

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Pengendalian Intern

2.1.1.1 Pengertian Pengendalian Intern

Pengendalian merupakan salah satu fungsi yang sangat penting, pengendalian merupakan usaha untuk mengarahkan suatu organisasi agar dapat mencapai tujuannya. Pengertian pengendalian intern menurut Mulyadi (2002:180) adalah :

“Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain yang di desain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini :

1. Keandalan laporan keuangan
2. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
3. Efektivitas dan efisiensi operasi

Dari definisi pengendalian tersebut terdapat beberapa konsep dasar berikut ini :

1. Pengendalian intern merupakan suatu proses. Pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian intern itu sendiri bukan merupakan suatu tujuan. Pengendalian intern merupakan suatu rangkaian tindakan yang bersifat pervasif dan menjadi bagian yang tidak terpisahkan, bukan hanya sebagai tambahan dari infrastruktur entitas.

2. Pengendalian intern dijalankan oleh orang. Pengendalian intern bukan hanya terdiri dari kebijakan dan formulir, namun dijalankan oleh orang dari setiap jenjang organisasi yang mencakup dewan komisaris, manajemen, dan personel lain.
3. Pengendalian intern dapat diharapkan mampu memberikan keyakinan yang memadai bukan keyakinan mutlak bagi dewan manajemen dan dewan komisaris entitas. Keterbatasan yang melekat dalam semua sistem pengendalian intern dan pertimbangan manfaat dan pengorbanan dalam pencapaian tujuan pengendalian menyebabkan pengendalian intern tidak dapat memberikan keyakinan mutlak.
4. Pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tujuan yang saling berkaitan: pelaporan keuangan, kepatuhan, dan operasi.

Definisi pengendalian intern menurut AICPA dalam Tim Yayasan

Pendidikan Intern Audit (2008:4) adalah :

“Pengendalian intern terdiri atas rencana organisasi dan keseluruhan metode atau cara serta ukuran yang dikoordinasikan dengan tujuan untuk mengamankan harta kekayaan, meneliti keakuratan dan dapat dipercaya data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah ditetapkan.”
Suatu sistem pengendalian intern didefinisikan oleh IIA di dalam

Practice Advisory 2100-1 dalam Ardeno Kurniawan (2012:103) adalah :

“Setiap tindakan yang diambil manajemen untuk meningkatkan kemungkinan tercapainya tujuan dan sasaran yang ditetapkan. Pengendalian dapat bersifat preventif (untuk mencegah terjadinya hal-hal yang tidak diinginkan), detektif (untuk mendeteksi dan memperbaiki hal-hal yang diinginkan) atau direktif (untuk mendorong terjadinya hal-hal tertentu). Konsep sistem pengendalian adalah seperangkat aktivitas

dan komponen pengendalian terintegrasi yang dijalankan oleh organisasi untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu.”

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern adalah sebuah proses manajemen dan seluruh jajaran dewan komisaris untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi tertentu. Pengendalian intern dapat memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan-tujuan tersebut.

2.1.1.2 Tujuan Pengendalian Intern

Tujuan pengendalian intern menurut COSO yang dalam oleh Tim Yayasan Audit Intern (2008:10) adalah sebagai berikut :

1. Efektivitas dan efisiensi operasi,
2. Keandalan pelaporan keuangan, dan
3. Kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku.

Adapun tujuan pengendalian intern dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Efektivitas dan efisiensi operasi

Pengendalian intern dimaksudkan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dari semua operasi sehingga dapat mengendalikan biaya yang bertujuan untuk mencapai tujuan organisasi.

2. Keandalan pelaporan keuangan

Pengendalian intern dimaksudkan untuk meningkatkan keandalan data serta catatan-catatan akuntansi dalam bentuk laporan manajemen sehingga tidak menyesatkan dan dapat diuji kebenarannya.

3. Kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku

Pengendalian intern dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan karyawan terhadap hukum dan peraturan yang telah ditetapkan.

2.1.1.3 Komponen-Komponen Pengendalian Intern

Setiap organisasi memiliki karakteristik-karakteristik khusus yang berbeda sehingga pengendalian intern yang baik di dalam suatu organisasi belum tentu baik juga jika diterapkan pada organisasi lain. Oleh karena itu, untuk menciptakan suatu pengendalian intern harus memperhatikan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tujuan organisasi.

Menurut Ardeno Kurniawan (2012:107) komponen-komponen pengendalian intern adalah sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Aktivitas pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

Adapun penjelasan mengenai komponen-komponen pengendalian intern adalah sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian adalah kondisi yang ada di dalam suatu organisasi yang akan mempengaruhi efektivitas pengendalian intern secara menyeluruh karena komponen ini berpengaruh pada kesadaran masing-masing personil organisasi akan pentingnya pengendalian. Lingkungan pengendalian

merupakan fondasi bagi komponen-komponen pengendalian intern lain melalui penciptaan disiplin dan struktur

Berbagai faktor lain yang membentuk lingkungan pengendalian dalam suatu entitas antara lain :

a. Integritas dan nilai-nilai etika

Keberadaan perilaku-perilaku di dalam organisasi publik dan swasta yang memiliki integritas serta implementasi nilai-nilai yang beretika tinggi sangat penting di dalam organisasi agar organisasi tetap dapat mempertahankan eksistensinya. Perilaku-perilaku individu di dalam organisasi yang tidak sesuai dengan prinsip integritas dan nilai-nilai etika akan mengakibatkan organisasi menghadapi berbagai macam permasalahan seperti terjadinya manipulasi laporan keuangan agar kinerja organisasi terlihat baik ataupun praktek pencurian aset-aset organisasi oleh oknum-oknum pegawai.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Untuk mencapai tujuan entitas, personel di setiap tingkat organisasi harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya secara efektif. Komitmen terhadap kompetensi mencakup pertimbangan manajemen atas pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan dan paduan antara kecerdasan, pelatihan, pengalaman yang dituntut dalam pengembangan kompetensi.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif adalah kemauan dan kepiawaian seorang pemimpin organisasi yang dapat menciptakan suasana atau iklim yang kondusif yang dapat menciptakan suasana atau iklim yang kondusif yang mampu mendorong proses pemotivasian stafnya agar mau bekerja untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Seorang pemimpin harus menerapkan gaya dan filosofi kepemimpinan yang paling efektif dalam organisasinya yang paling merefleksikan nilai-nilai etika organisasi yang pada gilirannya secara positif akan mempengaruhi moral para pegawainya.

d. Dewan direksi dan komite audit

Dewan direksi dan komite audit yang efektif, terutama dalam organisasi swasta, merupakan suatu faktor yang fundamental di dalam lingkungan pengendalian yang baik karena dengan adanya dewan direksi dan komite audit yang bekerja dengan maksimal di dalam melakukan pengawasan terhadap aktivitas manajemen maka hal ini akan mendorong pihak manajemen untuk bekerja sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan.

