

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Akuntabilitas Kinerja Keuangan**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntabilitas**

Akuntabilitas menurut LAN RI dan BPKP (2001) berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta bertanggungjawab. Menurut Pidarta. M (2005) Akuntabilitas (*accountability*) berfungsinya seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan, sesuai tugas dan kewenangannya masing-masing. Mardiasmo (2009) dalam bukunya menyebutkan akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Menurut Rasul (2002) akuntabilitas adalah kemampuan memberi jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan seseorang atau sekelompok orang terhadap masyarakat luas dalam organisasi. Akuntabilitas menurut Lawton dan Rose (2004) dapat dikatakan sebagai sebuah proses dimana seorang atau sekelompok orang yang diperlukan untuk membuat

laporan aktivitas mereka dan dengan cara yang mereka sudah atau belum ketahui untuk melaksanakan pekerjaan mereka. Akuntabilitas sebagai salah satu prinsip *good corporate governance* berkaitan dengan pertanggungjawaban pimpinan atas keputusan yang hasil yang dicapai, sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan dalam pelaksanaan pertanggungjawaban mengelola organisasi.

Menurut Finner dalam Widodo (2010) menjelaskan akuntabilitas sebagai konsep yang berkenaan dengan standar eksternal yang menentukan kebenaran suatu tindakan birokrasi. Pengendalian dari luar (*external control*) menjadi sumber akuntabilitas yang memotivasi dan mendorong aparat untuk bekerja keras. Masyarakat luas sebagai penilaian objektif yang akan menentukan *accountable* atau tidaknya sebuah birokrasi. Terdapat beberapa ciri pemerintahan yang *accountable* diantaranya sebagai berikut :

- a. Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
- b. Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
- c. Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proporsional.
- d. Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat pada proses pembangunan dan pemerintahan.

- e. Adanya sasaran bagi publik untuk menilai kinerja (*performance*) pemerintah. Dengan pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program/kegiatan pemerintah

Menurut Widodo (2001), konsep pertanggungjawaban dibedakan menjadi tiga :

- a. Pertama , akuntabilitas (*accountability*) merupakan suatu istilah yang pada awalnya diterapkan untuk mengukur apakah dana publik telah digunakan secara tepat untuk tujuan dimana publik ditetapkan dan tidak digunakan secara ilegal.
- b. Kedua, tanggungjawab (*responsibility*) merupakan konsep yang berkenaan dengan standar profesional dan kompetensi teknis yang dimiliki administrasi negara dalam menjalankan tugasnya.
- c. Ketiga, responsivitas (*responsiveness*) merupakan pertanggungjawaban dari sisi yang menerima pelayanan rakyat.

Jadi kesimpulan dari pengertian akuntabilitas adalah media pertanggungjawaban dalam konsep akuntabilitas yang tidak terbatas pada laporan pertanggungjawaban, tetapi mencakup praktek-praktek kemudahan si pemberi kekuasaan untuk mendapatkan informasi, baik langsung maupun tidak langsung secara lisan maupun tulisan. Dan akuntabilitas merupakan kewajiban memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja atas tindakan seseorang atau badan hukum atau

pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang dimiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

#### **2.1.1.2 Jenis-Jenis Akuntabilitas**

Jenis-jenis Akuntabilitas Menurut Mardiasmo (2006) Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu: Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal accountability*). Akuntabilitas vertikal (*Vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pertanggungjawaban pemerintah pusat kepada MPR. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada DPRD dan masyarakat luas. Dalam konteks organisasi pemerintah, Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan disclosure atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. (Mardiasmo, 2006).

Instruksi Presiden No 7 tahun 1999 memberikan pengertian akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Pada setiap akhir tahun anggaran, mulai Tahun Anggaran 2000/2001, setiap instansi menyampaikan laporan akuntabilitas kinerja

instansi menyampaikan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kepada Presiden dan pergantian kepada Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan dengan menggunakan pedoman penyusunan sistem akuntabilitas kinerja.

### 2.1.1.3 Indikator Kinerja

Lembaga Administrasi Negara (LAN, 2003) memberikan pengertian, bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas kinerja ini dilakukan dengan memperhatikan indikator kinerja, yang merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan indikator masukan (*inputs*), keluaran (*outputs*), proses (*process*), hasil (*outcomes*), manfaat (*benefits*), dan dampak (*impact*).

