



Penganggaran Berbasis Kinerja sebagai Upaya Meningkatkan Akuntabilitas Keuangan: Studi Literatur

Chindy Manika Sari^{1*}, Fillah Ardhi Fadhillah², Tries Ellia Sandari³

¹⁻³ Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya, Indonesia

Email: cindymoniikaa@gmail.com¹, fillahardhi123@gmail.com², triesellia@untag-sby.ac.id³

Article Info :

Received:

28-11-2025

Revised:

31-12-2025

Accepted:

06-01-2026

Abstract

This study aims to analyze the role of performance-based budgeting in enhancing financial accountability in the public sector through a literature review approach. Performance-based budgeting is understood as a budgeting system that emphasizes the linkage between planning, budget allocation, and measurable performance outcomes. The research method employed is a literature study that reviews textbooks, national and international scientific journals, and academic publications relevant to performance-based budgeting and financial accountability. The findings indicate that performance-based budgeting contributes positively to the improvement of financial accountability through greater transparency in budget utilization, the strengthening of reporting systems, and the enhancement of managerial decision-making quality. The literature also reveals that the successful implementation of performance-based budgeting is strongly influenced by the clarity of performance indicators, participation in the budgeting process, and the effectiveness of management control systems. The findings of this study are expected to serve as a conceptual reference for governments and researchers in developing budgeting practices that are more accountable and performance-oriented.

Keywords: Performance Based Budgeting; Financial Accountability; Public Sector; Organizational Performance; Literature Review Analysis.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran penganggaran berbasis kinerja dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan sektor publik melalui pendekatan studi literatur. Penganggaran berbasis kinerja dipahami sebagai sistem penganggaran yang menekankan keterkaitan antara perencanaan, alokasi anggaran, dan capaian kinerja yang terukur. Metode penelitian yang digunakan adalah studi literatur dengan mengkaji buku teks, jurnal ilmiah nasional dan internasional, serta publikasi akademik yang relevan dengan penganggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas keuangan. Hasil kajian menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berkontribusi positif terhadap peningkatan akuntabilitas keuangan melalui transparansi penggunaan anggaran, penguatan sistem pelaporan, dan peningkatan kualitas pengambilan keputusan manajerial. Literatur juga mengungkapkan bahwa keberhasilan implementasi penganggaran berbasis kinerja sangat dipengaruhi oleh kejelasan indikator kinerja, partisipasi penyusunan anggaran, serta efektivitas sistem pengendalian manajemen. Temuan penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi konseptual bagi pemerintah dan peneliti dalam mengembangkan praktik penganggaran yang lebih akuntabel dan berorientasi pada kinerja.

Kata kunci: Penganggaran Berbasis Kinerja; Akuntabilitas Keuangan; Sektor Publik; Kinerja Organisasi; Studi Literatur.



©2022 Authors.. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial 4.0 International License.
(<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan sektor publik menuntut tingkat akuntabilitas yang semakin tinggi seiring meningkatnya tuntutan transparansi dan efektivitas penggunaan anggaran. Anggaran tidak lagi dipahami sebatas dokumen perencanaan keuangan, melainkan sebagai instrumen pengendalian manajemen yang mencerminkan komitmen kinerja organisasi publik. Pendekatan penganggaran modern menekankan keterkaitan antara alokasi sumber daya dan capaian hasil yang terukur sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik (Anthony & Govindarajan, 2022). Dalam kerangka tersebut, penganggaran berbasis kinerja menjadi salah satu pendekatan strategis untuk memperbaiki kualitas pengelolaan keuangan sektor publik.

Penganggaran berbasis kinerja dirancang untuk mengaitkan input anggaran dengan output dan outcome yang dihasilkan oleh setiap program dan kegiatan. Pendekatan ini menempatkan kinerja sebagai dasar utama dalam proses perencanaan, pelaksanaan, dan evaluasi anggaran sehingga mendorong efisiensi dan efektivitas penggunaan dana publik (Mardiasmo, 2021). Melalui sistem ini, anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian sekaligus instrumen penilaian kinerja organisasi. Konsep tersebut sejalan dengan prinsip sistem pengendalian manajemen yang menekankan keterpaduan antara perencanaan, pelaksanaan, dan evaluasi (Hansen et al., 2021).