Oleh karena itu, agar dapat menciptakan dewan direksi dan komite audit yang efektif maka dewan direksi dan komite audit haruslah independen dari manajemen dewan direksi dan komite audit harus memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai serta mereka

haruslah memiliki keterlibatan yang mendalam terhadap aktivitas manajemen.

e. Filosofi dan gaya operasi manajemen

Filosofi dan gaya operasi manajemen dalam hal ini berupa sejauh mana agresivitas manajemen di dalam mengambil keputusan yang berisiko dan sejauh apa penekanan manajemen atas pencapaian target-target keuangan yang ditetapkan. Semakin agresif manajemen di dalam mengambil keputusan yang berisiko ataupun manajemen yang sangat mementingkan pencapaian target-target keuangan akan berdampak buruk bagi upaya penciptaan lingkungan pengendalian yang memadai.

f. Struktur organisasi

Struktur organisasi akan dapat memberikan kontribusi terhadap kemampuan organisasi untuk mencapai tujuannya dengan cara memberikan kerangka kerja untuk merencanakan, menjalankan, mengendalikan dan memantau aktivitas organisasi. Melalui struktur organisasi yang efektif maka garis wewenang dan tanggung jawab antara atasan dan bawahan dapat ditentukan sehingga mekanisme pengawasan yang dilakukan oleh atasan atas kegiatan yang dilakukan bawahan dapat berjalan sebagaimana mestinya.

g. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab

Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab meliputi bagaimana dan kepada siapa otoritas dan tanggung jawab untuk semua kegiatan di dalam organisasi yang telah diberikan dan harus memungkinkan setiap

individual untuk mengetahui bagaimana tindakannya berhubungan dengan tindakan individu lain dalam kaitannya dengan pencapaiannya tujuan organisasi dan sejauh mana seseorang akan diberikan tanggung jawab.

h. Praktek dan kebijakan di bidang sumberdaya manusia

Dalam rangka menciptakan pengendalian intern yang efektif maka praktek dan kebijakan di bidang sumberdaya manusia haruslah ditetapkan sedemikian rupa sehingga dapat memberikan jaminan bahwa pegawai di dalam organisasi memiliki tingkat integritas, nilai-nilai etika dan kompetensi yang diberikan.

i. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

Peran aparat pengawasan intern (APIP) yang efektif dapat terwujud apabila auditor APIP dapat memberikan keyakinan yang memadai atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

j. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait

Kegiatan suatu instansi seringkali berhubungan dengan instansi lainnya. Oleh karena itu, perlu dibina hubungan kerja yang baik antar instansi. Keselarasan dan keharmonisan yang terpadu antar instansi pemerintah

menciptakan lingkungan yang kondusif untuk lebih memberikan pelayanan terbaik kepada publik.

Mekanisme koordinasi dapat dibangun melalui : (1) proses pemilihan tugas dan kewenangan masing-masing instansi dan kemudian (2) mengidentifikasi keterkaitan tugas satu sama lain dan menetapkan keterkaitan tersebut sebagai butir-butir yang akan dikoordinasikan. Legalitas koordinasi dapat dibangun dengan ditanda tangani nota kesepahaman (*memorandum of understanding*) sebagai landasan hukumnya.

2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko adalah proses identifikasi dan analisis risiko –risiko yang berdampak terhadap pencapaian tujuan organisasi serta menentukan tindakan yang tepat untuk menghadapi risiko-risiko tersebut. Setiap organisasi akan menghadapi berbagai macam risiko baik dari dalam maupun dari luar organisasi. Risiko-risiko ini harus diukur dan dinilai agar dapat manajemen dapat menentukan berbagai tindakan yang dilakukan.

Syarat awal bagi penilaian risiko adalah penciptaan tujuan yang dikaitkan pada berbagai level yang ada di dalam organisasi. Sebelum manajemen melakukan aktivitas penilaian risiko, suatu organisasi akan menetapkan tujuan berdasarkan misi organisasi tersebut. Tujuan suatu organisasi ini dapat dikelompokkan menjadi tujuan operasional yang berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi di dalam pelaksanaan kegiatan operasi, tujuan pelaporan keuangan yang berhubungan dengan penciptaan sistem pelaporan keuangan

yang andal sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal pula sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan tujuan kepatuhan yang berkenaan dengan kesesuaian antara kegiatan organisasi dengan peraturan yang ditetapkan.

Tujuan yang ingin dicapai dari penilaian risiko ini adalah agar manajemen dapat mengidentifikasi risiko-risiko serta dapat menetapkan pengendalian-pengendalian yang efektif untuk mengendalikan risiko yang telah diidentifikasi. Pada level organisasi, terdapat faktor-faktor risiko yang harus dipertimbangkan di dalam melakukan penilaian risiko baik itu faktor risiko yang berasal dari intern maupun faktor risiko yang muncul dari eksternal organisasi. Faktor risiko yang berasal dari intern organisasi muncul dari gangguan di dalam sistem informasi yang mengalami gangguan, kualitas pegawai yang diperkerjakan dan metode pelatihan serta motivasi yang diterapkan di dalam organisasi, perubahan tanggung jawab manajemen, sifat aktivitas entitas dan kemudahan bagi pegawai untuk memperoleh akses atas aset organisasi serta komite audit yang tidak efektif menjalankan tugasnya. Faktor risiko yang berasal dari eksternal organisasi yang berdampak bagi organisasi antara lain perkembangan teknologi, perubahan kebutuhan konsumen, kompetisi yang semakin ketat dan perubahan yang terjadi di dalam lingkungan bisnis dari kegiatan organisasi.

3. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah semua kebijakan dan prosedur yang dilakukan untuk memastikan bahwa arahan manajemen telah dijalankan. Dengan melaksanakan berbagai aktivitas-aktivitas tersebut maka komponen ini akan membantu manajemen di dalam mengatasi risiko. Aktivitas pengendalian yang dilakukan di semua level dan fungsi organisasi terdiri atas berbagai macam kegiatan, mulai dari aktivitas otorisasi, verifikasi maupun rekonsiliasi. Aktivitas pengendalian berdasarkan COSO dan PP No. 60 Tahun 2008 akan terdiri atas aktivitas-aktivitas berikut ini :

- a. Review kinerja organisasi swasta oleh manajemen senior. Review ini dilakukan dengan cara membandingkan antara hasil yang dicapai dengan anggaran, peramalan, hasil yang dicapai dimasa lalu maupun hasil yang dicapai maka manajemen tingkat atas dapat menentukan tindakan seperti apa yang harus diambil setelah melakukan review tersebut.
- b. Review atas kinerja instansi pemerintah. Review ini dilakukan dengan cara membandingkan antara kinerja dengan tolak ukur kinerja yang ditetapkan.
- c. Pengendalian otorisasi. Pengendalian ini penting agar setiap transaksi yang dilakukan telah diketahui dan disetujui oleh mereka yang memang memiliki otoritas untuk itu, sehingga dengan demikian akan dapat meminimalisasi terjadinya transaksi-transaksi yang tidak valid. Oleh karena itu, syarat dan ketentuan pihak mana yang berhak memberikan otorisasi harus dikomunikasikan kepada semua pegawai.

