

Penjelasan Teoritik Hubungan Pengukuran Kinerja dan Akuntabilitas

Asropi
Dosen Politeknik STIA LAN Jakarta

Abstract

In Indonesian governance practices, the concept of performance measurement is not separated from the narrative of the performance accountability system of government agencies (SAKIP). However, theoretical explanations about the relationship between the two are not widely discussed in literature. The purpose of this study is to provide a theoretical explanation of the relationship between performance measurement and accountability. All information in this study comes from the literature related to performance and accountability measurements. The study results show that theoretically, the relationship between performance measurement and accountability is distinguished in two ways. The theoretical explanation covers the relationship between the application of performance measurement with internal accountability and the relationship between the application of performance measurement with external accountability. In this case, the application of performance measurement affects internal accountability but does not affect external accountability.

Abstrak

Dalam praktek penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia, konsep pengukuran kinerja tidak dipisahkan dari narasi penerapan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP). Namun demikian, penjelasan teoritis tentang hubungan keduanya tidak banyak dibahas dalam literatur. Tujuan kajian ini adalah untuk memberikan penjelasan teoritik tentang hubungan pengukuran kinerja dan akuntabilitas. Seluruh informasi yang digunakan dalam kajian ini bersumber dari literatur terkait pengukuran kinerja dan akuntabilitas. Hasil studi menunjukkan bahwa hubungan antara pengukuran kinerja dan akuntabilitas dibedakan dalam dua hal. Penjelasan teoritik dimaksud meliputi hubungan antara penerapan pengukuran kinerja dengan akuntabilitas internal dan hubungan antara penerapan pengukuran kinerja dengan akuntabilitas eksternal. Dalam hal ini, penerapan pengukuran kinerja mempengaruhi akuntabilitas internal tetapi tidak memberikan pengaruh kepada akuntabilitas eksternal.

PENDAHULUAN

Dalam praktek penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia, penyebutan konsep pengukuran kinerja tidak dipisahkan dari narasi penerapan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP). Meskipun, sesungguhnya konsep pengukuran kinerja ini adalah entitas yang dapat dipisahkan dari konsep SAKIP. Kelekatan antara konsep pengukuran kinerja dan SAKIP ini dikarenakan fokus pengembangan SAKIP pada beberapa tahun terakhir lebih pada pengaturan tentang pengukuran kinerja.

Dalam kenyataannya, pengembangan sistem pengukuran kinerja untuk kepentingan akuntabilitas juga telah dilakukan oleh banyak negara. Pada negara-negara tersebut, pengukuran kinerja ditempatkan sebagai alat utama untuk penerapan akuntabilitas di negara masing-masing (Dollery & Manley, 2007; Pollit & Bouckaert, 2000). Dalam hal ini, hasil yang diperoleh dari sistem pengukuran kinerja merupakan bahan informasi yang digunakan untuk kepentingan monitoring maupun untuk disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan kinerja instansi (Dolley & Manley, 2007).

Meskipun praktek penerapan pengukuran kinerja untuk kepentingan akuntabilitas telah secara masif pada banyak negara, namun penjelasan teoritis tentang hubungan keduanya tidak banyak dibahas dalam literatur. Penerapan pengukuran kinerja untuk kepentingan akuntabilitas –sebagaimana halnya di Indonesia, lebih didasarkan pada asumsi bahwa hubungan akuntabilitas dan pengukuran kinerja bersifat fungsional. Dalam

hal ini, terdapat keyakinan pada para pengambil kebijakan, bahwa kualitas pengukuran kinerja sangat mempengaruhi kualitas akuntabilitas. Dalam perspektif yang demikian, perbaikan pada pengukuran kinerja dipandang akan secara otomatis meningkatkan mutu praktek akuntabilitas.

Berdasarkan realitas diatas, maka penjelasan teoritik tentang hubungan pengukuran kinerja dan akuntabilitas sangat penting untuk dikenali dan dikembangkan secara lebih mendalam. Pengenalan secara teoritik ini penting bagi para pengambil keputusan, karena untuk menghindari perumusan kebijakan yang didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang keliru. Sementara itu, bagi para ilmuwan, pengenalan teoritik ini penting sebagai basis pengembangan teori terkait akuntabilitas dan pengukuran kinerja.

Selanjutnya, dalam tulisan ini diuraikan penjelasan tentang hubungan pengukuran kinerja dan akuntabilitas berdasarkan pendekatan teoritis. Seluruh informasi yang digunakan untuk merangkai penjelasan ini bersumber dari hasil studi atas literatur terkait pengukuran kinerja dan akuntabilitas. Adapun sistematika penulisan meliputi pendahuluan, konsep pengukuran kinerja, konsep akuntabilitas, hubungan pengukuran kinerja dan akuntabilitas, dan penutup.

KONSEP PENGUKURAN KINERJA

Dalam *Beyond Machiavelli: Policy Analysis Comes of Age*, Beryl Radin (2000) mengungkapkan: "if there is a single theme that characterizes the public sector in the 1990s, it is the demand for performance" (Heinrich, 2007, p.24). Menanggapi tuntutan kinerja tersebut, pelbagai negara di dunia kemudian menjadikan pengukuran kinerja sebagai salah satu unsur penting dalam reformasi manajemen publik negara-negara tersebut (Pollitt & Bouckaert, 2000). Arah reformasi ini, bukan hanya ditujukan untuk terwujudnya pemerintahan yang lebih efisien, efektif, dan responsif, lebih dari itu adalah pemerintahan yang lebih berorientasi pada hasil (Heinrich, 2007; Pollitt & Bouckaert, 2000).

Fenomena reformasi yang terjadi di tahun 1990 an tersebut, sebenarnya merupakan proses ikutan dari reformasi yang terjadi di awal tahun 1980 an. Pada masa 1980 an, terjadi perubahan besar dalam manajemen pemerintahan yang disebabkan oleh adopsi praktek-praktek dan prinsip-prinsip sektor bisnis kedalam sektor publik (Adcroft & Willis, 2005). Dasar terjadinya reformasi tersebut adalah berkembangnya keidakpuasan publik terhadap kinerja lembaga publik pada masa itu (Osborne & Gaebler, 1992). Salah satu dokumen penting yang dapat menunjukkan kondisi sektor publik pada masa tersebut adalah dokumen yang dikeluarkan oleh *the Audit Comission* terkait dengan kinerja otoritas lokal di Inggris. Menurut *the Audit Comission*, rendahnya kinerja sektor publik disebabkan oleh karakter manajemen publik yang buruk. Sebagai solusinya, *the Audit Comission* kemudian mengajukan perubahan manajemen sektor publik melalui penerapan *compulsory competitive tendering*, *quasi-competition*, dan perilaku organisasi publik yang lebih strategis, seperti "*corporate culture*" dan "*share culture*" (Adcroft & Willis, 2005).

Peran pengukuran kinerja pada masa reformasi sektor publik di tahun 1980 an tersebut sangat penting, karena pengukuran kinerja difungsikan untuk mengungkapkan hasil yang dicapai lembaga-lembaga publik. Informasi tentang hasil tersebut kemudian dimanfaatkan untuk kepentingan perbaikan kinerja lembaga publik. Dalam perkembangan kemudian, penggunaan pengukuran kinerja berorientasi hasil ini semakin meluas (Pulakos, 2009). Pada masa sekarang ini, pengukuran kinerja berorientasi hasil telah diterapkan negara-negara di dunia. Demikian pula, pengukuran kinerja bukan saja

digunakan untuk kepentingan perbaikan kinerja lembaga publik, juga untuk kepentingan akuntabilitas publik (*public accountability*) (Pollit & Bouckaert, 2000).

Pengukuran kinerja, dengan demikian bukan gagasan baru bagi sektor publik. Dengan memperhatikan reformasi sektor publik di tahun 1980 an, hal yang relatif baru dalam pengukuran kinerja sektor publik sebenarnya adalah adanya praktek-praktek dan prinsip-prinsip yang pada mulanya diterapkan di sektor bisnis (Adcroft & Willis, 2005). Sementara itu, hasil penelusuran terhadap pelbagai literatur terkait pengukuran kinerja, menunjukkan bahwa konsep pengukuran kinerja di sektor publik sebenarnya sudah ada sejak tahun 1800 an, ketika para ahli pada saat itu menyerukan diterapkannya manajemen pemerintahan yang rasional dan efisien seperti sektor bisnis (Poister, 2003). Pandangan ini mengemuka terutama setelah dipublikasikannya tulisan Woodrow Wilson (1887), yang mengusulkan pendekatan yang lebih “*scientific*” dan “*business-like*” pada administrasi, yang kemudian dikembangkan lagi oleh para penganut gerakan “*scientific management*” di awal 1900 an (Heinrich, 2007, pp. 25). Namun demikian, penerapan pengukuran kinerja secara luas di pemerintahan baru pada masa Perang Dunia I (1914-1918). Pada masa tersebut, departemen pertahanan menggunakan pengukuran kinerja untuk mengukur kemampuan para tentara (Poister, 2003; Pulakos, 2009).

Pada tahun 1930 an, ilmuwan “*administrative management*”, seperti Gulick dan Urwick (1937) mengalihkan diskusi publik dari desain tingkat mikro tentang tugas dan prosedur ke topik yang lebih luas yaitu tentang struktur sistem administrasi. Tulisan *administrative management* ini kemudian banyak mempengaruhi penyelenggara pemerintahan, sehingga para penyelenggara pemerintahan tersebut kemudian mengalihkan efisiensi pada struktur pemerintahan. Pada masa tersebut, kegiatan pengukuran kinerja adalah pada pengukuran *input*, *output*, dan akuntabilitas keuangan departemen (Heinrich, 2007, pp.26).

