

BAB II

KAJIAN TEORI DAN PUSTAKA

2.1 Kajian Teori

2.1.1. Pengukuran Kinerja

2.1.1.1. Pengertian Pengukuran Kinerja

Berdasarkan pendapat Mardiasmo (2009:121) Pengukuran kinerja merupakan suatu mekanisme yang membantu pengelola publik dalam melakukan evaluasi terhadap keberhasilan strategis dengan menerapkan alat ukur yang bersifat finansial dan non finansial.

Menurut Mahsun (2015:157) yang dikutip dalam (Wahiji et al., 2022) menjelaskan bahwa pengukuran kinerja (*performance measurement*) adalah kegiatan yang dilakukan secara sistematis dengan tujuan menilai sejauh mana pencapaian proyek memenuhi sasaran yang telah ditentukan sebelumnya. Proses evaluasi ini mencakup empat aspek utama, yaitu : pertama, efisiensi dalam pemanfaatan sumber daya untuk menciptakan barang dan layanan; kedua, standar mutu produk atau layanan yang diberikan kepada konsumen serta tingkat kepuasan yang dicapai; ketiga, perbandingan antara hasil yang diperoleh dengan tujuan awal yang direncanakan; dan keempat, seberapa efektif langkah-langkah yang diambil dalam mencapai tujuan yang diinginkan.

Robertso (2002) dalam (Yuliyanto et al., 2023) berpendapat bahwa penilaian kinerja merupakan suatu cara untuk mengukur perkembangan pekerjaan yang dilakukan sesuai dengan tujuan dan kriteria yang telah ditentukan sebelumnya. Data penting yang diperoleh dari proses pengukuran ini meliputi efisiensi dalam penyediaan barang dan jasa, hasil dari aktivitas yang berkaitan dengan sasaran yang ingin dicapai, serta keberhasilan tindakan yang diambil untuk memenuhi tujuan tersebut. Dalam konteks sektor publik, pengukuran kinerja bertujuan untuk meningkatkan pendapatan masyarakat di masa depan demi meningkatkan kontribusi dan fokus pada pencapaian tujuan organisasi.

Dari pandangan para pakar tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu proses atau sistem yang berfungsi untuk mencatat dan mengukur pencapaian dari berbagai kegiatan tertentu secara terstruktur dan sistematis.

2.1.1.2. Tujuan Pengukuran Kinerja

Berdasarkan Munawir (2012) yang dikutip dalam (Rumagit et al., 2022), terdapat beberapa tujuan dari analisis keuangan sebagai berikut :

- a. Mengetahui tingkat likuiditas. Likuiditas yaitu kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban utangnya pada saat jatuh tempo.
- b. Menganalisis tingkat solvabilitas. Solvabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan untuk memenuhi semua kewajiban finansialnya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, terutama saat menghadapi likuidasi.
- c. Mengevaluasi tingkat profitabilitas. Profitabilitas yakni kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dalam rentang waktu tertentu.
- d. Menilai tingkat stabilitas perusahaan. Stabilitas mengindikasikan kemampuan perusahaan untuk menjaga keberlangsungan bisnisnya dalam jangka waktu yang lama.

Dengan demikian, analisis keuangan memiliki peran yang sangat penting dalam memberikan gambaran menyeluruh mengenai kondisi kesehatan keuangan suatu perusahaan.

2.1.1.3. Manfaat Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2002:122) pengukuran kinerja di instansi pemerintahan memiliki beberapa keuntungan penting, yaitu :

- a. Menawarkan pemahaman yang tepat mengenai indikator kinerja utama yang dipakai untuk menilai performa manajemen;
- b. Memberikan panduan yang diperlukan dalam upaya pencapaian tujuan yang telah ditetapkan;
- c. Mengawasi serta menilai hasil yang dicapai, membandingkannya dengan sasaran kinerja, dan mengambil langkah untuk meningkatkan kinerja;
- d. Menjadi landasan dalam memberikan penghargaan dan sanksi (*reward & punishment*) secara adil berdasarkan kinerja yang terukur;
- e. Berfungsi sebagai sarana komunikasi antara staf dan pimpinan untuk meningkatkan kinerja organisasi;
- f. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi; dan
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.

