

IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA DALAM MANAJEMEN LEMBAGA PENDIDIKAN

Yayat Achdiat

Ketua Program Studi Magister Manajemen Bisnis SPs-UPI

Pendahuluan

Seiring adanya tuntutan *good corporate governance* dan reformasi pengelolaan sektor publik yang ditandai dengan munculnya era *new public management*, dengan tiga prinsip utamanya yang berlaku secara universal yaitu profesional, transparansi, dan akuntabilitas. Telah mendorong adanya usaha untuk meningkatkan kinerja dibidang pengelolaan keuangan, dengan mengembangkan pendekatan yang lebih sistematis dalam penganggaran sektor publik.

Untuk menghadapi tuntutan perkembangan tersebut, pemerintah Indonesia berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, telah menetapkan penggunaan pendekatan penganggaran berbasis prestasi kerja atau kinerja dalam proses penyusunan anggaran. Penganggaran berbasis kinerja atau *performance budgeting* merupakan suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang berorientasi pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai.

Anggaran berbasis kinerja dapat dikatakan merupakan hal baru karena pusat perhatian diarahkan pada upaya pencapaian hasil, sehingga menghubungkan alokasi sumber daya atau pengeluaran dana secara eksplisit dengan hasil yang ingin dicapai. Dengan demikian pengalokasian sumber daya didasarkan pada aktivitas untuk pencapaian hasil yang dapat diukur secara spesifik, melalui proses perencanaan strategis dengan mempertimbangkan isu kritis yang dihadapi lembaga, kapabilitas lembaga, dan masukan dari *stakeholder*.

Tuntutan perubahan sistem anggaran, juga bisa diimplementasikan pada bidang pendidikan karena dengan adanya otonomi dalam pengelolaan lembaga pendidikan, yang antara lain diwujudkan melalui Peraturan Pemerintah tentang Perguruan Tinggi sebagai Badan Hukum Milik Negara (PT BHMN), penerapan manajemen berbasis sekolah, penerapan kurikulum tingkat satuan pendidikan (KTSP), serta adanya usulan tentang Undang-Undang Badan Hukum Pendidikan (UU BHP) yang kemudian dibatalkan oleh Mahkamah Agung, maka lembaga pendidikan memiliki otonomi untuk mengelola sistem anggaran.

Adanya tuntutan reformasi ini merupakan tantangan dan prospek bagi lembaga pendidikan guru untuk merevitalisasi manajemen pendidikan guru. Walaupun dalam prakteknya, penyelenggaraan otonomi pengelolaan lembaga pendidikan bagi sebagian Perguruan Tinggi malah menjadi beban tersendiri, karena otonomi pengelolaan perguruan tinggi sebagai BHMN tidak dapat dilepaskan dari isu kapasitas keuangan perguruan tinggi, dan seringkali dikaitkan dengan prinsip *autonomy*, sehingga kemandirian

perguruan tinggi dalam menyelenggarakan kewenangannya diukur dari kemampuannya menggali sumber-sumber pendapatan sendiri.

Implikasi dari penerapan prinsip *autonomy* ini kemudian mendorong perguruan tinggi untuk meningkatkan pendapatan internal, antara lain melalui pengembangan model penerimaan mahasiswa baru yang tidak hanya sebatas SMPTN, tetapi juga melalui berbagai jalur khusus lainnya seperti ujian masuk (UM) PTN, yang pada intinya adalah peningkatan penerimaan SPP dan DPP.

Meskipun kini paradigma penyelenggaraan otonomi pengelolaan lembaga pendidikan telah mengalami pergeseran, sejalan dengan adanya keputusan Mahkamah Agung yang membatalkan UU tentang BHP dan cenderung bergerak kearah Badan Layanan Umum (BLU). Namun pada kenyataannya kapasitas keuangan lembaga pendidikan masih dititik beratkan pada kemampuan menggali pendapatan internal dari sektor SPP dan DPP, yang justru menimbulkan beban baru, antara lain menimbulkan biaya ekonomi tinggi dan memberatkan bagi mahasiswa dan masyarakat.