Setelah masa *administrative science*, penggunaan pengukuran kinerja di sektor publik makin meluas, terutama ketika administrasi Johnson dan Nixon menerapkan *planning-programming-budgetting system* (PPBS) dan *Management by Objective* (MBO) (Poister, 2003; Nyhan & Marlowe, 1995). Bahkan, ketika PPBS ini tidak lagi diterapkan, menurut Mowitz (1970), Schick (1971), dan Howard (1973), beberapa lembaga publik di Amerika Serikat tetap menerapkan pengukuran kinerja yang dikaitkan dengan proses penganggaran (Poister, 2003, pp. 4-5). Seiring dengan semakin banyaknya lembaga publik yang menggunakan pengukuran kinerja yang dikaitkan dengan sistem penganggaran ini, pengukuran kinerja juga mulai banyak digunakan lembaga publik untuk evaluasi program. Pada tahun 1970 an, lembaga-lembaga publik menggunakan pengukuran dalam rangka mengevaluasi efektivitas program sosial yang baru diluncurkan. Menurut Poister (2003), perkembangan evaluasi program tersebut telah mendorong lembaga publik untuk melakukan monitoring dan pengukuran kinerja program dalam rentang waktu tertentu.

Sampai dengan tahun 1980 an, pengukuran kinerja telah digunakan lembaga pemerintah untuk berbagai kepentingan. Namun demikian, manfaat dari pengukuran kinerja justru dipertanyakan, terutama kontribusinya terhadap pengambilan keputusan. Pada masa tersebut, aktivitas pengukuran kinerja banyak dilakukan tetapi kurang memberikan nilai tambah bagi perbaikan manajemen. Sebagai akibatnya, banyak lembaga publik yang terkena sindrom DRIP –*data rich but information poor*- dan kemudian lembaga publik berkesimpulan bahwa waktu dan upaya yang diinvestasikan untuk pengukuran kinerja telah menjadi sia-sia (Poister, 2003).

Kurang bermanfaatnya pengukuran kinerja di tahun 1980 an tersebut, pada dasarnya tidak dapat dipisahkan dari kinerja sektor publik yang rendah pada saat itu (Heinrich,

2007; Osborne & Gaebler, 1992). Banyak pihak yang meyakini bahwa kelemahan manajemen sektor publik tersebut disebabkan karena karakter yang melekat pada sektor publik itu sendiri. Hal ini yang kemudian menjadi dasar dorongan reformasi sektor publik, melalui injeksi praktek-praktek dan prinsip-prinsip sektor bisnis kedalam sektor publik - proses yang kemudian dikenal sebagai gerakan *new public management* (NPM) (Osborne & Gaebler, 1992). Menurut Heinrich (2007), salah satu aspek penting dari reformasi tersebut adalah pengukuran kinerja yang diarahkan untuk mendukung penerapan manajemen sektor publik yang berorientasi hasil.

Penggunaan pengukuran kinerja yang ditujukan untuk mengungkap hasil ini terus berlanjut hingga sekarang, bahkan semakin intensif, ekstensif, dan eksternal (Pollitt & Bouckaert, 2000). Hal ini juga seiring dengan semakin diterimanya konsep NPM oleh banyak negara. Namun demikian, konsep pengukuran kinerja untuk sektor publik ini masih mengalami perbaikan dan pencarian bentuk yang sesuai untuk sektor publik. Adapun sistem pengukuran kinerja yang sekarang ada, bagi Nyhan (1995) dinilai masih pada tahap *embryonic*, sebagai bentuk yang masih sangat muda dan belum mapan.

1. Definisi Pengukuran Kinerja

Dalam literatur, penggunaan istilah pengukuran kinerja sering tumpang tindih dengan manajemen kinerja (Radnor & McGuire, 2004). Kedua istilah tersebut digunakan bergantian seolah memiliki pengertian yang sama. Namun demikian, dalam tulisan ini pengukuran kinerja dibedakan dari manajemen kinerja. Sebagaimana diungkapkan oleh Verweire & Van den Berghe (2004, 6-7):

Performance measurement should provide the data that will be collected, analyzed, reported and, ultimately, used to make sound business decisions. As such, performance measurement is a process of monitoring and reporting on how well someone or something is doing.... Then, the purpose of performance management is to achieve organizational effectiveness and 'to get better results'. Important aspects of performance management are setting performance goals, developing strategies, and translating them into concrete guidelines for action (i.e., making the strategies operational). Performance management is also about creating commitment and motivation to realize the proposed goals. Communication plays an important role in this process. All this goes to say that performance management is much more than merely measuring performance

Dengan demikian, pengukuran kinerja dapat dimaknai sebagai kegiatan dalam mengukur kinerja (*the act of measuring the performance*). Kegiatan dalam pengukuran kinerja ini bersifat teknis, sebagaimana dinyatakan oleh Verweire & Van den Berghe (2004), mencakup kegiatan pengumpulan, analisa dan pelaporan data. Dalam pengelolaan data tersebut, pengukuran kinerja juga tidak dapat dipisahkan dari proses pendefinisian, monitoring, dan penggunaan indikator kinerja organisasi dan program (Poister, 2003).

2. Manfaat Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja telah diterapkan di pelbagai negara untuk tujuan-tujuan yang beragam. Hal ini menunjukkan bahwa pengukuran kinerja merupakan aspek yang sangat penting, khususnya dalam pelaksanaan fungsi lembaga publik. Dalam literatur manajemen, juga ditemukan banyak peribahasa yang mencerminkan arti penting pengukuran kinerja, antara lain adalah : “*you get what you measure*”, “*if you can't measure it, you can't manage it*” (Cokins, 2004, 4), “*what gets measured gets done*”

(Osborne & Geabler, 1992, 146), dan “*you can’t manage anything unless you measure it*” (Marr, 2006, 98).

Nilai penting pengukuran kinerja, terutama terletak pada perannya menyediakan informasi bagi pengambilan keputusan. Informasi hasil pengukuran tersebut dapat digunakan untuk pelbagai kepentingan, yang menurut Neely (1998), diantaranya adalah untuk mengetahui dan mengkomunikasikan posisi kinerja organisasi. Dalam hal ini, pengukuran digunakan untuk mengetahui posisi kinerja organisasi pada saat pengukuran tersebut dilakukan. Informasi posisi ini sangat penting dan merupakan dasar bagi organisasi dalam merancang strategi kinerja kedepan, baik untuk perbaikan kinerja maupun untuk peningkatan kinerja (Armstrong, 2000). Demikian pula, informasi tersebut dapat sekaligus digunakan sebagai bahan untuk kepentingan pertanggungjawaban kepada publik (Neely, 1998; Boaz & Nutley, 2003).

Kedua manfaat pengukuran sebagaimana diungkapkan oleh Neely (1998) tersebut, adalah manfaat yang dipandang oleh banyak ahli sebagai manfaat yang sangat mendasar bagi organisasi (Poister, 2003; Stenzel & Stenzel, 2003; Cokins, 2004, Smither & London, 2009). Manfaat pertama –mengetahui posisi kinerja organisasi, berhubungan dengan kepentingan perbaikan kinerja organisasi. Tanpa adanya pengukuran kinerja, sangat sulit bagi organisasi untuk dapat memutuskan pelbagai kebijakan yang berhubungan dengan upaya pencapaian hasil dan peningkatan kinerja organisasi secara keseluruhan. Dengan demikian, peran pengukuran kinerja dalam hal ini adalah sebagai alat organisasi untuk lebih maju dan meraih sukses, sebagaimana dinyatakan oleh Osborne & Gaebler (1992, 147), “*if you don’t measure results, you can’t tell success from failure*”.

Dalam kaitan dengan perbaikan kinerja tersebut, beberapa ahli menguraikan secara lebih rinci tentang manfaat pengukuran kinerja. Meyer (2002) menyebutkan bahwa pengukuran kinerja dimanfaatkan untuk kepentingan organisasi melihat ke belakang (*look back*), melihat kedepan (*look ahead*), kompensasi (*compensate*), motivasi (*motivate*), *roll up*, pengaliran (*cascade down*) strategi, dan untuk memperbandingkan (*compare*). Sedangkan Marr (2006) menyebutkan manfaat pengukuran kinerja untuk pengendalian perilaku orang-orang (*controlling people’s behaviour*) dan pengambilan keputusan strategis dan pembelajaran organisasi (*strategic decision-making and organizational learning*). Dalam hal pengukuran kinerja untuk pengendalian perilaku, pengukuran kinerja digunakan untuk memotivasi orang-orang dan mengubah perilaku orang-orang tersebut agar fokus pada perbaikan kinerja (Poister, 2003). Pengukuran kinerja digunakan untuk menghitung nilai kompensasi (*the value of compensation*) atas pemenuhan standar kinerja. Sementara, dalam kaitan dengan pengambilan strategis dan pembelajaran organisasi, pengukuran kinerja digunakan untuk menginformasikan keputusan manajemen dan mengembangkan pembelajaran dan perbaikan yang berkelanjutan (Marr, 2006).

Manfaat kedua –mengkomunikasikan posisi kinerja, berhubungan dengan penyampaian informasi kinerja organisasi kepada para pemangku kepentingan (*stakeholder*) (Marr, 2006). Dalam hal ini, informasi hasil pengukuran kinerja disampaikan kepada para pemangku kepentingan secara obyektif dan transparan, sehingga para pemangku kepentingan tersebut dapat memberikan penilaian para pemangku kepentingan terhadap kinerja organisasi. Pengukuran kinerja dengan demikian digunakan untuk mewujudkan dan meningkatkan akuntabilitas organisasi (Bouckaert & van Dooren, 2003; Behn, 2003; Poister, 2003).

Dalam hubungan dengan akuntabilitas ini, pengukuran kinerja digunakan terutama dalam pengungkapan tiga aspek pokok dalam praktek akuntabilitas, meliputi penggunaan

anggaran dan kesesuaiannya dengan prosedur, efisiensi penggunaan sumber daya, dan hasil yang dicapai organisasi publik dengan adanya pembelajaran sumber daya tersebut (Flynn, 2007). Menurut Flynn (2007), dalam kegiatan sektor publik, pengukuran tentang pembelanjaan anggaran yang menunjukkan ‘seberapa banyak’ dan ‘pada apa’ sumber daya digunakan menggunakan teknik akuntansi. Sedangkan untuk mengetahui tingkat efisiensi penggunaan sumber daya, pengukuran kinerja dilakukan dengan cara membandingkan *output* kebijakan terhadap sumber daya yang digunakan. Adapun untuk mengungkap hasil nyata yang telah dicapai lembaga publik, pengukuran dapat dilakukan melalui *survey*, pengamatan langsung atau wawancara terhadap masyarakat pengguna pelayanan publik.

