

EVALUASI PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA MELALUI KINERJA KEUANGAN YANG BERBASIS *VALUE FOR MONEY* DI KABUPATEN/KOTA DI JAWA TIMUR

Taufik Kurrohman 

Program Studi Akuntansi, Universitas Jember, Jember, Indonesia
Jalan Kalimantan, No. 37, Jember, 68121

Diterima: Mei 2012. Disetujui: Juni 2012. Dipublikasikan: Maret 2013

Abstrak

Dalam organisasi sector public termasuk pemerintahan, anggaran merupakan salah satu isu yang sangat penting untuk dikaji. Sejak diterapkannya penganggaran berbasis kinerja, semua pemerintah daerah dituntut untuk mampu menghasilkan kinerja keuangan pemerintah daerahnya secara baik. Dalam penelitian ini penulis ingin menguji kinerja keuangan pemerintah daerah setelah menggunakan anggaran berbasis kinerja dengan pendekatan *value for money*. Dengan melakukan uji beda sebelum menggunakan anggaran berbasis kinerja dengan sesudah menggunakan anggaran berbasis kinerja. Hasil dari penelitian ini adalah pemerintah daerah lebih ekonomis dan efisien dalam pengelolaan keuangannya setelah menggunakan anggaran berbasis kinerja

Abstract

In public sector organizations which include the government, a budget is one of the very important issues to be studied. Since the performance-based budgeting has been implemented, every local government is required to produce its financial performance. This study has an objective that is to test the performance of local government finance after implementing the performance-based budgeting which uses the approach of value for money. By conducting a prior T- test before and after implementing the performance-based budgeting, this study finds that the local governments are more economical and efficient in managing their finances after having the performance-based budgeting.

© 2013 Universitas Negeri Semarang

Keywords: *Performance-Based Budgeting; Value For Money; Financial Performance*

Pendahuluan

Perkembangan akuntansi sektor publik khususnya di Indonesia semakin pesat seiring dengan adanya era baru dalam pelaksanaan otonomi daerah. Warga negara yang semakin cerdas dan kritis selalu menuntut untuk dilakukan transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik. Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik tersebut telah dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif (*value for money*).

Selama ini, proses penyusunan, pembahasan sampai pada penetapan APBD serta laporan keterangan pertanggungjawaban (LKPJ), umumnya perhatian lebih terfokus pada besarnya anggaran. Padahal sejak diberlakukannya Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 yang sudah diganti dengan Permendagri No 13 Tahun 2006, yang mengatur tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah, sistem yang dianut dalam APBD adalah anggaran yang berbasis kinerja. Artinya

penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran tadi (Natsir, 2008).

Penelitian mengenai keterkaitan anggaran dengan kinerja instansi sektor publik sudah banyak dilakukan sebelumnya. Nugrahani (2007) melakukan penelitian tentang analisis penerapan konsep *value for money* pada Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta. Puspita (2010) meneliti pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap efektivitas pengendalian pada Pemerintah Kabupaten Jember. Azhar (2008) meneliti pengaruh kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten/ Kota di Deli Serdang sebelum dan sesudah otonomi daerah. Setiadi (2008) melakukan uji komparasi kinerja keuangan pemda Kabupaten Banjarnegara berbasis kinerja dan berbasis konvensional.

Namun dari beberapa penelitian tersebut belum ada yang meneliti pengaruh sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten dan kota Propinsi Jawa Timur dengan menggunakan penilaian kinerja berdasarkan konsep *value for money*.

Sistem ini hendaknya semakin baik hingga dapat sejalan dengan peningkatan kinerja pemerintahan. Pemerintahan daerah dituntut untuk mampu mengelola keuangannya dengan prinsip pengukuran kinerja (*value for money*). Hal ini penting untuk dievaluasi mengingat sudah banyaknya peraturan tertulis yang sudah dibuat oleh pemerintah pusat sampai pada kebijakan pemerintah daerah itu sendiri.