- a. **Masukan (*Input*)** adalah tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat atau besarnya sumber dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi, dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program dan atau aktivitas.
- b. **Keluaran (*Output*)** adalah tolok ukur kinerja berdasarkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan yang digunakan.

- c. **Hasil (*Outcome*)** adalah tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat keberhasilan yang dapat dicapai atas keluaran program atau aktivitas yang sudah dilaksanakan.
- d. **Manfaat (*Benefit*)** yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat kemanfaatan yang dapat dirasakan sebagai nilai tambah bagi masyarakat dan Pemerintah daerah dari hasil.
- e. **Dampak (*Impact*)** adalah tolok ukur kinerja berdasarkan dampaknya terhadap kondisi makro yang ingin dicapai dari manfaat.

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas memiliki keterkaitan dengan anggaran pemerintah daerah. Karena berhubungan dengan fungsi dari pemerintah memberikan pelayanan kepada masyarakat. Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan anggaran sampai dengan pelaporan anggaran.

## **2.1.2 Anggaran**

### **2.1.2.1 Pengertian Anggaran**

Pengertian Anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Jadi anggaran menggambarkan tentang rencana manajemen secara komprehensif untuk masa yang mendatang dan bagaimana rencana tersebut dapat dicapai dengan baik. Anggaran dalam arti lain adalah suatu rencana kerja yang secara kuantitatif diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran lain yang mencakup jangka waktu tertentu biasanya satu tahun (Mulyadi, 2001).

Menurut Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sector publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resource to unlimited demands*). Alokasi sumber daya yaitu penyerahan sumber daya yang tersedia untuk berbagai penggunaan. Dalam konteks ekonomi secara keseluruhan, sumber daya bisa dialokasikan dengan berbagai cara, seperti perencanaan pasar atau sentral. Dalam manajemen proyek, alokasi sumber daya atau manajemen sumber daya adalah suatu aktivitas terencana dan sumber daya yang dibutuhkan oleh aktivitas tersebut sementara mempertimbangkan ketersediaan sumber daya dan waktu proyek.

Anthony dan Govindarajan (2005), mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dari pengertian tersebut dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.

Jadi kesimpulan dari pengertian anggaran adalah rencana kerja yang menggambarkan secara komprehensif dan kuantitatif proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam fungsi anggaran suatu organisasi untuk masa yang akan datang.

#### **2.1.2.2 Fungsi anggaran**

Fungsi anggaran menurut Munandar (2000) yaitu pedoman atau pengkoordinasian pada alat kerja yang ada di bagian-bagian di dalam

perusahaan, serta sebagai alat pengawasan kerja yang berguna menyusun rencana (*budget*) selanjutnya secara lebih matang dan akurat. Sedangkan fungsi anggaran menurut Mulyadi (2001) ada enam fungsi, yaitu :

- a. Anggaran berfungsi sebagai hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
- b. Anggaran berfungsi sebagai cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan di masa yang akan datang.
- c. Anggaran berfungsi sebagai alat penghubung berbagai unit organisasi dalam perusahaan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.
- d. Anggaran berfungsi sebagai tolok ukur yang dipakai sebagai pembandingan hasil operasi sesungguhnya.
- e. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan yang lemah bagi perusahaan.
- f. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

Anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Secara umum anggaran merupakan alat untuk menyusun rencana anggaran secara komprehensif untuk masa yang akan datang dan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan



moneter standar dan satuan ukuran lain yang mencakup jangka waktu tertentu .

### **2.1.2.3 Karakteristik Tujuan Anggaran**

Menurut Andarias (2009) ada 4 karakteristik tujuan anggaran (*Budgetary Goal Characteristics*) yaitu:

- a. Partisipasi anggaran menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka.
- b. Tujuan kejelasan anggaran menunjukkan luasnya tujuan anggaran yang dinyatakan secara spesifik dan jelas, dan dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung jawab.
- c. Umpan balik anggaran menemukan hanya kepuasan kerja dan motivasi anggaran ditemukan signifikan dengan hubungan yang agak lemah dengan umpan balik anggaran. Umpan balik mengenai tingkat pencapaian tujuan anggaran tidak efektif dalam memperbaiki kinerja dan hanya efektif secara marginal dalam memperbaiki sikap manajer. Penemuan ini gagal untuk menjelaskan hasil dari berbagai studi dengan hubungan umpan balik sikap, kinerja dalam task-goal setting.
- d. Evaluasi anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka.