Selain pelbagai pandangan para ahli yang telah diuraikan diatas tentang manfaat pengukuran kinerja, masih banyak lagi para ahli yang memberikan pendapatnya terkait manfaat pengukuran kinerja. Dari pelbagai ahli tersebut terdapat kesamaan dan perbedaan dalam pandangan, sebagaimana ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 2.3. Manfaat Pengukuran Kinerja

Wholey & Hatry (1992)	Dollery & Manley (2007)	Osborne & Plastrik (2000)	Kravchuk & Schack (1996)	Poister (2003)
<ul style="list-style-type: none"> • Budget formulation & resource allocation • Employee motivation • Performance contracting • Improving government services • Improving communication between citizen and government 	<ul style="list-style-type: none"> • Monitoring • Controlling • Improving productivity as well as quality • Present “snapshot” performance to organization-al stakeholder 	<ul style="list-style-type: none"> • Hold organization accountable • Introduce consequences for performance • Improve performance 	<ul style="list-style-type: none"> • Planning • Evaluation • Organizational learning • Driving improve-ment efforts • Decision making • Resources allocation • Control • Facilitating the devolution of authority to lower level of the hierarchy • Promote accountability 	<ul style="list-style-type: none"> • Monitoring & reporting • Strategic planning • Budgeting & financial management • Program management • Program evaluation • Performance management • Quality improve-ment • Process improve-ment • Contract management • External benchmark-ing • Communicatio n with the public

3. Pendekatan dan Model Pengukuran Kinerja

Terdapat banyak model pengukuan kinerja yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja organisasi. Kaplan & Norton (1992), misalnya, telah mempopulerkan konsep *Balanced Scorecard* (BSC) yang sekarang ini telah banyak digunakan organisasi di sektor publik maupun sektor bisnis (Taticchi, Tonelli, & Cagnazzo, 2010). Mikel Harry & Bill Smith juga telah mengembangkan model pengukuran yang disebut dengan *Six Sigma* (Spitzer, 2007). Selain BSC dan *Six Sigma* tersebut, model-model pengukuran kinerja adalah sebagaimana telah diidentifikasi Armstrong (2006) meliputi: *the European Foundation for Quality Management* (EFQM), *Economic Value Added* (EVA), dan

traditional financial ratios. Sedangkan Taticchi, Tonelli, & Cagnazzo (2010), dalam tulisannya “*Performance measurement and management: A literature review and research agenda*” menyebutkan 24 jenis model pengukuran kinerja, yang meliputi: *The Strategic Measurement Analysis and Reporting Technique, The Supportive Performance Measures, The Results and Determinants Framework, The Balanced Scorecard, The Service Profit Chain, The Integrated Performance Measurement System, The Comparative Business Scorecard, The Integrated Performance Measurement Framework, The Dynamic Performance Measurement System, The Performance Prism, The Economic Value Added Model, The Performance Measurement Questionnaire, The Return on Quality, The Cambridge Performance Measurement Framework, The Consistent Performance Measurement System, The Action Profit Linkage Model, The Performance Planning Value Chain, The Capability Economic Value of Intangible and Tangible Assets Model, The Performance, Development and Growth Benchmarking System, The Unused Capacity Decomposition Framework, The Activity-based Costing, The Customer Value Analysis, The European Foundation for Quality Management Model, dan The Manufacturing System Design Decomposition*.

Pelbagai model tersebut pada dasarnya dapat dipilahkan kedalam dua pendekatan, yaitu model pengukuran kinerja yang ditujukan untuk kepentingan tertentu (*Models to face specific issues*) dan model pengukuran kinerja yang menggunakan kerangka kerja terintegrasi (*integrated framework*) (Taticchi, Tonelli, & Cagnazzo, 2010). Pada model pengukuran kinerja untuk kepentingan tertentu, aspek yang digunakan untuk pengukuran kinerja hanya aspek tertentu saja, sesuai kebutuhan pengukuran. Sebagai contoh, model *economic value added* dan *tradisional financial ratios* hanya menggunakan ukuran keuangan saja untuk pengukuran kinerja suatu organisasi (Armstrong, 2006). Dalam bentuknya yang tradisional, pendekatan ini melihat kinerja organisasi hanya dari kemampuannya dalam membelanjakan anggaran yang sudah dialokasikan. Sebagai akibatnya, pengukuran kinerja model tradisional ini tidak banyak memberikan informasi penting bagi pengambil keputusan

Sedangkan pada model pengukuran yang menggunakan kerangka kerja terintegrasi, digunakan dimensi keuangan, non-keuangan, internal, dan eksternal (Bruggeman, 2004). Penggunaan multi dimensi ini merupakan reaksi terhadap model-model pengukuran kinerja yang hanya menggunakan ukuran keuangan saja dan lebih berperan sebagai instrumen pengendalian (Jarrar & Schiuma, 2007). Para pendukung pendekatan kerangka kerja terintegrasi berpendapat bahwa penggunaan keuangan sebagai dimensi tunggal dalam pengukuran kinerja banyak menimbulkan masalah, seperti tidak berhubungan dengan tujuan secara keseluruhan, fokus pada kinerja jangka pendek, hanya memberikan sedikit arahan terhadap kinerja organisasi dimasa depan (El-shishini, 2001). Adapun beberapa model pengukuran yang merupakan bagian dari pendekatan kerangka kerja terintegrasi antara lain adalah *Balanced scorecard, Six Sigma* dan *performance prism* (Taticchi, Tonelli, & Cagnazzo, 2010).

4. Indikator Kinerja (*performance indicator*)

Poister (2003) mendefinisikan indikator kinerja “... *performance measures defined operationally in terms of how the measure is actually taken or how the data are collected*” (p. 87). Adapun Kaufman (1988), terkait dengan indikator kinerja menyatakan “*performance indicators specify the measurable evidence necessary to prove that a planned effort has achieved the desire result*” (p. 80). Indikator kinerja, dengan demikian dapat didefinisikan sebagai ukuran kinerja yang digunakan sebagai tolok ukur untuk menunjukkan pencapaian hasil dari suatu rencana.

Dalam literatur ditemukan pelbagai pendapat tentang jenis indikator kinerja. Sebagai konsekuensinya, jenis indikator kinerja juga sangat beragam, yang antara lain meliputi: masukan (*input*) (Armstrong, 2006; Kaufman, 1988; Kelly & Swindell, 2002; Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001), keluaran (*output*) (Poister, 2003; Armstrong, 2006; Kaufman, 1988; Kelly & Swindell, 2002; Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001), hasil (*outcome*) (Poister, 2003; Armstrong, 2006; Kaufman, 1988; Kelly & Swindell, 2002; Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001), proses (*process*) (Kaufman, 1988; Schiavo-Campo, 2001), ekonomi (*economy*) (Bouckaert & van Dooren, 2003), efisiensi (*efficiency*) (Poister, 2003; Kelly & Swindell, 2002; Bouckaert & van Dooren, 2003), produktivitas (*productivity*) (Kaufman, 1988; ; Bouckaert & van Dooren, 2003; Radnor & McGuire, 2004), keefektifan (*effectiveness*) (Bouckaert & van Dooren, 2003), dan keefektifan biaya (*cost-effectiveness*) (Bouckaert & van Dooren, 2003).

Pelbagai indikator kinerja tersebut, pada dasarnya dapat dipilahkan kedalam indikator kinerja pokok dan indikator kinerja yang diturunkan dari indikator kinerja pokok (Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001). Indikator kinerja pokok meliputi masukan, keluaran, hasil (Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001), dan proses (Kaufman, 1988; Schiavo-Campo, 2001). sedangkan indikator kinerja yang lain merupakan hubungan antara indikator kinerja masukan, keluaran, dan hasil (Bouckaert & van Dooren, 2003).

Adapun indikator kinerja masukan adalah segala sumber daya yang digunakan agar organisasi atau program menghasilkan *output* dalam bentuk pelayanan atau jasa (Bouckaert & van Dooren, 2003; Schiavo-Campo, 2001). Ragam indikator masukan, antara lain adalah uang, manusia, alat, dan waktu. Indikator input ini penting, sebagai pijakan dalam mengukur kinerja ekonomi dan efisiensi organisasi.

Keluaran adalah hasil langsung dari suatu kegiatan. Contoh dari keluaran antara lain adalah jumlah siswa yang lulus dari suatu sekolah dan jumlah pasien yang menerima pelayanan gratis (Bouckaert & van Dooren; 2003). Sebagai hasil langsung dari kegiatan, kinerja keluaran berada dibawah kendali penyelenggara kegiatan (Kelly & Swindell, 2002). Oleh karena itu, indikator keluaran ini sering digunakan sebagai indikator utama untuk mengukur kinerja hasil dari organisasi (Schiavo-Campo, 2001).

Sementara indikator hasil (*outcome*) merupakan wujud dari berfungsinya *output* suatu kegiatan. Pada pelayanan publik, seringkali hasil ini merupakan kontribusi hasil internal organisasi terhadap pengguna eksternal atau masyarakat (Kaufman, 1988). Contoh kasus pelayanan *fogging*, hasil adalah luas wilayah yang terbebas dari ancaman demam berdarah (DB).

Berbeda dengan indikator kinerja *output* yang berada dibawah kendali organisasi, kinerja hasil justru banyak dipengaruhi oleh faktor di luar organisasi. Oleh karena itu, hasil pengukuran indikator hasil terkadang diragukan untuk menunjukkan kinerja sesungguhnya dari suatu program atau organisasi. Hal yang demikian ini terutama untuk hasil yang merupakan hasil akhir (*end outcome*), seperti derajat kesehatan atau tingkat pengangguran yang keberhasilannya ditentukan oleh banyak program.

Adapun proses (*process*) adalah perilaku (*manner*) dimana *input* diadakan, *output* diproduksi, dan *outcome* dicapai. Indikator proses dapat berupa kuantitatif dan kualitatif. Tetapi kualitatif juga dapat dikuantitatifkan. Indikator ini sangat berguna, terutama ketika *output* atau *outcome* sulit didefinisikan (Schiavo-Campo, 2001)

Semua jenis indikator kinerja tersebut pada dasarnya dapat berbentuk ukuran kuantitatif maupun kualitatif (Cokins, 2004). Namun demikian, dalam praktek penyusunan indikator kinerja oleh berbagai organisasi sebagian besar berupa ukuran

kuantitatif. Hal ini dikarenakan, ukuran kuantitatif relatif lebih mudah digunakan dalam proses penggalan data maupun pada saat pengukuran dan evaluasi. Sedangkan untuk ukuran kualitatif, biasanya memerlukan *survey* atau kegiatan penelitian sebagai upaya untuk memperoleh data kinerja yang diperlukan. Proses penggalan data untuk ukuran kualitatif ini seringkali memerlukan waktu dan biaya yang tidak sedikit.