Freeman (dalam Nordiawan, 2007 : 19), menyatakan bahwa anggaran adalah suatu proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas. Pengertian tersebut mengungkap peran strategis anggaran dalam pengelolaan kekayaan sebuah organisasi publik. Organisasi sektor public tentunya berkeinginan memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat, tetapi seringkali terhambat oleh terbatasnya sumber daya yang dimiliki. Di sinilah fungsi dan peran penting anggaran.

Bastian (2001 : 79) menginterpretasikan anggaran sebagai paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang.

Penganggaran Berbasis Kinerja

Seiring dengan semakin tingginya tuntutan masyarakat terhadap transparansi penganggaran belanja publik, maka diperkenalkanlah sistem penganggaran yang berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) sebagai pengganti sistem penganggaran lama dengan sistem tradisional yang bersifat *incrementalism* dan struktur susunan anggarannya bersifat *line item*. Dalam sistem tradisional penekanan utama adalah terhadap input, di mana perubahan terletak pada jumlah anggaran yang meningkat dibanding tahun sebelumnya dengan kurang menekankan pada output yang hendak dicapai dan kurang mempertimbangkan prioritas dan kebijakan yang ditetapkan secara nasional.

Secara teori, prinsip anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang menghubungkan anggaran negara (pengeluaran negara) dengan hasil yang diinginkan (*output* dan *outcome*) sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan kemanafaatannya (Sancoko,dkk, 2008). *Performance based budgeting* dirancang untuk menciptakan efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas dalam pemanfaatan anggaran belanja publik dengan *output* dan *outcome* yang jelas sesuai dengan prioritas nasional sehingga semua anggaran yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan secara transparan kepada masyarakat luas. Penerapan penganggaran berdasarkan kinerja juga akan meningkatkan kualitas pelayanan publik, dan memperkuat dampak dari peningkatan pelayanan kepada publik. Untuk mencapai semua tujuan tersebut,

kementerian negara/lembaga diberikan keleluasaan yang lebih besar (*let's the manager manage*) untuk mengelola program dan kegiatan didukung dengan adanya tingkat kepastian yang lebih tinggi atas pembiayaan untuk program dan kegiatan yang akan dilaksanakan.

Performance Based Budgeting memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut sehingga prinsip-prinsip transparansi, efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas dapat dicapai. Kunci pokok untuk memahami *Performance Based Budgeting* adalah pada kata “*Performance* atau Kinerja”. Untuk mendukung sistem penganggaran berbasis kinerja yang menetapkan kinerja sebagai tujuan utamanya maka diperlukan alat ukur kinerja yang jelas dan transparan berupa indikator kinerja (*performance indicators*). Selain indikator kinerja juga diperlukan adanya sasaran (*targets*) yang jelas agar kinerja dapat diukur dan diperbandingkan sehingga selanjutnya dapat dinilai efisiensi dan efektivitas dari pekerjaan yang dilaksanakan serta dana yang telah dikeluarkan untuk mencapai output/kinerja yang telah ditetapkan.

Peranan indikator kinerja adalah untuk menyediakan informasi sebagai pertimbangan untuk pembuatan keputusan. Hal ini tidak berarti bahwa suatu indikator akan memberikan ukuran pencapaian program yang definitif. Indikator *value for money* dibagi menjadi dua bagian, yaitu: (1) indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisiensi), dan (2) indikator kualitas pelayanan (efektivitas).

Ketiga pokok bahasan dalam *value for money* (ekonomis, efisien, dan efektif) terkait satu dengan yang lain. Ekonomis membahas mengenai masukan (*input*), efisiensi membahas masukan (*input*) dan keluaran (*output*), dan efektivitas membahas mengenai keluaran (*output*) dan dampak (*outcome*).

