
AKUNTABILITAS DAN PENGUKURAN KINERJA PEMERINTAHAN

Arja Sadjiarto

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi - Universitas Kristen Petra

ABSTRAK

Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok perwujudan *good governance* yang saat ini sedang diupayakan di Indonesia. Pemerintah diminta untuk melaporkan hasil dari program yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Akuntabilitas dapat dilihat dari perspektif akuntansi, perspektif fungsional dan perspektif sistem akuntabilitas. Beberapa teknik yang dikembangkan untuk memperkuat system akuntabilitas sangat dipengaruhi oleh metode yang banyak dipakai dalam akuntansi, manajemen dan riset seperti *management by objectives*, anggaran kinerja, riset operasi. Pengukuran kinerja dikelompokkan dalam tiga kategori indikator, yaitu (1) indikator pengukuran *service efforts*, (2) indikator pengukuran *service accomplishment*, dan (3) indikator yang menghubungkan antara *efforts* dengan *accomplishment*. Di samping itu perlu disampaikan juga penjelasan tambahan berkaitan dengan pelaporan kinerja ini.

Kata kunci: akuntabilitas, pengukuran kinerja, informasi finansial dan non finansial, service efforts and accomplishment

ABSTRACT

Accountability is one of the main focuses in achieving the *good governance* in Indonesia recently. The government will be asked to submit the report about the results of many programs which have already been undertaken. Then, the citizen and legislative committee can assess the government's performance whether the government operates their job in an economic, efficient and effective ways. Techniques such as *management by objectives*, performance budget, operations research have provided tools for enhancing performance measurement. Performance measures consist of three broad categories of indicators – those that measure *service efforts*, those that measure *service accomplishment* and those that relate *efforts* and *accomplishment* – and certain explanatory information.

Keywords: accountability, performance measurement, financial and non financial information, service efforts and accomplishment

1. LATAR BELAKANG

Republik Indonesia saat ini sedang memasuki masa pemulihan akibat krisis ekonomi yang berkepanjangan. Seluruh pihak termasuk pemerintah sendiri mencoba mengatasi hal ini dengan melakukan reformasi di segala bidang. Salah satu usaha memulihkan kondisi ekonomi, sosial dan politik adalah dengan mengembalikan kepercayaan rakyat kepada pemerintah dengan mencoba mewujudkan suatu pemerintahan yang bersih dan berwibawa atau yang dikenal dengan istilah *good governance*. Upaya ini juga didukung oleh banyak pihak baik pemerintah sendiri sebagai lembaga eksekutif, DPR sebagai lembaga legislatif, pers dan juga oleh lembaga-lembaga swadaya masyarakat. Menurut Arie Soelendro (2000:13), unsur-unsur pokok upaya perwujudan *good governance* ini adalah *transparency*, *fairness*, *responsibility* dan *accountability*. Sedangkan Hadori Yunus (2000:1) berpendapat bahwa unsur-unsur *good governance* adalah tuntutan keterbukaan (*transparency*), peningkatan efisiensi di segala bidang (*efficiency*), tanggung jawab yang lebih jelas (*responsibility*) dan kewajaran (*fairness*). Hal ini muncul sebenarnya sebagai akibat dari perkembangan proses demokratisasi di berbagai bidang serta kemajuan profesionalisme. Dengan demikian pemerintah sebagai pelaku utama pelaksanaan *good governance* ini dituntut untuk memberikan pertanggungjawaban yang lebih transparan dan lebih akurat. Hal ini semakin penting untuk dilakukan dalam era reformasi ini melalui pemberdayaan peran lembaga-lembaga kontrol sebagai pengimbang kekuasaan pemerintah.

Pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia pada tahun 2001 memunculkan jenis akuntabilitas baru, sesuai dengan UU Nomor 22 Tahun 1999 dan UU Nomor 25 Tahun 1999. Dalam hal ini terdapat tiga jenis pertanggungjawaban keuangan daerah yaitu (1) pertanggungjawaban pembiayaan pelaksanaan dekonsentrasi, (2) pertanggungjawaban pembiayaan pelaksanaan pembantuan, dan (3) pertanggungjawaban anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD). Sementara di tingkat pemerintah pusat, pertanggungjawaban keuangan tetap dalam bentuk pertanggungjawaban anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN). Saat ini di Indonesia sedang dilakukan persiapan penyusunan suatu standar akuntansi pemerintahan yang lebih baik serta pembicaraan yang intensif mengenai peran akuntan publik dalam memeriksa keuangan negara maupun keuangan daerah. Namun tampak bahwa akuntabilitas pemerintahan di Indonesia masih berfokus pada sisi pengelolaan keuangan negara atau daerah.

Memasuki era reformasi, masyarakat di sebagian besar wilayah Indonesia, baik di propinsi, kota maupun kabupaten mulai membahas laporan pertanggungjawaban kepala daerah masing-masing dengan lebih seksama. Beberapa kali terjadi pernyataan ketidakpuasan atas kepemimpinan kepala daerah dalam melakukan manajemen pelayanan publik maupun penggunaan anggaran belanja daerah. Melihat pengalaman di negara-negara maju, ternyata dalam pelaksanaannya, keingintahuan masyarakat tentang akuntabilitas pemerintahan tidak dapat dipenuhi hanya oleh informasi keuangan saja. Masyarakat ingin tahu lebih jauh apakah pemerintah yang dipilihnya telah beroperasi dengan ekonomis, efisien dan efektif.

2. PEMBAHASAN

2.1 Sifat Akuntabilitas Pemerintah

Laporan keuangan pemerintah harus menyediakan informasi yang dapat dipakai oleh pengguna laporan keuangan untuk menilai akuntabilitas pemerintahan 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 akan diterapkan atau tidak (*value*).

Dari **perspektif sistem akuntabilitas**, terdapat beberapa karakteristik pokok sistem akuntabilitas ini 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

Akuntabilitas pemerintahan di negara yang menganut paham demokrasi sebenarnya tidak lepas dari prinsip dasar demokrasi yaitu kedaulatan adalah di tangan rakyat. Pemerintahan demokrasi menjalankan dan mengatur kehidupan rakyat dalam bernegara dengan mengeluarkan sejumlah aturan serta mengambil dan menggunakan sumber dana masyarakat. Pemerintah wajib memberikan pertanggungjawabannya atas semua aktivitasnya kepada masyarakat.

Seiring dengan meningkatnya aktivitas pemerintah dalam pengaturan perdagangan dan industri, perlindungan hak asasi dan kepemilikan serta penyediaan jasa sosial, timbul kesadaran yang luas untuk menciptakan sistem pertanggungjawaban pemerintah yang lebih komprehensif. Sistem tersebut antara lain meliputi sistem anggaran pendapatan dan belanja, organisasi pelayanan pemerintah, manajemen wilayah yang profesional serta pengembangan praktik akuntansi dan pelaporan keuangan.

Ternyata dalam pelaksanaannya, keingintahuan masyarakat tentang akuntabilitas pemerintahan tidak dapat dipenuhi hanya dengan informasi keuangan saja. Masyarakat ingin tahu lebih jauh apakah pemerintah yang dipilihnya telah beroperasi dengan ekonomis, efisien dan efektif. Beberapa teknik yang dikembangkan untuk memperkuat sistem akuntabilitas sangat dipengaruhi oleh metode yang banyak dipakai dalam akuntansi, manajemen dan riset seperti *management by objectives*, anggaran kinerja, riset operasi, audit kepatuhan dan kinerja, akuntansi biaya, analisis keuangan dan survey yang dilakukan terhadap masyarakat sendiri. Teknik-teknik tersebut tentunya juga dipakai oleh pemerintah sendiri untuk meningkatkan kinerjanya.

2.2 Managing for Results (Pengelolaan Pencapaian)

Pelaporan pengukuran kinerja (*performance measurement*) berkaitan erat dengan suatu proses yang dinamakan *managing for results* (*pengelolaan pencapaian*). Proses ini timbul terhadap tuntutan yang meningkat bahwa manajemen pemerintahan perlu memakai pendekatan yang sama dengan manajemen di sektor swasta maupun organisasi-organisasi nir laba lainnya. Proses ini merupakan pendekatan komprehensif untuk memfokuskan suatu organisasi terhadap misi (*mission*), sasaran (*goals*) dan tujuan (*objectives*).