Kondisi inilah yang kemudian mendorong berkembangnya wacana mengenai perlunya dilakukan reformasi anggaran, karena sistem anggaran yang selama ini digunakan yaitu sistem *lineitem budgeting* dan *zero based budgeting* atau *incremental*, dalam penerapannya ternyata memiliki berbagai kelemahan, yang memberi peluang terjadinya pemborosan dan penyimpangan anggaran.

Kelemahan dari sistem anggaran tersebut antara lain: (1) Orientasi pengelolaan anggaran lebih terpusat pada pengendalian pengeluaran berdasarkan penerimaan, dengan prinsip *balance budget*, sehingga akuntabilitas terbatas pada pengendalian anggaran, bukan pada pencapaian hasil atau *outcome*. (2) Adanya dikotomi antara anggaran rutin dan pembangunan yang tidak jelas. (3) Implementasi basis alokasi yang tidak jelas dan hanya terfokus pada ketaatan anggaran.

Untuk mengatasi masalah tersebut maka anggaran pendidikan pada era otonomi pengelolaan lembaga pendidikan, disusun dengan pendekatan kinerja, sehingga sistem penganggaran mengutamakan pada pencapaian hasil atau kinerja dari perencanaan biaya aktivitas yang telah ditetapkan.

Melalui penerapan anggaran berbasis kinerja, lembaga pendidikan dituntut untuk membuat standar kinerja pada setiap anggaran kegiatan, sehingga jelas kegiatan apa yang akan dilakukan, berapa biaya yang dibutuhkan, dan apa hasil yang akan diperoleh. Klasifikasi anggaran dirinci mulai dari sasaran strategis sampai pada jenis belanja dari masing-masing kegiatan atau program kerja, sehingga memudahkan dilakukannya evaluasi kinerja. Dengan demikian, diharapkan penyusunan dan pengalokasian anggaran dapat lebih disesuaikan dengan skala prioritas dan preferensi lembaga pendidikan yang bersangkutan, dengan memperhatikan prinsip ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

Beberapa lembaga pendidikan, kini telah menerapkan sistem anggaran berbasis kinerja dalam penyusunan dan pengelolaan anggarannya. Salah satunya adalah Universitas Pendidikan Indonesia (UPI BHMN). Namun dalam implementasinya masih terpaku pada masalah pendapatan dan penerapan prinsip ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Hal ini menggambarkan adanya kecenderungan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja belum dilaksanakan secara optimal.

Struktur Anggaran

Anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran yang berorientasi pada pencapaian hasil kerja atau *outcome* dari pengalokasian biaya yang didasarkan pada kegiatan atau program kerja yang akan dilaksanakan. Dalam implementasinya, anggaran berbasis kinerja juga menekankan pada penggunaan dana yang dialokasikan secara ekonomis, efektif dan efisien. Dengan kata lain anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang mengkaitkan alokasi anggaran yang diklasifikasikan berdasarkan kegiatan atau program kerja dengan hasil kerja.

Dengan demikian struktur anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja merupakan satu kesatuan yang terdiri dari pendapatan dan pembiayaan yang dirinci menurut kegiatan atau program kerja yang akan dilaksanakan setiap unit kerja dan jenis belanja. Pendapatan adalah semua penerimaan dalam periode tahun anggaran tertentu, belanja adalah semua pengeluaran dalam periode tahun anggaran yang sama. Sedangkan pembiayaan adalah transaksi keuangan dalam bentuk pengeluaran pendapatan untuk kegiatan belanja.

Struktur anggaran yang tepat, pada akhirnya akan berkontribusi pada capaian kinerja keuangan, karena secara teoritis struktur anggaran yang efektif adalah struktur anggaran yang menggambarkan secara jelas tolok ukur dan target kinerja yang akan dicapai, dengan standar biaya dan klasifikasi anggaran yang dialokasikan pada kegiatan atau program kerja untuk mencapai kinerja tersebut.