Indikator kinerja organisasi harus memiliki sejumlah karakter yang mencerminkan bahwa indikator tersebut merupakan indikator kinerja yang baik. Karakter indikator kinerja yang baik, antara lain meliputi: *Measurable, Specific, Achievable, Realistic, dan Timely* (SMART). Dengan bahasa yang berbeda, Schiavo-Campo (1999) juga menguraikan kriteria-kriteria yang harus dipenuhi oleh indikator kinerja, yang kemudian dirumuskannya dalam akronim "CREAM". Kriteria tersebut meliputi:

- *Clear*; indikator kinerja terdefiniskan secara jelas dan tidak memiliki makna ganda.
- *Relevant*: mencukupi untuk pencapaian tujuan, atau menangani aspek-aspek obyektif yang relevan.
- *Economic*: data/informasi yang diperlukan akan dapat dikumpulkan, diolah, dan dianalisis dengan biaya yang tersedia.
- *Adequate*: oleh dirinya sendiri atau melalui kombinasi dengan yang lain, pengukuran harus menyediakan dasar yang mencukupi untuk menaksir kinerja, dan
- *Monitorable*: dalam rangka kejelasan dan ketersediaan informasi, indikator harus dapat diterima bagi penilai atau evaluator kinerja yang *independent*.

Kriteria-kriteria tersebut diatas adalah alat bantu yang efektif untuk memilih indikator kinerja. Dalam hal ini, indikator kinerja yang memenuhi kriteria tersebut, dapat digunakan sebagai alat untuk mengukur perkembangan pencapaian tujuan organisasi. Sedangkan indikator kinerja yang tidak memenuhi keseluruhan kriteria tersebut, tidak perlu digunakan sebagai indikator kinerja.

5. Kriteria Kinerja

Beberapa ahli tidak membedakan antara kriteria kinerja dari indikator kinerja. Poister (2003), Kaufman (1988), Kelly & Swindell (2002), dan Radnor & McGuire (2004) menyebutkan unsur-unsur dalam kriteria kinerja, yang antara lain meliputi ekonomi (*economy*), produktivitas (*productivity*), efisiensi (*efficiency*), dan keefektifan (*effectiveness*) sebagai indikator kinerja. Berbeda dengan para ahli tersebut, Schiavo-Campo (2001) memisahkan kriteria kinerja dari indikator kinerja.

Dalam tulisan ini, kriteria kinerja dimaksudkan untuk memberikan penekanan terhadap beberapa dimensi yang digunakan untuk menampilkan kinerja organisasi. Dibedakan dari indikator kinerja, kriteria kinerja merupakan hasil yang diturunkan dari hubungan antara indikator kinerja *inputs, outputs, dan outcomes* (Bouckaert & van Dooren, 2003).

Kriteria ekonomi digunakan untuk mengetahui kemampuan organisasi dalam mendapatkan input tertentu dengan biaya yang paling rendah (Schiavo-Campo, 2001). Suatu organisasi atau program dinyatakan memiliki nilai ekonomi tinggi jika mampu mendapatkan input pada tingkat biaya yang paling rendah. Sebagai contoh, suatu lembaga pemerintah dihadapkan pada pilihan tipe mobil untuk keperluan mobil dinas pejabat. Lembaga tersebut selanjutnya membandingkan biaya untuk mendapatkan masing-masing tipe mobil yang memiliki tingkat kemanfaatan sama sesuai dengan kebutuhan. Pilihan terhadap tipe mobil dengan harga terendah adalah yang paling sesuai dengan kriteria ekonomi.

Penggunaan kriteria ekonomi ini sangat diperlukan untuk menekan anggaran yang harus dibelanjakan organisasi publik. Namun demikian, jika penggunaannya tanpa

digabungkan dengan kriteria yang berhubungan dengan hasil, kriteria ekonomi tidak mampu menunjukkan kinerja sesungguhnya dari organisasi.

Adapun produktivitas, diukur dengan cara output dibagi dengan satu input tertentu. Contoh penggunaan kriteria produktivitas adalah waktu perjalanan bus per pegawai, kejahatan tertangani per hari kerja polisi (Bouckaert & van Dooren, 2003).

Sedangkan kriteria efisiensi dibedakan atas efisiensi produktif (*productive efficiency*) dan efisiensi alokatif (*allocative efficiency*) (Flynn, 2003). Efisiensi produktif merupakan ukuran tentang biaya rata-rata untuk memproduksi suatu barang atau jasa. Sedangkan Alokatif efisiensi mencerminkan tingkat kesesuaian antara produk barang dan jasa yang dihasilkan lembaga publik dengan pilihan masyarakat yang ditunjukkan melalui konsumsi. Dalam prakteknya, efisiensi alokatif tidak pernah diukur. Menurut Flynn (2003), hal ini disebabkan tidak terdapat mekanisme untuk mengukur alokatif efisiensi, karena setiap individu, kelompok, atau kelas dalam masyarakat memiliki pilihannya masing-masing terhadap barang dan jasa.

Dengan demikian, pengukuran tentang efisiensi selama ini adalah untuk mendapatkan informasi mengenai biaya yang dibelanjakan oleh suatu proram atau organisasi dalam menghasilkan *output* tertentu. Namun demikian, input dalam efisiensi sebenarnya tidak selalu dalam bentuk biaya, tetapi dapat dalam bentuk lain seperti waktu dan orang. Secara teknis, pengukuran efisiensi ini dilakukan melalui rasio *output* terhadap input (Bouckaert & van Dooren, 2003). Contoh dari efisiensi antara lain adalah biaya yang diperlukan untuk menghasilkan lulusan yang berkualitas baik, biaya yang diperlukan untuk mendapatkan perijinan tertentu, dan waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas tertentu.

Selain ketiga kriteria tersebut, adalah kriteria keefektifan. Keefektifan berubungan dengan indikator outcome (Schiavo-Campo, 2001). Dalam hal ini, pengukuran keefektifan selalu diarahkan untuk mengungkap kemampuan organisasi dalam mewujudkan outcome yang sudah direncanakan. Oleh karena itu, secara teknis, pengukuran keefektifan adalah melalui perbandingan antara rencana target dengan realisasi *outcome*. Sebagai contoh, perbandingan antara rencana target dengan realisasi dari jumlah lulusan yang diserap dalam dunia kerja.

Selain dengan cara tersebut, menurut Bouckaert & van Dooren (2003), keefektifan juga dapat diukur dengan cara membagi outcome dengan *output* (p. 131). Contoh dari keefektifan yang diukur dengan cara ini antara lain adalah: Jumlah keluhan tentang kekotoran jalan yang diterima per km jalan yang dibersihkan secara rutin (Bouckaert & van Dooren, 2003).

Pengukuran keefektifan juga dapat dilakukan dengan menghubungkan outcome dengan biaya. Kriteria keefektifan yang demikian disebut *Cost-effectiveness*, dan diukur melalui rasio biaya terhadap *outcome*. Contoh: biaya per lulusan sekolah yang berhasil (Bouckaert & van Dooren, 2003).

KONSEP AKUNTABILITAS

Akuntabilitas sebenarnya bukan konsep baru dalam wilayah administrasi publik. Hasil kajian terhadap sejumlah literatur menunjukkan bahwa tulisan terkait kata “*accountability*” sudah ada sejak abad ke tigabelas di Inggris. Sedangkan praktek akuntabilitas diterapkan di Inggris sebagai alat pemerintahan sekitar dua abad sebelumnya, yaitu setelah pendudukan Norman atas Inggris di tahun 1066, pada masa pemerintahan William I (Bovens, 2005). Menurut Dubnick (2003), pengaruh Norman atas Inggris tersebut sangat kuat, bahkan kemudian menjadi kunci bagi perubahan Inggris dari

negara yang menerapkan aturan monarki menjadi negara modern. Para ahli kemudian berpandangan, bahwa praktek akuntabilitas di Inggris tersebut merupakan penerapan akuntabilitas yang paling awal di masa modern (Bovens, 2005; Dubnick, 2003).

Pada masa awal perkembangannya, praktek akuntabilitas ini lebih mencerminkan kepentingan penguasa. Tahun 1085, William I menyelenggarakan sensus dan mengharuskan semua pemilik harta untuk mendaftarkan kekayaan para pemiloik harta tersebut yang kemudian dicatat dalam buku yang disebut dengan *Doomsday Book*. Arah akuntabilitas pada tersebut adalah dari masyarakat kepada pemerintah (Bovens, 2005).

Dalam perkembangan kemudian, praktek akuntabilitas mengalami pelbagai perubahan. Sejalan dengan berkembangnya sistem politik yang demokratis, arah akuntabilitas bukan lagi dari masyarakat kepada pemerintah tetapi dari pemerintah kepada masyarakat (Bovens, 2005). Dalam masa tersebut, akuntabilitas dimaknai sebagai "*ministerial responsibility*" (Dubnick, 2003). Dalam hal ini, setiap pejabat yang dipilih (*elected official*) diharuskan mempertanggungjawabkan semua peristiwa yang terjadi didalam wilayah tanggungjawabnya. Pada akhir abad ke-20an, substansi akuntabilitas juga mengalami pergeseran, dari akuntansi keuangan ke audit kinerja dan akuntabilitas publik (Bovens, 2006). Menurut Bovens (2006), pergeseran ini seiring dengan dikenalkannya New Public Management (NPM) oleh pemerintahan Thatcher di United Kingdom dan reformasi Reinventing Government yang diinisiasi oleh administrasi Clinton-Gore di Amerika Serikat.