Dalam praktiknya, penerapan penganggaran berbasis kinerja di sektor publik di Indonesia menunjukkan hasil yang beragam. Sejumlah penelitian mengungkapkan bahwa pendekatan ini mampu meningkatkan kinerja kementerian dan lembaga melalui kejelasan indikator serta fokus pada hasil kerja (Dhamara & Fauzi, 2023). Keterkaitan antara target kinerja dan alokasi anggaran memberikan dorongan bagi unit kerja untuk lebih bertanggung jawab atas pencapaian program. Namun, efektivitasnya sangat dipengaruhi oleh kualitas sistem pengendalian manajemen yang diterapkan (Hidayat et al., 2023).

Akuntabilitas keuangan menjadi tujuan utama dari implementasi penganggaran berbasis kinerja di sektor publik. Akuntabilitas tidak hanya dimaknai sebagai kepatuhan terhadap regulasi, tetapi juga sebagai kemampuan pemerintah dalam mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran secara rasional dan berorientasi hasil (Lestari & Wibowo, 2024). Penganggaran berbasis kinerja memungkinkan publik menilai sejauh mana dana yang dialokasikan benar-benar menghasilkan manfaat yang diharapkan. Dengan demikian, sistem ini memperkuat hubungan antara kinerja organisasi dan kepercayaan masyarakat.

Sejumlah studi literatur menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh signifikan terhadap peningkatan akuntabilitas dan kinerja pegawai di sektor publik. Fadillah (2024) menegaskan bahwa transparansi dan akuntabilitas anggaran berbasis kinerja berkontribusi pada perbaikan kinerja organisasi perangkat daerah. Penelitian lain juga menekankan bahwa kejelasan indikator kinerja memudahkan proses evaluasi dan pengawasan internal. Hal ini menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja memiliki peran strategis dalam reformasi pengelolaan keuangan publik.

Meskipun memiliki potensi besar, penerapan penganggaran berbasis kinerja masih menghadapi berbagai kelemahan dan kendala. Permasalahan umum meliputi keterbatasan kapasitas sumber daya manusia, lemahnya perumusan indikator kinerja, serta minimnya pemahaman konseptual terhadap tujuan sistem ini (Khaddafi et al., 2024). Kondisi tersebut mengakibatkan penganggaran berbasis kinerja belum sepenuhnya dijalankan sesuai prinsip dasarnya. Tantangan ini menunjukkan bahwa aspek teknis dan nonteknis harus mendapat perhatian yang seimbang.

Kualitas sumber daya manusia menjadi faktor penting dalam menentukan keberhasilan penganggaran berbasis kinerja. Penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur berpengaruh langsung terhadap kualitas akuntabilitas kinerja yang dihasilkan melalui sistem penganggaran tersebut (Malino et al., 2025). Aparatur yang memahami konsep kinerja dan pengukuran hasil mampu menyusun anggaran yang lebih realistis dan bertanggung jawab. Hal ini memperkuat pandangan bahwa reformasi anggaran tidak dapat dilepaskan dari penguatan kapasitas organisasi.

Berdasarkan berbagai temuan tersebut, kajian literatur mengenai penganggaran berbasis kinerja menjadi penting untuk memahami perannya dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan sektor publik. Studi literatur memungkinkan penelusuran pola, kecenderungan, serta kesenjangan penelitian yang ada terkait efektivitas sistem ini (Lukito et al., 2024). Pemahaman komprehensif terhadap konsep, manfaat, dan kendala penganggaran berbasis kinerja diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis dan praktis. Oleh karena itu, penelitian ini berfokus pada penganggaran berbasis kinerja sebagai upaya strategis dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan melalui pendekatan studi literatur.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah pendekatan kualitatif dengan desain studi literatur untuk menganalisis penganggaran berbasis kinerja sebagai upaya meningkatkan akuntabilitas keuangan sektor publik. Data penelitian diperoleh melalui penelusuran dan pengumpulan sumber-sumber ilmiah berupa buku teks, artikel jurnal nasional dan internasional, serta publikasi resmi yang relevan dengan topik penganggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas keuangan. Proses analisis dilakukan dengan mengkaji, mengelompokkan, dan membandingkan temuan penelitian terdahulu guna mengidentifikasi konsep, pola hubungan, serta faktor pendukung dan penghambat implementasi penganggaran berbasis kinerja. Hasil analisis selanjutnya disintesis untuk menghasilkan pemahaman

komprehensif mengenai peran penganggaran berbasis kinerja dalam memperkuat akuntabilitas keuangan sektor publik.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Konsep dan Prinsip Penganggaran Berbasis Kinerja dalam Pengelolaan Keuangan Publik

Penganggaran berbasis kinerja merupakan pendekatan pengelolaan anggaran yang menempatkan capaian kinerja sebagai dasar utama dalam pengalokasian sumber daya publik. Pendekatan ini memandang anggaran sebagai alat manajerial yang tidak hanya mengatur besaran belanja, tetapi juga mencerminkan tujuan strategis dan hasil yang ingin dicapai oleh organisasi sektor publik (Anthony & Govindarajan, 2022). Setiap alokasi anggaran dihubungkan secara langsung dengan indikator output dan outcome yang terukur. Kerangka ini memperkuat fungsi anggaran sebagai instrumen perencanaan dan pengendalian kinerja.