Kejelasan tolok ukur dan target kinerja dapat diukur dari *input*, *output* dan *outcome* dari setiap anggaran kegiatan, sehingga menuntut unit kerja sebagai pelaksana anggaran untuk menggunakan dana secara ekonomis, efisien, dan efektif. Standar biaya merupakan batasan anggaran yang dapat diberikan untuk suatu kegiatan pada unit kerja fungsional, dengan tujuan untuk menghasilkan alokasi dana yang akurat, adil dan mampu memberi insentif bagi setiap unit kerja yang melaksanakan prinsip *value for money* dalam pengelolaan anggaran. Sedangkan klasifikasi anggaran adalah rincian anggaran menurut kegiatan atau program kerja pada setiap unit kerja agar tidak terjadi *overlapping* atau tumpang tindih kegiatan dan anggaran belanja, serta meminimalisir adanya pengeluaran dana yang kurang jelas yang bisa menimbulkan *inefisiensi* anggaran.

Untuk mencapai maksud tersebut maka dalam penyusunan dan pengelolaan struktur anggaran yang berbasis kinerja, perlu diperhatikan adanya beberapa faktor yang bisa mempengaruhi efektivitas struktur anggaran, seperti: (1) informasi yang akurat, (2) ketepatan teknik analisis, (3) interaksi antar pelaksana anggaran, dan (4) kriteria efisiensi atau *Spending Criteria*

Informasi yang akurat merupakan suatu mekanisme penjelasan secara detail mengenai anggaran pengeluaran, yang meliputi informasi tentang besarnya anggaran pengeluaran yang dialokasikan, informasi yang lebih terperinci tentang pengeluaran yang telah dilakukan beserta deskripsi hasilnya, serta tingkat penyelesaian kegiatan atau program kerja sebagai gambaran pencapaian hasil kerja dari pengeluaran tersebut.

Teknik analisis mencakup tentang proses kalkulasi anggaran secara komprehensif dan tidak hanya sebatas perhitungan yang bersifat dugaan atau pengalaman yang bersifat subjektif, melainkan mencakup pula proses perencanaan kerja, perhitungan biaya, dan operasional penelitian untuk memperoleh data yang diharapkan.

Interaksi antar pelaksana anggaran menjelaskan tentang adanya atau terjadinya proses interaksi antar pelaku yang berkaitan dengan penyusunan dan pengelolaan anggaran. Seperti *stakeholder*, pimpinan lembaga, pimpinan unit kerja, dan pelaksana anggaran, sehingga seluruh pelaku yang berkepentingan dengan anggaran tersebut dapat menilai performa anggaran secara tepat. Dengan adanya interaksi antar komponen penyusun dan pengelola anggaran, diharapkan pelaksanaan anggaran bisa dilakukan langsung oleh pelaksana atau unit kerja yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan kegiatan atau program kerja, sehingga performa anggaran dapat dicapai secara fleksibel dan optimal.

Kriteria efisiensi menjelaskan bahwa dalam penganggaran harus ada pengukuran efisiensi antara input dan output, atau antara pengeluaran dan hasil kerja. Kriteria ini tidak hanya memperhatikan biaya dengan mengabaikan hasil dari pelaksanaan kegiatan sebagai output, atau sebaliknya hanya mengutamakan pencapaian hasil tanpa memperhitungkan biaya. Melainkan harus memperhatikan kedua-duanya, sehingga mekanisme pengawasan pengeluaran dan pencapaian program kerja bisa dievaluasi.

Efektivitas sistem anggaran berbasis kinerja juga memungkinkan adanya defisit anggaran atau surplus anggaran. Defisit anggaran merupakan konsekuensi logis adanya belanja yang lebih besar dari alokasi dana yang telah disiapkan, atau pengeluaran lebih besar dari pendapatannya. Sedangkan surplus anggaran terjadi karena adanya penghematan dalam penggunaan anggaran sehingga terjadi efisiensi, yang menghasilkan adanya sisa anggaran.

Dengan adanya tuntutan tersebut maka dalam struktur anggaran yang berbasis kinerja harus ada komponen tolok ukur dan target kinerja serta standar biaya. Tolok ukur dan target kinerja terdiri dari *input*, *proses*, *output*, dan *outcome* atau *impact*. Sedangkan standar biaya meliputi rincian perhitungan harga satuan unit biaya yang berlaku.

Tahapan Implementasi

Dari struktur anggaran tersebut tampak bahwa anggaran berbasis kinerja dalam implementasinya harus dilaksanakan secara terpadu dan bertahap, dengan melibatkan 5 (lima) tahap kegiatan, yaitu: (1) tahap perencanaan anggaran; (2) ratifikasi anggaran; (3) implementasi anggaran, (4) tahap pelaporan; dan (5) evaluasi anggaran.

