

EFEKTIVITAS FUNGSI *BUDGETING* DAN *CONTROLLING* PADA ANGGARAN PENGADAAN BARANG DAN JASA

Suham Cahyono^{1,*}, Sedianingsih², Sheila Erdika³

^{1,2,3}Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia

E-mail: suham.cahyono-2018@feb.unair.ac.id,

¹Corresponding author

ABSTRAK

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang menganalisis Efektivitas Penggunaan Anggaran Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) dalam proses pengadaan barang dan jasa di Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Kabupaten Kertosono sebagai realisasi fungsi penganggaran dan pengendalian. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah menganalisis tingkat efektivitas dan peran anggaran BLUD dalam proses pengadaan barang dan jasa di RSUD Kertosono sebagai representatif fungsi penganggaran dan pengendalian. Pengambilan data dalam penelitian ini dilakukan dengan teknik wawancara dan studi kearsipan atas data yang diperoleh dari keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kertosono. Data yang dikumpulkan kemudian diolah dengan pendekatan interpretatif melalui beberapa tahap, yaitu: menggambarkan gambaran umum RSUD Kertosono, pendataan, pengurangan data, penyajian data, dan pengambilan keputusan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa peran anggaran BLUD dalam proses pengadaan barang dan jasa di RSUD Kertosono merupakan salah satu sumber penyedia dana untuk proses perencanaan dan penganggaran pengadaan barang dan jasa untuk rumah sakit. Berdasarkan kajian arsip data keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kertosono, dapat dilihat bahwa tingkat efisiensi dan efektivitas pengadaan barang dan jasa di RSUD Kertosono tahun 2017 telah memenuhi unsur efisiensi, namun masih belum efektif dalam memenuhi prinsip penyerapan anggaran BLUD berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri 690.900.327 pada tahun 1996.

Kata kunci: Anggaran BLUD; Pengadaan barang dan jasa; Layanan kesehatan; Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900.327 tahun 1996; Rumah Sakit Kertosono

ABSTRACT

This research is qualitative research on the effectiveness of the Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) budget in the procurement process of goods and services at Kertosono Regional Hospital as a realization of budgeting and controlling functions. The purpose of this study is to determine the level of effectiveness and role of the BLUD budget in the process of procurement of goods and services at Kertosono Regional Hospital as an embodiment of the budgeting and controlling functions. Retrieval of data in this study was carried out through interviews and studies of Kertosono Public Hospital financial data archives. The collected data is then processed with an interpretive approach through several stages, namely: describing the general description of Kertosono Hospital, data collection, data reduction, data presentation, and decision making. The results of this study indicate that the role of the BLUD budget in the process of procurement of goods and services in Kertosono Hospital is one of the sources of funding providers for the planning and budgeting process for the procurement of goods and services for hospitals. Based on the study of the Kertosono General Hospital financial data archive, it can be seen that the level of efficiency and effectiveness of the procurement of goods and services in Kertosono Regional Hospital in 2017 has met the efficiency element, but it is still not effective in fulfilling the BLUD budget absorption principle based on Minister of Home Affairs Regulation 690,900,327 in 1996.

Keywords: *BLUD budget; Procurement of goods and services; Health services; Minister of Home Affairs Regulation Number 690,900,327 in 1996; Kertosono Hospital.*

Naskah diterima: 24-08-2022, Naskah direvisi: 25-12-2022, Naskah dipublikasikan: 30-11-2022

PENDAHULUAN

Salah satu bagian terpenting dari sistem akuntansi sektor publik adalah tahap penyusunan anggaran. Perubahan sistem penganggaran model tradisional menuju penganggaran berbasis kinerja ini menjadi bukti agenda reformasi keuangan negara yang berorientasi pada *outcome* (Nanda, 2016). Hal itu menjadi salah satu upaya pemerintah untuk mengatasi permasalahan yang ditimbulkan ketika menerapkan pengelolaan keuangan pada sektor publik. Prinsip efisiensi dan efektivitas dalam penyusunan maupun realisasi anggaran merupakan salah satu bentuk adanya komitmen untuk mempraktikkan penganggaran berbasis kinerja. Penganggaran berbasis kinerja merupakan proses pembelajaran dalam menggunakan sumber daya pemerintah yang terbatas tetapi dapat memenuhi kebutuhan masyarakat yang semakin meningkat seiring dengan peningkatan kualitas layanan publik utamanya berkaitan dengan pelayanan kesehatan (Taufiqurrahman, 2014). Selain itu, Pendekatan penganggaran berbasis kinerja juga diperlukan bagi setiap satuan kerja perangkat daerah terutama instansi-instansi di lingkungan pemerintahan daerah guna memberikan pelayanan terbaik bagi setiap elemen masyarakat sehingga indikator pemerintah semakin mengarah pada efektivitas dan efisiensi kinerja yang jelas.

Dalam konstitusi yang termaktub dalam undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa perbaikan proses anggaran menjadi lebih efektif dapat dilakukan dengan menerapkan prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja (*Performance Budgeting*). Adapun penerapan anggaran berbasis kinerja sangat diperlukan dan menjadi fokus utama adalah adanya perbedaan sistem penganggaran tradisional dengan sistem penganggaran berbasis kinerja. Perbedaan itu terkait dengan sistem penganggaran berbasis kinerja berorientasi pada keluaran (*output*) daripada masukan (*Input*) (Wijayanti et al., 2012). Anggaran tidak hanya didasarkan pada apa yang dibelanjakan saja seperti pada sistem anggaran tradisional, akan tetapi tetap didasarkan pada tujuan atau rencana

tertentu. Anggaran yang berbasis pada output menekankan aspek peningkatan kinerja yang semakin baik dan efisien sehingga pendekatan ini menjadi hal yang perlu untuk diterapkan. Dalam beberapa diskusi terkait dengan penganggaran sektor publik, instansi pemerintah dituntut untuk mengedepankan aspek pencapaian tujuan dalam mengelola anggaran yang telah ditetapkan oleh undang-undang (Kurrohman, 2013). Dampaknya adalah ketika pemerintah tidak berhasil mengelola anggaran itu maka kualitas dan komitmen untuk mencapai tujuan atas anggaran tersebut menjadi tanda tanya besar yang perlu diselesaikan. Oleh karena itu, penekanan aspek output dari anggaran berbasis kinerja sangat diperlukan untuk diterapkan oleh berbagai instansi pemerintahan tidak terkecuali Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) (Adiwirya & Sudana, 2015).

