

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Sebagai pendukung dalam penyusunan skripsi ini, maka perlu dikemukakan hal-hal serta teori-teori yang berkaitan dengan permasalahan serta ruang lingkup pembahasan sebagai landasan dalam proses penyusunannya, di antaranya yaitu kinerja yang meliputi pengukuran kinerja, evaluasi kinerja, dan pengukuran kinerja sektor publik, serta *value for money* yang meliputi teknik pengukuran *value for money*, *value for money* sebagai metode penilaian kinerja, pengukuran kinerja dengan menggunakan *value for money*, dan langkah-langkah pengukuran *value for money*.

2.1.1 Kinerja

Pengertian kinerja atau prestasi kerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam sebuah organisasi dalam melaksanakan fungsinya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. *Performance* atau kinerja merupakan hasil atau keluaran dari suatu proses (Nurlaila, 2010:71). Sedangkan menurut pendekatan perilaku dalam manajemen, kinerja adalah kuantitas atau kualitas sesuatu yang dihasilkan atau jasa yang diberikan oleh seseorang yang melakukan pekerjaan (Luthans, 2005:165).

Kinerja adalah hasil kerja baik secara kualitas maupun kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas sesuai tanggung jawab yang diberikan (Mangkunagara, 2002:22). Kinerja juga diartikan sebagai perbandingan antara hasil kerja dengan standar yang ditetapkan.

Kinerja adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu dalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu telah disepakati bersama (Rivai dan Basri, 2005:50). Sedangkan Mathis dan Jackson (2006:65) menyatakan bahwa kinerja

pada dasarnya adalah apa yang dilakukan atau tidak dilakukan pegawai. Manajemen kinerja adalah keseluruhan kegiatan yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja perusahaan atau organisasi, termasuk kinerja masing-masing individu dan kelompok kerja di perusahaan tersebut.

Menurut Amstrong (1999:15), kinerja merupakan hasil kerja dari tingkah laku. Pengertian kinerja ini mengaitkan antara hasil kerja dengan tingkah laku. Sebagai tingkah laku, kinerja merupakan aktivitas manusia yang diarahkan pada pelaksanaan tugas organisasi yang dibebankan kepadanya.

2.1.1.1 Pengukuran Kinerja

Tujuan pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2002:122) antara lain:

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

Sedangkan manfaat pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2002:122) antara lain:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen
2. Meningkatkan kualitas produk dan jasa
3. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan
4. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi
5. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

Sektor publik merupakan sektor sorotan utama untuk terus dapat meningkatkan kualitas kegiatannya dan memberikan produk layanan secara lebih efisien dan efektif yang dapat berujung pada minimalisasi pembayaran pajak. Dalam hal ini, pengukuran kinerja merupakan alat yang bermanfaat dalam usaha

mencapai tujuan tersebut, dan agar pengukuran kinerja dapat diterapkan dengan efisien dan efektif perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Pengukuran kinerja yang dilakukan harus memperhatikan kondisi riil organisasi, yang artinya hasil dari pengukuran kinerja tersebut memang benar-benar menggambarkan kondisi sebenarnya dari sebuah organisasi
2. Semua pihak yang terlibat dalam pengukuran kinerja harus mempunyai latar belakang pemikiran bahwa mereka mengukur kinerja organisasi bukan bagian organisasi, sehingga tidak muncul konflik kepentingan
3. Dukungan dari manajemen puncak, melibatkan karyawan, menciptakan sistem komunikasi yang baik, adanya kerangka kerja konseptual dan mengkondisikan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu hal yang penting dalam rangka keberlangsungan suatu organisasi
4. Selalu siap untuk mengikuti perubahan yang ada diorganisasi.