Perencanaan anggaran adalah proses estimasi pengeluaran dana untuk pelaksanaan setiap kegiatan dan atau program kerja, dengan memperhatikan estimasi pendapatan yang tersedia. Pada tahap ini, anggaran harus disesuaikan dengan visi, misi, tujuan, sasaran dan kebijakan yang telah dirumuskan dalam rencana strategis organisasi. Sedangkan proses perencanaannya dimulai dari unit kerja terkecil dengan menggunakan pendekatan *bottom up*.

Tahap kedua yaitu tahap ratifikasi anggaran. Tahap ratifikasi merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan lembaga dan pengelola anggaran dituntut memiliki kehandalan dan kecakapan dalam hal *management skill*, *political*, *salesmanship*, dan *coalition buiding*. Selain itu, integritas dan kesiapan mental pelaksana anggaran sangat diperlukan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan dan bantahan pihak pengelola anggaran.

Setelah tahap ratifikasi anggaran, tahapan selanjutnya adalah implementasi anggaran. Dalam tahap inilah kegiatan organisasi secara riil mulai berjalan sesuai dengan komitmen atau kesepakatan bersama yang telah ditetapkan dalam proses ratifikasi. Agar proses implementasi ini tidak menyimpang dari kesepakatan yang telah ditetapkan maka diperlukan adanya sistem pengendalian manajemen atau sistem pengendalian internal, serta sistem akuntansi keuangan dan atau sistem informasi keuangan yang memadai dan handal guna mendukung pengendalian anggaran.

Hal terakhir dalam implementasi anggaran berbasis kinerja adalah tahap pelaporan dan evaluasi anggaran. Secara internal laporan anggaran unit kerja disusun oleh pimpinan unit kerja dan disampaikan kepada pimpinan lembaga secara rutin, dengan menggunakan form yang telah ditetapkan. Laporan anggaran ini mencakup besarnya alokasi anggaran unit kerja, besarnya anggaran yang telah dikeluarkan beserta pencapaian hasil kerja atau kegiatan dan program kerja yang telah dilaksanakan, serta sisa dana yang belum terpakai dan kegiatan atau program kerja yang belum dilaksanakan. Laporan ini biasanya dilengkapi pula dengan permasalahan yang dihadapi unit kerja dalam mengimplementasikan anggaran.

Penyusunan laporan anggaran secara keseluruhan pada tingkat lembaga pendidikan, pada dasarnya berpedoman pada pernyataan standar akuntansi keuangan No. 45 tentang pelaporan keuangan organisasi nirlaba, yang meliputi laporan posisi keuangan pada akhir periode pelaporan, laporan aktivitas serta laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan, dan catatan atas laporan keuangan.

Berdasarkan laporan unit kerja maka pimpinan lembaga pendidikan bisa melakukan evaluasi secara periodik, sehingga bisa mengetahui dan menganalisis upaya pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Manakala terjadi penyimpangan atau hambatan dalam implementasi anggaran, maka pimpinan bisa mengambil langkah dan atau kebijakan untuk mengatasi penyimpangan dan hambatan tersebut. Dengan demikian anggaran berbasis kinerja bisa difungsikan sebagai alat perencanaan dan pengendalian manajemen, untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Tahap persiapan, ratifikasi dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran. Sedangkan tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Dengan demikian apabila pada tahap perencanaan, ratifikasi dan implementasi anggaran telah didukung dengan sistem pengendalian manajemen dan sistem akuntansi yang baik, maka pada tahap pelaporan dan evaluasi anggaran biasanya tidak akan menemui banyak masalah.

Dari konsep diatas tampak bahwa proses penyusunan dan pengelolaan anggaran pendidikan berbasis kinerja diawali dengan perencanaan kebijakan umum tentang rencana kerja dan anggaran yang biasanya disusun untuk periode satu tahun sehingga disingkat RKAT yang dilaksanakan oleh pimpinan lembaga pendidikan. Kemudian dikembangkan dan dijabarkan menjadi kebijakan umum RKAT, dengan memperhatikan rencana strategis, rambu-rambu penjabaran rencana strategis, pedoman implementasi RKAT, serta penyusunan rancangan kebijakan umum program untuk RKAT berdasarkan rencana strategis yang telah ditetapkan.