Berkacamata pada Undang-undang Nomor 01 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang mengatur mengenai dasar-dasar penerapan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel berupa Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Sebagaimana yang telah dijelaskan didalam pasal 1 undang-undang tersebut, BLUD adalah instansi di lingkungan Pemerintah yang dibentuk dan peruntukannya guna menunjang peningkatan akses layanan kepada masyarakat melalui kemudahan dan penyediaan barang dan/atau jasa kepada publik tanpa berfokus pada keuntungan semata dan prinsip kegiatan yang dilakukan oleh BLUD didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas pada setiap pelayanan yang diberikan (Verasvera, 2016). Dengan adanya BLUD diharapkan menjadi suatu langkah awal dalam pembaharuan prinsip dan sistem kerja manajemen keuangan sektor publik dengan tujuan peningkatan akses pelayanan pemerintah kepada masyarakat. Dengan demikian, BLUD menjadi sumber kekuatan pemerintah dalam menunjang ketercapaian indikator kinerja yang efektif dan efisien.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh (Pratama et al., 2014) menyatakan bahwa dengan adanya pola pengelolaan keuangan BLUD diharapkan akan meningkatkan potensi kinerja pemerintahan secara efektif, efisiensi, dan adanya peningkatan kualitas dari sisi produktivitas dengan tetap mampu memenuhi kebutuhan pendanaan yang semakin tinggi seiring dengan keterbatasan sumber dana yang ada dengan fungsi dan tugas pokok terkait dengan pelayanan kepada masyarakat berdasarkan peraturan perundang-undangan sebagaimana yang telah disebutkan diatas. Studi yang lain mengungkapkan sebagaimana Liawan (2018) menjelaskan bahwa penelitian itu berusaha menggali permasalahan terkait upaya efektivitas dan efisiensi kinerja dalam penggunaan anggaran Rumah Sakit Sele Be Solu Kota Sorong melalui serangkaian program yang ditetapkan oleh Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) guna mengukur kualitas pelayanan kesehatan dengan menggunakan indikator pencapaian antara pendapatan dan realisasi anggaran apakah memiliki pengaruh terhadap pelayanan kesehatan (Fathia et al., 2016). Dalam penelitian Liawan tersebut, memperoleh beberapa kesimpulan yaitu ketika terjadi penambahan pada nilai alokasi anggaran yang dirumuskan, maka nilai kualitas pelayanan juga akan bertambah. Hal ini terjadi karena dengan adanya penambahan alokasi anggaran yang maksimal, maka akan meningkatkan potensi sumber daya manusia sehingga kualitas sumber daya manusia menjadi meningkat. Implikasi dari kenaikan kualitas sumber daya manusia adalah peningkatan kualitas layanan publik.

Penelitian Waworuntu (2013) juga menjelaskan dengan judul “Evaluasi Penyusunan Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Manajemen BLU RSUP Prof. DR. R.D. Kandou Manado” mengambil rumusan masalah terkait dengan penyusunan anggaran yang dapat berfungsi sebagai sistem manajemen pengendalian di rumah sakit. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengelolaan sistem anggaran di Rumah Sakit Malalayang sebagai alat manajemen telah cukup memadai. Penyusunan anggaran yang digunakan dalam pengelolaan rumah sakit itu menggunakan pendekatan sistem Perencanaan, Program, dan Anggaran Terpadu (PPAT) (Halidayati, 2014). Hal ini dapat diketahui

melalui proses penyusunan anggaran hingga pelaporan sesuai dengan karakteristik dan pedoman dalam PPBS yaitu dirumuskan melalui program dan kegiatan yang terselenggara dari berbagai visi, misi, dan tujuan yang termaktub dalam dokumen awal perencanaan guna penyusunan anggaran di Rumah Sakit Malalayang.

Berikutnya penelitian yang dilakukan oleh Reni dan Firman (2014) yang berkaitan dengan “Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit Panembahan Senopati Bantul”. Penelitian tersebut memperoleh hasil bahwa terdapat kendala dalam mengimplementasi Pola Pengelolaan Keuangan (PPK) BLUD dana menjadi pusat perhatian bagi kalangan manajer di RSUD tersebut yaitu berupa pengadaan barang dan/atau jasa yang tidak efektif dan efisien (Halidayati, 2014). Beberapa kendala yang juga ditemukan adalah penyusunan anggaran berbasis kinerja tersebut belum mampu untuk merefleksikan penyusunan Rencana Bisnis Anggaran (RBA) yang mengikuti pedoman guna tujuan pencapaian target kinerja, jadwal pelaksanaan penyusunan anggaran yang tidak sesuai dengan perencanaan, kurangnya perhatian dalam pengisian indikator dan satuan biaya yang dikeluarkan, serta belum adanya sosialisasi anggaran yang telah disahkan dalam SPM (Endrayani et al., 2014). Hal itu dapat terlihat bahwa kebutuhan belanja RSUD belum mewakili kebutuhan sesungguhnya dalam RBA sebab adanya ketidakmampuan instansi terkait untuk berkontribusi dalam penyusunan anggaran serta tidak efektifnya dalam sistem tata kelola anggaran RSUD itu.

Berdasarkan data yang dikeluarkan oleh Badan Pusat Statistik Republik Indonesia (2018), jumlah pendapatan yang bersumber dari Badan Layanan Umum (BLU) mencapai target penerimaan Rp43.304,60 miliar dengan persentase 2,28% dari total penerimaan dan hibah menyeluruh Negara mencapai Rp1.894.720,30 miliar. Data itu ditampilkan pada tabel dibawah ini.

Tabel 1.1

Jumlah perbandingan Pendapatan yang bersumber dari Badan Layanan Umum (BLU) dan total penerimaan hibah negara Indonesia pada bulan juni 2018

Tahun	2016	2017	2018
Pendapatan Badan Layanan Umum (BLU)	41.945,90	38.541,40	43.304,60
Total Penerimaan dan Hibah Negara	1.555.934,20	1.736.060,10	1.894.720,30
Persentase Pendapatan Badan Layanan Umum	2,70%	2,22%	2,28%

Sumber: Badan Pusat Statistik (2018)