d. Pemisahan tugas. Mekanisme pemisahan tugas yang baik dalam organisasi swasta mencakup pemisahan tugas antara fungsi otorisasi transaksi, fungsi pencatatan transaksi dan fungsi penyimpanan hasil transaksi. Apabila ketiga fungsi ini telah dipisahkan maka tidak ada kemungkinan bagi seseorang untuk melakukan kecurangan karena akan dikendalikan oleh orang lain yang memegang fungsi yang berbeda.

e. Pengendalian pengolahan informasi. Pengendalian pengolahan informasi memegang peranan penting agar transaksi yang terjadi akan dapat disajikan dengan akurat dan lengkap serta telah diotorisasi dengan semestinya. Aktivitas pengendalian ini terdiri atas pengendalian umum dan pengendalian aplikasi.

f. Pengendalian fisik. Pengendalian fisik hampir sama dengan pengendalian akses yaitu pengendalian-pengendalian yang dilakukan agar aset-aset yang dimiliki organisasi dapat terlindungi dengan baik dari kemungkinan kehilangan, pencurian atau kerusakan serta bencana.

4. Informasi dan Komunikasi

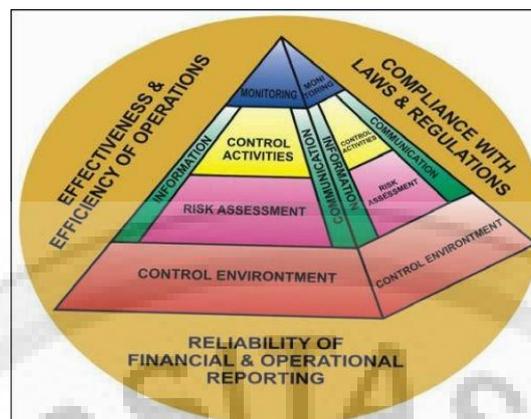
Informasi yang dibutuhkan harus diidentifikasi, diterima, dan dikomunikasikan dalam bentuk-bentuk dan periode yang memungkinkan para pegawai agar dapat memenuhi tanggung jawabnya. Sistem informasi yang handal akan menghasilkan laporan-laporan yang baik itu berupa laporan operasional, laporan keuangan maupun informasi-informasi yang menunjukkan kepatuhan sehingga memungkinkan manajemen menjalankan bisnisnya dengan baik. Sistem informasi tidak hanya berkaitan dengan penciptaan data-data

intern namun juga berhubungan dengan kejadian-kejadian eksternal, aktivitas dan kondisi yang diperlukan untuk membuat keputusan bisnis dan pelaporan keuangan yang baik.

Agar informasi yang diperoleh memiliki kualitas yang baik maka terdapat syarat-syarat yang harus dipenuhi. Syarat-syarat suatu informasi yang baik antara lain:

- a. Sesuai dengan kebutuhan, informasi yang diperoleh adalah informasi yang diperlukan sebagai bahan pertimbangan untuk saat ini.
 - b. Tepat waktu, informasi ada ketika diperlukan.
 - c. Mutakhir, informasi yang diperoleh adalah informasi terkini.
 - d. Akurat, informasi yang diperoleh adalah benar.
 - e. Dapat diakses, informasi dapat diperoleh dengan mudah oleh pihak-pihak yang membutuhkan informasi tersebut..
5. Pemantauan

Manajemen memiliki kepentingan untuk melakukan pemantauan atas pengendalian intern dengan maksud agar mereka dapat menentukan apakah komponen-komponen pengendalian intern yang dijalankan di dalam organisasi telah berjalan efektif sepanjang waktu serta berbagai macam defisiensi yang terdapat di dalam pengendalian intern diidentifikasi dan dikomunikasikan secara tepat waktu kepada pihak-pihak yang berkepentingan sehingga mereka dapat mengambil tindakan koreksi yang diperlukan.



Sumber : Ardeno Kurniawan. 2012

Gambar 2.1
Komponen-Komponen Pengendalian Intern

2.1.1.4 Keterbatasan Pengendalian Intern

Pengendalian intern setiap entitas memiliki keterbatasan bawaan. Oleh karena itu, telah disebutkan bahwa pengendalian intern hanya memberikan keyakinan memadai, bukan mutlak kepada manajemen dan dewan komisaris tentang pencapaian tujuan entitas menurut Mulyadi (2002:181). Berikut ini adalah keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian intern:

1. Kesalahan dalam pertimbangan
2. Gangguan
3. Kolusi
4. Pengabaian oleh manajemen
5. Biaya lawan manfaat

Adapun penjelasan mengenai keterbatasan pengendalian intern adalah sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam pertimbangan

Seringkali, manajemen dan personel lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau

melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu, atau tekanan lain.

2. Gangguan

Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian, atau kelelahan. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam personel atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi

Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi (*collusion*). Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang dirancang.

4. Pengabaian oleh manajemen

Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu. Contohnya adalah manajemen melaporkan laba yang lebih tinggi dari jumlah sebenarnya untuk mendapatkan bonus lebih tinggi bagi dirinya atau untuk menutupi ketidakpatuhannya terhadap peraturan perundangan yang berlaku.

5. Biaya lawan manfaat

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.

2.1.2 *Good University Governance*

2.1.2.1 *Pengertian Good University Governance*

Menurut Wijanto (2009:126) dalam Puspitarini (2012:3) secara sederhana *Good University Governance* dapat dipandang sebagai penerapan prinsip-prinsip dasar “*good governance*” dalam sistem dan proses governance pada institusi perguruan tinggi melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan perguruan tinggi secara khusus dan pendidikan secara umum. *Good University Governance* merupakan suatu konsep yang menerapkan prinsip-prinsip *good governance* seperti transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan keadilan yang perlu diterapkan oleh setiap perguruan tinggi untuk mewujudkan perguruan tinggi yang berkualitas.

Definisi *Good University Governance* menurut Muhi (2010) dalam Sri Agustina (2013:11) adalah: *Good university governance* merupakan penerapan

konsep dasar *good governance* dalam sistem dan proses *governance* pada perguruan tinggi melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan perguruan tinggi secara khusus dan pendidikan secara umum. *Good university governance* diperlukan untuk mewujudkan tata kelola yang transparan, akuntabel, dan sesuai dengan peraturan-peraturan yang berlaku di perguruan tinggi. Penerapan *good university governance* perlu didukung oleh tiga pilar yang saling berhubungan yaitu negara dan perangkatnya sebagai regulator, dunia usaha (perguruan tinggi) sebagai pelaku pasar, dan masyarakat sebagai pengguna produk atau jasa pendidikan di perguruan tinggi.