2.1.1.4. Indikator Pengukuran Kinerja

Berdasarkan pendapat Indra Bastian (2006:267) yang dikutip dalam penelitian Fitriani (2017), kinerja dapat diukur dengan menggunakan indikator kuantitatif maupun kualitatif yang menunjukkan tingkat pencapaian tujuan yang telah ditentukan. Indikator pengukuran kinerja ini meliputi beberapa aspek, yaitu indikator masukan (*input*), keluaran (*output*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impact*). Setiap indikator akan diterangkan di bawah ini sebagai berikut :

- a. Indikator masukan (*input*) mencakup seluruh elemen yang diperlukan demi kelancaran pelaksanaan kegiatan serta pencapaian hasil yang diinginkan. Elemen-elemen tersebut antara lain :
 - a) Estimasi sumber dana yang dibutuhkan.
 - b) Perkiraan tenaga kerja yang diperlukan.
 - c) Luas fasilitas yang tersedia.
 - d) Waktu yang diperlukan untuk pelaksanaan.
- b. Indikator keluaran (*output*) merujuk pada hasil langsung yang dihasilkan dari suatu aktivitas, baik dalam bentuk produk fisik maupun non fisik. Indikator ini dapat terdiri dari :
 - a) Total barang atau layanan yang diproduksi.
 - b) Ketepatan dalam proses produksi barang atau layanan tersebut.
- c. Indikator hasil (*outcome*) menggambarkan efektivitas jangka menengah dari suatu kegiatan, yakni dampak langsung yang timbul setelah pelaksanaan. Indikator ini dapat berupa :
 - a) Tingkat kualitas barang dan layanan yang dihasilkan.
 - b) Tingkat produktivitas sumber daya manusia
- d. Indikator manfaat (*benefit*) mengacu pada tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan tersebut. Indikator ini dapat diukur melalui :
 - a) Tingkat kepuasan masyarakat.
 - b) Tingkat keterlibatan masyarakat.
- e. Indikator dampak (*impact*) mencerminkan dampak positif dan negatif di setiap tingkat indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan sebelumnya. Indikator ini dapat berupa :

- a) Peningkatan kesejahteraan masyarakat.
- b) Peningkatan penghasilan masyarakat.

2.1.2. Informasi yang Digunakan Dalam Pengukuran Kinerja

Kinerja keuangan dapat diukur melalui analisis dan evaluasi laporan keuangan. Informasi mengenai posisi dan kinerja keuangan perusahaan di masa lalu menjadi dasar penting dalam memperkirakan posisi dan kinerja keuangan di masa depan. Data tersebut memiliki peranan krusial bagi para pemangku kepentingan karena berhubungan langsung dengan kebijakan pembayaran dividen, pemberian kompensasi, penilaian nilai sekuritas, perubahan harga, serta kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban keuangan yang akan datang (Ikatan Akuntan Indonesia, 2002:4) dikutip dalam (Pulungan et al., 2023). Dalam pengukuran kinerja, terdapat dua jenis informasi yang digunakan, yaitu informasi finansial dan informasi nonfinansial. Berikut ini disajikan penjelasan singkat mengenai kedua jenis informasi tersebut:

a. Informasi Finansial

Laporan kinerja finansial dievaluasi dengan merujuk pada rencana anggaran yang telah disusun sebelumnya. Evaluasi tersebut dilakukan melalui analisis varians, yaitu metode yang membandingkan hasil kinerja aktual dengan anggaran yang telah ditetapkan. Analisis varians ini meliputi beberapa aspek utama, antara lain :

- a) Varians pendapatan (*revenue variance*)
- b) Varians pengeluaran (*expenditure variance*)
- c) Varians pengeluaran rutin (*recurrent expenditure variance*)
- d) Varians investasi atau modal (*capital expenditure variance*)

Setelah dilakukan analisis varians, tahap berikutnya adalah menentukan penyebab munculnya varians tersebut. Proses identifikasi dilakukan dengan menelusuri varians hingga ke tingkat manajemen yang paling rendah. Tujuan dari langkah ini adalah untuk menentukan unit yang bertanggung jawab atas varians tersebut, sehingga dapat diambil tindakan yang tepat untuk perbaikan (Mardiasmo, 2002:123).