Tahap-tahap dalam proses *managing for results* adalah:

1. Perencanaan strategik (*strategic planning*)
 - a. Menentukan program
 - b. Mengidentifikasi kebutuhan masyarakat
 - c. Menetapkan misi diadakannya suatu program

-
- d. Menetapkan proses *managing for results*
 - e. Menetapkan sistem pertanggungjawaban
 2. Perencanaan program (*program planning*)
 - a. Mengidentifikasi dan menetapkan tujuan dan sasaran program
 - b. Mengidentifikasi hasil (*outcomes*)
 - c. Menilai kemampuan untuk memenuhi kebutuhan
 - d. Menentukan prioritas dari berbagai tujuan dan sasaran
 - e. Mengevaluasi kelayakan program
 - f. Menetapkan strategi awal
 - g. Mengidentifikasi keluaran (*outputs*)
 - h. Membuat *benchmark* dan cara pengukuran dasar
 3. Menetapkan prioritas (*setting priorities*) dan alokasi sumber daya (*allocating resources*)
 - a. Membuat anggaran atau budget
 - b. Menentukan prioritas dari berbagai permohonan
 - c. Mengidentifikasi sumber-sumber pendapatan
 - d. Memberikan umpan balik atas prioritas yang telah disusun
 - e. Memberikan dukungan terhadap permohonan diadakannya program
 - f. Mengajukan permohonan
 - g. Menganalisis permohonan
 - h. Mengambil keputusan untuk memenuhi permohonan yang disampaikan
 4. Perencanaan dan pengorganisasian kegiatan (*activity planning and organization*)
 - a. Menilai sumber-sumber daya yang telah dialokasikan
 - b. Menetapkan atau modifikasi strategi yang ada
 - c. Mendapatkan keluaran (*outputs*)
 - d. Melaksanakan proses dan kegiatan
 - e. Mendelegasi tugas dan wewenang
 - f. Menetapkan tujuan dan sasaran tahunan
 - g. Menetapkan cara pengukuran
 - h. Mengaitkan sumber daya dengan *outputs* dan *outcomes*
 - i. Melakukan *activity-based costing*
 5. Manajemen operasi (*operation management*)
 - a. Menetapkan sistem manajemen
 - b. Menentukan filosofi manajemen pemerintahan
 - c. Melakukan komunikasi dengan pihak luar
 - d. Memberikan *feedback* atas hasil yang diperoleh
 - e. *Contingency planning*
 - f. Melakukan pengawasan biaya dan kualitas layanan yang disediakan
 - g. Memproduksi barang dan jasa
 6. Monitor kegiatan (*monitoring operations*) dan pengukuran pencapaian (*measuring results*)
 - a. Mendapatkan informasi mengenai pencapaian (*results*)
 - b. Memahami faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian
 - c. Menggolongkan pelayanan yang dilakukan oleh pemerintah dan oleh pihak lain selain pemerintah
 - d. Melaporkan *explanatory factors*
 - e. Melakukan pengukuran pencapaian

- f. Melakukan *monitoring* pendapatan dan belanja
7. Analisis pencapaian, pelaporan pencapaian dan mendapatkan umpan balik mengenai pencapaian tersebut (*analysis of, reporting and obtaining feedback on results*)
 - a. Melakukan analisis untuk pencapaian jangka panjang dan jangka pendek
 - b. Memahami faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian
 - c. Memahami strategi dan *ouputs*
 - d. Melakukan verifikasi atas informasi kinerja
 - e. Analisis anggaran dibandingkan aktuaris
 - f. Melakukan evaluasi kinerja dan audit
 - g. Melaporkan pencapaian kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan dapat dipercaya
 - h. Melakukan jajak pendapat kepada warga masyarakat
 - i. Mendapatkan umpan balik