Terkait dengan bidang penelitian yang akan dilakukan, penulis bertitik tolak dari beberapa penelitian terdahulu khususnya penelitian yang berkenaan dengan kinerja keuangan pemerintahan di Indonesia, diantaranya:

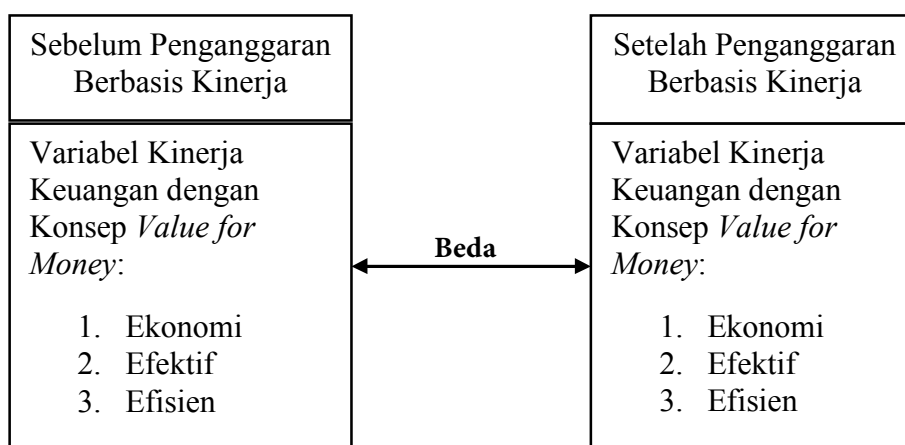
Tabel 1. Daftar Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel yang Digunakan	Hasil Penelitian
1.	Tri Siwi Nugrahani (2007)	Analisis Penerapan Konsep <i>Value for Money</i> Pada Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta	Rasio Ekonomi Rasio Efisiensi Rasio Efektivitas	Apabila melakukan penilaian kinerja dengan menggunakan konsep <i>value for money</i> , maka kinerja keuangan Pemda DIY cukup ekonomis dan efisien tetapi kurang efektif.
2.	MHD Karya Satya Azhar (2008)	Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sebelum dan Setelah Otonomi Daerah	Desentralisasi Fiskal Upaya Fiskal Tingkat Kemandirian Pembiayaan Rasio Efisiensi Penggunaan Anggaran	Terdapat perbedaan kinerja dalam bentuk desentralisasi fiskal, upaya fiskal, dan dalam bentuk kemampuan pembiayaan pada era sebelum dan setelah otonomi daerah. Tidak terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah daerah bentuk efisiensi penggunaan anggaran pada era sebelum dan setelah otonomi daerah.

Lanjutan Tabel 1

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel yang Digunakan	Hasil Penelitian
3.	Sari Landep Setiadi (2008)	Studi Komparasi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Dalam APBD Berbasis Kinerja dan APBD Bermetode Konvensional pada Pemerintah Daerah Kabupaten Banjarnegara	rasio desentralisasi, ketergantungan, kemandirian, dan efisiensi PAD	Simpulan dari penelitian ini adalah terdapat perbedaan namun kurang signifikan antara sebelum dan sesudah penerapan sistem berbasis kinerja.

Berdasarkan landasan teori tersebut di atas, maka dapat disusun kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Metode

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk memberikan gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta dan keadaan sebenarnya tentang kinerja Pemerintah Kabupaten Jember yang dilakukan dengan cara mengumpulkan, mengklarifikasi, menganalisis dan menginterpretasikan data yang diperoleh.

Penelitian ini menggunakan data sekunder dalam bentuk ringkasan realisasi APBD dan ringkasan anggaran APBD kabupaten dan kota di Propinsi Jawa Timur dari tahun 2004-2006 dan tahun 2008-2010.

Populasi dalam penelitian ini adalah ringkasan realisasi APBD dan ringkasan anggaran APBD kabupaten dan kota di Propinsi Jawa Timur. Sampel adalah sebagian dari elemen-elemen populasi (Indriantoro dan Supomo, 2002). Sampel dalam penelitian ini adalah ringkasan realisasi APBD dan ringkasan APBD pemerintah daerah kabupaten dan kota pada tahun 2004 - 2006 (sebelum penerapan penganggaran berbasis kinerja) dan pada tahun 2008-2010 (setelah penerapan penganggaran berbasis kinerja). Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah menggunakan metode *purposive sampling* yakni pemilihan sampel secara tidak acak.