b. Informasi Nonfinansial

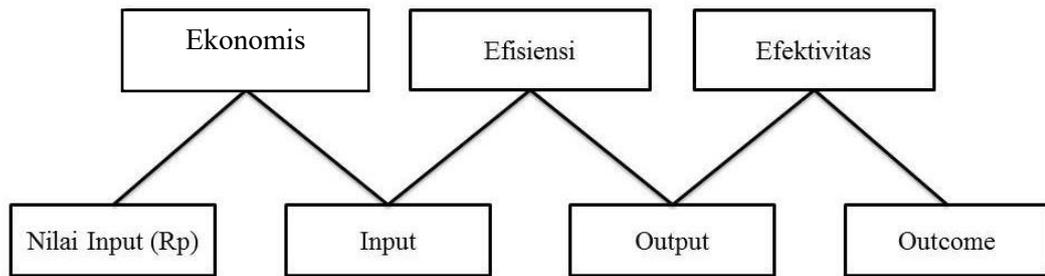
Informasi nonfinansial memiliki peran strategis sebagai indikator utama dalam menilai kinerja suatu instansi. Melalui informasi nonfinansial, tingkat kepercayaan terhadap efektivitas proses pengendalian manajemen yang diterapkan dapat semakin meningkat. Secara umum, terdapat beragam bentuk informasi nonfinansial yang dapat diidentifikasi sebagai variabel utama atau sering disebut pula sebagai *key success factor*, *key result factor*, atau *pulse point*. Variabel utama merupakan indikator yang merepresentasikan faktor-faktor penentu keberhasilan instansi. Apabila terjadi perubahan yang tidak diharapkan, maka variable-variable tersebut perlu segera disesuaikan guna menjaga stabilitas kinerja instansi. Adapun karakteristik variabel utama, antara lain :

- a) Variabel tersebut menggambarkan elemen-elemen yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan instansi;
- b) Memiliki tingkat fluktuasi yang tinggi serta rentan terhadap perubahan secara cepat;
- c) Perubahan yang terjadi pada variable ini umumnya sulit untuk diprediksi;
- d) Membutuhkan respons atau tindakan segera ketika terjadi perubahan; dan
- e) Variabel tersebut dapat dinilai secara langsung maupun melalui indikator pengganti. Sebagai contoh, tingkat kepuasan masyarakat tidak dapat diukur secara langsung. Namun, indikator pengganti seperti jumlah keluhan, tuntutan, maupun demonstrasi dapat dijadikan variabel kunci untuk menilai tingkat kepuasan tersebut.

2.1.3. Value For Money

2.1.3.1. Pengertian *Value For Money*

Value For Money menurut penjelasan Mardiasmo (2002:4), merupakan sebuah ide yang digunakan dalam pengelolaan lembaga publik. Konsep ini berakar pada tiga komponen inti, yaitu : ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Untuk memudahkan pemahaman, konsep *value for money* dapat diuraikan secara skematis sebagai berikut :



Gambar 2. 1 Konsep Value For Money

Sumber: Mardiasmo, 2002

Sedangkan Menurut Kementerian Keuangan RI (2025) *value for money* berperan sebagai alat ukur untuk mengevaluasi kinerja. *Value for Money* digunakan sebagai indikator untuk mengevaluasi kinerja sektor publik. Konsep ini bertujuan memberikan informasi terkait apakah pengeluaran anggaran mampu menghasilkan nilai tambah yang nyata bagi masyarakat. Indikator yang dimaksud mencakup tiga aspek utama, yaitu ekonomis, efisien, dan efektivitas.

2.1.3.2. Manfaat *Value For Money*

Pendekatan *value for money* dalam evaluasi kinerja organisasi publik memberikan keuntungan yang signifikan untuk organisasi itu sendiri maupun masyarakat secara umum. Keuntungan tersebut meliputi aspek ekonomis dalam pengadaan sumber daya, efisiensi dalam pengelolaan serta pemanfaatan sumber daya, serta keberhasilan dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Analisis *value for money* bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas pada sektor publik serta mendongkrak kinerja secara keseluruhan.

Menurut Mardiasmo (2002:7), metode *value for money* dalam lembaga publik memiliki beberapa manfaat, antara lain:

- a. Meningkatkan keefektifan pelayanan publik dengan memastikan layanan yang diberikan tepat pada sasaran;
- b. Meningkatkan mutu layanan publik;
- c. Mengurangi biaya pelayanan publik melalui eliminasi inefisiensi dan penghematan dalam penggunaan input;
- d. Mengarahkan alokasi belanja lebih fokus pada kepentingan publik; serta

- e. Meningkatkan kesadaran terhadap biaya publik (*public costs awareness*) sebagai dasar penerapan akuntansi di sektor publik.