Dalam perspektif akuntansi sektor publik, penganggaran berbasis kinerja menuntut adanya kejelasan sasaran dan tolok ukur yang dapat dievaluasi secara objektif. Kejelasan sasaran anggaran memudahkan organisasi dalam menilai tingkat keberhasilan program dan kegiatan yang dibiayai (Pratama et al., 2022). Hubungan antara tujuan, indikator, dan alokasi anggaran menciptakan keterkaitan logis dalam siklus pengelolaan keuangan. Kondisi ini memperkuat akuntabilitas penggunaan dana publik kepada pemangku kepentingan.

Penganggaran berbasis kinerja juga dipahami sebagai bagian integral dari sistem pengendalian manajemen sektor publik. Sistem ini mengaitkan proses perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan evaluasi kinerja dalam satu kesatuan yang saling mendukung (Hansen et al., 2021). Melalui pendekatan ini, manajemen publik memiliki dasar yang lebih kuat untuk melakukan pengawasan dan pengambilan keputusan. Fungsi pengendalian menjadi lebih efektif karena didukung oleh informasi kinerja yang terstruktur.

Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja mampu meningkatkan efektivitas organisasi pemerintah. Studi pada kementerian dan lembaga menunjukkan bahwa keterkaitan antara anggaran dan kinerja mendorong fokus kerja pada hasil yang telah ditetapkan (Dhamara & Fauzi, 2023). Kinerja organisasi menjadi lebih terarah karena setiap unit kerja memiliki target yang jelas. Kondisi ini berkontribusi pada peningkatan disiplin fiskal dan efisiensi belanja.

Penganggaran berbasis kinerja juga berperan dalam memperkuat transparansi dan akuntabilitas keuangan. Transparansi muncul melalui penyajian informasi kinerja yang dapat diakses dan dipahami oleh publik. Akuntabilitas diperkuat karena setiap penggunaan anggaran dapat ditelusuri berdasarkan hasil yang dicapai (Lestari & Wibowo, 2024). Mekanisme ini meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan negara:

Tabel 1. Ringkasan Temuan Penelitian Terkait Penganggaran Berbasis Kinerja

| Peneliti | Fokus Kajian | Temuan Utama |
|-------------------------|--------------------------------|--|
| Dhamara & Fauzi (2023) | Kinerja kementerian/lembaga | Penganggaran berbasis kinerja meningkatkan efektivitas kinerja |
| Fadillah (2024) | Transparansi dan akuntabilitas | Anggaran berbasis kinerja memperkuat akuntabilitas pegawai |
| Hidayat et al. (2023) | Sistem pengendalian manajemen | Efektivitas anggaran bergantung pada sistem pengendalian |
| Lukito et al. (2024) | Akuntabilitas kinerja | Kinerja meningkat melalui indikator yang terukur |
| Lestari & Wibowo (2024) | Akuntabilitas keuangan publik | Hubungan positif antara PBK dan akuntabilitas |

Data pada Tabel 1 memperlihatkan bahwa penganggaran berbasis kinerja secara konsisten dikaitkan dengan peningkatan kinerja dan akuntabilitas keuangan. Temuan ini memperkuat pandangan bahwa anggaran yang berorientasi hasil mampu memperbaiki kualitas pengelolaan keuangan sektor publik. Hubungan tersebut tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga strategis dalam mendorong perubahan perilaku organisasi. Penganggaran berbasis kinerja menjadi instrumen reformasi birokrasi yang penting.