Kebijakan umum ini kemudian disampaikan kepada semua unit kerja dan *stakeholder* lembaga pendidikan untuk dilengkapi dan dijabarkan lagi dalam bentuk

kegiatan dan atau program kerja yang mengarah pada upaya pencapaian target rencana strategis dengan skala prioritas yang jelas, sehingga berkontribusi positif terhadap pencapaian tujuan lembaga pendidikan.

Kegiatan dan program kerja ini disusun oleh setiap unit kerja, dengan melibatkan seluruh komponen pelaksana anggaran, lengkap dengan jadwal implementasinya, jenis pembiayaan dan sumber dana. Sementara bagian keuangan menyusun rancangan kebijakan keuangan dengan berdasarkan pada Undang-Undang dan atau peraturan yang mendasarinya.

Kegiatan dan program kerja ini kemudian di *reviu* secara berjenjang pada tingkat yang lebih tinggi untuk menghindari kemungkinan adanya *overlap* dan melihat keselarasan kegiatan dan program kerja secara menyeluruh, sehingga bersifat akumulatif. Setelah itu baru ditetapkan program kerja dan anggaran secara komprehensif, untuk diimplementasikan oleh setiap unit kerja. Pengucuran alokasi anggarannya disesuaikan dengan jadwal kegiatan yang telah ditetapkan, serta berdasarkan atas penyerahan pertanggung jawaban atau laporan keuangan dari kegiatan yang telah dilaksanakan, dilengkapi dengan deskripsi hasil kegiatan dalam bentuk narasi. Sedangkan pengawasan dan evaluasi implementasinya dilaksanakan oleh satuan audit dan satuan penjaminan mutu, yang kemudian disampaikan kepada pimpinan lembaga pendidikan.

Prasyarat Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Agar sistem anggaran berbasis kinerja dapat diimplementasikan secara efektif dalam manajemen lembaga pendidikan, maka ada beberapa prasyarat mendasar yang diperlukan untuk menjamin efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja tersebut. Prasyarat tersebut antara lain sebagai berikut.

Pertama, perlu adanya kejelasan sasaran strategis. Maksudnya setiap lembaga pengguna anggaran harus mengembangkan rencana strategis dengan fokus pada hal-hal yang ingin dicapainya. Rencana tersebut harus berisikan sasaran berdasarkan *outcome* yang akhirnya dapat dirasakan secara langsung manfaat dan dampaknya oleh masyarakat. Sasaran strategis yang jelas, akan lebih memudahkan para pengambil keputusan, khususnya dalam proses alokasi anggaran sesuai prioritas yang ditetapkan dalam kerangka pengeluaran jangka menengah.

Kedua, perlunya pengembangan dan ketersediaan indikator kinerja. Maksudnya Instansi pengguna anggaran harus mengembangkan indikator kinerja yang berbentuk *outcome* secara spesifik dan sistematis, agar bisa menentukan seberapa baik suatu instansi dapat mencapai sasaran strategisnya.

Ketiga, perlu adanya keterkaitan yang jelas antara sasaran strategis dengan indikator kinerja, agar memudahkan keterkaitan antara alokasi anggaran dengan hasil yang akan dicapai, dan seberapa jauh sasaran strategis dapat dicapai sesuai dengan indikator kinerja yang telah ditetapkan.

Keempat, perlu adanya kejelasan tentang akuntabilitas kinerja dan laporan akuntabilitas kinerja yang menekankan pada *outcome*. Agar prinsip akuntabilitas dapat diwujudkan maka dibutuhkan adanya suatu peraturan, pedoman maupun petunjuk teknis yang jelas dan tegas tentang akuntabilitas kinerja yang menekankan pada *outcome*. Oleh karena itu, sistem pengumpulan data kinerja yang komprehensif memegang peranan

penting untuk meningkatkan kualitas informasi yang terkandung dalam laporan akuntabilitas kinerja.

Kelima, perlu perencanaan lebih awal. Hal ini dimaksudkan untuk membangun konsensus antar unit kerja dan membangun kompetisi pada unit-unit kerja tersebut, sehingga bisa menghasilkan *outcome* terbaik dengan dana yang relatif terbatas.