2.1.1.2 Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja adalah tahap akhir pengukuran kinerja yang dapat diselenggarakan jika pengukuran telah dilakukan. Evaluasi dilakukan dalam rangka memantau dan menilai kemajuan serta keberhasilan suatu proses yang mencakup pengembangan sistem dan pelaksanaan evaluasi melalui latihan melakukan pengukuran kinerja. Menurut Mardiasmo (2002:45), aspek-aspek yang perlu diperhatikan dalam melakukan evaluasi pengukuran kinerja antara lain:

1. Proses evaluasi harus dilakukan secara terus-menerus sesuai dengan siklus pembelanjaan yang telah ditetapkan
2. Adanya perhatian terhadap kesinambungan proses evaluasi ini, artinya apabila dari hasil diskusi mengharuskan adanya perbaikan terhadap konsep maka hal tersebut harus segera dilaksanakan.
3. Pemahaman bahwa pengukuran kinerja dievaluasi dengan menggunakan diskusi dan didokumentasikan dalam sebuah laporan.

2.1.1.3 Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Menurut Ulum (2005:11), sistem pengukuran kinerja sektor publik merupakan suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial.

Penilaian laporan kinerja finansial diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian tersebut dilakukan dengan menganalisis varian-varian yaitu selisih dan perbedaan, antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan. Analisis varian secara garis besar berfokus pada:

1. Varian pendapatan (*revenue variance*)
2. Varian pengeluaran (*expenditure variance*), yang terbagi menjadi dua yaitu: varian belanja rutin (*recurrent expenditure variance*) dan varian belanja investasi atau modal (*capital expenditure variance*)

Selain informasi finansial yang dapat diukur secara kuantitatif, informasi non financial juga dapat dijadikan sebagai tolok ukur lainnya yang dapat menambah keyakinan terhadap kualitas proses pengendalian manajemen.

2.1.2 Value for Money

Value for money menurut Mardiasmo (2009:4) merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Dalam kaitan dengan penganggaran prinsip ini digunakan untuk pos belanja serta pemanfaatan sumber daya yang dimiliki.

Pemerintah daerah dituntut memaksimalkan dalam hal membelanjakan anggaran sehingga tidak terjadi defisit anggaran yang ditetapkan, serta mendahulukan kegiatan prioritas serta mengacu pada peraturan yang berlaku sehingga ekonomis, efisien dan efektif bisa tercapai. Beberapa hal memang sulit untuk diukur, karena sifatnya yang tidak berwujud dan bersifat subyektif sehingga sering disalahartikan. Oleh karena itu dibutuhkan pertimbangan yang matang dalam menentukan apakah prinsip *value for money* telah diterapkan dan dicapai dengan baik.

Value for money tidak semata-mata mengukur biaya barang dan jasa melainkan juga memasukkan gabungan dari unsur kualitas biaya, sumber daya

yang digunakan, ketetapan penggunaan, batasan waktu dan kemudahan dalam menilai yang jika semua unsur tersebut dijadikan satu akan membentuk *value* (nilai) yang baik bagi sebuah organisasi.

Kerangka pengukuran kinerja *value for money* dibangun atas tiga komponen utama, antara lain:

1. Komponen visi, misi, tujuan, sasaran dan target
2. Komponen *input*, proses, *output* dan *outcome*
3. Komponen pengukuran ekonomi, efisiensi dan efektifitas.

Implementasi konsep *value for money* pada organisasi sektor publik perlu dilakukan seiring dengan meningkatnya tuntutan akuntabilitas publik dan pelaksanaan *good governance*. Implementasi konsep tersebut diyakini dapat memperbaiki akuntabilitas, memperbaiki kinerja sektor publik dengan meningkatkan efektivitas layanan publik, meningkatkan mutu layanan publik, menurunkan biaya layanan publik karena hilangnya inefisiensi serta meningkatkan kesadaran akan penggunaan uang publik (*publik cots awareness*).

Organisasi sektor publik atau pemerintah di Indonesia sering dinilai sebagai organisasi inefisiensi, sering terjadi kebocoran sumber dana dan institusi yang selalu merugi. Oleh karena itu penggunaan *Value For Money* lebih tepat digunakan dibandingkan dengan *Balanced Scorecard*. Hal ini dikarenakan indikator dari *Value For Money* adalah data kuantitatif yang akan memberikan informasi apakah anggaran dan realisasi menghasilkan nilai ekonomis, efisien dan efektif. Selain itu, pengukuran kinerja *Value For Money* dapat membuat keseimbangan antara pengukuran hasil dengan pengukuran proses. Indikator efektivitas dalam *Value For Money* berorientasi pada hasil dan lebih bersifat kualitatif, sedangkan indikator ekonomi dan efisiensi lebih berorientasi pada proses dan lebih bersifat kuantitatif.

