

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA



Landasan Teori

1. Pengertian Penilaian Kinerja

Pemahaman akuntansi sektor publik perlu dilengkapi dengan mekanisme evaluasi. Dalam hal ini mekanisme tersebut disebut penilaian kinerja. Penilaian kinerja ini adalah merupakan salah satu bagian aktivitas dalam pengendalian manajemen sektor publik. Penilaian kinerja sangat penting untuk akuntabilitas publik organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Dimilikinya sistem penilaian kinerja yang handal merupakan salah satu faktor kunci sukses suatu organisasi.

Penilaian kinerja (Mardiasmo, 2005:42) adalah merupakan bagian dari sistem pengendalian yang mereka mainkan dalam organisasi dan merupakan satuan ukur untuk masing-masing aktivitas yang dilakukan.

Untuk mengetahui keberhasilan/kegiatan suatu organisasi, seluruh aktivitas organisasi tersebut harus dinilai. Penilaian tersebut tidak semata-mata kepada input (masukan), tetapi lebih ditekankan kepada output (keluaran) akan manfaat

program tersebut. Oleh karena organisasi pada dasarnya dioperasikan oleh sumber daya manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan didalam organisasi

2 Tujuan Pokok Penilaian Kinerja

Tujuan pokok penilaian kinerja (Mulyadi. 2007:416) adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran.

Penilaian kinerja dilakukan untuk menekankan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan menegakkan perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik kinerja pada waktunya serta penghargaan, baik berupa intrinsic maupun ekstrinsik.

3. Manfaat Penilaian Kinerja

Indra Bastian (2006:275). Manfaat dari penilaian kinerja penting perannya sebagai alat manajemen untuk :

1. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja
2. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati

3. Memonitori dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkan dengan kinerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksanaan yang telah dinilai sesuai dengan sistem penilaian kinerja yang telah disepakati
5. Menjadi alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka upaya memperbaiki kinerja organisasi
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan
10. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komperhensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

Mulyadi (2007:354), menyatakan bahwa manfaat penilaian kinerja akan berdampak terhadap motivasi manajer melalui dua jalur berikut:

1. Menimbulkan pengaruh langsung terhadap motivasi manajer dengan mempengaruhi kemungkinan usaha diberi penghargaan

2. Secara tidak langsung penilaian kinerja berdampak terhadap motivasi melalui nilai penghargaan

4. Tahap Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja (Mulyadi. 2007:420) dilaksanakan dalam dua tahap utama : tahap persiapan dan penilaian. Tahap persiapan, adalah seluruh fase perencanaan penilaian kinerja bagi para manajer yang membawahi suatu unit kerja tertentu. Fase ini sekaligus untuk memberi informasi yang jelas kepada para manajer sebelum memulai aktivitasnya. Fase dimana dibuat suatu kesepakatan diantara para pelaksana perusahaan, tentang bagaimana mereka akan dinilai hasil kerjanya. Fase ini dibagi kedalam tiga langkah persiapan, yaitu :

- a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab
- b. Penentuan kriteria yang dipakai dalam mengukur kinerja
- c. Pengukuran kinerja sesungguhnya

Tahap penilaian, adalah seluruh fase pengukuran hasil kerja para manajer dengan membandingkannya dengan ukuran-ukuran yang telah disepakati. Fase ini mencakup beberapa pelaksanaan, yaitu:

- a. Perbandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya
- b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar

- c. Penegakkan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan.

5. Prinsip-Prinsip Penilaian Kinerja

Pemilihan ukuran atau penilaian kinerja untuk instansi pemerintahan menurut Indra Bastian (2006:275) mempertimbangkan prinsip-prinsip sebagai berikut:

1. Evaluasi Kembali Penilaian yang ada

Penilaian yang ada dievaluasi secara rutin, apabila sudah tidak berguna, maka alasan yang terkait dengan kenyamanan manajemen perlu dikemukakan

2. Mengukur kegiatan yang penting, tidak hanya hasil keseluruhan

3. Penilaian harus memotivasi tim kerja untuk pencapaian tujuan

Pembagian proses penilaian disesuaikan dengan mekanisme tim kerja. Apabila tim bekerja dalam rangka pencapaian tujuan, maka penilaian memotivasi pencapaian tujuan

4. Proses penilaian atau pengukuran merupakan perangkat yang terintegrasi

Sistem pengukuran atau penilaian harus terintegrasi dengan strategi. Organisasi sistem akan memonitor minimalisasi biaya, peningkatan kualitas, pengukuran waktu, pelaksanaan produksi dan penciptaan pengambilan investasi yang wajar.