Gaston, Farrar (2003) dalam Isnaeni Nurhayati (2013:17) *governance* mengacu pada struktur dan proses dimana organisasi diarahkan dan dikontrol agar tujuan organisasi dapat tercapai. Tata kelola yang baik dapat menjamin organisasi untuk memberikan barang, jasa dan program efektif dan efisien; mampu menciptakan kinerja yang baik; serta mampu memenuhi persyaratan hukum. Dan peraturan yang diterbitkan.

Isnaeni Nurhayati (2013) juga menyatakan bahwa dasar pemikiran tentang kebutuhan pelaksanaan *good governance* di perguruan tinggi adalah pertama; karena adanya kehendak dari perguruan tinggi tersebut untuk menerapkan *good university governance* sehingga perguruan tinggi dapat menggunakan otonomi yang diberikan secara baik, kedua; penerapan *good university governance* di perguruan tinggi yang sejalan dengan filosofi *new public management* (NPM), ketiga; dengan penerapan *good university governance* di perguruan tinggi

diharapkan dapat melindungi institusi dari penipuan/kesalahan pengelolaan organisasi oleh para pemegang hak otonomi/pengelola.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *good university governance* merupakan tata hubungan antara manajemen yang berdasarkan dari hukum, peraturan, kaidah-kaidah universitas agar dapat berfungsi secara efektif dan efisien tanpa bertujuan laba (Gaston, et al., 2003). Secara sederhana, *good university governance* dapat kita pandang sebagai penerapan prinsip-prinsip dasar konsep “*good governance*” di institusi perguruan tinggi yang dilakukan dengan menerapkan nilai-nilai perguruan tinggi yaitu pada pengembangan pendidikan, keilmuan akademik, dan pengembangan manusia seutuhnya (Misbahul Anwar, Suryo Pratolo, 2012).

2.1.2.2 Prinsip-Prinsip *Good University Governance*

Prinsip-prinsip *good governance* menurut OECD (2006) dalam Puspitarini (2012:3) terdapat 5 prinsip yang dapat juga dijadikan prinsip *good university governance* yaitu sebagai berikut:

1. Transparansi
2. Akuntabilitas
3. Responsibilitas
4. Independensi
5. Keadilan

Adapun penjelasan prinsip *good governance* yang dapat juga dijadikan prinsip *good university governance* yaitu sebagai berikut:

1. Transparansi

Merupakan sebuah prasyarat dasar untuk menunjang adanya partisipasi dan menjaga akuntabilitas institusi. Proses partisipasi memerlukan ketersediaan informasi yang memadai dan kemudahan bagi seluruh *stakeholders* dalam mengakses informasi tersebut.

2. Akuntabilitas

Institusi perguruan tinggi harus mampu mempertanggungjawabkan seluruh rangkaian proses penyelenggaraan perguruan tinggi terhadap seluruh *stakeholders*, baik intern maupun eksternal, terutama pada masyarakat umum. Akuntabilitas terdiri dari :

- a. *Upward Accountability*: menunjukkan hubungan tradisional dalam bentuk tanggung jawab bawahan kepada atasan mencakup akuntabilitas, prosedural, Birokratik, legal, dan vertikal.
- b. *Downward Accountability*: fokus pada tanggung jawab pimpinan terhadap bawahan dalam pengambilan keputusan atau akuntabilitas kesejawatan pada perguruan tinggi.
- c. *Inward Accountability*: sebagai organisasi yang didominasi oleh para profesional maka berpusat pada tindakan staf pengajar dalam menerapkan berbagai standar profesional dan etis yang disebut akuntabilitas profesional.
- d. *Outward Accountability*: terkait dengan pihak luar, para pemangku kepentingan(donatur), pemerintah dan masyarakat.

3. Responsibilitas

Responsibilitas adalah kesesuaian atau kepatuhan di dalam pengelolaan perguruan tinggi terhadap prinsip yang sehat serta peraturan perundangan yang berlaku.

4. Independensi

Independensi adalah suatu keadaan dimana perguruan tinggi dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh/tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Independensi penting sekali dalam proses pengambilan keputusan. Hilangnya independensi dalam proses pengambilan keputusan akan menghilangkan objektivitas dalam pengambilan keputusan tersebut.

5. Keadilan

Keadilan dan kesetaraan dalam memenuhi hak-hak *stakeholder* yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Keadilan diharapkan membuat seluruh aset perguruan tinggi dikelola secara baik dan hati-hati, sehingga muncul perlindungan kepentingan pemegang saham secara jujur dan adil. Keadilan menjadi jiwa untuk memonitor dan menjamin perlakuan yang adil diantara beragam kepentingan dalam perguruan tinggi.

2.1.2.3 Manfaat *Good University Governance*

Penerapan *good university governance* menurut Christian Herdina (2008:48) dalam Irma Suryani (2015:18) memiliki manfaat yaitu *good university*

governance adalah pemenuhan informasi penting yang berkaitan dengan kinerja perusahaan sebagai bahan pertimbangan bagi para pemegang saham atau calon investor, sebagai perlindungan terhadap kedudukan pemegang saham dari penyalahgunaan wewenang dan penipuan yang dapat dilakukan oleh direksi atau komisaris perusahaan, serta sebagai perwujudan tanggung jawab perusahaan untuk mematuhi dan menjalankan setiap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan hal di atas dapat disimpulkan bahwa *good university governance* memiliki manfaat dalam meningkatkan kinerja organisasi, meningkatkan nilai dari suatu organisasi, meningkatkan kepercayaan investor, dan meningkatkan kepuasan pemegang saham.

2.1.3 Anggaran Berbasis Kinerja

2.1.3.1 Pengertian Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kekurangan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kekurangan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik (Mardiasmo, 2009:84).

Menurut Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah mendefinisikan anggaran berbasis kinerja adalah sebagai berikut:

“Penganggaran Berbasis Kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut.”

Menurut Peraturan menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006

pengertian anggaran berbasis kinerja adalah:

”(1) Suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan; (2) Didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja. Anggaran dipandang sebagai alat untuk mencapai tujuan; (3) Penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan value for money dan efektivitas anggaran; dan (4) Anggaran kinerja merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program.”

Definisi anggaran berbasis kinerja menurut Indra Bastian (2010:202)

adalah sebagai berikut:

“Teknik penyusunan anggaran berdasarkan pertimbangan beban kerja (*work load*) dan biaya unit (*unit cost*) dari setiap kegiatan yang terstruktur. Struktur di sini diawali dengan pencapaian tujuan, program, dan didasari pemikiran bahwa penganggaran digunakan sebagai alat manajemen. Penyusunan anggaran menjamin tingkat keberhasilan program, baik sisi eksekutif maupun legislatif.”