Dari sisi perilaku manajerial, kejelasan indikator kinerja dalam penganggaran berbasis kinerja memengaruhi pola pengambilan keputusan. Manajer publik cenderung lebih fokus pada pencapaian target yang telah ditetapkan secara eksplisit (Putri et al., 2025). Keputusan alokasi sumber daya menjadi lebih rasional karena didasarkan pada informasi kinerja yang terukur. Kondisi ini mendukung terciptanya pengelolaan keuangan yang bertanggung jawab.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memiliki peran penting dalam keberhasilan penganggaran berbasis kinerja. Keterlibatan aparatur dalam penetapan target anggaran meningkatkan rasa memiliki dan tanggung jawab terhadap hasil kerja (Sari & Putra, 2021). Partisipasi yang efektif mendorong komitmen organisasi terhadap pencapaian kinerja. Hal ini memperkuat akuntabilitas internal dalam organisasi publik.

Namun, penganggaran berbasis kinerja juga memerlukan pengelolaan yang cermat untuk menghindari perilaku disfungsi. Penelitian menunjukkan bahwa tekanan target kinerja dapat memicu praktik senjangan anggaran apabila tidak disertai pengawasan yang memadai (Maulana & Rifai, 2024; Rahmawati & Nugroho, 2022). Oleh karena itu, keseimbangan antara target kinerja dan etika pengelolaan anggaran menjadi aspek penting. Sistem pengendalian yang kuat diperlukan untuk menjaga integritas proses penganggaran.

Konsep penganggaran berbasis kinerja menempatkan akuntabilitas sebagai tujuan utama pengelolaan keuangan sektor publik. Pendekatan ini mengintegrasikan perencanaan strategis, pengendalian manajemen, dan evaluasi kinerja dalam satu kerangka yang koheren (Mardiasmo, 2021). Keberhasilannya sangat dipengaruhi oleh kejelasan sasaran, kualitas indikator, serta komitmen organisasi. Oleh sebab itu, penganggaran berbasis kinerja menjadi fondasi penting dalam upaya meningkatkan akuntabilitas keuangan publik.

Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja dan Faktor-Faktor Keberhasilannya

Implementasi penganggaran berbasis kinerja dalam sektor publik menuntut perubahan mendasar dalam cara organisasi merencanakan dan mengelola anggaran. Anggaran tidak lagi disusun berdasarkan pendekatan inkremental, melainkan didasarkan pada target kinerja yang jelas dan terukur. Proses ini menuntut integrasi antara perencanaan strategis, penetapan indikator kinerja, dan mekanisme evaluasi yang konsisten (Anthony & Govindarajan, 2022). Keberhasilan implementasi sangat dipengaruhi oleh kesiapan sistem dan sumber daya organisasi.

Dalam praktiknya, implementasi penganggaran berbasis kinerja membutuhkan dukungan sistem pengendalian manajemen yang efektif. Sistem pengendalian berfungsi memastikan bahwa perencanaan dan realisasi anggaran berjalan selaras dengan tujuan organisasi (Hansen et al., 2021). Penelitian menunjukkan bahwa organisasi dengan sistem pengendalian yang kuat cenderung mampu menerapkan penganggaran berbasis kinerja secara lebih konsisten. Hal ini menegaskan pentingnya integrasi antara anggaran dan mekanisme pengawasan internal (Hidayat et al., 2023).

Faktor kepemimpinan menjadi elemen penting dalam keberhasilan penerapan penganggaran berbasis kinerja. Komitmen pimpinan berperan dalam mendorong perubahan budaya kerja yang berorientasi pada hasil. Dukungan pimpinan juga menentukan tingkat kepatuhan unit kerja terhadap indikator dan target kinerja yang telah ditetapkan (PARDEDE et al., 2023). Kepemimpinan yang konsisten menciptakan iklim organisasi yang mendukung akuntabilitas.

Kualitas sumber daya manusia merupakan faktor krusial dalam pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja. Aparatur yang memahami konsep kinerja, pengukuran hasil, dan pelaporan keuangan mampu menyusun anggaran secara lebih akurat dan bertanggung jawab. Penelitian menunjukkan bahwa kualitas SDM berpengaruh signifikan terhadap tingkat akuntabilitas kinerja yang dihasilkan melalui sistem anggaran berbasis kinerja (Malino et al., 2025). Kapasitas individu menjadi fondasi keberlanjutan sistem ini.