Definisi Operasional

Rasio ekonomis untuk analisis kinerja keuangan dapat diketahui menggunakan:

$$\frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Anggaran Penerimaan PAD}}$$

Kriteria ekonomis mengacu pada kriteria yang dikemukakan Halim (2002) yang mengungkapkan bahwa (1) rasio $\geq 100\%$ memiliki kriteria sangat ekonomis, (2) rasio $90,01\% - 100\%$ memiliki kriteria ekonomis, rasio $80,01\% - 90,00\%$ memiliki kriteria cukup ekonomis, rasio $60,01\% - 80,00\%$ memiliki kriteria, dan rasio $\leq 60,00\%$ memiliki kriteria tidak ekonomis.

Rasio efektivitas untuk analisis kinerja keuangan dapat diketahui menggunakan:

$$\frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target Penerimaan PAD berdasarkan Potensi Riil}}$$

Rasio Efisiensi untuk analisis kinerja keuangan dapat diketahui menggunakan:

$$\frac{\text{Biaya untuk PAD}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}$$

Kriteria efisiensi dan efektivitas kinerja mengacu pada kriteria yang dikemukakan oleh Mahmudi (2005), yaitu: (1) rasio $\leq 10\%$ memiliki kriteria sangat efisien, rasio $10,01\% - 20\%$ memiliki kriteria efisien, rasio $20,01\% - 30,00\%$ memiliki kriteria cukup efisien, rasio $30,01\% - 40,00\%$ memiliki kriteria kurang efisien, dan rasio $\geq 40,01\%$ memiliki kriteria tidak efisien. Kriteria pengukuran efektifitas adalah: (1) rasio $\geq 100\%$ memiliki kriteria sangat efektif, (2) rasio $90,01\% - 100\%$ memiliki kriteria efektif, (3) rasio $80,01\% - 90,00\%$ memiliki kriteria cukup efektif, (4) rasio $60,01\% - 80,00\%$ memiliki kriteria kurang efektif, dan rasio $\leq 60,00\%$ memiliki kriteria tidak efektif.

Analisis data menggunakan statistik deskriptif dan uji hipotesis menggunakan uji beda *Paired Sample T Test*.

Hasil dan Pembahasan

Berdasarkan data yang ada, hasil statistik deskriptif dari pengolahan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini disajikan pada tabel berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ekonomis_Sbl	93	0,79	2,03	1,1920	0,20666
Ekonomis_Ssd	93	0,46	3,64	1,0922	0,31314
Efisien_Sbl	93	0,06	0,32	0,1653	0,07094
Efisien_Ssd	93	0,05	0,33	0,1397	0,06814
Efektivitas_PAD_Sbl	93	1,12	3,00	1,5455	0,37541
Efektivitas_PAD_Ssd	93	0,96	4,08	1,7470	0,64600
Valid N (listwise)	93				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2012

Uji asumsi klasik yang digunakan pada uji beda adalah uji normalitas. Uji Normalitas Data digunakan untuk menguji kenormalan distribusi data untuk menghindari bias dan atau mengetahui apakah data yang dijadikan sampel berdistribusi normal atau tidak (Ghozali, 2001).

Jika data berdistribusi normal maka pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji parametrik. Sedangkan uji nonparametrik tidak mengharuskan keseluruhan data berdistribusi normal. Berikut hasil uji normalitas dengan pendekatan Kolmogorov – Smirnov:

Tabel 3. Uji Normalitas

	N	Normal Parameters ^{a,b}		Most Extreme Differences			K-Smirnov	Asymp Sig
		Mean	Std. Dev	Absol	Pos	Neg		
Ekonomis_Sbl	93	1,1920	0,20666	0,143	0,143	-0,097	1,382	0,044
Ekonomis_Ssd	93	1,0922	0,31314	0,238	0,238	-0,202	2,298	0,000
Efisien_Sbl	93	0,1653	0,07094	0,177	0,177	-0,118	1,707	0,006
Efisien_Ssd	93	0,1397	0,06814	0,217	0,217	-0,116	2,095	0,000
Efektivitas_PAD_Sbl	93	1,5455	0,37541	0,133	0,133	-0,126	1,282	0,075
Efektivitas_PAD_Ssd	93	1,7470	0,64600	0,161	0,161	-0,117	1,552	0,16