Balanced scorecard dinilai kurang sesuai diterapkan di organisasi sektor publik karena fokus pada penilaian non-finansial yang tidak dimiliki oleh organisasi sektor publik seperti pemasaran, sehingga *balanced scorecard* lebih sesuai diterapkan pada perusahaan komersil. Selain itu *balanced scorecard*

mempunyai beberapa kelemahan, antara lain (Anthony dan Govindarajan, 2005:180) adalah sebagai berikut :

1. Korelasi yang buruk antara ukuran perspektif non-finansial dan hasilnya.
Tidak ada jaminan bahwa keuntungan masa depan akan mengikuti pencapaian target dalam perspektif non-finansial. Hal ini adalah masalah terbesar dalam *Balanced scorecard* karena terdapat asumsi bahwa keuntungan masa depan tidak mengikuti atau berkaitan dengan pencapaian tujuan non-finansial.
2. Terpaku pada hasil keuangan (*fixation on financial result*)
Manajer adalah yang paling bertanggung jawab terhadap kinerja keuangan. Hal ini menyebabkan manajer lebih peduli terhadap aspek finansial dibandingkan aspek lainnya.
3. Tidak ada mekanisme perbaikan (*no mechnism for improvement*)
Banyak perusahaan dalam memperbesar tujuan mereka tidak memiliki alat untuk meningkatkannya. Ini adalah salah satu kelemahan *Balanced scorecard*. Tanpa metode untuk peningkatan, peningkatan akan sulit terjadi meski sebaik apapun tujuan baru tersebut.
4. Ukuran-ukuran tidak diperbaharui (*measures are not up to date*)
Banyak perusahaan tidak memiliki mekanisme formal untuk meng-*update* ukuran untuk mencocokkan dengan perubahan strategi. Hasilnya perubahan masih menggunakan ukuran yang berbasis strategis lama.
5. Terlalu banyak pengukuran (*measurement overload*)
Tidak ada jawaban untuk pertanyaan seberapa kritis ukuran yang seseorang manajer dapat ukur pada saat bersamaan tanpa kehilangan fokus. Jika terlalu sedikit manajer akan mengabaikan ukuran yang sangat penting dalam mencapai sukses. Bila terlalu banyak, akan menimbulkan resiko manajer bisa kehilangan fokus dan mencoba untuk melakukan terlalu banyak hal dalam waktu bersamaan.
6. Kesulitan dalam menetapkan *trade-off* (*difficult in estabilishing trade off*)
Beberapa perusahaan mengkombinasikan ukuran non-finansial dengan finansial dalam satu laporan dan memberikan bobot pada masing-masing

ukuran. Tapi *Balanced scorecard* tidak menampilkan bobot yang jelas pada masing-masing ukuran. Tidak adanya bobot tersebut, menjadi sangat sulit untuk menggabungkan aspek finansial dan non-finansial.

7. *Balanced scorecard* merupakan sistem pengukuran kinerja yang cocok digunakan dalam manajemen kontemporer yang memanfaatkan secara teknologi informasi dalam bisnis. Teknologi informasi tidak menentukan apa yang harus dikerjakan pekerja tetapi teknologi ini menyediakan kebebasan dan kemudahan bagi pemakainya untuk mewujudkan kreativitas mereka. Dalam zaman teknologi informasi ukuran kinerja harus tidak lagi ditujukan untuk mengendalikan tindakan personel, tetapi diarahkan untuk pemotivasian personel.

2.1.2.1 Teknik Pengukuran *Value for Money*

Teknik pengukuran *Value For Money* menurut (Kuncoro: 2009) terbagi menjadi tiga pengukuran meliputi tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Definisi dari masing-masing elemen tersebut adalah:

1. Tingkat Ekonomi

Ekonomis (kehematan) sebagai tingkat biaya yang dikeluarkan untuk melaksanakan suatu kegiatan atau memperoleh sesuatu dan sangat erat hubungannya dengan biaya operasional (*cost of operation*). Untuk melihat seberapa besar tingkat ekonomis sebuah anggaran dapat dilihat dari berapa persentase tingkat pencapaian. Sedangkan untuk mengukur tingkat ekonomi dalam mengelola keuangan dapat dilihat dengan membandingkan antara anggaran belanja dan realisasinya dengan persentase tingkat pencapaiannya.