Sistem anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Dengan anggaran kinerja akan terlihat juga hubungan yang jelas antara *input*, *output*, dan *outcome* yang akan mendukung terciptanya sistem pemerintahan yang baik. Anggaran berbasis kinerja sebagai suatu organisasi dalam memperoleh hasil yang maksimal, dimana seluruh aktivitas yang akan dilakukan harus selalu dalam kerangka tujuan yang ditetapkan serta dalam jangka panjang dapat mewujudkan strategi yang dimiliki. Oleh karena itu, suatu anggaran yang akan didisain dan disusun harus mampu menjadi

panduan yang baik bagi pelaksanaan aktivitas yang akan dilakukan oleh organisasi sesuai dengan tujuan dan strategi yang telah ditetapkan.

2.1.3.2 Karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja

Karakteristik anggaran berbasis kinerja menurut Indra Bastian (2010:203) adalah sebagai berikut:

1. Secara umum, sistem ini mengandung tiga unsur pokok yaitu pengeluaran organisasi yang diklasifikasikan menurut program kegiatan, pengukuran kinerja dan pelaporan program.
2. Lebih berfokus pada pengukuran kinerja bukan pada pengawasan.
3. Setiap kegiatan harus dilihat dari sisi efisiensi dan maksimalisasi output.
4. Bertujuan menghasilkan informasi biaya dan kinerja yang dapat digunakan untuk penyusunan target dan evaluasi pelaksanaan kinerja.

Karakteristik anggaran berbasis kinerja menurut Deddi, Ayuningtyas (2014:82) adalah sebagai berikut:

1. Mengelompokkan anggaran berdasarkan program atau aktivitas.
2. Setiap program atau aktivitas dilengkapi dengan indikator kinerja yang menjadi tolak ukur keberhasilan.
3. Pada tingkat yang lebih maju, pendekatan ini dicirikan dengan diterapkannya unit costing untuk setiap aktivitas. Dengan demikian, total anggaran untuk suatu organisasi adalah jumlah dari perkalian dari biaya standar per unit dengan jumlah unit aktivitas yang diperkirakan pada periode mendatang.

Dari karakteristik anggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja pengklasifikasian akun-akun anggaran menurut fungsi dan aktivitasnya sebagai tolak ukur keberhasilan.

2.1.3.3 Siklus Anggaran Berbasis Kinerja

Penyusunan anggaran berbasis kinerja harus memenuhi beberapa tahap penyusunan seperti yang diungkapkan Mardiasmo (2009:70) yang terdiri atas :

- “1. Tahap Persiapan
2. Tahap Ratifikasi
3. Tahap Implementasi
4. Tahap Pelaporan dan evaluasi.”

Adapun penjelasan mengenai siklus anggaran yang diungkapkan Mardiasmo adalah sebagai berikut :

1. Tahap Persiapan

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Yang didasari oleh visi, misi, dan tujuan organisasi. Terkait dengan hal tersebut, perlu diperhatikan bahwa sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya dilakukan penaksiran pendapatan terlebih dahulu.

2. Tahap Ratifikasi

Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit. Pimpinan eksekutif dituntut memiliki integritas serta kesiapan mental yang tinggi. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan dan bantahan dari pihak legislatif.

3. Tahap Implementasi

Dalam tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggungjawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.

4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi

Tahap persiapan, ratifikasi, dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran, sedangkan tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap pelaporan dan evaluasi tidak akan menemui banyak masalah.

Penganggaran dengan pendekatan kinerja ini disusun dengan orientasi *output*. Jadi, apabila kita menyusun dengan pendekatan kinerja, maka *mindset* kita harus fokus pada "apa yang ingin dicapai". Jika fokus ke "*output*", berarti pemikiran tentang "tujuan" kegiatan harus tercakup di setiap langkah ketika menyusun anggaran. Sistem ini menitikberatkan pada penatalaksanaan sehingga selain efisiensi penggunaan dana juga hasil kerjanya diperiksa. Jadi, tolak ukur keberhasilan sistem anggaran ini adalah *performance* atau prestasi dari tujuan atau hasil anggaran dengan menggunakan dana secara efisien. Dengan membangun suatu sistem penganggaran yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan

anggaran tahunan akan terlihat adanya keterkaitan antara yang tersedia dengan hasil yang diharapkan.

2.1.3.4 Unsur-Unsur Pokok Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja terdapat unsur-unsur yang harus dipahami baik oleh semua pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja. Unsur-unsur pokok anggaran berbasis kinerja menurut Indra Bastian (2006:175) adalah sebagai berikut:

1. Pengeluaran pemerintah dikelompokkan menurut program dan kegiatan
2. *Performance measurement* (pengukuran hasil kinerja)
3. *Program reporting* (pelaporan program)

Sedangkan unsur-unsur pokok anggaran berbasis kinerja menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK, 2008:14-19) adalah sebagai berikut:

1. Pengukuran kinerja
2. Penghargaan dan hukuman
3. Kontrak kinerja
4. Kontrol eksternal dan internal
5. Pertanggungjawaban manajemen

Adapun penjelasan mengenai unsur-unsur anggaran berbasis kinerja menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK, 2008:14-19) adalah sebagai berikut:

1. Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Konsekuensi Anggaran

Berbasis Kinerja yang menghubungkan perencanaan strategis (tertuang dalam program) dengan penganggaran (tertuang dalam kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan).

a. Menentukan program dan kegiatan dengan jelas

Untuk mencapai tujuan strategis adalah harus menentukan program dan kegiatan dengan jelas. Pembiayaan dari masing-masing program, kegiatan dan keluaran juga harus tergambar dengan jelas. Struktur pembiayaan yang jelas akan muncul apabila sistem akuntansi yang dipakai berdasarkan akrual.

b. Informasi yang memadai

Dalam rangka pengukuran kinerja yang baik diperlukan adanya sistem informasi yang mampu menghasilkan informasi yang memadai untuk menilai pencapaian kinerja dari masing-masing lembaga/unit kerja yang bertanggung jawab atas suatu kegiatan. Tingkat informasi dasar yang harus dikembangkan meliputi:

1. Ekonomis, sejauh mana masukan yang ada digunakan dengan sebaik-baiknya;
2. Efisiensi, sejauh mana perbandingan antara tingkat keluaran suatu kegiatan dengan masukan yang digunakan;
3. Efektivitas, sejauh mana keluaran yang dihasilkan mendukung pencapaian hasil yang ditetapkan.

Informasi yang dihasilkan juga harus dapat membandingkan kinerja yang direncanakan dengan pencapaiannya. Pengukuran kinerja

dilaksanakan oleh masing-masing lembaga/unit kerja yang selanjutnya dikontrol mutunya serta diverifikasi oleh instansi pusat serta lembaga audit.

Beberapa teknik dan sumber informasi yang relevan yang digunakan antara lain adalah:

1. Pengembangan biaya per unit:

Dimana kuantitas dan biaya dari keluaran merupakan sesuatu yang menjadi pertimbangan.