Keenam, perlunya *leadership* untuk mempromosikan perubahan. Dalam hal ini diperlukan suatu kepemimpinan yang kuat yang memiliki komitmen untuk mendorong ke arah perubahan yang lebih baik.

Ketujuh, perlu diterapkannya prinsip kehati-hatian dalam implementasi anggaran. Hal ini berhubungan dengan ruang lingkup dan langkah-langkah penerapannya, apakah serentak atau bertahap sesuai jadwal penerapan yang ditetapkan.

Ketujuh prasyarat implementasi anggaran berbasis kinerja tersebut diperlukan, karena pada anggaran berbasis kinerja, anggaran diklasifikasikan berdasarkan kegiatan atau program kerja, sehingga penyusunan dan pengelolaan anggaran lebih ditekankan pada pengelompokkan kegiatan atau program dan lebih memusatkan perhatian pada prestasi kerja yang dihasilkan. Hal ini dimungkinkan karena anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem penganggaran yang mengkaitkan kinerja dengan alokasi anggaran, sehingga melibatkan berbagai indikator dan mekanisme kegiatan pengelolaan keuangan, yang mencakup kegiatan penyusunan anggaran berdasarkan klasifikasi aktivitas dan ukuran kinerja.

Dengan fokus perhatian pada klasifikasi aktivitas dari berbagai unit kerja yang melakukan fungsi atau tanggung jawab bersama, dan memperhatikan ukuran kinerja, selain mendorong lembaga pendidikan untuk menggunakan dana secara ekonomis, juga dituntut untuk mampu mencapai tujuan yang ditetapkan secara efisien dan efektif, sehingga dapat mendorong tercapainya kinerja keuangan yang optimal.

Perencanaan dan Pengendalian Manajemen

Sebagaimana telah diungkapkan bahwa sistem anggaran berbasis kinerja dapat digunakan sebagai alat perencanaan dan pengendalian manajemen. Hal ini dimungkinkan karena rencana adalah langkah realistik yang ditetapkan secara rinci untuk mencapai tujuan organisasi, karena itu dalam rencana harus ditetapkan standar pengukuran dan kriteria penilaian yang memungkinkan adanya kreativitas dan fleksibilitas dalam implementasi kegiatannya. Sedangkan rincian kegiatan yang akan dilaksanakan diwujudkan dalam bentuk program kerja sebagai kegiatan pokok yang akan dilaksanakan untuk mengimplementasikan strategi yang telah ditetapkan, sehingga perencanaan strategis merupakan langkah awal dalam penyusunan rencana anggaran.

Perencanaan strategis adalah perumusan tujuan dan rencana jangka panjang yang dihubungkan melalui berbagai kegiatan dan atau program kerja yang akan dilaksanakan, dengan melibatkan taksiran jumlah sumber daya yang akan digunakan untuk mengimplementasikannya. Baik sumber daya fisik dalam arti fasilitas yang berwujud sarana dan prasarana, maupun sumber daya manusia, yang semuanya diukur berdasarkan standar keuangan yang telah ditetapkan, sehingga menghasilkan rencana anggaran.

Perencanaan anggaran berbasis kinerja disusun dengan orientasi *output*. Jadi, apabila kita menyusun anggaran dengan pendekatan kinerja, maka *mindset* kita harus

fokus pada “*apa yang ingin dicapai*”. Kalau fokus ke “*output*”, berarti pemikiran tentang “*tujuan*” kegiatan harus sudah tercakup di setiap langkah ketika menyusun anggaran. Sistem ini menitikberatkan pada segi penatalaksanaan sehingga selain efisiensi penggunaan dana, hasil kerjanya juga diperiksa. Dengan demikian tolok ukur keberhasilan sistem anggaran ini adalah *performance* atau hasil kerja, dan prestasi unit kerja dalam penggunaan anggaran secara efisien untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Dengan membangun suatu sistem penganggaran yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan anggaran tahunan akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia dengan hasil yang diharapkan.