Penyusunan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah merupakan proses yang mengandung muatan politis. Anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam APBD adalah rencana kerja keuangan tahunan pemerintah daerah dalam satu tahunnya disusun secara jelas dan spesifik dan merupakan desain teknis pelaksana, strategi untuk mencapai tujuan anggaran daerah.

Anggaran yang baik tidak hanya memuat informasi tentang pendapatan, belanja dan pembiayaan umum lebih dari itu anggaran harus memberikan informasi mengenai kondisi kinerja pemerintah daerah yang akan dicapai sehingga anggaran dapat dijadikan alat ukur pencapaian kinerja dengan kata lain kualitas anggaran daerah dapat menentukan kualitas pelaksanaan fungsi pemerintah daerah. Samuel (2008) menyatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Jadi kejelasan sasaran anggaran akan mendorong manajer lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas.

#### **2.1.2.4 Karakteristik utama sasaran anggaran**

Menurut Samuel (2008) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

- a. Sasaran harus spesifik bukannya samar-samar.
- b. Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Menurut Samuel (2008), agar pengukuran sasaran efektif ada tujuh indikator yang diperlukan:

- a. Tujuan membuat secara terperinci umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
- b. Kinerja menyatakan kinerja dalam bentuk pernyataan yang dapat diukur.
- c. Standar, menetapkan standar/target yang dicapai.
- d. Jangka waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
- e. Sasaran prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
- f. Tingkat kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
- g. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

Kejelasan sasaran anggaran berfungsi mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai. Keterlibatan individu dapat memahami sasaran yang dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada, selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan yang dicapai didalam ketidakjelasan sasaran anggaran.

Ketidakjelasan sasaran anggaran dapat menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Kenis juga menyatakan bahwa anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya dan pendapatan dalam

pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, sisi lain anggaran juga merupakan alat bagi Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) didalam kesulitan sasaran anggaran untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja dan memotivasi bawahannya.

#### **2.1.2.5 Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran yang ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran (Suharono dan Solichin, 2006). Kejelasan Sasaran Anggaran menurut Kenis (Andarias, 2009) yaitu alat untuk mengatur perilaku pegawai. Dan pelaksana anggaran menjadi bingung dan tidak puas bekerja apabila ada ketidakjelasan sasaran anggaran yang menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang di mau. Menurut Kenis (1979), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut.

Menurut Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik jadi lebih produktif. Hal ini yang mendorong karyawan atau staf untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara

jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya.

#### **2.1.2.6 Kesulitan Sasaran Anggaran**

Kesulitan Sasaran Anggaran menurut Istiyani (2009) yaitu semua karakteristik tujuan anggaran yang ada didalamnya merupakan kesulitan yang bertujuan bahwa anggaran secara signifikan mempengaruhi kinerja instansi pemerintah daerah. Dan menurut Graffiratna (2009) menjelaskan bahwa tingkat kesulitan anggaran berpengaruh pada kinerja manajerial. Serta menurut hasil dari Nurul (2012) menjelaskan bahwa kesulitan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Demikian juga menurut Nopa (2013) menjelaskan bahwa kesulitan anggaran tidak berpengaruh signifikan dalam proses anggaran pada kinerja aparat pemerintah daerah.

Proses anggaran seharusnya diawali dengan penetapan tujuan, target dan kebijakan. Kesamaan persepsi antar berbagai pihak tentang apa yang akan dicapai dan keterkaitan tujuan dengan berbagai program yang akan dilakukan, sangat *crucial* bagi kesuksesan anggaran. Di tahap ini, proses distribusi sumber daya mulai dilakukan. Pencapaian konsensus alokasi sumber daya menjadi pintu pembuka bagi pelaksanaan anggaran. Proses panjang dari penentuan tujuan ke pelaksanaan anggaran seringkali melewati tahap yang melemahkan, sehingga perhatian terhadap tahap penilaian dan evaluasi sering diabaikan. Kondisi inilah yang nampaknya secara praktis sering terjadi (Bastian, 2006).

Kesulitan tujuan anggaran adalah *range* yang artinya "sangat longgar dan mudah dicapai" sampai "sangat ketat dan tidak dapat dicapai". Tujuan yang mudah dicapai gagal untuk memberikan suatu tantangan untuk partisipan, dan memiliki sedikit pengaruh motivasi. Tujuan yang sangat ketat dan tidak dapat dicapai, mengarahkan pada perasaan gagal, frustrasi, tingkat aspirasi yang rendah, dan tujuan partisipan.