Tabel 1.1 menunjukkan bahwa *trend persentase* total pendapatan BLU yang berasal dari total penerimaan dan hibah Negara. Total pendapatan BLU sampai dengan tahun 2018 yaitu sebesar 1.894.720,60 Miliar Rupiah. Dari total penerimaan tersebut dapat diketahui bahwa pendapatan Badan Layanan Umum (BLU) tahun 2018 mengalami kenaikan sebesar 109,139% dari pendapatan Badan Layanan Umum (BLU) pada tahun 2017 sebesar Rp1.736.060,10 Miliar Rupiah. Data tersebut juga

menunjukkan secara jelas bahwa terjadi kenaikan pendapatan Badan Layanan Umum (BLU) tiga tahun terakhir namun berbanding terbalik dengan persentase pendapatan Badan Layanan Umum (BLU) pada periode berjalan. Mengacu pada akuntabilitas keuangan publik, diperlukan kajian yang komprehensif terkait dengan kenaikan penerimaan pendapatan BLU “Apakah telah menunjukkan efisiensi dalam pelaksanaan anggaran dan efektivitas dalam pengeluaran anggaran?”. Apabila terjadi peningkatan penerimaan BLU maka belanja agregat yang berasal dari pendapatan BLU secara logika juga akan mengalami kenaikan namun dari data tersebut malah sebaliknya. Singkatnya, peningkatan pendapatan Badan Layanan Umum (BLU) seharusnya secara langsung berpengaruh terhadap peningkatan kapasitas belanja negara khususnya terhadap sektor publik namun pada realisasinya malah sebaliknya. Hal ini malah menjadi tantangan bagi pemerintah khususnya dalam hal meningkatkan kemandirian BLU melalui peningkatan pendapatan operasional.

Berdasarkan data dari Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang dan/atau Jasa Pemerintah salah satu pemicu masalah dari pengadaan barang dan jasa pada sektor publik adalah ketidakefektifan anggaran pada pengadaan barang dan jasa yang belum dapat dimanfaatkan seutuhnya, penggunaan anggaran tidak tepat sasaran atau tidak sesuai peruntukan, dan pemanfaatan barang atau jasa tidak sepenuhnya sesuai dengan rencana yang ditetapkan (Octariani et al., 2017). BLUD (Badan Layanan Umum Daerah) memiliki status dan kedudukan sebagai instansi independen pemerintah yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas layanan umum, rumah sakit telah menerapkan pengelolaan keuangan berbasis kinerja dan menjadi perhatian utama bagi para pengambil keputusan di lingkungan pemerintahan. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Kertosono sebagai salah satu rumah sakit yang status dan kedudukannya sebagai BLUD hak milik pemerintahan daerah memungkinkan rumah sakit itu untuk menerapkan sistem tata kelola keuangan yang berlandaskan pada fleksibilitas guna mencapai indikator produktivitas, efisiensi, dan efektivitas. Selain itu, RSUD Kertosono juga berkewajiban dalam proses perancangan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) sebagai suatu bagian yang tidak dapat dipisahkan dari proses penganggaran.

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menganalisis peran dan efektivitas penggunaan anggaran BLUD terhadap proses pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono Kabupaten Nganjuk sebagai representasi fungsi *budgeting and controlling dengan membandingkan praktik pengelolaan penggunaan anggaran BLUD pada RSUD Kertosono dengan Peraturan Kepmendagri Nomor 690.900.327 tahun 1996 tentang Kriteria Penilaian dan Kinerja keuangan*.

KAJIAN LITERATUR

Teori Agensi (*Agency Theory*)

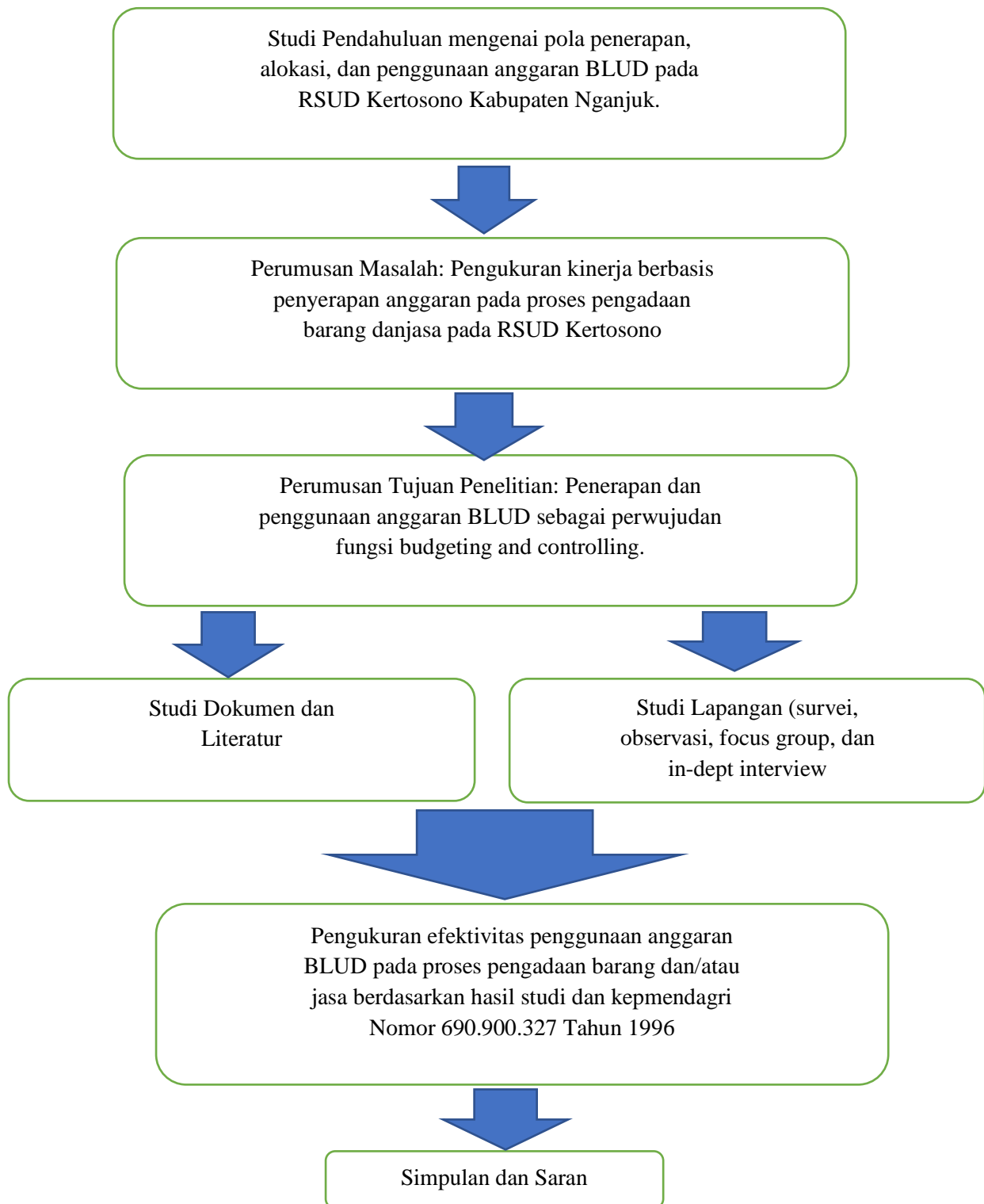
Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan dalam penelitiannya bahwa hubungan keagenan dapat dianggap sebagai kontrak sosial yang terjadi antara *principal* dengan *agent* guna menjalankan tugas dan wewenang dari *principal* (Panda & Leepsa, 2017). *Agent* menjalankan tanggung jawabnya yang telah diberikan oleh *principal* untuk melakukan pengambilan keputusan terbaik untuk kepentingan *principal*. Dalam praktiknya, hubungan keagenan dapat dianggap sebagai tindakan pemaksimalan utilitas yang merupakan alasan untuk mempercayai sepenuhnya bahwa *agent* tidak selalu bertindak demi kepentingan terbaik *principal*. Oleh karena itu, *principal* dapat menurunkan tingkat risiko dengan melakukan pembatasan atas perbedaan dari minat *agent* dengan membangun insentif yang sesuai tujuan *agent* melalui pembebanan pada biaya pemantauan yang dirancang untuk membatasi kegiatan yang menyimpang dari *agent*. Jadi kepercayaan *principal* kepada *agen* dapat bertahan seiring dengan tugas dan tanggung jawab yang telah dibebankan kepada agen (Octariani et al., 2017).