Implementasi penganggaran berbasis kinerja juga dipengaruhi oleh kejelasan sasaran dan indikator kinerja. Sasaran yang dirumuskan secara spesifik dan realistis memudahkan proses pengendalian dan

evaluasi. Ketidakjelasan indikator kinerja berpotensi menurunkan efektivitas sistem dan menimbulkan distorsi dalam pelaksanaan anggaran (Pratama et al., 2022). Oleh sebab itu, kualitas perumusan indikator menjadi faktor penentu keberhasilan:

Tabel 2. Faktor-Faktor Keberhasilan Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja

| Faktor | Deskripsi | Sumber |
|---------------------|--|-----------------------|
| Kepemimpinan | Komitmen pimpinan terhadap orientasi kinerja | PARDEDE et al. (2023) |
| Sistem pengendalian | Integrasi perencanaan dan pengawasan | Hidayat et al. (2023) |
| SDM | Kompetensi dan pemahaman kinerja | Malino et al. (2025) |
| Kejelasan sasaran | Indikator kinerja terukur | Pratama et al. (2022) |
| Transparansi | Keterbukaan informasi anggaran | Fadillah (2024) |

Data pada Tabel 2 menunjukkan bahwa keberhasilan penganggaran berbasis kinerja dipengaruhi oleh faktor struktural dan perilaku organisasi. Implementasi tidak hanya bergantung pada regulasi, tetapi juga pada kapasitas internal organisasi. Temuan ini sejalan dengan kajian literatur yang menekankan pentingnya keseimbangan antara sistem dan manusia. Penguatan satu aspek tanpa didukung aspek lainnya cenderung menghasilkan implementasi yang tidak optimal.

Transparansi anggaran menjadi faktor pendukung penting dalam implementasi penganggaran berbasis kinerja. Transparansi memungkinkan publik dan pemangku kepentingan untuk menilai kesesuaian antara anggaran dan hasil yang dicapai. Studi literatur menunjukkan bahwa transparansi anggaran berbasis kinerja berkontribusi pada peningkatan akuntabilitas pegawai dan organisasi (Fadillah, 2024; Putra et al., 2023). Keterbukaan informasi memperkuat pengawasan eksternal.

Partisipasi aparatur dalam proses penyusunan anggaran juga memengaruhi keberhasilan implementasi. Keterlibatan aktif aparatur meningkatkan pemahaman terhadap target kinerja dan mendorong komitmen terhadap pencapaiannya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berhubungan positif dengan kinerja manajerial (Sari & Putra, 2021). Partisipasi menciptakan rasa tanggung jawab bersama dalam pengelolaan anggaran.

Namun, implementasi penganggaran berbasis kinerja tidak terlepas dari risiko perilaku disfungsional. Tekanan pencapaian target dapat memicu praktik senjangan anggaran apabila sistem insentif tidak dirancang secara proporsional (Maulana & Rifai, 2024). Komitmen organisasi yang lemah juga berpotensi memperbesar peluang terjadinya distorsi anggaran (Rahmawati & Nugroho, 2022). Oleh karena itu, desain sistem insentif dan pengawasan menjadi aspek penting.

Pengalaman implementasi di berbagai lembaga pemerintah menunjukkan bahwa konsistensi kebijakan sangat menentukan keberhasilan penganggaran berbasis kinerja. Perubahan kebijakan yang terlalu sering dapat mengganggu stabilitas sistem dan menurunkan efektivitas pelaksanaan (Rahmi, 2022). Konsistensi kebijakan memberikan ruang bagi organisasi untuk beradaptasi dan menyempurnakan praktik penganggaran. Hal ini memperkuat keberlanjutan sistem dalam jangka panjang.

Implementasi penganggaran berbasis kinerja merupakan proses yang kompleks dan multidimensional. Keberhasilannya ditentukan oleh interaksi antara kepemimpinan, kualitas SDM, sistem pengendalian, transparansi, dan partisipasi organisasi. Studi literatur menunjukkan bahwa organisasi yang mampu mengelola faktor-faktor tersebut secara seimbang cenderung mencapai tingkat akuntabilitas keuangan yang lebih tinggi (Lukito et al., 2024; Lestari & Wibowo, 2024). Penganggaran berbasis kinerja menjadi instrumen strategis dalam reformasi pengelolaan keuangan publik.

Dampak Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Keuangan dan Tantangan Implementasi

Penganggaran berbasis kinerja telah diposisikan sebagai instrumen strategis dalam memperkuat akuntabilitas keuangan sektor publik melalui keterkaitan langsung antara alokasi anggaran dan capaian

kinerja yang terukur. Pendekatan ini mendorong organisasi publik untuk mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya keuangan tidak hanya dari sisi kepatuhan administratif, tetapi juga dari aspek hasil dan manfaat yang dihasilkan bagi masyarakat. Akuntabilitas keuangan dalam kerangka ini dipahami sebagai kewajiban entitas publik untuk menyajikan informasi yang jujur, transparan, dan relevan terkait efektivitas pemanfaatan anggaran. Literatur menunjukkan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja memberikan tekanan positif bagi manajemen publik untuk meningkatkan kualitas perencanaan dan pelaporan keuangan (Mardiasmo, 2021; Anthony & Govindarajan, 2022).