Pada masa sekarang ini, konsep akuntabilitas sudah jauh berbeda dari masa awal perkembangannya. Konsep akuntabilitas senantiasa mengalami perkembangan, mengiringi perubahan di sektor publik. Menurut Nyamori (2009), konsep akuntabilitas sekarang telah mengalami pergeseran dari akuntabilitas demokratik (*democratic accountability*) ke akuntabilitas manajerial (*managerial accountability*), dan dari akuntabilitas profesional (*professional accountability*) ke akuntabilitas pasar (*market eccountability*). Kloot (2009), selanjutnya menambahkan adanya pergeseran arah akuntabilitas dari parlemen dan lembaga pengawas pemerintah ke stakeholder yang lebih luas seperti pengguna pelayanan dan masyarakat umum. Sedangkan dari sisi fokus, akuntabilitas bergeser dari input dan proses, ke penekanan pada *output* dan hasil, dan kemudian bergeser ke kompetisi, *outsourcing* dan kontrak (Halligan, 2001).

1. Definisi Akuntabilitas

Bovens (2006) menyatakan bahwa konsep akuntabilitas dewasa ini telah menjadi suatu *icon*. Pelbagai organisasi, baik di sektor publik maupun bisnis, berusaha menerapkan praktek akuntabilitas dalam organisasi masing-masing. Namun demikian, upaya pemahaman terhadap konsep akuntabilitas justru dihadapkan pada persoalan kejelasan dari konsep akuntabilitas itu sendiri. Banyak ahli yang telah mendefinisikan istilah tersebut, akan tetapi hal ini justru mengakibatkan akuntabilitas menjadi semakin rancu (*ambiguous*) dan sulit dipahami (*elusive*) (Bovens, 2006; Dubnick, 2003; Oakes & Young, 2008). Dalam kondisi demikian, penerapan akuntabilitas terkadang justru menimbulkan komplikasi diantara pelbagai penafsiran yang berkembang (Peters, 2007).

Menurut Mulgan (2003), dalam diskursus tentang akuntabilitas, istilah akuntabilitas sering digunakan sebagai padan kata dari sejumlah istilah politik, seperti transparansi (*transparency*), keadilan (*equity*), demokrasi (*democracy*), efisiensi (*efficiency*), daya tanggap (*responsiveness*), pertanggungjawaban (*responsibility*), dan integritas (*integrity*). Dalam hal ini, akuntabilitas kemudian menjadi istilah umum untuk mewakili pelbagai mekanisme yang menunjukkan tanggapan lembaga publik terhadap masalah publik tertentu (Bovens, 2006, 8). Sejalan dengan apa yang disampaikan Mulgan, Bovens (2006)

juga mengungkapkan bahwa sejumlah ilmuwan di Amerika memaknai akuntabilitas sebagai tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Demikian pula, sebagian ilmuwan di Australia menyamakan akuntabilitas dengan daya tanggap (*responsiveness*) (Bovens, 2006).

Bagi Mulgan (2000) sendiri, akuntabilitas dimaknai sebagai '*process of being called to account to some authority for one's actions*', or a process of '*giving an account*' (Erkkilä, 2007, 5). Adapun '*giving an account*' menurut Mulgan (2000) adalah merupakan inti dari akuntabilitas (Erkkilä, 2007, 5; Dubnick, 2003; 342). Namun demikian, rumusan akuntabilitas ini tampaknya belum memuaskan banyak pihak. Kritik yang ditujukan terhadap definisi tersebut adalah bahwa definisi Mulgan (2000) tentang akuntabilitas belum mampu menyelesaikan problem dalam pendefinisian akuntabilitas. Sebagaimana penggunaan istilah akuntabilitas, makna '*giving an account*' juga dapat digunakan dalam memahami inti dari istilah-istilah lain (Dubnick, 2003). Perdebatan antara Dubnick dan Bovens tentang hubungan antara akuntabilitas dan tanggungjawab, dinilai sebagai salah satu fakta masih belum kuatnya definisi akuntabilitas tersebut (Dubnick, 2003).

Terlepas dari kelemahan tersebut, dalam kenyatannya Mulgan (2000) telah meletakkan dasar yang baik dalam rangka pengembangan definisi akuntabilitas berikutnya. Penjelasan Mulgan (2000), tentang karakter pokok akuntabilitas, jelas telah dapat membedakan akuntabilitas dari beberapa istilah yang sebelumnya dianggap memiliki makna yang sama. Sebagaimana dikutip oleh Erkkilä (2007, 5), karakter akuntabilitas menurut Mulgan (2000) meliputi eksternalitas (*externality*); pertukaran dan interaksi sosial (*social interaction and exchange*); dan hak kewenangan (*rights of authority*). Dalam hal ini, eksternalitas mengacu pada '*account holder*' eksternal yang menerima pertanggungjawaban dari '*accounter*'. Pertukaran dan interaksi sosial menunjukkan adanya proses pembedaan (*rectification*) dan sanksi. Adapun hak kewenangan menunjukkan adanya hak dari account-holder untuk meminta jawaban dan memberikan sanksi (Erkkilä, 2007). Berdasarkan karakter tersebut, maka tanggungjawab dapat dibedakan dari akuntabilitas, karena tidak adanya account-holder dalam tanggungjawab.

Dubnick (2003) sendiri pada dasarnya menyepakati definisi akuntabilitas yang disampaikan Mulgan (2000) tersebut, kecuali penekanannya yang hanya pada aspek eksternal. Bagi Dubnick (2003), sebagaimana halnya pendapat Bovens (2000), akuntabilitas adalah proses sosial yang tidak hanya menghubungkan accountor dengan eksternal account-holder, tetapi juga accountor dengan internal account-holder. Dalam pengembangan konsep selanjutnya, Bovens (2005) menyebut account holder ini dengan istilah forum akuntabilitas (*accountability forum*), yang dapat berisikan orang, lembaga, atau masyarakat umum.

Dalam tulisan ini, definisi akuntabilitas juga merujuk pada pendapat Bovens (2007). Akuntabilitas berhubungan dengan pertanggungjawaban hal-hal yang telah dilakukan organisasi (Peters, 2007). Dalam hal ini, Bovens (2007) menyatakan:

... close to its etymological and historical roots — accountability comes from accounting — and define accountability as a relationship between an actor and a forum, in which the actor has an obligation to explain and to justify his or her conduct, the forum can pose questions and pass judgment, and the actor may face consequences. This narrow definition of accountability ... (p. 107)

2. Pendekatan Akuntabilitas

Konsep akuntabilitas sebagaimana digunakan dalam tulisan ini memuat aspek “*answerability*”. Hal ini merujuk pada pernyataan Dubnick & Justice (2006) tentang *answerability*: “*The central feature of answerability is the placing of an actor within the context of organizational relationships that are superordinate-subordinate (hierarchical) in nature or based on assumed principal-agent agreements intended to guide and restrict agent actions*” (p. 248). Dalam *answerability* terdapat pertanggungjawaban kinerja dari seseorang atau organisasi kepada pihak lain yang secara hirarkis berada di atasnya.

Menurut sebagian ahli, hubungan sosial dalam *answerability* ini adalah dalam konteks “*democratic accountability*”. Dalam hal ini, akuntabilitas dimaknai sebagai proses pertanggungjawaban politik organisasi terhadap para stakeholder di luar lingkungan organisasi. Sementara sebagian ahli lain, tidak sejalan dengan pandangan tersebut. Kelompok kedua ini berpendapat bahwa pemaknaan *answerability* dalam konteks eksternal adalah terlalu sempit, karena *answerability* juga mencerminkan proses pertanggungjawaban dalam internal organisasi. Pemahaman kedua ini dalam literatur, dikenal dengan *managerial accountability*.

Diskusi terkait akuntabilitas yang dikembangkan oleh kedua kelompok tersebut, pada dasarnya tidak dapat dipisahkan dari persaingan diantara dua pendekatan utama dalam akuntabilitas: akuntabilitas demokratik (*democratic accountability*) dan akuntabilitas manajerial (*managerial accountability*) (Steffek, 2010). Kedua pendekatan ini tampak jauh lebih menonjol dibandingkan pendekatan-pendekatan lain dalam akuntabilitas. Adapun pendekatan-pendekatan dalam akuntabilitas antara lain, sebagaimana disebutkan oleh Bovens (2007), meliputi: perspektif demokratik (*democratic perspective*), perspektif konstitusional (*constitutional perspective*), dan perspektif *cybernetic* (*cyberetic perspective*). Sedangkan Dubnick (2003), memilahkan pendekatan dalam akuntabilitas kedalam tiga pendekatan juga, tetapi berbeda dengan pendekatan yang dikembangkan Bovens (2007). Menurut Dubnick (2003), akuntabilitas dapat didekati melalui tiga cara, yang meliputi: sejarah (*historically*), kelembagaan (*institutionally*), dan sosiologi (*sociologically*).

a. Akuntabilitas Demokratik (*Democratic Accountability*)

Menurut Bovens (2007), konsep akuntabilitas yang dikembangkan dalam pendekatan ini sebenarnya berakar dari teori yang dikembangkan oleh Rousseau dan Weber. Sementara dalam perkembangan kemudian, dasar pengembangan konsep akuntabilitas adalah teori *principal-agent* yang berasal dari disiplin ilmu ekonomi (Steffek, 2010; Bovens, 2007). Namun demikian, pengembangan akuntabilitas tetap dalam konteks demokratis, yang menurut Mulgan (2003) didasarkan pada dua pondasi utama, yaitu “*ownership*” dan “*affected rights and interests*”. Adapun “*ownership*” adalah prinsip yang menyatakan bahwa masyarakat adalah sumber kewenangan pemerintah, karena itu masyarakat pada dasarnya adalah pemilik (*owner*) pemerintahan yang memiliki hak untuk mengatur pemerintah. Sedangkan prinsip kedua, menyatakan bahwa masyarakat memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah, dalam rangka melindungi kepentingan masyarakat sendiri (Mulgan, 2003).

Pada masa menguatnya tuntutan penyelenggaraan pemerintahan yang lebih demokratis di tingkat global, akuntabilitas kemudian menjadi bagian reformasi tatakelola pemerintahan di pelbagai negara di dunia. Alasan utama yang menjadi pendorong perkembangan tersebut adalah bahwa akuntabilitas merupakan representasi dari prinsip atau nilai paling dasar dari demokrasi. (Haque, 2007).