2.3 Akuntabilitas dan Pelaporan Keuangan

Tujuan pemerintah adalah melayani kebutuhan masyarakat dengan sebaik-baiknya, yang dilaksanakan dengan pembentukan departemen atau dinas yang melaksanakan program. Kinerja departemen atau dinas tersebut tidak dapat diukur dengan rasio-rasio yang biasa didapatkan dari sebuah laporan keuangan seperti *return on investment*, jumlah sumber daya yang digunakan atau rasio pendapatan dibandingkan dengan sumber daya yang digunakan. Hal ini disebabkan karena sebenarnya dalam kinerja pemerintah tidak pernah ada “*net profit*”. Kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan kinerjanya dengan sendirinya dipenuhi dengan menyampaikan informasi yang relevan sehubungan dengan hasil dari program yang dilaksanakan kepada wakil rakyat dan juga kelompok-kelompok masyarakat yang memang ingin menilai kinerja pemerintah.

Pelaporan keuangan pemerintah pada umumnya hanya menekankan pada pertanggungjawaban apakah sumber daya yang diperoleh sudah digunakan sesuai dengan anggaran atau perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian pelaporan keuangan yang ada hanya memaparkan informasi yang berkaitan dengan sumber pendapatan pemerintah, bagaimana penggunaannya dan posisi keuangan pemerintah saat itu. Jika hal ini dikaitkan dengan perspektif fungsional akuntabilitas, maka baru tahap *probity and legality accountability (compliance)* yang dipenuhi. Di sini tampak bahwa jika Indonesia hanya menerapkan pertanggungjawaban anggaran belanja dan pendapatan daerah atau negara, maka dalam kaitannya dengan penjelasan di atas, akuntabilitas pemerintahan di Indonesia baru sebatas tahap kepatuhan atau *compliance*. Harus diingat, tahap ini barulah tahap awal dari lima tahap akuntabilitas sesuai perspektif fungsional.

Pembandingan tujuan pelaporan keuangan antara perusahaan (*business enterprises*) dengan organisasi nir laba (*not-for-profit organizations*) sebagai berikut. Dalam perusahaan, pelaporan keuangan harus menyediakan informasi sehubungan dengan kinerja keuangan perusahaan (*financial performance*) dalam periode tertentu. Fokus utamanya adalah informasi mengenai kinerja perusahaan dengan mengukur pendapatan (*comprehensive income*) dan komponen-komponennya. Sedangkan dalam organisasi nir laba pelaporan keuangan harus menyediakan

informasi sehubungan dengan kinerja (*performance*) dalam periode tertentu. Informasi yang paling dibutuhkan untuk menilai kinerja ini adalah pengukuran periodik atas perubahan jumlah dan sifat *net resources* dari organisasi yang bersangkutan dan informasi mengenai *service efforts and accomplishment*.

2.4 Elemen Pelaporan Pengukuran Kinerja

Government Accounting Standard Board (GASB), dalam *Concept Statements No. 2*, membagi pengukuran kinerja dalam tiga kategori indikator, yaitu (1) indikator pengukuran *service efforts*, (2) indikator pengukuran *service accomplishment*, dan (3) indikator yang menghubungkan antara *efforts* dengan *accomplishment*. **Service efforts** berarti bagaimana **sumber daya** digunakan untuk melaksanakan berbagai program atau pelayanan jasa yang beragam. **Service accomplishment** diartikan sebagai **prestasi** dari program tertentu. Di samping itu perlu disampaikan juga penjelasan tertentu berkaitan dengan pelaporan kinerja ini (*explanatory information*). Pengukuran-pengukuran ini melaporkan jasa apa saja yang disediakan oleh pemerintah, apakah jasa tersebut sudah memenuhi tujuan yang ditentukan dan apakah efek yang ditimbulkan terhadap penerima layanan/jasa tersebut. Perbandingan *service efforts* dengan *service accomplishment* merupakan dasar penilaian efisiensi operasi pemerintah (GASB, 1994).

Measure of Efforts

Efforts atau usaha adalah jumlah sumber daya keuangan dan non keuangan, dinyatakan dalam uang atau satuan lainnya, yang dipakai dalam pelaksanaan suatu program atau jasa pelayanan. Pengukuran *service efforts* meliputi pemakaian rasio yang membandingkan sumber daya keuangan dan non keuangan dengan ukuran lain yang menunjukkan permintaan potensial atas jasa yang diberikan seperti populasi umum, populasi jasa atau panjang jalan raya.