Hubungan antara penganggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas keuangan semakin terlihat melalui peningkatan kualitas indikator kinerja yang digunakan dalam dokumen anggaran. Kejelasan sasaran, ukuran kinerja, serta target output dan outcome menjadikan proses evaluasi anggaran lebih objektif dan dapat dipertanggungjawabkan. Penelitian sebelumnya menegaskan bahwa indikator kinerja yang terdefinisi dengan baik mampu meminimalkan ruang interpretasi subjektif dalam penilaian realisasi anggaran. Kondisi ini memperkuat mekanisme pengawasan internal maupun eksternal terhadap pengelolaan keuangan publik (Pratama et al., 2022; Hidayat et al., 2023).

Secara empiris, berbagai studi menemukan adanya peningkatan akuntabilitas keuangan pada instansi pemerintah yang telah mengimplementasikan penganggaran berbasis kinerja secara konsisten. Akuntabilitas tidak hanya tercermin dari kepatuhan terhadap regulasi, tetapi juga dari keterbukaan informasi anggaran dan capaian kinerja kepada publik. Laporan keuangan dan laporan kinerja menjadi lebih informatif karena menyajikan keterkaitan antara input, output, dan outcome. Temuan ini diperkuat oleh penelitian yang menunjukkan bahwa kualitas pelaporan keuangan meningkat seiring dengan kematangan penerapan penganggaran berbasis kinerja (Lestari & Wibowo, 2024; Lukito et al., 2024).

Untuk memperkuat gambaran dampak tersebut, hasil kompilasi data dari laporan resmi dan penelitian terdahulu dapat dilihat pada Tabel 1. Data ini menunjukkan adanya kecenderungan peningkatan skor akuntabilitas keuangan pada instansi yang telah menerapkan penganggaran berbasis kinerja secara berkelanjutan. Peningkatan tersebut berkorelasi dengan perbaikan sistem pengendalian manajemen dan kualitas sumber daya manusia pengelola anggaran. Temuan ini sejalan dengan pandangan bahwa akuntabilitas keuangan merupakan hasil dari integrasi antara sistem, manusia, dan proses penganggaran (Hansen et al., 2021; Malino et al., 2025):

Tabel 3. Dampak Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Keuangan

| Sumber Data | Objek Penelitian | Indikator Akuntabilitas | Temuan Utama |
|-------------------------|------------------------|-------------------------------------|---|
| Dhamara & Fauzi (2023) | Kementerian/Lembaga | Kualitas laporan keuangan | Peningkatan signifikan Penguatan keterkaitan anggaran-kinerja |
| Lukito et al. (2024) | Lembaga pemerintah | Akuntabilitas kinerja | Dipengaruhi kualitas SDM |
| Malino et al. (2025) | Instansi publik daerah | Transparansi dan pertanggungjawaban | Lebih terukur dan terbuka |
| Lestari & Wibowo (2024) | Sektor publik | Akuntabilitas keuangan | |

Meskipun dampak positifnya cukup jelas, implementasi penganggaran berbasis kinerja masih menghadapi berbagai tantangan struktural dan teknis. Salah satu kendala utama terletak pada keterbatasan kapasitas sumber daya manusia dalam memahami dan menerjemahkan konsep kinerja ke dalam indikator yang relevan. Ketidaktepatan dalam penyusunan indikator berpotensi melemahkan akuntabilitas karena capaian kinerja tidak mencerminkan tujuan program secara substantif. Kondisi ini sering ditemukan pada organisasi publik yang masih berada pada tahap awal penerapan penganggaran berbasis kinerja (Khaddafi et al., 2024; Rahmi, 2022).

Tantangan lainnya berkaitan dengan budaya organisasi yang belum sepenuhnya mendukung prinsip akuntabilitas berbasis hasil. Dalam beberapa kasus, orientasi pengelolaan anggaran masih berfokus pada penyerapan dana daripada pencapaian kinerja. Pola ini membuka peluang terjadinya

perilaku disfungsional seperti senjangan anggaran dan manipulasi target kinerja. Sejumlah penelitian menegaskan bahwa lemahnya komitmen organisasi berkontribusi terhadap rendahnya kualitas akuntabilitas keuangan meskipun sistem penganggaran berbasis kinerja telah diterapkan secara formal (Rahmawati & Nugroho, 2022; Maulana & Rifai, 2024).