Untuk dapat menyusun anggaran berbasis kinerja secara efektif, terlebih dahulu harus disusun perencanaan strategik (Renstra), yang dilakukan secara obyektif dengan melibatkan seluruh komponen yang ada di dalam lembaga pendidikan. Serta faktor-faktor yang bisa menentukan keberhasilan rencana kerja, antara lain yaitu standar harga, tolok ukur kinerja dan standar pelayanan minimal yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pengukuran kinerja atau tolok ukur digunakan untuk menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan atau program kerja yang akan dilaksanakan, serta kebijakan yang sesuai dengan sasaran dan tugas yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi, misi dan tujuan lembaga pendidikan.

Dengan demikian rancangan kegiatan atau program kerja yang akan dilaksanakan disusun oleh unit kerja unit kerja, dengan mendasarkan pada sasaran, target dan biaya yang rasional serta objektif, sesuai dengan jenis dan fungsi alokasinya. Sasaran dan target merupakan tolok ukur keberhasilan kinerja pelaksana yang harus dipertanggungjawabkan kepada pimpinan. Sedangkan besarnya biaya dan alokasi belanja untuk menilai apakah sasaran dan target dapat dicapai secara optimal atautkah tidak. Dengan demikian dalam pengalokasian anggaran, nampak jelas apakah belanja tersebut manfaatnya lebih banyak diterima oleh pelaksana, unit kerja, atautkah oleh *stakeholder*, dan apakah alokasi tersebut ditujukan untuk administrasi umum, biaya operasional, atautkah untuk belanja modal.

Semua kegiatan penyusunan rencana anggaran menjadi tanggung jawab unit kerja, yang dituangkan dalam bentuk rencana kerja dan anggaran unit kerja. Berkaitan dengan pertanggungjawaban publik, rencana kerja dan anggaran tersebut secara etis harus dapat dipertanggungjawabkan kepada pimpinan dan secara legal harus dipertanggungjawabkan kepada *stakeholder*, sehingga pelibatan semua *stakeholders* juga diperlukan dalam upaya mewujudkan transparansi dan akuntabilitas publik.

Selain bisa difungsikan sebagai alat perencanaan, implementasi sistem anggaran berbasis kinerja juga bisa difungsikan untuk mengembangkan sistem pengendalian manajemen sebagai alat untuk mengimplementasikan strategi, serta untuk memotivasi semua komponen lembaga pendidikan kearah pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

Hal tersebut sangat diperlukan, karena secara empirik masih banyak tindakan manajemen yang tidak sistematis, sehingga tidak memungkinkan untuk menggunakan aturan sistem yang telah ditetapkan. Akibatnya mereka menggunakan pertimbangan pribadinya dalam bertindak.tindakan ini biasanya berkaitan dengan interaksi antara pimpinan unit kerja dengan pimpinan unit kerja yang lainnya, atau antara pimpinan unit kerja dengan staf pelaksana.

Ketepatan sistem pengendalian tersebut sangat tergantung pada kemampuan pimpinan dalam mengatur sesama pimpinan dan atau staf pelaksananya, karena tidak lagi berdasarkan pada aturan sistem pengendalian manajemen yang telah disepakati. Padahal pengendalian manajemen adalah proses penerapan standar dalam menerima umpan balik berupa kinerja yang secara riil telah dilaksanakan, dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja tersebut berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan. Hal ini bisa diketahui oleh pimpinan melalui evaluasi laporan implementasi anggaran yang secara periodik disusun dan disampaikan oleh pelaksana anggaran.

Dengan demikian sistem pengendalian manajemen dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, memiliki dua komponen, yaitu: *Pertama*, struktur sistem yang merupakan keterkaitan antar komponen dalam membentuk sistem pengendalian yang terencana dan terpadu secara sistematis. Struktur sistem ini mencakup struktur organisasi dan jaringan informasi. *Kedua*, proses sistem sebagai tahapan yang harus dilaksanakan oleh sistem pengendalian untuk mewujudkan tujuan lembaga pendidikan. Dengan kata lain proses sistem menjelaskan bekerjanya masing-masing komponen struktur, dalam mewujudkan tujuan lembaga pendidikan.

Penutup

Dari uraian diatas nampak bahwa struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, dalam arti struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan variabel yang bisa menyebabkan perubahan positif dalam kinerja keuangan lembaga pendidikan, sehingga anggaran berbasis kinerja bisa digunakan sebagai alat perencanaan dan pengendalian manajemen.