Contoh sumber daya keuangan adalah biaya gaji, fasilitas pegawai, peralatan, perlengkapan dan kontrak-kontrak pelayanan. Pengukuran *efforts* yang berkaitan dengan sumber daya keuangan antara lain adalah dana yang digunakan untuk pendidikan dan dana pendidikan untuk per orang siswa, dana untuk transpor publik dan dana transpor publik per orang, dana untuk investigasi kejahatan dan dana investasi kejahatan per kapita. Tampak bahwa pengukuran *efforts* ini selain melihat pemakaian dana untuk kegiatan tertentu, juga pemakaian dana untuk kegiatan tertentu tersebut dikaitkan dengan jumlah pengguna.

Contoh sumber daya non keuangan yang paling utama adalah jumlah personalia pemerintah. Ukuran yang paling sering dipakai adalah jumlah pegawai (ekuivalen dengan pegawai dengan jam kerja penuh) atau jumlah jam kerja per jasa yang diberikan. Misalnya jumlah guru untuk seluruh murid atau per murid. Selain personalia, contoh sumber daya non keuangan adalah fasilitas umum lainnya seperti kendaraan, gedung pemerintah atau jalan raya.

Measures of Accomplishment

Ada dua jenis ukuran *accomplishment* atau prestasi yaitu **outputs** dan **outcomes**. *Outputs* mengukur kuantitas jasa yang disediakan, dan *outcomes* mengukur hasil dari penyediaan outputs tersebut.

Outputs dapat mengukur hanya sebatas kuantitas jasa yang disediakan, atau lebih dari itu, mengukur kuantitas jasa yang disediakan yang memenuhi standar kualitas tertentu. Misalnya, *outputs* mengukur jumlah siswa yang lulus, jumlah angkutan umum, jumlah jalan raya yang diperbaiki. Lebih lanjut, *outputs* juga bisa mengukur jumlah siswa yang lulus dengan batas nilai tertentu, jumlah angkutan umum yang memenuhi jadwal keberangkatan dan kedatangan dengan tepat, jumlah jalan raya yang diperbaiki dengan kondisi memuaskan.

Outcomes mengukur hasil yang muncul dari output yang ada, misalnya persentase siswa yang mempunyai keahlian tertentu dalam membaca, jumlah penumpang yang dapat terlayani oleh angkutan umum, persentase jalan raya yang dalam kondisi amat bagus dan kondisi bagus. *Outcomes* ini akan sangat berguna jika dalam penggunaannya dibandingkan dengan *outcomes* tahun-tahun sebelumnya atau dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya. Misalnya, pada tahun ini 30% masyarakat telah dapat dilayani dengan angkutan umum, yang berarti naik 5% dibandingkan dengan tahun lalu, meskipun ini masih belum memenuhi target melayani masyarakat yang ditetapkan sebesar 40%.

Measures that relates efforts to accomplishment

Pembandingan yang pertama adalah pembandingan antara ***efforts* dengan *outputs*** untuk mengukur efisiensi. Informasi yang ingin diberikan adalah sejauh mana hasil yang diberikan sehubungan dengan jumlah tertentu sumber daya yang dipakai. Contoh pengukuran efisiensi ini misalnya biaya yang dikeluarkan untuk tiap siswa yang lulus, biaya perbaikan per kilometer jalan raya, biaya investigasi per kasus kejahatan yang terjadi.

Pembandingan yang kedua adalah pembandingan antara ***efforts* dengan *outcomes***. Pembandingan ini juga untuk mengukur efisiensi namun dalam target tertentu. Misalnya biaya yang dikeluarkan untuk tiap siswa yang lulus dengan kemampuan membaca yang sangat bagus, biaya perbaikan per kilometer jalan raya menjadi jalan dalam kondisi bagus, biaya investigasi per kasus kejahatan yang terjadi yang berhasil diselesaikan.

Informasi ini juga akan lebih berguna jika dibandingkan dengan tingkat efisiensi tahun sebelumnya dan dibandingkan dengan target pencapaian tingkat efisiensi tertentu. Hal ini dikenal juga dengan istilah indeks produktivitas atau indeks efisiensi. Indeks ini dihitung dengan mengaitkan rasio produktivitas atau efisiensi tahun sekarang dengan satu tahun dasar tertentu.