2. Perbandingan (*benchmarking*) atas biaya dan standar pelayanan, baik itu antar lembaga, antara wilayah, maupun antar negara;

3. Penentuan peringkat atas kinerja masing-masing lembaga:

4. Survey atas pengguna (*client survey*): dimana kualitas dan ketepatan waktu dari pelayanan publik dinilai

c. Pihak Eksternal (*independen*)

Agar tercapai penilaian yang *fair* diperlukan peran dari pihak eksternal dalam mengukur kinerja secara lebih independen. Pendekatan dalam mengukur kinerja akan bervariasi antar lembaga/unit kerja, bergantung pada bentuk keluaran yang dihasilkan.

d. Mengukur Kinerja Yang Strategis (*key performance indicators*)

Suatu sistem pengukuran kinerja sebaiknya hanya mengukur kinerja yang strategis (*key performance indicators*), bukan menekankan tingkat komprehensif dan birokratis atas kinerja yang disusun. (catatan: kinerja tidak diukur berdasarkan jumlah surat masuk/keluar jumlah laporan yang

dibuat/jumlah surat yang ditandatangani) karena pengukuran seperti ini dapat menyesatkan.

2. Perhargaan dan Hukuman (*Reward and Punishment*)

Pelaksanaan penganggaran berdasarkan kinerja sulit dicapai dengan optimal tanpa ditunjang dengan faktor-faktor yang dapat menunjang pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yaitu berupa ganjaran dan hukuman (*Reward and Punishment*) bagi para pelaksana penganggaran.

Penghargaan dan hukuman (*Reward and Punishment*) tersebut diantaranya adalah :

a. Penerapan Insentif Atas Kinerja Yang Dicapai Dan Hukuman Atas Kegagalannya.

Penerapan insentif di sektor publik bukan hal yang mudah untuk dilaksanakan karena penerapan sistem insentif perlu didukung oleh mekanisme non keuangan, terutama keinginan dan kebutuhan atas pencapaian kinerja. Hal ini dapat tumbuh misalnya jika ada aturan bahwa lembaga/unit kerja yang mencapai kinerja dengan baik dapat memperoleh prioritas atas anggaran berikutnya walaupun alokasi anggaran telah ditentukan oleh prioritas kebijakan dan program. Hal lain yang bisa menjadi insentif bagi pencapaian kinerja adalah bertambahnya fleksibilitas bagi pihak manajer dalam mengelola keuangan publik dan kepastian atas pendanaan suatu program dan kegiatan. Pendekatan lain dalam pemberian insentif adalah berdasarkan kapasitas yang dimiliki oleh suatu lembaga dalam mencapai suatu target kinerja. Apabila suatu lembaga dapat mencapai target yang ditetapkan, dapat diberikan keleluasaan yang lebih dalam mengelola anggaran

yang dialokasikan sesuai dengan kapasitas yang dimiliki. Hal ini memungkinkan setiap lembaga untuk maju dan berkembang secara konsisten dengan kapasitas yang mereka miliki.

b. Penerapan Efisiensi (*Savings*)

Bentuk lain untuk peningkatan kinerja melalui insentif atau disinsentif yaitu penerapan efisiensi (*savings*). Hal ini dapat dilakukan untuk program dan kegiatan yang bersifat pelayanan publik. Alokasi anggaran untuk setiap program dan kegiatan dikurangi dengan jumlah tertentu untuk *saving* dalam rangka meningkatkan efisiensi atas pelayanan yang diberikan.

c. Penahanan Atas Penerimaan Yang Diperoleh Oleh Suatu Lembaga

Selain itu dapat juga diterapkan penahanan atas penerimaan yang diperoleh oleh suatu lembaga, hal ini dapat dilaksanakan dengan suatu bentuk perjanjian antara lembaga pusat (*central agency*) dengan lembaga bersangkutan dalam pembagian atas hasil yang diterima.

3. Kontrak Kinerja

Jika penganggaran berdasarkan kinerja telah dapat berkembang dengan baik, kontrak atas kinerja dapat mulai diterapkan. Atas nama pemerintah, Departemen Keuangan dapat melaksanakan kontrak atas pencapaian suatu kinerja dengan kementerian negara/lembaga teknis lainnya, begitu juga antara menteri dengan unit organisasi di bawahnya.

Walaupun demikian, suatu sistem kontrak kinerja harus didukung oleh faktor-faktor berikut ini :

a. definisi yang jelas terhadap pelayanan yang dikontrakkan; dan

b. kewenangan yang ada bagi pihak kementerian negara/lembaga untuk mengelola sumber daya yang ada .

Kriteria tersebut dapat terlaksana apabila reformasi bidang pengelolaan keuangan negara dapat menciptakan kondisi yang dapat meningkatkan keinginan dan kebutuhan atas pencapaian kinerja.

4. Kontrol Eksternal dan Internal

Sistem kontrol eksternal terhadap penggunaan anggaran harus dilakukan oleh badan di luar pengguna anggaran. Pengguna anggaran harus mendapat persetujuan sebelum menggunakan anggaran mereka. Kontrol diarahkan pada kontrol input suatu kegiatan, serta apa dan bagaimana pencapaian output. Untuk menciptakan kontrol yang efektif harus memenuhi persyaratan:

- (1) adanya pemisahan antara lembaga kontrol dan lembaga pengguna anggaran;
- (2) kontrol dilakukan pada input, output dan *outcome*;
- (3) kontrol dilakukan sebelum dan sesudah anggaran digunakan.

5. Pertanggungjawaban Manajemen

Bila sistem penganggaran yang lama menekankan pada kontrol terhadap input, maka di dalam sistem penganggaran berbasis kinerja difokuskan pada output. Dalam sistem ini manajer pengguna anggaran memperoleh kewenangan penuh dalam merencanakan dan mengelola anggaran mereka. Belum banyak negara yang melaksanakan sistem ini. Negara yang telah menerapkan sistem ini adalah Inggris, Australia, New Zealand, Swedia.

Prinsip dasar di dalam sistem ini adalah manajer pengguna anggaran harus diberi kebebasan penuh bila akuntabilitas atas pencapaian output yang ingin dicapai.

Agar akuntabilitas dapat diwujudkan, maka sistem ini didesain mengandung dua karakteristik dasar, yaitu :

- a. Kontrol dilakukan pada output dan *outcome*
 - b. Hal ini menyebabkan manajer bertanggung jawab terhadap output baik volume, waktu pengerjaan maupun kualitasnya serta *outcome* yang timbul.
 - c. Adanya kebebasan bagi manajer,
- Dengan adanya kebebasan bagi manajer, maka manajer dapat melakukan dan mengekspresikan profesionalitas mereka dengan optimal.

2.1.3.5 Kelebihan dan Kelemahan Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja merupakan bagian dari *New Public Management* yang merupakan penyempurnaan dari anggaran tradisional, dimana anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kekurangan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran publik.