Teori keagenan memiliki keterkaitan dengan penilaian kinerja pada organisasi sektor publik seperti Rumah Sakit Umum Daerah. Masyarakat berperan sebagai *principal* yang dapat mendelegasikan kewenangan atau tanggung jawabnya pada pemerintahan melalui Rumah Sakit Umum Daerah yang bertindak sebagai *agent* dalam proses pengelolaan dana yang telah diserahterimakan oleh masyarakat melalui pendapatan daerah sebagai penyedia pelayanan kesehatan masyarakat. Oleh sebab itu, pemerintah khususnya Rumah Sakit Umum Daerah harus mempertanggungjawabkan hasil pendelegasiannya kepada masyarakat. Tanggung jawab yang telah diberikan oleh pemerintah kepada Rumah Sakit Umum Daerah dapat dilihat dari kinerja yang telah dilakukan melalui proses pengukuran atas pencapaian yang telah berhasil dilaksanakan oleh RSUD Kertosono Kabupaten Nganjuk.

Kerangka Pikir

Waluyo (2011) menjelaskan dalam penelitiannya bahwa adanya perkembangan dalam sistem birokrasi di Indonesia menjadikan salah satu alternatif yang dapat dilakukan guna meningkatkan akses dan mutu pelayanan publik dengan proses sosialisasi dan pemantauan terhadap berbagai aspek kinerja pemerintah terkait dengan penggunaan dan pengelolaan keuangan sektor publik yang dilakukan oleh Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Instansi pemerintah sebagai lembaga yang memiliki fungsi sebagai penyedia atau akses layanan kesehatan berkewajiban untuk dapat mengimplementasikan sistem pengelolaan keuangan penganggaran BLUD yang efektif dan efisien sehingga berfokus pada peningkatan *output* dan *outcome*. RSUD Kertosono yang merupakan representatif dari BLUD Kabupaten Nganjuk dan telah berstatus sejak tanggal 14 Januari 2010. Dalam mekanisme penerapan sistem yang baru ini diperlukan pengawasan yang ketat dan terarah secara berkelanjutan demi tercapainya efisiensi, efektivitas, dan produktivitas pada instansi terkait sehingga anggaran menjadi titik capaian dalam mempertanggungjawabkan kinerja yang telah dilaksanakan.

Oleh sebab itu, dalam penelitian ini menggunakan suatu kerangka berpikir yang menunjang proses penelitian terkait dengan efektivitas penggunaan anggaran BLUD yang dilakukan saat proses pengadaan barang dan/atau jasa serta pelayanan pada rumah sakit umum daerah sebagai representasi dari fungsi *budgeting and controlling* dari suatu mekanisme penganggaran sektor publik. Efektivitas alokasi dan penggunaan anggaran BLUD dilakukan dengan cara membandingkan keadaan nyata dengan keadaan yang diharapkan dalam tujuan organisasi. Adapun bagan alur kerangka berfikir pada penelitian ini ditampilkan dalam gambar 2.1 sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pikir Penelitian

METODE PENELITIAN

Jenis dan Pendekatan Penelitian

Penelitian yang digunakan merupakan pendekatan kualitatif studi kasus yaitu penelitian yang berusaha untuk meneliti kondisi objek alamiah sebagaimana peneliti yang merupakan instrumen kunci (Sugiyono, 2011:9). Objek yang dimaksud dalam penelitian kualitatif merupakan objek yang apa adanya (terjadi secara alamiah) dan tidak dimanipulasi atau direkayasa oleh peneliti atas objek yang terjadi itu sehingga kondisi objek itu tidak terjadi perubahan yang signifikan ketika peneliti sedang meneliti dan mengeksplorasi atas objek yang sedang diteliti. Penelitian kualitatif berupaya untuk menganggap objek penelitian sebagai sesuatu yang dinamis, artinya mengalir apa adanya dan bukan hasil dari konstruksi pemikiran, dan interpretasi terhadap gejala yang diamati secara utuh sebab setiap aspek dari objek itu merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan. Elemen kunci dalam penelitian ini adalah untuk menggali informasi melalui kondisi di lapangan yang dibandingkan dengan teori yang sudah ada sehingga diperoleh hasil data-data yang akurat guna menunjang kebutuhan penelitian berikutnya.

Waktu dan Tempat Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Kertosono yang terletak di wilayah Kabupaten Nganjuk pada tanggal 16 Maret sampai 19 April 2019. Tepatnya berada di Jalan Sudirman No. 16 Area Persawahan Desa Kepuh Kecamatan Kertosono Kabupaten Nganjuk.