Menurut Steffek (2010), akuntabilitas demokratis memiliki tiga ciri yang dapat dikenali, meliputi (1) berkembangnya konsep stakeholder (*stakeholder concept*), (2) penggunaan teori principal-agent, dan (3) pandangan akuntabilitas sebagai konsep payung (*umbrella concept*). Dalam hal ini, Penggunaan stakeholder ini adalah untuk menggantikan istilah masyarakat. Adapun stakeholder adalah istilah yang sebenarnya berasal dari literatur manajemen dan memiliki makna kelompok yang berkepentingan. Sebagaimana halnya istilah stakeholder ini, teori principal-agent juga diadopsi dari literatur manajemen. Teori ini memuat hubungan sosial yang didasari oleh kontrak sosial antara principal yang memiliki kewenangan dengan agent yang menerima pendelegasian wewenang. Sedangkan pada ciri ketiga, umbrella term, menunjukkan akuntabilitas dinilai sebagai konsep yang memayungi pelbagai konsep lain, seperti tipe atau mekanisme akuntabilitas.

b. Akuntabilitas Manajerial (*Managerial accountability*)

Akuntabilitas manajerial muncul dalam diskursus akuntabilitas setelah berkembangnya konsep NPM (Steffek, 2010). Sebelum masa NPM, akuntabilitas didominasi penafsiran politik yang menjadi substansi pokok dari pendekatan *democratic accountability* (Dubnick, 2003). Adapun fokus akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban berbasis kinerja (*performance-based*) dari penyelenggara pelayanan publik secara vertikal dalam tubuh organisasi publik itu sendiri (Halligan, 2009, Peters, 2007).

Selain fokus kinerja yang membedakannya dari akuntabilitas demokratis, akuntabilitas manajerial juga berbeda dari akuntabilitas demokratis dalam banyak hal. Steffek (2010) mengidentifikasi sejumlah perbedaan akuntabilitas manajerial dari akuntabilitas demokratis, sebagaimana ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 2.1. Akuntabilitas Manajerial dan Akuntabilitas Demokratis

Aspek	Akuntabilitas manajerial	Akuntabilitas demokratis
Fokus	Kinerja organisasi dan program	Kejadian-kejadian istimewa (<i>exceptional events</i>)
Kriteria Analisis	Pengukuran <i>outcome</i> dan <i>output</i> secara obyektif	Politis, subyektif
Logic	Perbaikan	Hukuman
Keuntungan	Identifikasi masalah untuk perbaikan	Pengungkapan kejahatan jabatan

Sumber: diolah dari Peters, 2007

Dengan adanya karakter yang dimiliki akuntabilitas manajerial tersebut, beberapa ahli, seperti Peters (2007) dan Shah (Shah & Chunli, 2007) menilai bahwa penerapan akuntabilitas manajerial akan memberikan keuntungan bagi organisasi publik. Organisasi publik akan lebih fokus pada hasil-hasil yang dicapai oleh organisasi, sehingga kinerja organisasi dapat senantiasa ditingkatkan (Shah & Chunli, 2007; Peters, 2007). Bahkan, menurut Kaufman (2005), penerapan akuntabilitas manajerial dapat mengurangi korupsi dan mendorong transparansi dalam birokrasi pemerintah (Peters, 2007, p. 15).

Dalam perkembangan sekarang, akuntabilitas manajerial menjadi konsep akuntabilitas yang populer dalam penyelenggaraan pemerintah di banyak negara. Terkait dengan popularitas ini, Steffek (2010) menyebutkan sejumlah alasan, sebagaimana dinyatakan:

Indeed, the term "accountability" appears to be better applicable than "democracy" to new modes of governance within and beyond the state. First, new modes of governance quite obviously escape the traditional conceptions of government and top-down steering associated with democracy. Second, the term "governance" usually refers to

functionally limited arrangements whose regulatory scope is quite narrowly circumscribed. Third, in the global context it is not immediately clear who the citizenry or electorate would be that would democratically select and control decision-makers... (p.49)

Lebih jauh, akuntabilitas manajerial kemudian dibagi lagi dalam sejumlah bentuk, meliputi; *fiscal/regulatory accountability*, *processe/efficiency accountability*, dan *program/effectiveness accountability* (Day & Klein (1987) dalam Mulgan, 2003). Sedangkan Robert Behn (2001), membagi akuntabilitas manajerial dalam tiga tipe, meliputi *financial*, *process*, dan *performance* (Mulgan, 2003).

3. Akuntabilitas Internal dan Akuntabilitas Eksternal

Salah satu pertanyaan kunci terkait dengan konsep akuntabilitas adalah “berapa sesungguhnya dimensi dari akuntabilitas?” (Steffek, 2010). Literatur tentang akuntabilitas cukup banyak, dan sebagian besar literatur tersebut mengulas dimensi akuntabilitas. Tentu saja, literatur tersebut akan membantu dalam penggalan informasi. Namun demikian, dari literatur tersebut juga diketahui bahwa pelbagai dimensi yang dikembangkan justru menunjukkan akuntabilitas sebagai konsep yang belum mapan (Peters, 2007). Sinclair (1995) menyebut fenomena tersebut sebagai bunglon (*chameleon*) yang merupakan karakter dari akuntabilitas (Dubnick, 2003, 407; Kloot, 2009,129).

Berdasarkan analisis terhadap sejumlah literatur, problem dimensi ini disebabkan karena para ahli tidak memiliki kesepakatan tentang dimensi akuntabilitas. Mulgan (2003) dan Bovens (2006) menggunakan dimensi yang sama, yaitu “to whom”, “for what”, “who”, dan “how”. Sedangkan ahli lain menyebutkan dimensi berbeda, antara lain: internal-eksternal (Halligan, 2001; Romzek & Dubnick, 1987), *formal-informal* (Haligan, 2001), *performance-conformance* (Kloot, 2009) dan *degree of control* (Romzek & Dubnick, 1987). Sebagai konsekuensinya, dimensi akuntabilitas menjadi sangat beragam.

Selain itu, para ahli juga tidak konsisten dalam penggunaan suatu konsep tertentu. Dalam hal ini, konsep tersebut oleh seorang ahli ditetapkan sebagai dimensi akuntabilitas, sementara oleh ahli lain dikelompokkan sebagai tipe akuntabilitas. Halligan (2001), dan Romzek & Dubnick (1987) misalnya, menempatkan “eksternal” dan “internal” sebagai dimensi akuntabilitas, sedangkan Thomas (2003) memposisikan keduanya sebagai tipe akuntabilitas.

Sementara itu, dalam tulisan ini dimensi yang digunakan adalah internal dan eksternal. Sebagaimana tampak dalam tabel diatas, sebagian besar ahli menyepakati bahwa internal dan eksternal merupakan aspek-aspek penting dalam konsep akuntabilitas. Mengacu pada pandangan Romzek & Dubnick (1987), berbagai tipe akuntabilitas tersebut dapat dikelompokkan dalam dimensi internal-eksternal berdasarkan kriteria kepada siapa (*to whom*) akuntabilitas disampaikan.

Tabel 2.2. Dimensi Akuntabilitas

Pakar	Dimensi akuntabilitas	Tipe akuntabilitas
Halligan (2001)	Internal-eksternal, formal-informal	
Kloot (2009)	Performance, conformance	
Thomas (2003) dalam Haque (2007)		Political vs. administartive, Hierarchical vs. Shared, Procedural vs. Result based, Internal vs. Eksternal Centralized vs. Decentralized

Koehane (2008)		Hierarchical, supevisory, fiscal, legal, market, peer, public reputational
Bovens (2006)	Tipe forum (To whom)	political, legal, administrative, professional, social
	who the actor	corporate, hierarchical, collective, individual,
	aspect of the conduct	finnacial, procedural, product,
	Nature of the obligation	vertical, diagonal, horizontal
Romzek & Dubnick (1987)	source of control (internal & eksternal) dan degree of control.	bureaucratic, legal, professional, political.
Mulgan (2003),	who, to whom, for what dan how.	

a. Dimensi Internal

Dalam perspektif historis, dimensi internal dalam akuntabilitas dapat dipandang relatif baru dibandingkan dimensi eksternal dari akuntabilitas. Perhatian para ilmuwan dan praktisi terhadap akuntabilitas intrenal berkembang terutama setelah masuknya manajerialism dalam sektor publik. Asumsi yang mendasarinya adalah bahwa untuk meningkatkan kinerja sektor publik, diperlukan pengembangan akuntabilitas dalam diri lembaga publik.

Secara teoritik, akuntabilitas internal mencakup dua mekanisme akuntabilitas yang meliputi akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal (Grigorescu, 2008). Akuntabilitas vertikal adalah proses akuntabilitas yang melibatkan atasan dan bawahan, dengan arah pertanggungjawaban dari bawah ke atas dalam struktur organisasi. Adapun akuntabilitas horizontal adalah mekanisme akuntabilitas yang menempatkan aktor-aktor diluar unit kerja tetapi masih dalam lingkup lembaga pemerintah sebagai penerima pertanggungjawaban. Sedangkan dari sisi substansi yang diakuntabilitaskan, akuntabilitas internal meliputi dua aspek, yaitu akuntabilitas keuangan (*financial accountability*) dan akuntabilitas hasil (*performance accountability*) (Behn, 2001).

b. Dimensi Eksternal

Dimensi eksternal dari akuntabilitas dalam literatur disebut dengan akuntabilitas eksternal (*external accountability*). Dimensi ini sangat mewarnai pemahaman tradisional konsep akuntabilitas, terutama dalam kaitanya dengan konsep *democratic accountability* dan *political accountability*. Dalam pemahaman tradisional, akuntabilitas lebih bernuansa politik yang mencerminkan hubungan pertanggungjawaban antara lembaga publik dengan para pemangku kepentingan diluar organisasi, yang antara lain meliputi masyarakat umum dan lembaga administratif yang melakukan pengawasan dan pengendalian atas penggunaan sumberdaya publik (Bovens, 2006).