Berdasarkan beberapa manfaat tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa penerapan *value for money* dalam evaluasi kinerja institusi sektor publik sangat penting bagi lembaga publik. Pendekatan ini memungkinkan instansi untuk memberikan layanan yang lebih tepat sasaran dan menghasilkan layanan berkualitas tinggi dengan memanfaatkan pengelolaan sumber daya yang efisien dan ekonomis.

2.1.3.3. Indikator *Value For Money*

Value for Money adalah elemen dasar untuk mengukur keseluruhan kinerja dari instansi pemerintah. Pengukuran kinerja instansi pemerintah tidak hanya dapat dilakukan berdasarkan sisi *output* saja, melainkan harus mempertimbangkan secara menyeluruh, yaitu dari sisi *input*, *output*, dan *outcome* yang diperoleh. Dalam konteks *value for money*, indikator kinerja memiliki peranan penting dalam memberikan informasi yang diperlukan selama proses pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2009:130).

Menurut Mardiasmo (2009), indikator *value for money* terbagi menjadi dua kelompok utama, antara lain :

- a. Indikator alokasi biaya (ekonomis dan efisiensi) aspek ekonomis berhubungan dengan pengadaan barang dan jasa dengan standar mutu yang telah ditetapkan dengan harga yang optimal (*spending less*). Sedangkan efisiensi berkaitan dengan pencapaian hasil tertentu dengan memanfaatkan sumber daya seoptimal mungkin (*spending well*).
- b. Indikator kualitas pelayanan (efektivitas) indikator ini menitikberatkan pada aspek efektivitas. Efektivitas diartikan sebagai sumbangan *output* terhadap pencapaian sasaran yang telah ditetapkan (*spending wisely*), sehingga mencerminkan pengeluaran yang rasional.

2.1.3.4. Pengukuran *Value For Money*

Value for money dapat diukur melalui berbagai rasio, sebagaimana dijelaskan oleh (Prasetyo et al., 2022) :

a. Rasio Ekonomis

Ekonomis merupakan pencapaian pemanfaatan sumber daya tertentu dengan biaya serendah mungkin. Ekonomis merujuk pada perbandingan antara jumlah sumber daya yang digunakan dengan biaya yang dikeluarkan, yang biasanya digambarkan dalam nilai finansial. Konsep ini sangat berkaitan dengan upaya organisasi sektor publik untuk menghindari pemborosan dan penggunaan sumber daya yang berlebihan.

Menurut Ulum (2012:27) dalam Hidayat (2021) mengidentifikasi pertanyaan penting yang dapat digunakan dalam menilai aspek ekonomis, antara lain:

- a) Apakah pengeluaran organisasi melampaui anggaran yang sudah ditetapkan?
- b) Apakah biaya yang dikeluarkan organisasi lebih besar dibandingkan dengan biaya organisasi lain yang memiliki karakteristik serupa?
- c) Apakah organisasi telah mengelola dan memanfaatkan anggaran secara efisien?

Selain itu menurut Mohamad Mahsun (2013:188) dalam Hardiansyah (2024) perhitungan tingkat ekonomis dapat diukur dengan membandingkan anggaran yang telah direncanakan dengan realisasi penggunaannya. Oleh karena itu, tingkat ekonomis dapat diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Ekonomis = \frac{Input}{Input\ Value} \times 100\%$$

Input : Realisasi anggaran belanja

Input Value : Target anggaran belanja

Adapun kriteria ekonomis sebagai berikut :

Tabel 2. 1 Kriteria Ekonomis Kinerja Keuangan

Presentase Kinerja Keuangan	Kriteria
>100%	Sangat Ekonomis
90% - 99%	Ekonomis
80% - 89%	Cukup Ekonomis
60% - 79%	Kurang Ekonomis
<60%	Tidak Ekonomis

Sumber : (Purnamasari et al., 2014)

b. Rasio Efisiensi

Menurut Kementerian Keuangan RI (2025) rasio efisiensi merupakan suatu ukuran yang membandingkan antara hasil dan sumber daya yang digunakan dengan kriteria atau sasaran kinerja yang sudah ditentukan. Tingkat efisiensi yang tinggi tercermin apabila suatu entitas mampu meraih hasil terbaik dengan sumber daya yang seminimal mungkin. Dengan demikian, peningkatan *output* yang disertai dengan penurunan *input* akan berimplikasi pada meningkatnya efisiensi perusahaan (Mardiasmo, 2002 : 4). Secara matematis, rumus yang digunakan untuk menghitung efisiensi adalah sebagai berikut :

$$Efisiensi = \frac{Output}{Input} \times 100\%$$

Output : Realisasi Anggaran Belanja

Input : Realisasi Pendapatan

Adapun kriteria efisiensi dalam pengukuran kinerja :