5. Fokus penilaian harus melibatkan akuntabilitas public

Ukuran internal umumnya digunakan adalah perbandingan kinerja dari tahun atau antar unit, seperti kelompok, individu, departemen. Selain itu proses

penilaian terutama oleh masyarakat, fokus eksternal ini biasanya dihubungkan dengan akuntabilitas publik.

6. Pengukuran Kinerja

Untuk mengetahui keberhasilan dan kegagalan suatu organisasi, seluruh aktivitas organisasi harus dapat diukur, dan pengukuran tersebut tidak semata-mata kepada input tetapi juga kepada output. Sistem pengukuran Kinerja sektor publik (Mardiasmo. 2005:121) adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial.

Pengukuran Kinerja (Mardiasmo. 2005:121) sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan untuk menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Pusat pertanggung jawaban berperan untuk menciptakan indikator kinerja sebagai dasar untuk menilai kinerja.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja adalah tindakan pengukuran yang dilakukan terhadap berbagai aktivitas dalam rantai nilai yang ada dalam perusahaan. Hasil pengukuran tersebut kemudian digunakan sebagai umpan balik yang akan memberikan informasi tentang prestasi pelaksanaan suatu rencana dan titik dimana perusahaan memerlukan penyesuaian atas aktivitas perencanaan dan titik dimana perusahaan memerlukan penyesuaian atas aktivitas perencanaan dan pengendalian.

7. Tujuan Pengukuran Kinerja

Melakukan pengukuran kinerja (Mulyadi. 2007:353) tujuan yang hendak dicapai adalah untuk memotivasi personil dalam organisasi dan dalam menulis standar yang telah ditetapkan sebelumnya agar dapat membuat tindakan yang diinginkan organisasi

Secara Umum, (Mardiasmo. 2005:122) tujuan sistem pengukuran kinerja adalah:

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik (*top down* dan *bottom up*)
2. Untuk mengukur kinerja financial dan nonfinansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi
3. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai *goal congruence*, dan
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga tujuan antara lain:

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksud untuk membantu perbaikan kinerja pemerintah
2. Ukuran kinerja sektor publik diunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan

Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja, hal ini pada akhirnya meningkatkan efisiensi dan efektivitas sektor publik dalam pemberian pelayanan publik.

Oleh pihak legislatif, pengukuran kinerja digunakan untuk menentukan kelayakan biaya pelayanan (*cost of service*) yang dibebankan kepada masyarakat pengguna jasa publik. Masyarakat tidak mau terus menerus ditarik pemungutan sementara pelayanan yang mereka tidak ada peningkatan kualitas dan kuantitasnya. Oleh karena itu, pemerintah berkewajiban dan meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik.

8. Langkah-Langkah Pengukuran Kinerja

a. Pengukuran Ekonomi

Ekonomi (Mardiasmo. 2005:131) adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cost of input*). Ekonomi adalah praktik pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik yang dimungkinkan (*spending less*). Pengertian ekonomi sering disebut kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat dan tidak ada pemborosan. Suatu kegiatan operasional dikatakan ekonomis bila dapat menghilangkan atau mengurangi biaya yang tidak perlu. Pada hakekatnya ada pengertian serupa efisien dengan ekonomi, karena kedua-duanya menghendaki penghapusan atau penurunan biaya mestinya terkait dengan peningkatan manfaat yang lebih besar.

Pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif. Pertanyaan sehubungan dengan pengukuran ekonomi adalah :

- a) Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi ?
- b) Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sesuai yang dapat diperbandingkan ?
- c) Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal ?

b. Pengukuran Efisien

Pengertian efisien (Mardiasmo. 2005:132) berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisien dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (*cost of output*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya.

indikator efisien menggambarkan hubungan antara masukan sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya : staf, upah, biaya administrasi) dan keluaran yang dihasilkan, Indikator tersebut memberikan informasi tentang konversi masukan menjadi keluaran (yaitu : efisiensi dari proses internal).

Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

c. Pengukuran Efektivitas

Pengertian efektivitas (Mardiasmo. 2005:132) pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna) program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi output yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*outcome*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi output yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

Efektivitas (Mardiasmo. 2005:134) adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh jadi melebihi apa yang telah dianggarkan, boleh jadi dua kali besar atau suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Berdasarkan uraian diatas, jelaslah bahwa ketiga langkah pengukuran kinerja diatas sangat terkait satu dengan yang lainnya. Ekonomi membahas mengenai masukan (*input*), efisiensi membahas masukan (*input*) dan keluaran (*output*), dan efektivitas membahas mengenai keluaran (*output*) dan dampak (*outcome*).