Explanatory Information

Dalam hal ini kepada para pengguna laporan diberitahukan juga *explanatory information* atau berbagai macam informasi yang relevan dengan layanan yang diberikan dan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja organisasi pemerintah, yang dikelompokkan dalam dua elemen sebagai berikut.

1. Elemen di luar kontrol pemerintah seperti kondisi demografi dan lingkungan. Sebagai contoh adalah jumlah siswa dalam keluarga yang berada di bawah garis kemiskinan, tingkat kepadatan penduduk di area tertentu sebagai tempat program dilaksanakan, dan tingkat pengangguran.

2. Elemen yang dapat dikontrol oleh pemerintah secara signifikan seperti pola dan komposisi personalia. Sebagai contoh adalah rasio jumlah guru dan murid, jumlah bus untuk jalur angkutan tertentu, jenis konstruksi yang disyaratkan untuk jalan raya, jumlah polisi per kapita.

Indikator-indikator di atas dapat diringkas sebagai berikut.

A. *Indicators of Service Efforts*

1. *Inputs* – adalah nilai uang yang dikeluarkan dalam periode tertentu, yang bisa dinyatakan dalam
 - a. *Current dollar*
 - b. *Constant dollar*
 - c. Satuan per rumah tangga atau per kapita dalam *current* atau *constant dollar*
2. *Inputs* – adalah satuan sumber daya non finansial, misalnya jumlah waktu yang digunakan, dalam tahun atau dalam jam kerja

B. *Indicators of Service Accomplishment*

1. *Outputs* – adalah jumlah layanan, bisa pada kualitas layanan tertentu yang diselesaikan
2. *Outcomes* – adalah kualitas dan efektivitas layanan

C. *Indicators that relate service efforts to accomplishment (efficiency indicators)*

1. *Inputs/Outputs*
2. *Inputs/Outcomes*
3. Indeks efisiensi.

D. *Explanatory information*

1. Elemen di luar kontrol pemerintah
2. Elemen yang dapat dikontrol oleh pemerintah secara signifikan

2.5 Manfaat Pengukuran Kinerja

Wayne C. Parker (1996:3) menyebutkan lima manfaat adanya pengukuran kinerja suatu entitas pemerintahan, yaitu:

1. Pengukuran kinerja meningkatkan mutu pengambilan keputusan.
Seringkali keputusan yang diambil pemerintah dilakukan dalam keterbatasan data dan berbagai pertimbangan politik serta tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan. Proses pengembangan pengukuran kinerja ini akan memungkinkan pemerintah untuk menentukan misi dan menetapkan tujuan pencapaian hasil tertentu. Di samping itu dapat juga dipilih metode pengukuran kinerja untuk melihat kesuksesan program yang ada. Di sisi lain, adanya pengukuran kinerja membuat pihak legislatif dapat memfokuskan perhatian pada hasil yang didapat, memberikan evaluasi yang benar terhadap pelaksanaan anggaran serta melakukan diskusi mengenai usulan-usulan program baru.
2. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas internal.
Dengan adanya pengukuran kinerja ini, secara otomatis akan tercipta akuntabilitas di seluruh lini pemerintahan, dari lini terbawah sampai teratas. Lini teratas pun kemudian akan bertanggungjawab kepada pihak legislatif. Dalam hal ini disarankan pemakaian system pengukuran standar seperti halnya *management by objectives* untuk mengukur *outputs* dan *outcomes*.

3. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas publik.
Meskipun bagi sebagian pihak, pelaporan evaluasi kinerja pemerintah kepada masyarakat dirasakan cukup menakutkan, namun publikasi laporan ini sangat penting dalam keberhasilan sistem pengukuran kinerja yang baik. Keterlibatan masyarakat terhadap pengambilan kebijakan pemerintah menjadi semakin besar dan kualitas hasil suatu program juga semakin diperhatikan.
4. Pengukuran kinerja mendukung perencanaan strategi dan penetapan tujuan.
Proses perencanaan strategi dan tujuan akan kurang berarti tanpa adanya kemampuan untuk mengukur kinerja dan kemajuan suatu program. Tanpa ukuran-ukuran ini, kesuksesan suatu program juga tidak pernah akan dinilai dengan obyektif.
5. Pengukuran kinerja memungkinkan suatu entitas untuk menentukan penggunaan sumber daya secara efektif.
Masyarakat semakin kritis untuk menilai program-program pokok pemerintah sehubungan dengan meningkatnya pajak yang dikenakan kepada mereka. Evaluasi yang dilakukan cenderung mengarah kepada penilaian apakah pemerintah memang dapat memberikan pelayanan yang terbaik kepada masyarakat. Dalam hal ini pemerintah juga mempunyai kesempatan untuk menyerahkan sebagian pelayanan publik kepada sektor swasta dengan tetap bertujuan untuk memberikan pelayanan yang terbaik.

Dengan adanya pengukuran, analisis dan evaluasi terhadap data yang berkaitan dengan kinerja, pemerintah dapat segera menentukan berbagai cara untuk mempertahankan atau meningkatkan efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan dan sekaligus memberikan informasi obyektif kepada publik mengenai pencapaian hasil (*results*) yang diperoleh.

Lebih lanjut, Wayne C, Parker (1996:10) membuat sebuah model laporan penelitian mengenai pelaksanaan program-program pengukuran kinerja pemerintah yang dilakukan di negara-negara bagian di Amerika Serikat. Model ini memberikan status yang jelas mengenai kondisi program-program pengukuran kinerja pemerintah dan melihat berapakah jumlah negara bagian yang benar-benar menjalankan program ini dengan bagus. Dengan pengamatan ini diharapkan pemerintah juga lebih terfokus dalam menetapkan dan melaksanakan program pengukuran kinerja yang benar-benar menjadi prioritas.

TABEL 1.
Model Penelitian Status Program Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah

No.	Status Program Pengukuran Kinerja	Jumlah Daerah
1	Tidak ada program pengukuran kinerja, tidak ada rencana untuk memulai	
2	Tidak ada program yang dilakukan saat ini, tetapi ada rencana untuk memulai segera	
3	Sudah ada program lama, membutuhkan perhatian pada <i>outcomes</i>	
4	Program yang ada sangat terbatas	
5	Program sudah dimulai, baru dalam tahap sangat awal (<i>pilot stage</i>)	
6	Program sudah dijalankan dengan baik dan fungsional	
7	Program sudah dijalankan sangat baik dan bisa menjadi model bagi daerah lain	

Sumber: Wayne C. Parker, *Performance Measurement in the Public Sector*, State of Utah, November 1993. www.rutgers.edu/Accounting/raw/seagov/pmg/perfmeasure, September 2000

2.6 Keterbatasan Pelaporan Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja bukan merupakan satu-satunya alat yang dipakai untuk menilai akuntabilitas pemerintahan. Seperti halnya dengan keterbatasan pelaporan pengukuran kinerja lainnya, ada beberapa keterbatasan yang perlu dipahami oleh para pengguna pelaporan pengukuran kinerja ini agar informasi yang diperoleh dapat digunakan sebaik-baiknya. Keterbatasan-keterbatasan itu antara lain:

1. Pemakaian satu ukuran tertentu tidak disarankan mengingat satu ukuran yang dipakai tidak dapat menggambarkan secara lengkap hasil yang dicapai oleh pemerintah. Pengguna laporan pengukuran kinerja diharapkan menggunakan juga lebih dari satu ukuran.
2. Informasi mengenai kinerja ini tidak menjelaskan alasan yang membuat pemerintah hanya mencapai prestasi tertentu, bagaimana meningkatkannya dan sejauh mana pengaruh faktor-faktor lain dalam pencapaian kinerja tersebut. Misalnya kemampuan akademik seorang siswa tidak sepenuhnya dipengaruhi oleh sistem pendidikan tetapi juga sesering apakah siswa tersebut berlatih bersama orang tua atau siswa yang lain.
3. Proses dan strategi yang dipakai untuk menyediakan jasa seringkali tidak disampaikan dalam pelaporan ini walaupun hal tersebut merupakan informasi penting untuk memahami mengapa pemerintah hanya mencapai prestasi tertentu.