Meskipun demikian, anggaran kinerja di susun sebagai dasar penyempurnaan anggaran tradisional. Menurut Indra Bastian (2010:203) dijelaskan bahwa kelebihan dan kekurangan dari anggaran berbasis kinerja adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1
Kelebihan dan Kelemahan Anggaran Berbasis Kinerja

No	Kelebihan	Kelemahan
1	Memungkinkan pendelegasian wewenang dalam pengambilan keputusan	Tidak semua kegiatan dapat distandarisasikan.
2	Merangsang partisipasi dan	Tidak semua kinerja diukur

No	Kelebihan	Kelemahan
	memotivasi unit kerja melalui proses pengusulan dan penilaian anggaran yang bersifat faktual	secara kuantitatif
3	Membantu fungsi dan mempertajam pembuatan keputusan	Tidak semua jelas mengenal siapa pengambil keputusan dan siapa yang menanggung beban keputusan tersebut.

Sumber: Bastian, Indra. 2010

2.1.4 Tinjauan Umum Universitas

2.1.4.1 Pengertian Universitas

Universitas merupakan salah satu bentuk perguruan tinggi selain akademi, politeknik, dan institur. Berdasarkan PP RI Nomor 60 Tahun 1999 Pasal 3, perguruan tinggi merupakan satuan pendidikan yang:

1. Menyelenggarakan pendidikan tinggi, penelitian, serta pengabdian kepada masyarakat;
2. Pendidikannya berupaya menghasilkan manusia terdidik;
3. Penelitiannya merupakan kegiatan telaah taat kaidah dalam usaha mencari kebenaran dan/atau menyelesaikan permasalahan yang berkaitan dengan ilmu pengetahuan, teknologi, dan/atau kesenian;
4. Bentuk pengabdiannya kepada masyarakat berkaitan dengan usaha memberikan manfaat melalui ilmu pengetahuan.

2.1.4.2 Pihak Penyelenggara Universitas

Menurut Deddi, Ayuningtyas (2014:58) pihak penyelenggara universitas yang menyelenggarakan dapat dibedakan menjadi dua yaitu:

1. Pemerintah adalah pihak yang menyelenggarakan universitas negeri (universitas milik pemerintah). Pendirian universitas yang diselenggarakan pemerintah ditetapkan atas dasar keputusan presiden atas usulan menteri pendidikan nasional.

Universitas negeri saat ini ada yang berstatus sebagai Badan Hukum Milik Negara (BHMH) dan Non BHMN.

2. Masyarakat adalah pihak yang menyelenggarakan universitas swasta. Penyelenggara perguruan tinggi yang dilakukan oleh masyarakat (swasta) haruslah membentuk yayasan atau badan yang bersifat sosial. Peraturan ini dimaksudkan untuk memberikan status badan hukum bagi universitas swasta.

2.2 Penelitian Terdahulu

Untuk melakukan penelitian ini, tidak terlepas dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu dengan tujuan untuk memperkuat hasil dari yang sedang dilakukan peneliti, selain itu juga bertujuan untuk mengetahui posisi atau kedudukan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya. Berikut ringkasan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh peneliti selama melakukan penelitian.

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti (tahun)	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
1	Noviana Dyah Puspitarini (2012)	Peran Satuan Pengawasan Intern dalam Pencapaian <i>Good University</i>	Sama-sama membahas tentang <i>Good University Governance</i> pada	Dalam penelitian terdahulu hanya menggunakan 2 variabel	Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran satuan pengawasan

No	Nama Peneliti (tahun)	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
		<i>Governance</i> pada Perguruan Tinggi berstatus PK-BLU	universitas.	sedangkan dalam penelitian kali ini ditambahkan 1 variabel yaitu variabel anggaran berbasis kinerja.	intern berpengaruh positif dalam pencapaian <i>Good University Governance</i>
2	Sri Agustina (2013)	Implementasi prinsip-prinsip good university governance terhadap keberhasilan anggaran berbasis kinerja	Sama-sama membahas anggaran berbasis kinerja di universitas sebagai variabel dependen	Dalam penelitian terdahulu yang menjadi variabel independen hanyalah <i>good university governance</i> sedangkan pada penelitian kali ini ditambahkan satu variabel independen yaitu pengendalian intern	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa good university governance berpengaruh signifikan terhadap keberhasilan anggaran berbasis kinerja
3	Sukirman Maylia Pramono Sari (2012)	Peran Intern Audit dalam Mewujudkan <i>Good University Governance</i> di UNNES	Sama-sama membahas tentang penerapan <i>good university governance</i>	Dalam penelitian terdahulu hanya ingin mengetahui bagaimana peran intern audit dalam mewujudkan <i>good university governance</i> , sedangkan penelitian kali ini ingin	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara peran auditor intern terhadap <i>Good University Governance</i>

No	Nama Peneliti (tahun)	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
				mengetahui bagaimana pengaruh pengendalian intern dan <i>good university governance</i> terhadap pelaksanaan anggaran berbasis kinerja	
4	Ari Eko Widyantoro (2009)	Implementasi <i>Performance Based Budgeting</i> (studi kasus pada Universitas Diponegoro)	Sama-sama membahas tentang anggaran berbasis kinerja di universitas	Dalam penelitian sebelumnya hanya ingin meneliti implementasi anggaran berbasis kinerja di universitas, sedangkan dalam penelitian kali ini ada penambahan variabel independen yaitu pengendalian intern dan <i>good university governance</i> .	Hasil penelitian menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja pada universitas diponegoro belum berjalan maksimal.
5	Isnaeni Nurhayati (2013)	Pengaruh <i>good university governance</i> , eketivitas audit internal, komitmen organisasional terhadap kinerja manajerial dengan	Sama-sama membahas tentang <i>good university governance</i>	Dalam penelitian terdahulu yang menjadi variabel dependent adalah kinerja manajerial sedangkan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan baik secara parsial maupun simultan <i>good university governance</i> ,

No	Nama Peneliti (tahun)	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
		partisipasi anggaran sebagai variabel intervening		dalam penelitian kali ini adalah anggaran berbasis kinerja	efektivitas audit internal, komitmen organisasional terhadap kinerja manajerial dengan partisipasi anggaran sebagai variabel intervening
6	Almanda Primadona (2012)	Pengaruh Pengendalian Intern dan Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Anggaran Berbasis Kinerja Pemerintah Daerah	Sama-sama membahas tentang pengendalian intern	Dalam penelitian terdahulu yang menjadi unit analisis adalah pemerintah daerah, sedangkan dalam penelitian kali ini adalah universitas negeri.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian intern dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh parsial maupun simultan terhadap anggaran berbasis kinerja
7	Khairina Nur Izzaty (2011)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum	Sama-sama menggunakan variabel dependen anggaran berbasis kinerja.	Dalam penelitian terdahulu yang menjadi variabel independen adalah gaya kepemimpinan dan kualitas sumber daya manusia sedangkan dalam penelitian kali ini adalah	Hasil penelitian secara simultan, gaya kepemimpinan dan kualitas sumber daya manusia memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja badan layanan umum