Data dan Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh melalui wawancara langsung dengan pihak terkait dan observasi. Pihak yang terkait dalam penelitian ini merupakan pihak yang menjadi informan dalam penelitian yakni Kepala Keuangan RSUD Kertosono, Kasi anggaran RSUD Kertosono, dan Kasi Pelaporan RSUD Kertosono. Sedangkan data sekunder didapat dari data-data yang sudah tersedia berupa dokumen-dokumen yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu meliputi: Rincian pendapatan BLUD RSUD Kertosono 2017 dan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) RSUD Kertosono tahun 2017. Selain itu peneliti juga menggunakan berbagai dokumen yang berhubungan dengan penelitian ini yaitu seperti arsip-arsip, jurnal, dan buku.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara *natural setting* (kondisi alamiah), sumber data primer, dan teknik pengumpulan data yang lebih banyak pada observasi, berperan serta (*participant observation*), wawancara mendalam (*in depth interview*), dan dokumentasi. Kemudian teknik pengumpulan data dilakukan dengan observasi (pengamatan), wawancara dengan subjek penelitian, dokumentasi, dan gabungan ketiganya.

Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini berusaha untuk menjabarkan luasan dalam objek yang diteliti sehingga penelitian akan berfokus pada objek penelitian yang dikaji dan tidak keluar dengan tujuan penelitian. Penelitian ini terbatas pada aspek-aspek efektivitas penggunaan anggaran Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) RSUD Kertosono dalam hal proses pengadaan barang dan jasa. Sedangkan

ruang lingkup dalam penelitian ini terbagi menjadi dua kategori kajian yaitu:

Peran Anggaran BLUD RSUD Kabupaten Kertosono pada Proses Pengadaan Barang dan Jasa sebagai Representasi Fungsi *Budgeting* dan *Controlling*

Untuk menganalisis peran anggaran BLUD RSUD Kabupaten Kertosono, peneliti menggunakan indikator berupa data primer, observasi dan wawancara serta data sekunder yang berasal dari Laporan Realisasi Anggaran RSUD Kertosono tahun 2017 pada item pengadaan barang dan jasa untuk realisasi anggaran yang telah ditetapkan oleh subjek penelitian yang kemudian dibandingkan dengan kriteria kinerja anggaran berdasarkan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996 tentang Penilaian Kinerja Keuangan (PKK) untuk menentukan tingkat efisiensi atas kinerja keuangan pada RSUD Kertosono yang dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Efisiensi: } \frac{\text{Realisasi Anggaran Belanja}}{\text{Target Anggaran Belanja}} \times 100\%$$

Kinerja RSUD Kertosono dalam mengelola keuangannya dikatakan semakin efisien jika rasio yang dicapai kurang dari seratus persen. Artinya, ketika proporsi yang dicapai BLUD adalah 30%, maka berdasarkan penilaian kinerja keuangan peraturan ini dapat dikatakan sangat efisien. Hal ini menyiratkan bahwa realisasi yang dicapai atas anggaran belanja yang telah ditetapkan telah berhasil meminimalkan pengeluaran yang tidak memiliki tujuan. Sebaliknya, kinerja keuangan mencapai 100% misalnya, menunjukkan bahwa kinerja keuangan telah memenuhi target anggaran belanja yang berkemungkinan besar tidak sesuai dengan tujuan target penganggaran yang dilakukan. Ketika rasio yang dihasilkan semakin kecil maka tingkat efisiensi pengelolaan anggaran BLUD RSUD Kabupaten Kertosono dapat disimpulkan semakin baik. Adapun kriteria efisiensi kinerja keuangan sesuai dengan peraturan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996 ditampilkan pada tabel 3.2 sebagai berikut:

Tabel 3.2
Kriteria Kinerja Efisiensi Anggaran

No	Prosentase Kinerja Keuangan	Kriteria
1	100% ke atas	Tidak Efisien
2	90-100%	Kurang Efisien
3	80-90%	Cukup Efisien
4	60-80%	Efisien
5	Kurang 60%	Sangat Efisiensi

Sumber: Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996

Tingkat Efektivitas Anggaran BLUD Terhadap Pelayanan Kesehatan pada RSUD Kertosono

Penerapan prinsip efektivitas didasarkan pada hubungan antara kinerja dengan pengelolaan anggaran guna mencapai tujuan dan target yang telah ditetapkan. Efektivitas dari kegiatan operasional dapat berjalan secara efektif jika proses pelaksanaan kegiatan atau program operasional itu berhasil mencapai tujuan dan sasaran dari pelaksanaan program itu. Pengukuran efektivitas pelaksanaan program menjadi salah satu kinerja yang telah ditetapkan oleh lembaga terkait guna menunjang penyajian informasi atas keberhasilan untuk mencapai target atau sasaran yang ditentukan. Rasio atas ketercapaian kemampuan lembaga untuk dapat melaksanakan program disesuaikan dengan indeks sebesar 100% yang menyatakan tingkat kesuksesan semakin tinggi. Semakin tinggi tingkat rasio efektivitas, maka semakin baik kemampuan penggunaan atas biaya yang telah dianggarkan. Pengukuran efektivitas atas penilaian kinerja pada RSUD Kertosono yang berkaitan dengan pelayanan dibidang kesehatan dapat ditentukan menggunakan perbandingan antara realisasi anggaran terhadap target belanja yang dianggarkan. Adapun rumus dari efektivitas yaitu:

$$\text{Efektivitas: } \frac{\text{Realisasi Anggaran belanja} \times 100\%}{\text{Target Anggaran belanja}}$$

Pengukuran kinerja atas pelayanan kesehatan dikategorikan efektif jika rasio yang dihasilkan sebesar seratus persen. Semakin tinggi rasio efektivitas, maka menggambarkan semakin tinggi kinerja atas pelayanan kesehatan pada RSUD Kertosono. Hal ini sesuai dengan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996 tentang Kriteria Penilaian dan Kinerja keuangan, kriteria guna menetapkan efektivitas kinerja keuangan ditampilkan pada tabel 3.3 sebagai berikut:

Tabel 3.3
Kriteria Kinerja Efektivitas Keuangan

No	Prosentase Kinerja Keuangan	Kriteria
1	100%	Sangat Efektif
2	90-100%	Efektif
3	80-90%	Cukup efektif
4	60-80%	Kurang efektif
5	Kurang 60%	Tidak efektif

Sumber: Kepmendagri No. 690.900.327 Tahun 1996

Salah satu komponen lain pengukuran kinerja atas pelayanan kesehatan pada RSUD Kertosono yaitu dengan menggunakan SPM (Standar Pelayanan Minimal) untuk pelayanan kesehatan dengan rincian SPM berdasarkan Kepmenkes Nomor 129 Tahun 2008. Komponen-komponen tersebut menjadi dasar pedoman dalam penentuan tingkat efektivitas anggaran BLUD pada pelayanan kesehatan pada RSUD Kertosono sebagaimana termaktub dalam analisis berikut.