Ketika konsep akuntabilitas disebutkan mengalami pergeseran dari akuntabilitas demokratik ke akuntabilitas manajerial (Nyamori, 2009), hal ini tidak berarti hilangnya kriteria demokrasi dalam akuntabilitas (Haque, 2007). Dimensi eksternal tetap menjadi bagian dari akuntabilitas, karena bagaimanapun juga organisasi publik karena tugas dan fungsinya harus selalu berhubungan dengan masyarakat dan organisasi di luar dirinya. Dalam konteks hubungan sosial tersebut, organisasi publik memiliki kewajiban untuk mampu merespon keinginan dan harapan para stakeholder dan mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya publik dan capaian kerjanya kepada para stakeholder (Dubnick, 2003).

Dalam dimensi eksternal ini, mekanisme akuntabilitas dapat dipilah-pilahkan berdasarkan pertanyaan “to whom” dan “for what” (Bovens, 2006; Mulgan, 2003).

Terkait “to whom”, akuntabilitas organisasi publik meliputi sejumlah mekanisme atau tipe akuntabilitas, antara lain administrative accountability dan social accountability (Bovens, 2006). Sedangkan dari sisi “for what”, akuntabilitas meliputi *financial accountability* dan *performance accountability* (Kloot, 2009).

HUBUNGAN PENGUKURAN KINERJA DAN AKUNTABILITAS

Berbagai literatur terkait akuntabilitas dan pengukuran kinerja umumnya menekankan arti penting pengukuran kinerja dalam penerapan akuntabilitas (Oakes & Young, 2008; Rantanen, Kulmala, Lönnqvist & Kujansivu, 2007; Fritzen, 2007; Radnor & Barnes, 2007; Nicholson-Crotty, Theobald, & Nicholson-Crotty, 2006). Dalam hal ini, pengukuran kinerja adalah alat kebijakan (*policy tool*) bagi organisasi untuk mendapatkan informasi yang diperlukan para stakeholder (Heinrich, 2002; Mimba, van Helden, & Tillema, 2007). Terkait dengan hal ini, Beamon & Balcik (2008) dan Bolton (2003) berpendapat bahwa jika instrumen pengukur kinerja disusun dan diimplementasikan secara efektif maka akan meningkatkan akuntabilitas organisasi. Pandangan yang demikian ini juga sejalan dengan pandangan para ahli dan praktisi di banyak negara (Dollery & Manley, 2007; Fritzen, 2007), sehingga mereka banyak menginvestasikan anggaran pada pengembangan pengukuran kinerja untuk akuntabilitas (Kloot, 1999).

Pandangan bahwa pengukuran kinerja memberikan pengaruh bagi akuntabilitas tampak sebagai sesuatu yang tidak terbantahkan. Namun demikian, telaah atas sejumlah literatur menunjukkan masih sedikitnya penelitian yang mencoba mengungkap hubungan akuntabilitas dan pengukuran kinerja.

1. Pengukuran Kinerja dan Akuntabilitas Internal

Sebagian besar literatur terkait hubungan pengukuran kinerja dan akuntabilitas internal mengungkapkan bahwa pengukuran kinerja secara teoritik memiliki hubungan dengan akuntabilitas internal (Dollery & Manley, 2007; Pollit & Bouckaert, 2000). Dalam hal ini, penerapan pengukuran kinerja dapat meningkatkan akuntabilitas internal organisasi. Penjelasan terkait berdasarkan penelitian terbaru juga ditunjukkan oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Asropi (2012). Dalam penelitian yang dilakukan Asropi (2012) terhadap 58 instansi pusat di Indonesia, dihasilkan kesimpulan bahwa penerapan pengukuran kinerja mempengaruhi akuntabilitas internal instansi pemerintah.

Adapun akuntabilitas yang dikembangkan untuk kepentingan internal organisasi ini, pada dasarnya ditujukan untuk mendukung peningkatan kinerja organisasi yang bersangkutan. Hal ini karena akuntabilitas internal menyediakan informasi kepada pimpinan tentang kinerja dari unit/organisasi yang berada dalam wilayah kewenangannya. Dengan dasar informasi kinerja tersebut, selanjutnya pimpinan dapat mengambil langkah-langkah yang diperlukan untuk perbaikan kinerja unit/organisasi yang menyampaikan laporan kinerja tersebut (OECD, 2009).

Dalam rangka penyediaan informasi kinerja, organisasi memerlukan penerapan sistem pengukuran kinerja. Namun demikian, sistem pengukuran kinerja yang dikembangkan organisasi tidak selalu menjamin kualitas informasi kinerja yang dihasilkan dari sistem pengukuran kinerja tersebut. Informasi kinerja yang komprehensif memerlukan sistem pengukuran kinerja yang komprehensif pula, yang mencakup ukuran keuangan dan non-keuangan.

2. Pengukuran Kinerja dan Akuntabilitas Eksternal

Berbeda dengan penjelasan hubungan antara pengukuran kinerja dengan akuntabilitas internal, sangat jarang literatur yang membahas hubungan pengukuran kinerja dengan akuntabilitas eksternal. Namun demikian, berdasarkan literatur tersebut dapat diungkapkan bahwa penerapan pengukuran kinerja tidak mempengaruhi akuntabilitas eksternal (Kloot, 1999). Hal yang demikian ini juga didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Asropi (2012). Berdasarkan penelitian tersebut, Asropi (2012) mengungkapkan bahwa penerapan pengukuran kinerja tidak mempengaruhi akuntabilitas eksternal instansi pemerintah di Indonesia.

Adapun penjelasan dari realitas tersebut adalah bahwa muatan informasi dalam akuntabilitas eksternal lebih bernuansa politis dari pada laporan kinerja yang disampaikan untuk kepentingan akuntabilitas internal. Oleh karena itu informasi yang dihasilkan dari pengukuran kinerja yang dikembangkan untuk akuntabilitas internal terkadang tidak bermanfaat ketika digunakan untuk kepentingan akuntabilitas eksternal (OECD, 2009).

Namun demikian, hal ini tidak berarti bahwa akuntabilitas eksternal tidak memerlukan informasi yang dihasilkan dari pengukuran kinerja. Hanya saja informasi yang disampaikan untuk akuntabilitas eksternal harus menyesuaikan dengan kebutuhan para pemangku kepentingan yang berada di luar organisasi tersebut. Para pemangku kepentingan eksternal pada umumnya lebih tertarik dengan ukuran outcome dan tingkat keberhasilan organisasi dalam mewujudkan tujuan-tujuan kebijakan (OECD, 2009).

PENUTUP

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa penjelasan teoritik tentang hubungan antara pengukuran kinerja dan akuntabilitas dibedakan dalam dua hal. Penjelasan teoritik dimaksud meliputi hubungan antara penerapan pengukuran kinerja dengan akuntabilitas internal dan hubungan antara penerapan pengukuran kinerja dengan akuntabilitas eksternal. Dalam hal ini, penerapan pengukuran kinerja mempengaruhi akuntabilitas internal tetapi tidak memberikan pengaruh kepada akuntabilitas eksternal. Penjelasan teoritik yang demikian selanjutnya mesti menjadi pertimbangan bagi pemerintah dalam mendesain kebijakan terkait akuntabilitas, baik akuntabilitas internal maupun akuntabilitas eksternal. Dalam desain kebijakan akuntabilitas internal, maka unsur penerapan pengukuran kinerja perlu mendapatkan perhatian yang besar. Sementara itu dalam desain kebijakan akuntabilitas eksternal, pengukuran kinerja hanya diperlukan untuk menyediakan informasi kinerja yang lebih bersifat politis –menarik bagi para pemangku kepentingan eksternal.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Armstrong, M. (2000, 2nd ed). *Performance Management: Key strategies and practical guidelines*. London : Kogan Page Limited.
- Armstrong, M. (2006). *Performance Management : Key strategies and practical guidelines* (3 rd. Ed). Philadelphia, USA: Kogan Page Limited.

- Asropi (2012). *Pengaruh Pengukuran Kinerja dan Budaya Kinerja terhadap Akuntabilitas Kementerian dan Lembaga Pemerintah Nonkementerian di Indonesia*, Disertasi, Universitas Indonesia, tidak dipublikasikan
- Boaz, A. & Nutley, S. (2003). Evidence-based policy and practice. In T. Bovaird & E. Löffler (Ed.). *Public Management and Governance*. (pp. 225-236). London: Routledge.
- Bouckaert, G. & van Dooren, W. (2003). Performance measurement and management in public sector organizations. In T. Bovaird & E. Löffler (Ed.). *Public Management and Governance* (pp. 127-136). London: Routledge
- Bovens, M. (2005). Public Accountability. In E. Ferlie, L. Lynne, C. Pollitt (Eds). *The Oxford Handbook of Public Management* (pp. 182-208). Oxford: Oxford University Press.
- Bruggeman, W. (2004). Performance Management from a Control Perspective: Introducing the Balanced Scorecard. In K. Verweire and L. Van den Berghe (Ed.). *Integrated Performance Management: A Guide to Strategy Implementation* (pp. 37-49). London: SAGE Publications Ltd
- Cokins, G. (2004). *Performance management : finding the missing pieces (to close the intelligence gap)* . Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Gupta, P. (2004). *Six sigma business scorecard: Ensuring performance for profit*. New York: McGraw-Hill
- Halligan, J. (2001) Accountability. In C. Aulich, J. Halligan, & S. Nutley (Eds.). *Australian handbook of public sector management* (pp. 174-185). Crows Nest, NSW: Allen & Unwin
- Heinrich, C.J. (2007). Measuring public sector performance and effectiveness. In B.G. Peters & J. Pierre (Ed.). (2007). *Handbook of public administration* (concise paperback edition) (pp. 24-36). London: Sage Publications Ltd.
- Heß, H. (2006). From Corporate Strategy to Process Performance – What Comes after Business Intelligence?. in A. Scheer, W. Jost · H. Heß, A. Kronz (Ed.). *Corporate Performance Management: ARIS in Practice* (pp. 7-29). Berlin Heidelberg: Springer-Verlag
- Hindryckx, B., Cnudde, P. D., Bauwens, M., Carrette, B., & Verweire, K. (2004). Finding the optimal maturity level and linking it to performance. In In K. Verweire & L. Van den Berghe (Ed.). *Integrated Performance Management: A Guide to Strategy Implementation* (pp. 293-323). London: SAGE Publications Ltd
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (1996). *The Balanced Scorecard*. Boston:Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2001). *The Strategy-Focused Organization*. Boston: Harvard Business School Press.