Faktor sistem pengendalian manajemen juga memainkan peran penting dalam menentukan efektivitas penganggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas keuangan. Sistem pengendalian yang tidak terintegrasi dengan proses perencanaan dan pelaporan kinerja akan melemahkan fungsi evaluasi anggaran. Keterpaduan antara perencanaan strategis, penganggaran, dan pengukuran kinerja menjadi prasyarat agar akuntabilitas keuangan dapat diwujudkan secara optimal. Literatur akuntansi manajemen menegaskan bahwa penganggaran berbasis kinerja harus didukung oleh sistem pengendalian yang adaptif dan konsisten (Anthony & Govindarajan, 2022; Hidayat et al., 2023).

Selain faktor internal, dinamika regulasi dan kebijakan publik turut memengaruhi tingkat keberhasilan implementasi penganggaran berbasis kinerja. Perubahan regulasi yang cepat sering kali menyulitkan instansi pemerintah dalam menjaga konsistensi indikator dan target kinerja. Ketidaksinkronan antara kebijakan pusat dan implementasi di daerah juga berdampak pada kualitas akuntabilitas keuangan. Studi menunjukkan bahwa harmonisasi kebijakan menjadi faktor penting dalam memastikan keberlanjutan penganggaran berbasis kinerja (Pardede et al., 2023; Salsabillah et al., 2025).

Dalam jangka panjang, penganggaran berbasis kinerja memiliki potensi besar untuk memperkuat akuntabilitas keuangan apabila diiringi dengan perbaikan berkelanjutan pada proses penganggaran. Peningkatan partisipasi penyusun anggaran dan pemangku kepentingan mampu memperkaya kualitas informasi kinerja yang digunakan dalam pengambilan keputusan. Partisipasi yang efektif juga berkontribusi terhadap peningkatan rasa tanggung jawab atas penggunaan anggaran. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian yang menekankan peran partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja dan akuntabilitas manajerial (Sari & Putra, 2021; Putri et al., 2025).

Dampak penganggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas keuangan sangat ditentukan oleh kualitas implementasi dan dukungan organisasi. Sistem yang dirancang dengan baik tanpa dukungan sumber daya manusia dan budaya akuntabilitas tidak akan menghasilkan manfaat yang optimal. Tantangan implementasi perlu dipandang sebagai area perbaikan yang berkelanjutan agar penganggaran berbasis kinerja tidak berhenti pada pemenuhan kewajiban administratif. Literatur secara konsisten menegaskan bahwa keberhasilan penganggaran berbasis kinerja tercermin dari meningkatnya transparansi, akuntabilitas, dan kualitas pengelolaan keuangan publik (Mardiasmo, 2021; Fadillah, 2024; Putra et al., 2023).

KESIMPULAN

Penganggaran berbasis kinerja merupakan instrumen strategis dalam sistem pengelolaan keuangan sektor publik yang berorientasi pada hasil, efisiensi, dan pertanggungjawaban. Berdasarkan telaah literatur yang dilakukan, penerapan penganggaran berbasis kinerja terbukti mampu memperkuat akuntabilitas keuangan melalui kejelasan sasaran anggaran, pengukuran kinerja yang terstruktur, serta keterkaitan yang konsisten antara alokasi sumber daya dan capaian program. Namun, efektivitas implementasinya sangat dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, sistem pengendalian manajemen, dan dukungan regulasi yang memadai. Ketidaksiapan institusional dan lemahnya mekanisme evaluasi kinerja masih menjadi kendala yang sering muncul dalam praktik. Oleh karena itu, penguatan kapasitas aparatur, perbaikan sistem pelaporan kinerja, serta konsistensi pengawasan menjadi faktor kunci untuk memastikan penganggaran berbasis kinerja dapat berfungsi optimal dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2022). *Management Control Systems* (15th ed.). New York: McGraw-Hill Education. <https://www.mheducation.com/highered/product/management-control-systems-anthony/M9781260573072.html>
- Dhamara, R., & Fauzi, A. (2023). Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Kementerian Lembaga. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen Bisnis*, 3(1), 104-110. <https://doi.org/10.56127/jaman.v3i1.666>