Tabel 2. 2 Kriteria Efisien Kinerja Keuangan

Presentase Kinerja Keuangan	Kriteria
>100%	Tidak Efisien
90% - 99%	Kurang Efisien
80% - 89%	Cukup Efisien
60% - 79%	Efisien
<60%	Sangat Efisien

Sumber : (Purnamasari et al., 2014)

c. Rasio Efektivitas

Berdasarkan pendapat Mardiasmo (2009:134) “Rasio Efektivitas merupakan indikator yang digunakan untuk mengukur tingkat keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan”. Penting untuk dipahami bahwa efektivitas tidak mempertimbangkan besaran biaya yang digunakan dalam proses pencapaian tujuan tersebut. Dengan kata lain, meskipun pengeluaran melebihi anggaran yang ditetapkan, fokus utama efektivitas tetap pada pencapaian tujuan melalui program atau kegiatan yang telah dilaksanakan. Secara matematis, efektivitas dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut :

$$Efektivitas = \frac{Outcome}{Output} \times 100\%$$

Outcome : Realisasi Pendapatan

Output : Anggaran Pendapatan

Sebuah lembaga di sektor publik dikategorikan sangat efektif dalam menjalankan perannya jika tingkat efektivitasnya melebihi seratus persen. Dengan demikian, peningkatan tingkat efektivitas menunjukkan peningkatan kinerja organisasi tersebut. Selain itu, efektivitas kinerja keuangan dapat dinilai menggunakan berbagai kriteria, yaitu sebagai berikut :

Tabel 2. 3 Kriteria Efektivitas Kinerja Keuangan

Presentase Kinerja Keuangan	Kriteria
>100%	Sangat Efektif
90% - 99%	Efektif
80% - 89%	Cukup Efektif
60% - 79%	Kurang Efektif
<60%	Tidak Efektif

Sumber : (Purnamasari et al., 2014)

2.2 Kerangka Konseptual

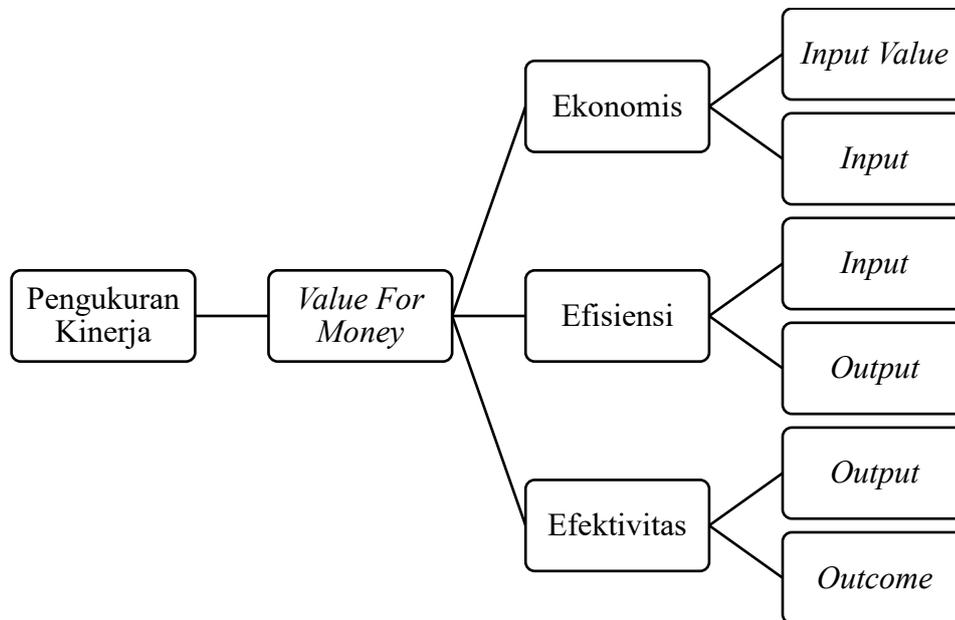
Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) adalah dokumen yang sangat penting dalam menyajikan capaian kinerja suatu instansi pemerintah. Dokumen ini mencakup pengelolaan pendapatan dan belanja sebagai komponen utama yang harus diperhatikan. Dalam konteks pemerintahan, anggaran pendapatan dan belanja berperan sebagai landasan strategis dalam pelaksanaan berbagai program dan kegiatan yang telah dirancang. Pendapatan berfungsi sebagai sumber dana untuk modal kerja, sedangkan belanja menggambarkan alokasi dana yang digunakan untuk membiayai berbagai aktivitas. Konsep *value for money* dapat diterapkan dengan baik untuk menilai kinerja anggaran dan belanja di tingkat daerah.