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2012

Keterangan:

^a Test distribution is normal

^b Calculated from data

Dari tabel uji normalitas variabel yang akan diteliti didapatkan bahwasanya nilai signifikansinya tidak seluruhnya bernilai di atas 0,05, ini berarti data dianggap tidak seluruhnya berdistribusi normal secara statistik. Setelah melakukan uji normalitas terhadap variabel tersebut maka data tersebut diolah SPSS dengan menggunakan Wilcoxon Signed Rank Test, adapun hasilnya sebagai berikut:

Tabel 4. Analisis Wilcoxon Signed Rank Test Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
Ekonomis_Ssd – Ekonomis_Sbl	Negative Ranks	63 ^a	51,40	3238,00
	Positive Ranks	30 ^b	37,77	1133,00
	Ties	0 ^c		
	Total	93		
Efisien_Ssd – Efisien_Sbl	Negative Ranks	75 ^d	52,12	3909,00
	Positive Ranks	18 ^e	25,67	462,00
	Ties	0 ^f		
	Total	93		
Efektivitas_PAD_Ssd – Efektivitas_PAD_Sbl	Negative Ranks	42 ^g	40,21	1689,00
	Positive Ranks	51 ^h	52,59	2682,00
	Ties	0 ⁱ		
	Total	93		

Keterangan:

^a Ekonomis_Ssd < Ekonomis_Sbl

^b Ekonomis_Ssd > Ekonomis_Sbl

^c Ekonomis_Ssd = Ekonomis_Sbl

^d Efisien_Ssd < Efisien_Sbl

^e Efisien_Ssd > Efisien_Sbl

^f Efisien_Ssd = Efisien_Sbl

^g Efektivitas_PAD_Ssd < Efektivitas_PAD_Sbl

^hEfektivitas_PAD_Ssd > Efektivitas_PAD_Sbl

ⁱEfektivitas_PAD_Ssd = Efektivitas_PAD_Sbl

Tabel 5. Test Statistics^c

	Ekonomis_Ssd - Ekonomis_Sbl	Efisien_Ssd – Efisien_Sbl	Efektivitas_PAD_Ssd - Efektivitas_PAD_Sbl
Z	-4,033 ^a	-6,604 ^a	-1,902 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,000	0,000	0,057

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2012

Keterangan:

^a Based on positive ranks

^b Based on negative ranks

^c Wilcoxon Signed Ranks Test

Dari hasil pengujian seluruh rasio kinerja keuangan dengan konsep *value for money* pemerintahan kabupaten dan kota di Propinsi Jawa Timur pada periode sebelum dan sesudah penerapan sistem penganggaran berbasis kinerja dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis

No	Rasio	Sign	Kesimpulan	Keterangan
1	Ekonomi	.000	Tolak Ho	Terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah daerah dalam hal ekonomis (membandingkan antara realisasi penerimaan PAD dengan anggaran penerimaan PAD) baik sebelum atau sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja.
2	Efisien	.000	Tolak Ho	Terdapat perbedaan kinerja keuangan pemerintah daerah dalam hal efisiensi (rasio antara biaya pemungutan dengan realisasi penerimaan PAD) sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja
3	Efektivitas PAD	.057	Terima Ho	Tidak terdapat perbedaan kinerja keuangan dalam hal efektivitas PAD (rasio antara realisasi penerimaan PAD dengan target penerimaan PAD berdasarkan potensi riil) baik sebelum ataupun sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja.