Analisis Data

Miles dan Huberman dalam Sugiyono (2011:246) menjelaskan bahwa aktivitas analisis data kualitatif dilakukan secara simultan hingga penelitian dapat dituntaskan dan menghasilkan kesimpulan yang dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah. Penelitian ini menggunakan konsep dan model yang dikembangkan oleh Miles and Huberman dalam analisis data di lapangan dengan langkah-langkah sebagai berikut: Reduksi Data (*Data Reduction*), Penyajian Data (*Data Display*) dan Penarikan Kesimpulan/Verifikasi (*Conclusion Drawing/Verification*).

Validasi Data Hasil Penelitian

Validasi yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan triangulasi data dan metodologi. Triangulasi data diperoleh dengan melakukan analisis pada hasil observasi dan wawancara yang dilakukan bersama pihak informan penelitian. Sedangkan triangulasi metodologi diperoleh dari hasil data primer yang didukung dengan adanya data sekunder berupa daftar rincian pengadaan barang dan jasa yang telah termuat dalam website <http://sirup.lkpp.go.id>, rincian pendapatan BLUD RSUD Kertosono tahun 2017, Laporan Realisasi Anggaran BLUD RSUD Kertosono, dan SPM rumah sakit yang dijadikan dasar pedoman pelayanan kesehatan pada RSUD Kertosono.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Rincian Sumber Pendapatan Anggaran Badan Layanan Umum Daerah RSUD Kertosono

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan diperoleh rincian sumber pendapatan BLUD RSUD Kertosono pada tahun 2017 yang mana pendapatan tersebut bersumber dari beberapa pendapatan, yaitu:

1. Pelayanan Jasa
2. Dana yang D hibahkan
3. Kerjasama yang dilakukan dengan instansi lain
4. Lain-lain pendapatan BLUD

Hasil pendapatan BLUD RSUD Kertosono seluruhnya dapat dikelola langsung oleh RSUD Kertosono guna menunjang pembiayaan terkait dengan kebutuhan rumah sakit sesuai Rencana Bisnis Anggaran (RBA) pada tahun pelaksanaan anggaran. Berikut merupakan rincian pendapatan BLUD RSUD Kertosono pada tahun anggaran 2017 ditampilkan pada tabel 4.1 sebagai berikut:

Tabel 4.1
Realisasi Pendapatan BLUD RSUD Kertosono
Bulan: Desember 2017
Tahun Anggaran 2017

Uraian	Target Penerimaan Tahun 2017	Realisasi	%
3	4	7	8
Penerimaan Fungsional Unit BLUD RSUD Kertosono			
Rawat Inap	2.500.000.000,00	2.347.425.613,97	93,90
BPJS Kesehatan	40.606.000.000,00	31.262.593.598,00	76,99
BPJS Ketenagakerjaan	75.500.000,00	128.857.990,00	170,67
Jamkesmas/SPM	1.600.000.000,00	6.231.378.101,00	389,46
PT KAI	5.000.000,00	-	0,00
Jasa Raharja	700.000.000,00	677.027.560,00	96,72
INHEALTH	500.000,00	998.932,00	199,79
Rawat Jalan/HD	500.000.000,00	512.821.768,39	102,56
IGD	400.000.000,00	390.335.517,56	97,58
Kamar Operasi	500.000.000,00	489.881.557,91	97,98
Radiologi	300.000.000,00	271.685.984,76	90,56
Patologi Klinik	550.000.000,00	415.356323,09	75,52
HCU	40.000.000,00	4.729.000,00	11,82
Ambulance	175.000.000,00	187.408.986,59	107,09
Farmasi	4.000.000.000,00	3.897.424.178,73	97,44
Perawatan Jenazah/Visum	8.000.000,00	11.350.000,00	141,88
Lain-lain	40.000.000,00	37.925.728,91	94,81
Perkiraan sisa lebih perhitungan anggaran Tahun 2016			

Uraian	Target Penerimaan Tahun 2017	Realisasi	%
Jumlah Murni	52.000.000.000,00	46.867.200.840,91	90,13
Sisa Tahun Lalu (2016)	15.060.955.455,00	15.060.955.445,00	
Jumlah Total	67.060.955.445,00	61.928.156.285,91	92,35

Sumber: Data Internal RSUD Kertosono, diolah penulis 2020

Dari data diatas dapat dilihat bahwa tingkat efektivitas atas realisasi pendapatan BLUD RSUD Kertosono tercapai 92,35% atau sebesar Rp. 61.928.156.285,91 dari jumlah anggaran yang telah direncanakan sebesar Rp. 67.060.955.455,00. Hal ini menunjukkan bahwa realisasi pendapatan RSUD Kertosono pada tahun 2017 bisa dikatakan efektif sesuai dengan kriteria kinerja efektivitas anggaran sesuai Kepmendagri No. 690.900.327 Tahun 1996. Dari hasil wawancara salah satu pihak informan diketahui juga bahwa tidak semua pendapatan yang direncanakan sebelumnya dapat terealisasi sehingga mempengaruhi tingkat prosentase pendapatan. Salah satu penyebabnya yaitu sumber dana yang berasal dari BPJS. Tidak semua dana BPJS dapat diklaim secara langsung.

Pengadaan Barang dan Jasa pada RSUD Kertosono

Sebagai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) yang memiliki kegiatan berupa pelayanan kepada masyarakat yang berwujud Rumah Sakit Umum Daerah yaitu aktivitas pengadaan barang dan/atau jasa. Berdasarkan penilaian dari data yang diperoleh melalui teknik wawancara dan studi kearsipan berupa data keuangan RSUD Kertosono yang dilakukan oleh peneliti kepada para informan, diperoleh hasil bahwa proses pengadaan barang dan/ jasa pada RSUD Kertosono terinci dalam website <http://sirup.lkpp.go.id>. Peraturan Pemerintah No. 16 Tahun 2018 dengan tegas mengatur terkait dengan proses pengadaan barang dan jasa serta kebijakan khusus yang mengatur tentang pola pengelolaan keuangan BLUD RSUD Kertosono. Dalam pelaksanaannya, pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono terdapat beberapa pihak yang terlibat langsung dalam pengelolaan keuangan BLUD RSUD Kertosono yaitu pengguna anggaran (PA), PPK OTD, PPKom, PPTK, Bendahara Pengeluaran dan penerimaan, pembantu bendahara pengeluaran dan penerimaan, pemungut penerimaan, Staf PPK, Staf PPKom.