9. Akuntabilitas

Akuntabilitas (Abdul Halim. 2007:329) adalah pertanggung jawaban yang dilakukan oleh seseorang atau suatu lembaga atas segala tindakannya kepada pemberi wewenang.

Akuntabilitas keuangan (Abdul Halim. 2007:254) merupakan pertanggung jawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran pertanggung jawaban ini adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundangan yang mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Karena dana atau uang yang dikelola pemerintah, khususnya pemda di era reformasi termasuk reformasi keuangan daerah yang merupakan era yang lebih demokratis dan terbuka kepada rakyat lebih besar maka masyarakat lebih tertarik dan merasa ikut mengawasi berjalannya sistem akuntabilitas keuangan.

Akuntabilitas Publik (Mardiasmo.2005:20) adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja financial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bias menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Ellwood dalam buku Mardiasmo (2005:21) menjelaskan terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu :

1. Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik

2. Akuntabilitas proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.

3. Akuntabilitas program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan

alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggung jawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Akuntansi sektor publik tidak bisa melepaskan diri dari pengaruh kecenderungan menguatnya tuntutan akuntabilitas sektor publik tersebut. Akuntansi sektor publik dituntut dapat menjadi alat perencanaan dan pengendalian organisasi sektor publik secara efektif dan efisien, serta memfasilitasi terciptanya akuntabilitas publik.

10. Sifat Akuntabilitas Pemerintah

Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintah dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik. Akuntabilitas diartikan sebagai hubungan antara pihak yang memegang kendali dan mengatur entitas dengan pihak yang memiliki kekuatan formal atas pihak pengendali tersebut. Dalam hal ini dibutuhkan juga pihak ketiga yang *accountable* untuk memberikan penjelasan atau alasan yang masuk akal terhadap seluruh kegiatan yang dilakukan dan hasil usaha yang diperoleh sehubungan dengan pelaksanaan suatu tugas dan pencapaian suatu tujuan tertentu. Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, akuntabilitas pemerintah tidak dapat diketahui

tanpa pemerintah memberitahukan kepada rakyat tentang informasi sehubungan dengan pengumpulan sumber daya dan sumber dana masyarakat beserta penggunaannya.

Akuntabilitas dapat dipandang dari berbagai perspektif. Dari perspektif akuntansi, American Accounting Association menyatakan bahwa akuntabilitas suatu entitas pemerintahan dapat dibagi dalam empat kelompok, yaitu akuntabilitas terhadap:

1. Sumber daya finansial
2. Kepatuhan terhadap aturan hukum dan kebijaksanaan administratif
3. Efisiensi dan ekonomisnya suatu kegiatan
4. Hasil program dan kegiatan pemerintah yang tercermin dalam pencapaian tujuan, manfaat dan efektivitas.

Sedangkan dari perspektif fungsional, akuntabilitas dilihat sebagai suatu tingkatan dengan lima tahap yang berbeda yang diawali dari tahap yang lebih banyak membutuhkan ukuran-ukuran obyektif (legal compliance) ke tahap yang membutuhkan lebih banyak ukuran-ukuran subyektif . Tahap-tahap tersebut adalah:

1. Probity and legality accountability

Hal ini menyangkut pertanggungjawaban penggunaan dana sesuai dengan anggaran yang telah disetujui dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (compliance).

2. Process accountability

Dalam hal ini digunakan proses, prosedur, atau ukuran-ukuran dalam melaksanakan kegiatan yang ditentukan (planning, allocating and managing).

3. Performance accountability

Pada level ini dilihat apakah kegiatan yang dilakukan sudah efisien (efficient and economy).

4. Program accountability

Di sini akan disoroti penetapan dan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan tersebut (outcomes and effectiveness).

5. Policy accountability

Dalam tahap ini dilakukan pemilihan berbagai kebijakan yang diterapkan atau tidak (value).

Dari perspektif sistem akuntabilitas, terdapat beberapa karakteristik pokok sistem akuntabilitas itu yaitu :

1. Berfokus pada hasil (outcomes)
2. Menggunakan beberapa indikator yang telah dipilih untuk mengukur kinerja
3. Menghasilkan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan atas suatu program atau kebijakan
4. Menghasilkan data secara konsisten dari waktu ke waktu
5. Melaporkan hasil (outcomes) dan mempublikasikannya secara teratur