Penelitian ini menggunakan uji non parametrik yaitu wilcoxon signed rank test ($\alpha = 0,05$) karena data yang ada tidak seluruhnya berdistribusi normal. Berikut akan dibahas hasil temuan penelitian:

1. Rasio Ekonomi

Menurut hasil analisis data wilcoxon signed rank test, rasio ekonomi memiliki perbedaan pada saat sebelum atau sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja. Hal ini dapat dilihat dari nilai probabilitasnya berada pada nilai yang lebih kecil dari tingkat signifikan yang telah

ditetapkan ($\alpha = 0,05$) yaitu sebesar 0,000. Oleh karena itu, H_0 yang menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan tingkat keekonomisan pada saat sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja ditolak. Terdapat 77,4% kabupaten dan kota yang dapat dikategorikan sangat ekonomis, 13,97% dikategorikan ekonomis, 3,22% cukup ekonomis, 2,1% kurang ekonomis, dan 3,22% tidak ekonomis.

2. Rasio Efisien

Menurut hasil analisis data wilcoxon signed rank test, rasio efisien memiliki perbedaan antara sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja. Hal ini bisa dilihat dari nilai probabilitasnya yang berada pada nilai yang lebih kecil dari tingkat signifikansi yang telah ditetapkan ($\alpha = 0,05$) yaitu 0,000. Oleh karena itu, H_0 yang menyatakan tidak terdapat perbedaan tingkat efisiensi pada saat sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja ditolak. Terdapat 36,55% kabupaten dan kota yang dikategorikan sangat efisien, terdapat 38,7% kabupaten dan kota yang dapat dikategorikan efisien, 22,58% cukup efisien, 1,07% tidak efisien.

3. Rasio efektif

Menurut hasil analisis data wilcoxon signed rank test, rasio efektif tidak memiliki perbedaan pada saat sebelum atau sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja. Hal ini dapat dilihat dari nilai probabilitasnya berada pada nilai yang lebih besar dari tingkat signifikan yang telah ditetapkan ($\alpha = 0,05$) yaitu sebesar 0,057. Oleh karena itu, H_0 yang menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan tingkat keekonomisan pada saat sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja diterima. Terdapat 97,84% kabupaten dan kota yang dapat dikategorikan sangat efektif dan 2,15% dikategorikan efektif.

Rasio efektif yang dicapai oleh sejumlah besar pemerintah daerah kabupaten dan kota di Provinsi Jawa Timur menunjukkan bahwa realisasi penerimaan PAD lebih besar dari target penerimaan PAD berdasarkan potensi riil yang dimiliki suatu kabupaten atau kota baik itu sebelum atau sesudah diterapkannya sistem penganggaran berbasis kinerja. Hal ini bisa saja dikarenakan penerapan penganggaran berbasis kinerja belum sepenuhnya berjalan dengan baik dan benar atau bisa juga dikarenakan pemerintah kabupaten dan kota membuat target penerimaan PAD berdasarkan potensi riil daerahnya tidak terlalu tinggi sehingga pemerintah daerah tidak perlu bekerja terlalu keras untuk mencapai target asal telah melebihi anggaran yang telah ditentukan sudah dirasakan cukup. Hal ini senada dengan penelitian Utari (2009) yang menjelaskan bahwa *mindset* aparat masih dalam penganggaran tradisional. Sebagai contoh, jika anggaran tahun X adalah Rp A, maka anggaran tahun X+1 adalah Rp A ditambah 10%, atau berdasarkan *trend* kenaikan pendapatan daerah atau kenaikan harga barang yang diprediksikan. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian Insukindro, dkk (1994) dalam Kurnia (2006) menjelaskan bahwa upaya untuk merealisasikan peningkatan PAD tidak berdasarkan potensi PAD yang ada melainkan ditargetkan berdasarkan realisasi pendapatan tahun sebelumnya. Selain itu, tingginya kesenjangan realisasi PAD dengan target penerimaan PAD berdasarkan potensi riil daerah mungkin saja disebabkan oleh kelemahan dalam proses penyusunan anggarannya (Erawati, 2009).