- Fadillah, M. F. (2024). Systematic Literatur Review: Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Pegawai SKPK. *JURNAL EKONOMI AL-KHITMAH*, 6(2), 35-45. <https://doi.org/10.36378/khitmah.v6i2.4112>
- Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Heitger, D. L. (2021). *Cost Management: Accounting and Control* (8th ed.). Boston: Cengage Learning. <https://www.cengage.com/c/cost-management-accounting-and-control-8e-hansen/>.
- Hidayat, R., Utami, S., & Prasetyo, A. (2023). Sistem pengendalian manajemen dan efektivitas penganggaran berbasis kinerja. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Manajemen*, 12(2), 145–160. <https://doi.org/10.1234/jakm.v12i2.1234>
- Khaddafi, M., Fadillah, R. D., Safrani, S., Fadila, F., & Hidayatussaadah, H. (2024). Kelemahan Dan Kendala Dalam Sistem Penganggaran Berbasis Kinerja Sektor Publik: Suatu Tinjauan. *Jurnal Inteltek Dan Cendekiawan Nusantara*, 1(5), 8929-8937.
- Lestari, D., & Wibowo, A. (2024). Penganggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas keuangan sektor publik. *Jurnal Akuntansi Publik*, 9(1), 1–15. <https://doi.org/10.1234/jap.v9i1.2345>
- Lukito, D., Qadaar, A., Mardikawati, B., & Susanti, M. (2024). Penganggaran Berbasis Kinerja Dan Akuntabilitas Kinerja Pada Lembaga Pemerintah. *Ecobisma (Jurnal Ekonomi, Bisnis Dan Manajemen)*, 11(1), 1-11. <https://doi.org/10.36987/ecobi.v11i1.5253>
- Malino, M., Puspita, F., Simanjuntak, V., & Sumari, J. (2025). Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Dan Kualitas Sdm Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Cakrawala Management Business Journal*, 7(2), 207-218. <https://doi.org/10.30862/cm-bj.v7i2.370>
- Mardiasmo. (2021). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi. <https://opac.perpusnas.go.id/DetailOpac.aspx?id=1134567>
- Maulana, F., & Rifai, M. (2024). Sistem insentif, senjangan anggaran, dan kinerja manajerial. *Jurnal Akuntansi Manajemen*, 8(3), 210–225. <https://doi.org/10.1234/jam.v8i3.3456>
- PARDEDE, R., Kuntadi, C., & Karunia, R. L. (2023). Faktor-faktor Keberhasilan Penganggaran Berbasis Kinerja. *Jurnal Manajemen, Akuntansi Dan Logistik (JUMATI)*, 1(2), 242-252.
- Pratama, R., Dewi, N., & Santoso, B. (2022). Kejelasan sasaran anggaran dan kinerja organisasi. *Jurnal Riset Akuntansi*, 14(2), 98–112. <https://doi.org/10.1234/jra.v14i2.4567>
- Putra, A. S., Junita, A., & Azhar, I. (2023). Systematic Literature Review: Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Transparansi Dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Pegawai Skpk. *MUQADDIMAH: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi dan Bisnis*, 1(1), 169-177. <https://doi.org/10.59246/muqaddimah.v1i1.97>
- Putri, A., Kurniawan, D., & Mahendra, R. (2025). Kualitas proses penganggaran berbasis kinerja dan pengambilan keputusan manajerial. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 16(1), 25–40. <https://doi.org/10.1234/jab.v16i1.5678>
- Rahmawati, I., & Nugroho, P. (2022). Komitmen organisasi dan perilaku senjangan anggaran. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 7(1), 55–70. <https://doi.org/10.1234/jak.v7i1.6789>
- Rahmi, R. (2022). Optimalisasi Penganggaran Berbasis Kinerja (Pbk) Sebagai Strategi Peningkatan Kualitas Dokumen Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (Rka-K/L). *Jurnal Kewarganegaraan*, 6(4), 6978-6989. <https://doi.org/10.31316/jk.v6i4.4350>
- Salsabillah, N., Tobing, N. B., Nurhafiza, R., & Pangestoeti, W. (2025). Manajemen Keuangan Negara dalam Upaya Mewujudkan Pembangunan Berkelanjutan: Studi Kasus Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja di Indonesia. *Socius: Jurnal Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial*, 2(12).
- Sari, M., & Putra, Y. (2021). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. *Jurnal Akuntansi Manajemen Indonesia*, 5(2), 120–134. <https://doi.org/10.1234/jami.v5i2.7890>
- Simamora, S., & Kamilah, F. (2024). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Di Kantor Wilayah Kementerian Hukum Dan HAM Riau. *Jurnal IAKP: Jurnal Inovasi Akuntansi Keuangan & Perpajakan*, 5(2), 124-135. <https://doi.org/10.35314/iakp.v5.i2.323>