Meskipun tujuan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan kesulitan sasaran anggaran sudah jelas tetap diperlukan adanya pengendalian, sehingga pelaksanaan dari anggaran tidak melewati jalur.

### **2.1.3 Pengendalian Akuntansi**

#### **2.1.3.1 Pengertian Pengendalian Akuntansi**

Menurut Anthony (2005) pengendalian adalah suatu perangkat yang mengukur dan menilai yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dilakukan, sedangkan pengendalian akuntansi pada Pengendalian adalah suatu proses yang melalui manajemen suatu organisasi untuk membuat keyakinan yang beralasan jika sumber daya yang digunakan secara efektif dan efisien untuk memperoleh misi organisasi, pelaporan keuangan, dan kebijakan, hukum, serta peraturan yang relevan. Jadi sistem pengendalian manajemen merupakan sistem yang terdiri dari beberapa aspek sistem yang saling berkaitan. Pemanfaatan sumber daya sebagai ekonomi, efisien, efektif, adil, dan merata ini dilakukan apabila pengendalian manajemen merupakan pengendalian keuangan (*financial control*) dengan memanfaatkan sistem akuntansi (Darma, 2004).

Menurut Mulyadi (2013) mengatakan bahwa pengendalian intern adalah sistem yang meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Menurut Krismiaji (2010) mengatakan pengendalian intern adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen. Sedangkan menurut Widjajanto (2008) menyatakan sistem adalah sesuatu yang memiliki bagian- bagian yang saling berinteraksi untuk mencapai tujuan tertentu melalui tiga tahapan, yaitu input, proses, dan *output*".

Jadi kesimpulan pengendalian adalah suatu kerangka yang terdiri dari konsep-konsep yang saling berkaitan dalam mengendalikan jalannya suatu organisasi dan pengendalian akuntansi terdiri dari struktur organisasi dan metode-metode atau prosedur yang berhubungan langsung dengan pengamanan aktiva dan ketelitian pencatatan transaksi keuangan.

### **2.1.3.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern**

Pengertian sistem pengendalian intern yang diberikan tercakup pula tujuan dari sistem pengendalian intern itu sendiri yang menurut Mulyadi (2013) dibagi menjadi dua macam yaitu :

- a. Pengendalian intern akuntansi

Pengendalian intern akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian intern akuntansi yang baik akan menjamin kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan yang akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya.

b. Pengendalian intern administratif

Pengendalian intern administratif meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen.

### **2.1.3.3 Konsep Dasar Pengendalian Akuntansi**

Berdasarkan pengendalian intern yang telah dikemukakan, terdapat beberapa konsep yang mendasari pengendalian intern. Menurut Mulyadi (2002) konsep dasar tersebut yaitu:

- a. Pengendalian intern merupakan suatu proses untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian intern itu sendiri bukan merupakan tujuan. Pengendalian intern merupakan suatu rangkaian tindakan yang bersifat persuasive dan menjadi bagian tidak terpisahkan, bukan hanya sebagai tambahan dari infrastruktur entitas.
- b. Pengendalian intern dijalankan oleh orang. Pengendalian intern bukan hanya terdiri dari pedoman kebijakan dan formulir, namun dijalankan



oleh orang dari setiap jenjang organisasi, yang mencakup dewan Komisaris, manajemen, dan personil lain.

- c. Pengendalian intern diharapkan mampu memberikan keyakinan memadai, bukan keyakinan mutlak, bagi manajemen dan dewan Komisaris entitas. Keterbatasan yang melekat dalam semua sistem pengendalian intern dan pengorbanan dalam pencapaian tujuan pengendalian menyebabkan pengendalian intern tidak dapat memberikan keyakinan mutlak.
- d. Pengendalian intern ditujukan untuk mencapai tujuan yang saling berkaitan: pelaporan keuangan, kepatuhan dan operasi.

Konsep pengendalian intern tersebut bermanfaat sebagai acuan bagi manajemen dalam melaksanakan pengendalian intern di Dinas Pendapatan Daerah Provinsi Jawa Barat. Inspektorat dalam melaksanakan pengendalian intern dapat mempersiapkan sebaik mungkin mulai dari proses, personil, tujuan, serta apa saja yang dapat menjadi hambatan dalam pencapaian tujuan pengendalian intern.

Pengendalian merupakan proses melalui mana manajemen suatu organisasi membuat keyakinan yang beralasan bahwa sumber daya digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai misi dan rencana organisasi, pelaporan keuangan andal dan kebijakan, hukum dan peraturan yang relevan.