Jika dibandingkan dengan sistem anggaran sebelumnya, sistem anggaran kinerja memiliki beberapa keunggulan yaitu: *Pertama*, fokus pada hasil. Dalam arti ada keterkaitan antara anggaran dengan hasil yang akan dicapai, sehingga bisa mendorong perubahan arah pengambilan keputusan, termasuk pengawasan anggaran dari pengendalian masukan keuangan kearah pengendalian hasil atau *outcomes*. Fokus pada hasil ini akan lebih mendorong upaya menciptakan *good governance*, karena tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendali *inputs*, tetapi juga sebagai alat akuntabilitas publik.

Kedua, lebih fleksibel. Maksudnya dalam konteks pergeseran anggaran dari satu jenis belanja ke belanja yang lain menjadi lebih mudah, sebab instansi pengguna anggaran dapat melakukan pergeseran anggaran sepanjang berada dalam lingkup sasaran strategis yang sama (inter sasaran), sehingga mampu menghasilkan kegiatan pembelanjaan secara ekonomis dan efisien.

Ketiga, didasarkan pada kegiatan atau program kerja sehingga lebih dapat dievaluasi. Hal ini muncul karena dengan adanya keterkaitan antara sasaran strategis yang ingin dicapai dengan jumlah dana yang dialokasikan, akan memudahkan perencanaan dan pelaksanaan evaluasi yang bersifat menyeluruh. Baik dari segi pencapaian sasaran, perumusan, dan implementasi kegiatan atau program kerja, maupun proses penetapan dan pengendalian anggaran, beserta analisis kerjanya.

Keempat, mempermudah pengambilan keputusan. Sistem anggaran berbasis kinerja dapat membantu proses pengambilan keputusan menjadi lebih mudah dan efektif, sebab terdapat muatan informasi kinerja yang menjadi fokus pertimbangan para pengambil keputusan.

Kelima, perspektif jangka panjang. Dalam sistem anggaran berbasis kinerja memungkinkan adanya perencanaan strategis yang bersifat jangka pendek dan jangka menengah, yang umumnya untuk periode lima tahunan. Hal ini memungkinkan adanya hubungan antara perencanaan jangka menengah dengan alokasi sumber dayanya, pada satu periode dengan periode berikutnya, sehingga pada akhirnya akan memberi fokus pada perspektif waktu yang lebih panjang dalam keputusan penganggaran.

Rekomendasi

Perencanaan dan pengendalian manajemen mempunyai peran yang sangat strategis dalam peningkatan kinerja keuangan yang efektif dan efisien. Agar lembaga pendidikan bisa mengembangkan sistem perencanaan dan pengendalian manajemen yang efektif, diperlukan adanya kebijakan yang jelas tentang siapa pelaksana anggaran dan bertanggung jawab pada siapa. Serta program yang realistis yang memungkinkan untuk direalisasikan oleh pelaksana anggaran. Untuk itu dalam perencanaan strategik harus dibuat keputusan mengenai program-program yang akan dilaksanakan oleh lembaga pendidikan, beserta taksiran jumlah sumber daya atau dana yang akan dialokasikan pada setiap program tersebut, dan pelaksana kegiatannya. Sebab perencanaan strategis merupakan dasar kebijakan dalam menyusun anggaran berbasis kinerja.

Rujukan

- Arief Suadi. (1995). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Darsono dan Ashari. (2005). *Pedoman Praktis Memahami Laporan Keuangan*. Yogyakarta: ANDI.
- Ibnu Syamsi. (1983). *Dasar-Dasar Kebijaksanaan Keuangan Negara*. Jakarta: Bina Aksara.
- Ihyaul Ulum. (2004). *Akuntansi Sektor Publik*. Malang: UMM Press.
- Kaplan dan Norton. (1996). *Balance Scorecard*. Jakarta: Erlangga.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI Yogyakarta.
- Munawir. (1990). *Analisis Laporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE.
- Revrisond Baswir. (2000). *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Sjahrudin Rasul. (2002). *Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja dan Anggaran dalam Perspektif UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara*. Jakarta: Percetakan Negara RI.