Peran Anggaran BLUD terhadap Proses Pengadaan Barang dan Jasa Pada RSUD Kertosono Sebagai Perwujudan Fungsi *Budgeting and Controlling*

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka diperoleh gambaran bahwa RSUD Kertosono memperoleh sumber pendapatan yakni dari APBD dan pendapatan rumah sakit sendiri atas pelayanan jasa yang dilakukan oleh rumah sakit itu sendiri dan penggunaan anggaran BLUD difokuskan untuk membiayai kegiatan operasional dan pelayanan, sedangkan anggaran APBD diperuntukkan guna membiayai gaji pegawai PNS dan pembelanjaan strategis yaitu sehubungan dengan aktivitas secara fisik rumah sakit. Anggaran BLUD yang telah dianggarkan sebelumnya untuk kebutuhan pengadaan barang dan jasa digunakan sebagai pengendali aktivitas dari pengadaan barang dan jasa apakah telah sesuai dengan yang telah direncanakan dan telah termuat dalam laporan kinerja anggaran atau laporan kinerja anggaran perubahan.

Dalam praktiknya, salah satu sumber dana untuk melakukan proses pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono bersumber dari anggaran BLUD rumah sakit. Rincian dana yang dianggarkan untuk pengadaan barang dan jasa yang telah termuat dalam website <http://sirup.lkpp.go.id> Berdasarkan hasil wawancara dan studi arsip keuangan RSUD Kertosono diperoleh data bahwa selama tiga tahun terakhir untuk *item* pengadaan barang dan jasa yang sumber dananya berasal dari BLUD rumah sakit mengalami penurunan. Daya serap anggaran pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono yang berasal dari anggaran Badan Layanan Umum Daerah dirasa kurang maksimal. Hal tersebut disebabkan oleh tidak semua rincian kebutuhan terkait pengadaan barang dan jasa yang anggarannya bersumber dari anggaran BLUD dapat terealisasi secara maksimal. Kurangnya daya serap atas alokasi anggaran pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono didukung oleh sumber data sekunder yang berasal dari laporan realisasi anggaran BLUD RSUD Kertosono tahun 2017. Laporan realisasi anggaran BLUD RSUD Kertosono untuk *item* pengadaan barang dan jasa akan ditampilkan pada tabel 4.2. Berikut adalah tampilan dari tabel 4.2 sebagai berikut:

Tabel 4.2

Rincian laporan realisasi anggaran untuk pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono tahun 2017

Uraian	Anggaran 2017	Realisasi 2017	Persentase (%)
Belanja barang dan jasa	9.002.160.000,00	6.729.530.279,98	74,75%

Sumber: Data Internal RSUD Kertosono, Diolah

Berdasarkan data diatas dapat dilihat bahwa realisasi dari anggaran BLUD untuk pengadaan barang dan jasa RSUD Kertosono pada tahun 2017 mencapai 74,75% atau sebesar Rp. 6.729.530.279,98 dari jumlah yang dianggarkan sebelumnya sebesar Rp. 9.002.160.000,00. Hal ini membuktikan bahwa daya serap untuk pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono dapat dikatakan masih kurang maksimal. Dikarenakan masih sangat tidak sesuai dengan target yang ditetapkan oleh RSUD Kertosono. Hal ini mengakibatkan surplus pada anggaran tersebut, dikarenakan realisasi atas anggaran belanja lebih sedikit dibandingkan anggaran yang telah ditetapkan dan tidak melampaui ambang batas yang ditetapkan. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 menyebutkan bahwa surplus anggaran BLUD merupakan selisih lebih antara realisasi belanja BLUD pada satu tahun anggaran. Dalam realisasi belanja yang lebih kecil dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan mengakibatkan terjadinya selisih lebih tersebut. Selisih lebih pada anggaran tersebut menunjukkan bahwa RSUD Kertosono pada tahun 2017 telah mampu menerapkan prinsip efisiensi namun masih belum memenuhi tingkat efektivitas penggunaan anggaran dalam pelaksanaan belanja rumah sakit khususnya pada *item* pengadaan barang dan jasa berdasarkan kriteria penentuan tingkat efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran belanja berdasarkan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996.

Tingkat Efektivitas Anggaran BLUD pada Pelayanan Kesehatan pada RSUD Kertosono

Besarnya realisasi anggaran dan jenis belanja untuk memenuhi salah satu unsur dari pelayanan kesehatan rumah sakit mengindikasikan besarnya komitmen dan keseriusan rumah sakit pada aspek aspek yang menjadi prioritas. Berikut adalah rincian jumlah anggaran belanja untuk pelayanan kesehatan yang diperoleh dari data laporan realisasi anggaran BLUD RSUD Kertosono tahun 2017 ditampilkan pada tabel 4.3 sebagai berikut:

Tabel 4.3

Rincian Laporan Realisasi Anggaran untuk Belanja Layanan Kesehatan RSUD Kertosono Tahun 2017

Uraian	Anggaran 2017	Realisasi 2017	Persentase (%)
Belanja jasa pelayanan	16.671.900.085,00	12.678.079.098,00	76,04 %