2. Tingkat Efisiensi

Efisiensi (daya guna) berhubungan dengan metode operasional (*method operation*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil karya tertentu mempergunakan sumber daya yang serendah-rendahnya. Efisiensi merupakan perbandingan antara *output* dengan *input*. Untuk mengukur tingkat efisiensi dalam mengelola keuangan dilakukan perbandingan antara realisasi anggaran pendapatan

dengan realisasi anggaran belanja. *Output* didefinisikan sebagai realisasi biaya untuk memperoleh penerimaan daerah sedangkan *input* merupakan realisasi dari penerimaan daerah.

3. Tingkat Efektivitas

Efektivitas (hasil guna) adalah ukuran keberhasilan suatu organisasi dalam usaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dan *output*. *Outcome* merupakan dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat sedangkan *output* merupakan hasil yang dicapai dari suatu program aktivitas dan kebijakan.

2.1.2.2 Value for Money sebagai Metode Penilaian Kinerja

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial. Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga tujuan:

1. Membantu memperbaiki kinerja pemerintah
2. Pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan
3. Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik dewasa ini adalah: ekonomi, efisiensi, efektivitas, transparansi, dan akuntabilitas publik. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan *value for money*, yaitu: ekonomis (hemat cermat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefits and minimizing costs*), serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

2.1.2.3 Pengukuran Kinerja Dengan Menggunakan Value for Money

Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah dan sektor publik. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi

output yang dihasilkan semata, akan tetapi secara terintegrasi dengan mempertimbangkan *input*, *output*, dan *outcome* secara bersama-sama.

Permasalahan yang sering muncul adalah sulitnya mengukur *output* karena *output* yang dihasilkan pemerintah tidak selalu berupa *output* yang berwujud (*tangible output*), tetapi mayoritas juga bersifat tidak berwujud (*intangible output*). Ukuran kinerja pada dasarnya berbeda dengan indikator kinerja. Perbedaan antara ukuran kinerja dengan indikator kinerja adalah ukuran kinerja, umumnya mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, misalnya: laporan keuangan pemerintah. Sedangkan indikator kinerja, mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan indikasi-indikasi kinerja.

Mekanisme penentuan indikator kinerja membutuhkan:

1. Sistem perencanaan dan pengendalian yang meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan keseluruh bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando.
2. Spesifikasi teknis dan standarisasi. Spesifikasi ini digunakan sebagai ukuran kinerja kegiatan, program dan organisasi.
3. Kompetensi teknis dan profesionalisme. Personil yang memiliki kompetensi dan professional merupakan jaminan dukungan dalam pekerjaan.
4. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar. Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian *reward* dan *punishment* yang bersifat finansial. Sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya. Mekanisme ini digunakan untuk memperbaiki kinerja personil dan organisasi.

2.1.2.4 Langkah-langkah Pengukuran *Value for Money*

1. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan (*input*) yang digunakan. Pertanyaan yang diajukan adalah:

- 1) Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang dianggarkan?

- 2) Apakah biaya organisasi lebih besar dari pada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
- 3) Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal?

2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi diukur dengan rasio antara *output* dengan *input*. Semakin besar *output* dibanding *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Cara mengoptimalkan efisiensi adalah:

- 1) Meningkatkan *output* pada tingkat *input* yang sama
- 2) Meningkatkan *output* dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi peningkatan *input*
- 3) Menurunkan *input* pada tingkatan *output* yang sama.
- 4) Menurunkan *input* dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi penurunan *output*.

3. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut.