Rasio efisien yang dicapai oleh pemerintah daerah kabupaten dan kota menunjukkan bahwa rasio efisiensi cenderung menurun dari tahun ke tahun. Rendahnya rasio efisiensi berarti dengan mengeluarkan biaya yang relatif sedikit, pemerintah daerah dapat menghasilkan *output* yang optimal. Sedangkan untuk rasio ekonomi menunjukkan cenderung meningkat dari tahun ke tahun. Peningkatan ini berarti pemerintah daerah berhasil merealisasikan penerimaan PAD melebihi anggaran penerimaan PAD yang telah ditetapkan. Hasil penelitian ini didukung oleh pendapat Robinson dan Grumby dalam Achyani dan Cahya (2011) bahwa pada dasarnya tujuan utama anggaran berbasis kinerja adalah meningkatkan keefisienan dan keekonomisan suatu anggaran.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) idealnya menjadi sumber pendapatan pokok daerah. Melalui kewenangan yang dimiliki, daerah diharap dapat meningkatkan PAD, sambil tetap memperhatikan aspek ekonomis, efektif, dan efisien.

Kumorotomo (2005) mengingatkan bahwa realisasi anggaran berbasis kinerja tidak dinilai berdasar penyerapan anggaran, melainkan capaian program. Sebaliknya, pendekatan tradisional menilai realisasi berdasar pada penyerapan anggaran. Dalam kasus ini, pemerintah nampaknya berada pada masa transisi mekanisme penganggaran. Sehingga satu sisi pemerintah gunakan indicator optimal tidaknya penyerapan anggaran (pendekatan tradisional), pada sisi lain mereka abaikan *out put* program (pendekatan berbasis kinerja) (Putra dan Edy, 2012).

Banyak aspek yang muncul dalam reformasi keuangan daerah. Namun yang paling umum menjadi sorotan bagi pengelola keuangan daerah, adalah adanya perubahan mendasar dalam pengelolaan anggaran daerah (APBD). Perhatian utama adalah adanya paradigm baru dalam manajemen anggaran daerah (Halim, 2001). Paradigma yang menuntut lebih besarnya akuntabilitas dan transparansi dari pengelolaan anggaran, dan dengan memperhatikan asa keadilan dan kepatutan. Aspek utama *budgeting reform* adalah perubahan dari *traditional budget* menjadi *performance budget* (Yuwono dkk, 2005). Perubahan paradigm anggaran daerah dilakukan untuk menghasilkan anggaran daerah yang benar-benar mencerminkan kepentingan dan pengharapan masyarakat daerah setempat terhadap pengelolaan keuangan daerah secara ekonomis, efektif dan efisien.

Sejalan dengan semangat otonomi daerah, kinerja daerah terukur melalui kemampuan daerah mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri. Salah satu kriteria penting untuk mengetahui secara nyata kemampuan daerah dalam mengatur dan mengurus rumah tangganya adalah *self supporting* dalam bidang keuangan (Kaho dalam Noor, 2008). Hal ini berarti bahwa keuangan merupakan faktor esensial dalam mengukur tingkat kemampuan daerah dalam melaksanakan program kerjanya. Pemerintah daerah diharapkan mampu menetapkan belanja daerah yang ekonomis, efisien dan efektif (Aslym dalam Noor, 2008).

Penutup

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui perbedaan kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten dan kota sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja menggunakan metode *value for money*. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dengan menggunakan ringkasan realisasi APBD dan ringkasan anggaran APBD atas 25 kabupaten dan 6 kota yang berturut pada taun 2004-2006 dan 2008-2010 terdaftar pada www.djpk.depkeu.go.id maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan uji beda statistik non parametrik yaitu wilcoxon signed rank test menunjukkan bahwa adanya perbedaan sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja pada rasio ekonomi dan efisien.
2. Tidak ada perbedaan sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja pada rasio efektif .

Berdasarkan hasil penelitian, keterbatasan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini belum memasukkan rasio-rasio keuangan lain diluar konsep *value for money*, misalnya rasio kemandirian daerah, rasio desentralisasi fiskal, dan lain-lain.
2. Penelitian ini tidak ditambah dengan data-data yang bersifat kualitatif yang berguna sebagai pembanding yang nyata adanya perbedaan antara sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja.