Sumber: Data Internal RSUD Kertosono, Diolah

Berdasarkan dari data diatas dapat dilihat bahwa tingkat efektivitas realisasi dari belanja pelayanan kesehatan RSUD Kertosono tahun 2017 mencapai 76,04% atau sebesar Rp. 12.678.079.098,00 dari jumlah anggaran yang telah direncanakan sebelumnya sebesar Rp. 16.671.900.085,00. Hal ini membuktikan bahwa anggaran belanja jasa pelayanan RSUD Kertosono tahun 2017 masih dapat dikatakan kurang efektif dalam penggunaan anggaran BLUD sesuai peraturan Kepmendagri Nomor 690.900-327 Tahun 1996 dikarenakan masih belum bisa mencapai target yang telah ditetapkan oleh RSUD Kertosono. Sehingga terjadilah surplus pada anggaran tersebut. Dikarenakan tidak semua anggaran yang telah ditetapkan dapat terealisasi secara maksimum. Selisih lebih (SL) pada anggaran tersebut menunjukkan bahwa RSUD Kertosono telah mampu menerapkan prinsip efisiensi namun dalam pemenuhan atas prinsip efektivitas anggaran masih dapat dikatakan kurang efektif untuk realisasi anggaran belanja atas pelayanan kesehatan rumah sakit. Berdasarkan tingkat daya serap atas belanja pelayanan kesehatan RSUD Kertosono, tingkat persentase pendapatan yang bersumber dari pelayanan kesehatan RSUD Kertosono, dan rincian penetapan strategi pengembangan RSUD Kertosono. Maka dapat diperoleh informasi bahwa tingkat efektivitas anggaran BLUD pada pelayanan kesehatan RSUD Kertosono pada tahun 2017 masih kurang efektif, hal ini disebabkan dari kurangnya pemenuhan prinsip efektivitas dari daya serap anggaran serta peningkatan pendapatan anggaran yang bersumber dari jasa pelayanan kesehatan RSUD Kertosono pada tahun 2017. Secara garis besar semakin besar anggaran terserap maka semakin besar pelayanan kesehatan yang diberikan.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan pada hasil penelitian diatas maka diperoleh kesimpulan bahwa anggaran BLUD pada proses pengadaan barang dan jasa pada RSUD Kertosono merupakan sumber pendanaan terkait dengan proses perencanaan dan anggaran guna menunjang keberhasilan kinerja rumah sakit itu yaitu terkait dengan proses pengadaan barang dan jasa. Anggaran BLUD yang telah dialokasikan untuk pemenuhan aktivitas pengadaan barang dan jasa digunakan sebagai pengendali aktivitas dari pengadaan barang dan jasa. Apakah telah sesuai dengan yang telah dianggarkan dan telah termuat dalam laporan kinerja anggaran sebagai pemenuhan fungsi *budgeting and controlling*. Selain itu, hasil analisis dari laporan realisasi anggaran untuk *item* pengadaan barang dan jasa RSUD Kertosono pada tahun 2017 dapat diketahui bahwa daya serap untuk belanja pengadaan barang dan jasa RSUD Kertosono masih kurang maksimal dengan persentase 74,75% dari anggaran yang telah ditetapkan. Hal ini membuktikan bahwa RSUD Kertosono telah mampu menerapkan prinsip efisiensi dengan predikat “efisien” namun masih belum memenuhi prinsip efektivitas karena memperoleh predikat “belum efektif” atas penggunaan anggaran BLUD rumah sakit berdasarkan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996.

Di sisi lain, tingkat daya serap belanja pelayanan kesehatan RSUD Kertosono tahun 2017 dengan persentase 76,04%, dan tingkat persentase pendapatan yang bersumber dari pelayanan kesehatan RSUD Kertosono pada tahun 2016-2017, serta rincian penetapan strategi pengembangan RSUD Kertosono. Maka dapat diperoleh informasi bahwa tingkat efektivitas anggaran BLUD pada pelayanan kesehatan RSUD Kertosono pada tahun 2017 adalah “kurang efektif”, hal ini disebabkan kurangnya pemenuhan dari prinsip efektivitas dari daya serap anggaran serta peningkatan pendapatan anggaran yang bersumber dari jasa pelayanan kesehatan RSUD Kertosono tahun 2017 berdasarkan Kepmendagri Nomor 690.900.327 Tahun 1996. Dengan demikian, semakin besar anggaran belanja yang terserap untuk *item* belanja pelayanan kesehatan maka semakin besar pelayanan kesehatan yang diberikan RSUD Kertosono. Selain itu, adanya selisih nilai anggaran sebesar 10% merupakan bentuk perencanaan anggaran yang diperoleh berdasarkan asumsi nilai anggaran pada tahun sebelumnya. Dengan demikian, penyusunan anggaran dilakukan berdasarkan pencapaian nilai anggaran yang telah ada sebelumnya.

Saran

Berdasarkan simpulan penelitian yang telah disebutkan sebelumnya, maka saran yang diberikan adalah perlunya peningkatan solusi atas kurang maksimalnya daya serap anggaran RSUD Kertosono. Solusi tersebut dapat berupa pengadaan teknis dalam memperkirakan anggaran yang akan dibuat. Dikarenakan sampai pada saat ini dalam membuat anggarannya RSUD Kertosono masih menggunakan estimasi atau taksiran tanpa adanya sistem yang diterapkan. Selain itu, maksimalisasi daya serap anggaran RSUD Kertosono juga dapat dilakukan dengan menentukan pola perencanaan berdasarkan data daya serap anggaran pada tahun-tahun sebelumnya dan juga mempertimbangkan asumsi-asumsi yang digunakan dalam proses penyusunan anggaran selama periode berjalan.

REFERENSI

- Adiwirya, M., & Sudana, I. (2015). Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi*, 11(2), 611–628.
- Endrayani, K. S., Adiputra, I. M. P., & Darmawan, N. A. S. (2014). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus pada Dinas Kehutanan UPT KPH Bali Tengah Kota Singaraja). *E-Journal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1), 1–11.
- Fathia, N., Yusralaini, Y., & Anggraini, L. (2016). PENGARUH PENERAPAN SISTEM

AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH, PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA, KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, SISTEM PELAPORAN KINERJA DAN PENGENDALIAN AKUNTANSI TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (AKIP) (Study Kasus SKPD di Prov. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 670–684.

- Halidayati, I. (2014). Pengaruh Pengawasan Internal, Pengawasan Eksternal Dan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*, 3(1), 1–22. <http://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/1044>
- Kurrohman, T. (2013). Evaluasi penganggaran berbasis kinerja melalui kinerja keuangan yang berbasis. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 5(1), 1–11.
- Nanda, R. (2016). Halaman 327-340 ol.x, No.x. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 1.
- Octariani, D., Akram, A., & Animah, A. (2017). ANGGARAN BERBASIS KINERJA, SUMBER DAYA MANUSIA, DAN KUALITAS ANGGARAN SKPD (Suatu Pengujian Struktural). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 2(1), 27–41. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v2i1.3621>
- Panda, B., & Leepsa, N. M. (2017). Agency theory: Review of theory and evidence on problems and perspectives. *Indian Journal of Corporate Governance*, 10(1), 74–95. <https://doi.org/10.1177/0974686217701467>
- Pratama, N. D., Abdurahim, A., & Sofyani, H. (2018). Determinan Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Dan Penyerapan Anggaran Di Pemerintah Daerah. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 8(1), 9. <https://doi.org/10.22219/jrak.v8i1.23>
- Taufiqurrahman. (2014). Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja di Pemerintahan Daerah : Tantangan dan Hambatan. *Jejaring Administrasi Publik*, 2, 511–519. <http://journal.unair.ac.id/download-fullpapers-admp9cde02ab1e2full.pdf>
- Verasvera, F. (2016). Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Sosial Provinsi Jawa Barat). *Jurnal Manajemen Maranatha*, 15(2), 137–162.
- Wijayanti, A. W., Muluk, M. R. K., & Nurpratiwi, R. (2012). Perencanaan Anggaran Berbasis Kinerja. *Wacana*, 14(3), 10–17. <https://wacana.ub.ac.id/index.php/wacana/article/view/237>