No	Nama Peneliti (tahun)	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil
				variabel independen nya pengendalian intern dan <i>good university governance</i>	

Sumber : Data diolah, 2015

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Pengendalian Intern terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Penerapan anggaran berbasis kinerja dapat berhasil dengan diterapkannya suatu pengendalian intern yang baik. Sejalan dengan pengertian pengendalian intern menurut COSO dalam Andreno Kurniawan (2010:102) mendefinisikan bahwa pengendalian intern suatu proses yang efektivitasnya dipengaruhi oleh aktivitas dewan komisaris, manajemen atau pegawai lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan-tujuan: (1) keandalan laporan keuangan, (2) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (3) ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Komponen pengendalian intern sangatlah mempengaruhi suatu penerapan anggaran berbasis kinerja karena jika suatu komponen ini tidak diterapkan maka anggaran berbasis kinerja pun tidak akan memberikan hasil yang sesuai. Menurut Ardeno (2012:107) komponen

pengendalian terdiri dari : (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) aktivitas pengendalian, (4) informasi dan komunikasi, dan (5) pemantauan.

Suatu perguruan tinggi memerlukan pengendalian intern dalam kegiatan tata kelola institusinya terutama dalam pelaksanaan anggaran berbasis kinerja, karena suatu anggaran berbasis kinerja ini sangat menentukan tingkat keberhasilan suatu perguruan tinggi. Pengendalian intern merupakan pengawasan manajerial dan mengevaluasi dengan tujuan membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawaban dengan cara analisis, rekomendasi, dan komentar-komentar yang berhubungan dengan kegiatan yang telah ditelaah (Sitompul dalam Irma Suryani, 2015:31).

2.3.2 Pengaruh *Good University Governance* terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Good university governance sangat erat kaitannya dengan penerapan anggaran berbasis kinerja di dalam suatu perguruan tinggi. Menurut Mardiasmo (2009:84) mendefinisikan bahwa anggaran berbasis kinerja pada dasarnya adalah merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektivitas anggaran. Dengan demikian, pada dasarnya, anggaran berbasis kinerja berfokus pada pelayanan di perguruan tinggi akan menjadi titik tolak ukur dalam tercapainya *good university governance*. Menurut Wijanto (2009:16) dalam Noviana Dyah Puspitarini (2012:3) pada dasarnya *good university governance* dapat dipandang

sebagai penerapan prinsip-prinsip dasar *good governance*. Good university governance dapat diukur melalui beberapa indikator yaitu transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan keadilan. Dalam prakteknya, semua prinsip tersebut harus diterapkan untuk mewujudkan suatu tata kelola perguruan tinggi yang baik.

Untuk mencapai pelaksanaan anggaran berbasis kinerja maka diperlukan penerapan prinsip *good university governance*. Penerapan prinsip *good university governance* merupakan faktor utama dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan alat manajemen dalam pengelolaan keuangan publik sehingga dalam penyusunan, pelaksanaan, dan pelaporan harus sesuai dengan prinsip *good university governance*.

2.3.3 Pengaruh Pengendalian Intern dan Good University Governance terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Terselenggaranya anggaran berbasis kinerja di dalam suatu perguruan tinggi tentunya tidak terlepas dari penerapan pengendalian intern dan *good university governance*. Menurut Mulyadi (2002:180) pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain yang di desain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini : (1) keandalan laporan keuangan, (2) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan (3) efektivitas dan efisiensi operasi. Komponen pengendalian intern sangatlah mempengaruhi suatu penerapan anggaran berbasis kinerja karena jika suatu komponen ini

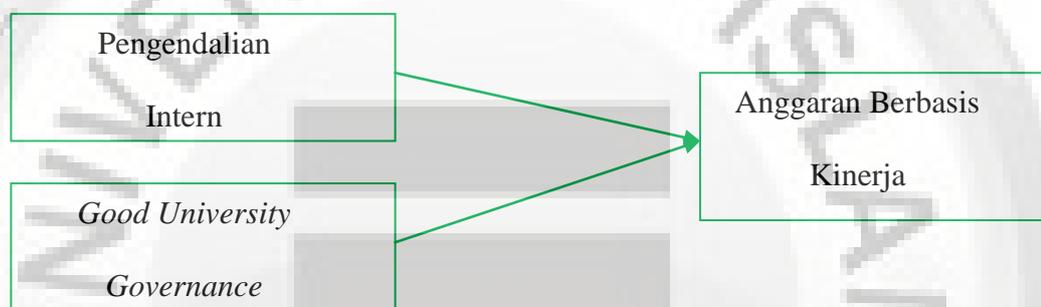
tidak diterapkan maka anggaran berbasis kinerja pun tidak akan memberikan hasil yang sesuai. Menurut Ardeno (2012:107) komponen pengendalian terdiri dari : (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian risiko, (3) aktivitas pengendalian, (4) informasi dan komunikasi, dan (5) pemantauan.

Dari pengertian tersebut, maka dapat diketahui bahwa tujuan implementasi dari pengendalian internal adalah untuk memastikan bahwa organisasi telah menerapkan sistem pelaporan keuangan yang andal, organisasi melaksanakan kegiatan-kegiatan operasionalnya dengan efektif dan efisien serta organisasi mematuhi hukum peraturan-peraturan yang berlaku ketika menjalankan bisnisnya seperti dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Penerapan pengendalian intern dan penerapan prinsip *good university governance* diharapkan dapat menerapkan anggaran berbasis kinerja yang dapat dipertanggungjawabkan kepada semua pihak. Menurut Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah mendefinisikan anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Anggaran harus didasarkan pada sasaran yang hendak dicapai pada tahun tersebut. Setiap unit kerja harus bisa merencanakan anggaran berdasarkan tugas pokok dan fungsi, tingkat prioritas, tujuan dan sasaran tertentu yang disertai dengan penilaian yang jelas dan bisa diukur sehingga dapat dilihat efisiensi dan efektivitasnya.

Dengan adanya anggaran berbasis kinerja yang diterapkan di dalam perguruan tinggi diharapkan kinerja perguruan tinggi akan semakin baik karena anggaran berbasis kinerja dibuat berdasarkan tujuan dan sasaran kinerja dengan memperhitungkan efisiensi dan efektivitas anggaran yang mana efisiensi dan efektivitas adalah indikator kinerja dalam pengukuran kinerja organisasi.

Berdasarkan kerangka pemikiran, maka dapat dilihat pada gambar 2.2 berikut ini:



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Berdasarkan tinjauan pustaka, penelitian terdahulu dan kerangka pemikiran, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah pengendalian intern dan *good university governance* berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja baik secara parsial maupun simultan.