4. Pengukuran *Outcome*

Outcome adalah dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat atau mengukur kualitas *output* terhadap dampak yang dihasilkan. Pengukuran *outcome* memiliki 2 (dua) peran:

- 1) Peran Retrospektif, terkait dengan penilaian kinerja masa lalu
- 2) Peran Prospektif, terkait dengan perencanaan kinerja di masa yang akan datang. Dalam peran ini, pengukuran *outcome* digunakan untuk mengarahkan keputusan alokasi sumber daya publik.

5. Estimasi Indikator Kinerja

Suatu unit organisasi perlu melakukan estimasi untuk menentukan target kinerja yang ingin dicapai pada periode mendatang. Penentuan target tersebut didasarkan pada perkembangan cakupan layanan atau indikator

kinerja. Estimasi dapat dilakukan dengan menggunakan (1) Kinerja tahun lalu, (2) *Expert judgment*, (3) Trend, (4) Regresi.

2.2 Penelitian Sebelumnya

Sebagian besar penelitian terdahulu yang mengambil topik serupa yaitu pengukuran kinerja sektor publik dengan menggunakan metode *Value for Money*, hanya mengukur kinerja finansial satu atau lebih instansi pemerintah dan membandingkan hasilnya dalam beberapa periode. Namun tidak dibahas lebih mendalam hal-hal yang menjadi faktor pendorong hasil pengukuran kinerja tersebut (hasil baik atau buruk). Mayoritas penelitian terdahulu menyimpulkan bahwa hasil pengukuran kinerja pemerintah memenuhi kriteria baik untuk tiga aspek yang diukur.

Amelia dan Ela (2017) dalam jurnal berjudul Analisis Pengukuran Kinerja *Value For Money* pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Blitar memberikan simpulan hasil bahwa semua kegiatan atau program yang telah dijalankan memenuhi kriteria ekonomis dikarenakan realisasi anggaran lebih kecil dari target yang ada. Untuk aspek efisiensi selama kurun waktu 2015 sampai dengan 2016, semua kegiatan memenuhi kriteria efisien. Namun berbeda dengan aspek efektif, ada 50% kegiatan atau program yang perlu dievaluasi karena capaian masih dibawah target.

Khalikussabri (2017) dalam penelitian berjudul Analisis Kinerja Keuangan berdasarkan *Value For Money* pada dinas PU Pengairan, PU Binamarga dan PU Cipta Karya Kabupaten Probolinggo, membandingkan hasil kinerja pada tiga instansi pemerintah dan didapat hasil bahwa PU Binamarga adalah PU dengan nilai ekonomis paling tinggi. Sedangkan PU Cipta Karya mendapat nilai tertinggi di tingkat keefektivitas. PU Pengairan mendapat nilai tertinggi pada tingkat efisiensi.

Penelitian berikutnya dilakukan pada Dinas PU Kota Palu, oleh Dwi Purwiyanti (2015). Peneliti mengukur kinerja pada proyek kegiatan fisik pekerjaan irigasi di Donggala Kodi, dan hasilnya sangat beragam. Kegiatan tersebut memenuhi kriteria efektif dan ekonomis dengan tingkat pencapaian hampir 100%, namun tidak untuk tingkat efisiensi. Tingkat efisiensi kegiatan ini

diatas 100%, dimana angka realisasi lebih tinggi daripada angka anggaran. Namun peneliti tidak mengungkapkan alasan mengapa hal ini terjadi.

Penelitian yang dilakukan oleh Melchoir (2017) dilakukan pada klinik PKBI Kota Yogyakarta yang berfokus pada berbagai macam kegiatan atau program yang direncanakan oleh pihak klinik. Hasil penelitian menyatakan bahwa dari total 26 jenis kegiatan, ada 5 kegiatan yang tidak ekonomis. Namun untuk tingkat efektivitas dan efisiensi untuk seluruh kegiatan sangat baik.

Hasil yang kontradiktif dalam satu kegiatan, program atau instansi yang dilakukan peneliti sebelumnya menimbulkan kesenjangan dengan teori yang menyatakan bahwa tiga aspek pengukuran menggunakan *value for money* berbanding lurus dan saling berkaitan (Mardiasmo, 2009:125). Peneliti akan melakukan analisa yang lebih mendalam serta melakukan *in-dept interview* dengan nara sumber di Bappeda Kabupaten Bangkalan.