## 2.1.4 Sistem Pelaporan

### 2.1.4.1 Pengertian Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Hilmi, 2004). Manajerial berarti menyediakan informasi keuangan yang berguna untuk perencanaan dan pengelolaan keuangan pemerintah serta memudahkan pengendalian yang efektif atas seluruh aset, utang, dan ekuitas dana. Kusumaningrum (2010). Pemerintah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang disajikan secara akurat, relevan, konsisten, dan dapat dipercaya. Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan BPKP mengemukakan laporan yang baik adalah laporan yang harus disusun secara objektif, jujur, dan transparan.

Pelaporan (*Reporting*) menurut Luther M. Gullick (2009) dalam bukunya *Papers on the Science of Administration* merupakan salah satu fungsi manajemen berupa penyampaian perkembangan atau hasil kegiatan atau pemberian keterangan mengenai segala hal yang bertalian dengan tugas dan fungsi-fungsi kepada pejabat yang lebih tinggi, baik secara lisan maupun tertulis sehingga dalam penerimaan laporan dapat memperoleh gambaran bagaimana pelaksanaan tugas orang yang member laporan. Selain itu, pelaporan merupakan catatan yang memberikan informasi tentang kegiatan tertentu dan hasilnya disampaikan ke pihak yang berwenang atau berkaitan dengan kegiatan tertentu (Siagina, 2003).

Sedangkan sistem pelaporan menurut Indraswari (2010), Netty (2011), dan Mei Anjarwati (2012) menjelaskan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan pada Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, tapi terdapat ketidak konsisten dari hasil penelitian risma (2009) yang menjelaskan bahwa terdapat pengaruh pada persepsi Aparatur pemerintah daerah atas Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Untuk memantau dan mengendalikan kinerja atasan dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan dan diperlukan sistem pelaporan yang baik.

Jadi kesimpulan dari pengertian sistem pelaporan adalah suatu kegiatan yang dilakukan bawahan untuk menyampaikan hal-hal yang berhubungan dengan hasil pekerjaan yang telah dilakukan selama satu periode tertentu.

#### **2.1.4.2 Prinsip Laporan Keuangan**

Menurut Sugmaningrum dan Harto (2011) dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang terkandung dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Laporan keuangan perlu memperhatikan beberapa ciri laporan yang baik seperti relevan, tepat waktu, dapat dipercaya, mudah dipahami (jelas dan cermat), menarik (tegas dan konsisten, tidak *contradictive* antar bagian), berdaya banding tinggi, berdaya uji (*verifiable*), lengkap, netral, padat, dan terstandarisasi (untuk yang rutin). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan Abdullah(2005). LAN dan BPKP (2000) mengemukakan, laporan yang baik

adalah laporan harus disusun secara jujur, *objective* dan transparan, selain itu dikatakan pula masih diperlukan prinsip-prinsip lain agar laporan keuangan berkualitas, yaitu :

- a. Prinsip pertanggungjawaban, lingkupnya jelas dan dimengerti oleh pembaca laporan.
- b. Prinsip pengecualian, melaporkan hal-hal yang penting-penting dan relevan bagi pengambilan keputusan dan pertanggungjawaban, misalnya perbedaan-perbedaan antara realisasi dengan target, penyimpangan-penyimpangan dari rencana karena alasan tertentu.
- c. Prinsip perbandingan, laporan dapat memberikan gambaran keadaan masa yang dilaporkan dibandingkan dengan periode-periode lain atau dengan unit yang lain.
- d. Prinsip akuntabilitas, prinsip ini mensyaratkan yang utama dilaporkan adalah hal-hal yang dominan membuat sukses dan gagal.
- e. Prinsip manfaat, prinsip ini menghendaki bahwa suatu laporan harus mempertimbangkan manfaat dan biayanya.

Laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja akuntabilitas pada pelaksanaan rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran, sehingga manajemen dapat mengetahui hasil pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan. Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi

keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya (Kusumaningrum, 2010).