3. KESIMPULAN

Meskipun saat ini di Indonesia banyak dilakukan persiapan dan diskusi mengenai *good governance*, namun jika dicermati lebih lanjut, tampak bahwa akuntabilitas pemerintahan di Indonesia masih berfokus hanya dari sisi pengelolaan

keuangan negara. Sedangkan dalam kenyataan sehari-hari keingintahuan masyarakat tentang akuntabilitas pemerintahan tidak dapat dipenuhi hanya oleh informasi keuangan saja. Kinerja departemen atau dinas tersebut tidak dapat diukur dengan rasio-rasio yang biasa didapatkan dari sebuah laporan keuangan seperti *return on investment*, jumlah sumber daya yang digunakan atau rasio pendapatan dibandingkan dengan sumber daya yang digunakan. Hal ini disebabkan karena sebenarnya dalam kinerja pemerintah tidak pernah ada “*net profit*”.

Pengukuran kinerja dibagi dalam tiga kategori indikator, yaitu (1) indikator pengukuran *service efforts*, (2) indikator pengukuran *service accomplishment*, dan (3) indikator yang menghubungkan antara *efforts* dengan *accomplishment*. Di samping itu perlu disampaikan juga penjelasan tertentu berkaitan dengan pelaporan kinerja ini (*explanatory information*). Pengukuran-pengukuran ini melaporkan jasa apa saja yang disediakan oleh pemerintah, apakah jasa tersebut sudah memenuhi tujuan yang ditentukan dan apa efek yang ditimbulkan terhadap penerima layanan/jasa tersebut.

Dalam hal ini dicatat adanya manfaat pengukuran kinerja suatu entitas pemerintahan. Informasi mengenai kinerja pemerintah akan dapat digunakan untuk

1. Menetapkan sasaran dan tujuan program tertentu
2. Merencanakan program kegiatan untuk mencapai sasaran dan tujuan tersebut
3. Mengalokasi sumber daya untuk pelaksanaan program
4. Memonitor dan mengevaluasi *results* untuk menentukan apakah ada kemajuan yang diperoleh dalam mencapai sasaran dan tujuan tersebut
5. Memodifikasi perencanaan program untuk meningkatkan kinerja

Seperti halnya dengan keterbatasan pelaporan pengukuran kinerja lainnya, ada beberapa keterbatasan yang perlu dipahami oleh para pengguna pelaporan pengukuran kinerja ini agar informasi yang didapatkan dapat digunakan sebaik-baiknya.

DAFTAR PUSTAKA

- Beams, Floyd A., John A. Brozovsky dan Craig D. Shoulders (2000). *Advanced Accounting*. Edisi ketujuh. New Jersey: Prentice Hall International Inc.
- Damanik, Usman (2000), *Paradigma Baru Pengawasan Keuangan Negara* Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.
- Governmental Accounting Standard Board (1994). *Concepts Statements No. 2, Service Efforts and Accomplishment Reporting*. www.rutgers.edu/Accounting/raw/seagov/pmg/perfmeasure, September 2000.
- Handjari J. (2000). *Paradigma Baru dalam Akuntansi Sektor Publik*. Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.
- Jones, Rowan dan Maurice Pendlebury (1996). *Public Sector Accounting*. Edisi keempat. London: Pitman Publishing.

- McMahon, Tom (1996). "Access to Government Information: A New Instrument for Public Accountability" *Government Information in Canada, Volume 3, Number 1*.
- Parker, Wayne C. (1993). *Performance Measurement in the Public Sector*. State of Utah. www.rutgers.edu/Accounting/raw/seagov/pmg/perfmeasure, September 2000.
- Prodjoharjono, Soepomo (2000). *Redefinisi Akuntan Sektor Publik dalam Upaya Penciptaan Good Government Governance*. Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.
- Soelendro, Ari (2000). *Paradigma Baru Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.
- Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah. Jakarta: Sinar Grafika.
- Undang-undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pusat dan Daerah. Jakarta: Sinar Grafika.
- Yunus, Hadori (2000). *Paradigma Baru Akuntansi Sektor Publik*. Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.