- Marr, B. (2006). *Strategic Performance Management :Leveraging and measuring your intangible value drivers*. Oxford, UK: Elsevier Ltd.
- Meyer, M. W. (2002). *Rethinking Performance Measurement –Beyond the Balanced Scorecard*. Cambridge University Press: Cambridge.
- Neely, A. (1998). *Measuring Business Performance: Why, What and How*. Economist Books: London.
- Niven, P.R. (2005). *Balanced scorecard diagnostics : maintaining maximum performance*. Hoboken, New Jersey : John Wiley & Sons, Inc.
- Osborne, D. & Gaebler, T. (1992). *Reinventing government: How the entrepreneurial is transforming the public sector*. Middlesex, England: A Plum Book.
- Osborne, D. & Plastrik, P. (2000). *The reinventor's fieldbook: tools for transforming your government*. San Francisco, CA: Jossey-Bass
- Peters, B.G. (2007). Performance-based accountability. In A. Shah (Ed.). *Performance accountability and combating corruption* (pp. 15-32). Washington, DC: The World Bank
- Poister, T.H. (2003). *Measuring performance in public and nonprofit organizations*. San Francisco, CA : Jossey-Bass.
- Pollitt, C. & Bouckaert, G. (2000). *Public management reform: A comparative analysis*. Oxford: Oxford University Press.
- Pulakos, E.D. (2009). *Performance Management: A New Approach for Driving Business Results*. West Sussex, United Kingdom: Wiley-Blackwell.
- Schiavo-Campo, S. & Sundaram, P. (2001). *To serve and to preserve: Improving public administration in a competitive world*. Manila: Asian Development Bank.
- Shah, A. & Chunli Shen. (2007). Citizen-centric performance budgeting at the local level. In A. Shah (Ed.). *Local budgeting* (pp.151-178).Washington, DC: The World Bank
- Spitzer, D.R. (2007). *Transforming performance measurement : rethinking the way we measure and drive organizational success*. New York: AMACOM
- Stenzel, C. & Stenzel, J. (2003). *From cost to performance management*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Verweire, K. and Van den Berghe, L. 2004. Integrated Performance Management: New Hype or New Paradigm?. In K. Verweire and L. Van den Berghe (Ed.). *Integrated Performance Management: A Guide to Strategy Implementation* (pp. 1-14). London: SAGE Publications Ltd
- Verweire, K., Baeten, X., Somers, L. & Van den Berghe, L. (2004). Performance from a finance perspective: shareholder value and beyond. In K. Verweire and L. Van den

Berghe (Ed.). *Integrated Performance Management: A Guide to Strategy Implementation* (pp. 19-36). London: SAGE Publications Ltd

Weber, E.P. (2003). *Bringing society back in : grassroots ecosystem management, accountability, and sustainable communities*. Massachusetts: The MIT Press

Jurnal, papers

Adcroft, A. & Willis, R. (2005). The (un) intended outcome of public sector performance measurement. *The International Journal of Public Sector Management*, 18 (4/5), 386-400. ABI/INFORM Global (Proquest) database.

Beamon, B.M. & Balcik, B. (2008). .Performance measurement in humanitarian relief chains. *The International Journal of Public Sector Management*, 21 (1), 4

Behn, R.D. (2003, Sept/Oct). Why measure performance? Different purposes require different measures. *Public Administration Review*, 63 (5), 586-606. ABI/INFORM Global (Proquest) database.

Bolton, M. (2003). Public sector performance measurement: Delivering greater accountability. *Work Study*, 52 (1), 20-25

Bovens, M. (2007). New Forms of Accountability and EU-Governance. *Comparative European Politics*, 5, (104–120).

Bovens, M. (2006, January 16). Analysing and assessing public accountability. A conceptual framework. *European Governance Papers*, C-06-01. EUROGOV. <http://www.connex-network.org/eurogov/>.

Carmona, S. & Ezzamel, M. (2007). Accounting and accountability in ancient civilizations: Mesopotamia and ancient egypt. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20 (2), 177-

Dubnick , M.J. (2003, Fall). Accountability and ethics: Reconsidering the relationships. *International Journal Of Organization Theory and Behavior*, 6, (3); 405-

Dubnick, M.J. & Justice, J.B. (2006, May). Accountability and the evil of administrative ethics. *Administration & Society*, 38 (2), 236-258

Dubnick, M.J. (2003). Accountability and the promise of performance: In search of the mechanisms. *Public Performance and Management Review*, 28 (3), 376-417

El-Shishini, H. (2001, September). *Integrating financial and non-financial performance measures: State of the art and research opportunities*. Paper presented at The Management Accounting Research Group Conference. Aston Business School. Birmingham.13-14 September

Erkkilä,T. (2007, Spring). Governance and accountability - a shift in conceptualisation.1. *Public Administration Quarterly*, 31(1), 1-39

- Fritzen, S.A. (2007). Crafting performance measurement systems to reduce corruption risks in complex organizations: the case of the World Bank, *Measuring Business Excellence* 11 (4), 23
- Dollery, B. & Manley, K. (2007). A Note on performance measurement in Victorian local government. *Accounting, Accountability & Performance*, 13 (1), 22-41. ABI/INFORM Global (Proquest) database
- Heinrich, C.J. (2002, Nov/Dec) Outcomes-based performance management in the public sector: Implications for government accountability and effectiveness. *Public Administration Review*, 62 (6), 712-726
- Halachmi, A. (2005). Performance measurement is only one way of managing performance. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 54 (7), 502-517. ABI/INFORM Global (Proquest) database
- Haque, M.S. & Mudacumura, G.M. (2007, Winter). Introduction: Growing concerns for public accountability under the state in transition. *Public Administration Quarterly*, 31(4), 386-397
- Haque, M.S. (2007, Winter). Limits of public accountability under the reinvented state in developing nations. *Public Administration Quarterly*, 31(4), 429-453
- Grigorescu, A. (2008, fall). Horizontal accountability in intergovernmental organizations . *Ethics & international affairs*, 22 (3), 285-310.
- Jarrar, Y. & Schiuma, G. (2007). Measuring performance in the public sector: challenges and trends. *Measuring Business Excellence*, 11 (4), 4- ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Kaufman, R. (1988, September). Preparing useful performance indicators. *Training and Development Journal*, 42 (9). 80-83. ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Kelly, J.M. & Swindell, D. (2002, September-October). A multiple-indicator approach to municipal service evaluation: Correlating performance measurement and citizen satisfaction across jurisdictions. *Public Administration Review*, 62 (5), 610-621, 27 Oktober, 2008. <http://www.jstor.org/stable/3110020>.
- Kloot, L. (1999) Performance measurement and accountability in Victorian local government. *The International Journal of Public Sector Management*, 12 (7), 565
- Kloot, L. (2009). Performance measurement and accountability in an Australian fire service. *The International Journal of Public Sector Management*, 22 (2), 128- ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Koehane, R.O. (2008). Complex accountability and power in global governance: Issues for global business. *Corporate Governance*, 8 (4), 361

- Kravchuk, R.S. & Schack, R.W. (1996). Designing effective performance measurement systems under the Government Performance and Result Act of 1993. *Public Administration Review*, 56 (4), 348-358. ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Lynch, T.D. & Day, S.E. (1996, Winter). Public sector performance measurement. *Public Administration Quarterly*, 19(4), 404-420. ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Mimba, N. P. S. H., van Helden, G. J., Tillema, S. (2007). Public sector performance measurement in developing countries; A literature review and research agenda. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 3 (3), 192
- Mulgan, R. (2008, Spring). Public sector reform in new zealand: Issues of public accountability. *Public Administration Quarterly*, 32 (1) 1-33.
- Nicholson-Crotty, S.; Theobald, N.A. & Nicholson-Crotty, J. (2006, Jan/Feb). Disparate measures: Public managers and performance-measurement strategies. *Public Administration Review*, 66 (1),101-114.
- Nyamori, R.O. (2009). Making development accountable. *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 5 No. 2, 2009, pp. 197-227
- Nyhan, R.C. & Marlowe, H.A. (1995, Summer). Performance measurement in the public sector : Challanges and opportunities. *Public Productivity & Management Review*, 18 (4), 333-348. Accessed: 27/10/2008. <http://www.jstor.org/stable/3663056>
- Oakes, .S. & Young, J.J. (2008). Accountability re-examined: Evidence from hull house. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21 (6), 765-
- OECD. (2009, November). Improving accountability for results: Performance budgeting and management reforms. *OECD Journal on Budgeting*, 9 (1), 97-155
- Page, S. (2006, May). The web of managerial accountability: The impact of reinventing government. *Administration & Society*, 38 (2), 166-198. ABI/INFORM Global (Proquest) database
- Pollitt, C. (2005, June 20). Performance Management in Practice:A Comparative Study of Executive Agencies. *JPART* 16:25–44
- Radnor, Z. & McGuire, M. (2004). Performance management in the public sector; fact or fiction?. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 53 (3/4), 245-260. ABI INFORM Global (Proquest) database.
- Radnor, Z.J. & Barnes, D. (2007). Historical analysis of performance measurement and management in operations management. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 56 (5/6), 384
- Rantanen, H.; Kulmala, H.I. ; Lönnqvist, A; & Kujansivu, P. (2007). Performance measurement systems in the Finnish public sector. *The International Journal of Public Sector Management*, 20 (5), 415

Romzek, B.S. & Ingraham, P.W. (2000, May/Jun). Cross pressures of accountability: Initiative, command, and failure in the Ron Brown plane crash. *Public Administration Review*, 60 (3), 240-254

Steffek, J. (2010, Spring). Public Accountability and the Public Sphere of International Governance. *Ethics & International Affairs*, 24 (1), 45-69.

Taticchi, P., Tonelli, F., & Cagnazzo, L. (2010). Performance measurement and management: A literature review and research agenda. *Measuring Business Excellence*, 14 (1), 4 -18. ABI INFORM Global (Proquest) database.

Wholey, J.S. & Hatry, H.P. (1992). The case for performance monitoring. *Public Administration Review*, 52 (6). 604-610. ABI INFORM Global (Proquest) database.

Wood, J.A. & Winston, B.E. (2007). Development of three scales to measure leader accountability. *Leadership & Organization Development Journal*, 28(2)167-

Peraturan Perundang-undangan

Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.