Adapun saran yang bisa diberikan kepada peneliti selanjutnya adalah:

1. Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat menambahkan rasio-rasio keuangan lain di luar konsep *value for money* agar hasil penelitian semakin akurat.

2. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya menambahkan informasi atau data lain yang bersifat kualitatif sehingga dapat membandingkan pengaruh penerapan penganggaran berbasis kinerja dengan lingkungan pemerintahan yang sebenarnya.

Daftar Pustaka

- Achyani, Fatchan dan Bayu Tri Cahya. 2011. *Analisis Aspek Rasional Dalam Penganggaran Publik Terhadap Efektivitas Pengimplementasian Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Kota Surakarta*. Maksimum. Vol 1. No. 1, Maret.
- Azhar, MHD Karya Satya. 2008. *Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Sebelum dan Setelah Otonomi Daerah*: Tesis. Universitas Sumatera Utara.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE, UGM.
- Ekawarna, Shita Unjaswati, Iskandar Sam, dan Sri Rahayu. 2009. *Pengukuran Kinerja Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Pemerintah Daerah Kabupaten Muaro Jambi*. Jurnal Cakrawala Akuntansi. Vol 1, No. 1. Februari.
- Erawati, Ni Made Adi. 2009. *Analisis Kinerja Kawasan Metropolitan Sarbagita*. Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penelitian Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2006. *Statistik Non-Parametrik. Teori dan Aplikasi dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penelitian Universitas Diponegoro.
- Halim, A. 2002. *Akuntansi Sektor Publik : Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.
- Hidayat, Paldi, Wahyu Ario Pratomo, dan D. Agus Harjito. 2007. *Analisis Kinerja Keuangan Kabupaten/ Kota Pemekaran di Sumatera Utara*. Jurnal Ekonomi Pembangunan. Vol. 12. No. 3, Desember.
- Indriantoro, Nur. 2002. *Metodologi penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE, UGM.
- Kurnia, Syakir Akhmad. 2006. *Model Pengukuran Kinerja Dan Efisiensi sektor Publik Metode Free Disposable Hull*. Jurnal Ekonomi Pembangunan, Vol. 11. No. 2, Agustus.
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Mahsun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Maryanti, 2004. *Paradigma Baru Sistem Penganggaran di Indonesia dan Aplikasinya di Dinas Kesehatan*. <http://www.desentralisasi-kesehatan.net//ParadigmaBaruSistemPenganggaran.pdf>.
- Mustafa, Bob dan Abdul Halim. 2009. *Pengukuran Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Kalimantan Barat*. Jurnal Aplikasi Manajemen. Vol. 7. No. 4, November.
- Natsir, Yurnadi. 2008. *Evaluasi Anggaran Berbasis Kinerja*. Modus Aceh.
- Nordiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Cetakan Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Nugrahani, Tri Siwi. 2007. *Analisis Penerapan Konsep Value for Money Pada Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta*. AKMENIKA UPY. Vol.1
- Puspita, Vita Ari. 2010. *Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Pengendalian Pada Pemerintah Kabupaten Jember*. Skripsi. Universitas Negeri Jember.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. 2007. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 30 Tahun 2007 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2008.
- Republik Indonesia. 2007. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Sadjiarto, Arja. 2000. *Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Surabaya: Universitas Kristen Petra.
- Sancoko, Bambang, dkk. 2008. *Kajian terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja di Indonesia*. Departemen Keuangan Republik Indonesia.

- Setiadi, Sari Landep. 2008. *Studi Komparasi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dalam APBD Berbasis Kinerja dan APBD Bermetode Konvensional pada Pemerintah Daerah Kabupaten Banjarnegara*. Tesis. Universitas Diponegoro.
- Utari, Nuraeni. 2009. *Studi Fenomenologis Tentang Proses Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Kabupaten Temanggung*. Tesis. Universitas Diponegoro.