Value for money menjadi aspek yang sangat penting dalam penilaian kinerja pada instansi sektor publik. Konsep ini mencakup tiga komponen utama, yaitu : ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Berikut ini penjelasan dari masing-masing elemen menurut Judijanto & Afandy (2024) :

- a. Ekonomis : aspek ekonomis dalam konteks ini merujuk pada prinsip efisiensi pengeluaran, yang menekankan pemanfaatan sumber daya dengan cara yang paling baik untuk memperoleh hasil yang diinginkan, tanpa mengurangi kualitas maupun mengorbankan pencapaian tujuan. Dalam elemen ekonomis, terdapat dua komponen utama yang perlu diperhatikan, yakni *input value* dan *input*. *Input value* mengacu pada nilai finansial atau biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh sumber daya (*input*), seperti anggaran yang digunakan untuk pembelian barang, pembayaran jasa, maupun penyediaan fasilitas. Sebaliknya, *input* merupakan bentuk fisik atau kuantitatif dari sumber daya tersebut, meliputi jumlah tenaga kerja, bahan, waktu, serta peralatan yang digunakan dalam suatu kegiatan. Perbedaan mendasar antara kedua komponen ini terletak pada sudut pandang pengukurannya. *Input value* lebih menitikberatkan pada aspek finansial, sedangkan *input* menekankan pada volume atau kuantitas sumber daya yang digunakan.
- b. Efisiensi : merupakan aspek yang menggambarkan kemampuan suatu organisasi dalam mencapai kinerja optimal melalui pemanfaatan sumber daya secara maksimal tanpa adanya pemborosan. Pada tahap ini, tingkat efisiensi dinilai melalui perbandingan antara *input* dan *output* yang dicapai. *Output* sendiri merujuk pada hasil langsung dari kegiatan yang dilakukan, seperti jumlah layanan yang diberikan, dokumen yang telah diselesaikan, atau sesi pelatihan yang diadakan. Dengan demikian, semakin tinggi *output* yang diperoleh dari *input* yang sama, maka kinerja organisasi dapat dikategorikan semakin efisien .
- c. Efektivitas : merupakan aspek yang menggambarkan tingkat pencapaian tujuan dari suatu kegiatan. Penilaian terhadap efektivitas lebih menitikberatkan pada hasil akhir (*outcome*) yang dicapai. *Outcome* sendiri merujuk pada dampak nyata yang dihasilkan dari pelaksanaan layanan. Contoh konkret dari *outcome* ini antara lain perubahan perilaku masyarakat, peningkatan kepatuhan terhadap peraturan hukum, serta peningkatan mutu layanan publik.

Ketiga aspek tersebut saling berhubungan erat dan membentuk satu kesatuan yang utuh dalam evaluasi kinerja keuangan. Aspek ekonomis berfokus pada pengukuran efisiensi organisasi dalam memperoleh *input*, dengan mempertimbangkan *input value* atau biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan

input tersebut. Semakin rendah *input value* yang dikeluarkan untuk memperoleh *input* berkualitas, maka tingkat efisiensi organisasi tersebut semakin tinggi. Sementara itu, aspek efisiensi menekankan pada hubungan antara *input* dan *output*, efisiensi tercapai ketika *output* yang dihasilkan berada pada tingkat maksimal dibandingkan dengan *input* dan biaya yang dikeluarkan. Sementara itu, efektivitas berfokus pada pencapaian *output* yang sesuai dengan sasaran akhir atau *outcome* yang diinginkan. Dengan kata lain, *output* yang dihasilkan harus memberikan dampak signifikan bagi masyarakat atau mampu memenuhi tujuan organisasi. Oleh karena itu, untuk menilai sejauh mana kinerja keuangan KPKNL Yogyakarta dikelola secara efektif, analisis menggunakan pendekatan *Value for Money* menjadi sangat relevan dan penting untuk dilakukan.



Gambar 2. 2 Kerangka Konseptual

Sumber: Mardiasmo, 2002