Pembuatan laporan keuangan dilakukan oleh masing-masing Organisasi Pemerintah Daerah (OPD). Selanjutnya laporan keuangan tersebut akan dikonsolidasikan oleh Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) terdiri dari laporan realisasi APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah), neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Untuk itu pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem informasi akuntansi yang handal. Jika sistem informasi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan. Informasi yang tepat waktu (*timeliness*) menunjukkan pada interval waktu antara kebutuhan informasi dengan tersedianya informasi yang diinginkan oleh pengguna yang berbeda dan frekuensi pelaporan informasi. Sistem pelaporan dalam penelitian ini dikonseptualkan menjadi tiga dimensi yaitu: kecepatan membuat laporan, laporan yang berbeda pada pengguna yang berbeda, frekuensi laporan.

Menurut Halim (2002) yang tercantum dalam Kusumaningrum (2010) menyatakan bahwa hasil analisis atas kandungan informasi yang di contohkan oleh *Rsquared* menunjukkan masih rendahnya kandungan informasi laporan perhitungan keuangan di Indonesia dalam periode waktu

pengamatan yakni berkisar antara 6 persen hingga 14 persen. Dengan hasil tersebut pemerintah (pusat dan daerah)segera memperbaiki sistem pengelolaan keuangan daerah termasuk sistem akuntansi keuangan daerah yang mencakup system pelaporan perhitungan anggaran guna terciptanya pengelolaan keuangan yang transparan dan *accountable*.

## 2.2 Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah daftar penelitian terdahulu yang relevan dan memiliki hasil dan kesimpulan:

**Tabel 2.1.**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Judul, Nama Peneliti, dan Tahun	Variabel independen (X) dan Variabel dependen (Y)	Hasil Penelitian
1.	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan sasaran anggaran, pengendalian Akuntabilitas dan sistem pelaporan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Studi pada satuan kinerja perangkat	Variabel Independen (X) <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Kejelasan sasaran anggaran</li> <li>b. Kesulitan sasaran anggaran</li> <li>c. Pengendalian Akuntabilitas</li> <li>d. Sistem Pelaporan</li> </ol> Variabel Dependen (Y) <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Akuntabilitas kinerja instansi</li> </ol>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, akuntansi kontrol dan sistem pelaporan memiliki dampak yang positif signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

	daerah Kabupaten Pelalawan), (Reni Yulianti,Dkk,2014)	pemerintah.	
2.	Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, sistem pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap Akuntabilitas kinerja dengan kinerja manajerial sebagai variabel <i>moderation</i> pada instansi pemerintah kota Palembang, (Desy Lesmana, Mutiara Maimunah, 2014).	<p>Variabel Independen (X)</p> <p>a. Kejelasan sasaran anggaran</p> <p>b.Sistem pengendalian akuntansi</p> <p>c. Sistem pelaporan</p> <p>Variabel Dependen (Y)</p> <p>a. Akuntabilitas kinerja dengan kinerja manajerial sebagai variabel <i>moderation</i> pada instansi pemerintah</p>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja manajerial tidak mampu memoderasikan hubungan dengan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan memiliki dampak yang positif signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3.	Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (Mei Anjarwati,	<p>Variabel Independen (X)</p> <p>a. Kejelasan sasaran anggaran</p> <p>b. Pengendalian akuntansi</p> <p>c.Sistem pelaporan</p> <p>Variabel Dependen (Y)</p> <p>a. Akuntabilitas</p>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja manajerial tidak mampu memoderasikan hubungan dengan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan memiliki dampak yang positif

	2012).	kinerja instansi pemerintah	signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. S	Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah, (Eko Setiawan,dkk, 2013)	Variabel Independen (X) a. Kejelasan sasaran anggaran b. Pengendalian akuntansi c. Sistem pelaporan  Variabel Dependen (Y) a. Akuntabilitas kinerja pemerintah	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sedangkan sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Sumber: Reni Yulianti, Drs. H. Hardi, SH, MH, MM, Ak, CPA, CA, Drs. H. Rusli, MM, Ak, CA (2014), Desy Lesmana, Mutiara Maimunah (2014), Mei Anjarwati (2012), Eko Setiawan,dkk, Dr. Andreas, MM, Ak, Drs. Rusli, MM, Ak (2013).

Penelitian ini mengacu pada penelitian Reni Yulianti, dkk (2012) dengan Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan penelitian sebelumnya dan sekarang memiliki perbedaan yaitu pertama menggabungkan variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran dan kesulitan sasaran anggaran menjadi anggaran. Kedua penelitian ini dilakukan di Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) Kabupaten Jepara yang sebelumnya dilakukan di Satuan Kinerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Pelalawan dan di Kabupaten Tegal dan Kabupaten Pematang. Ketiga variabel dependennya berbeda dengan

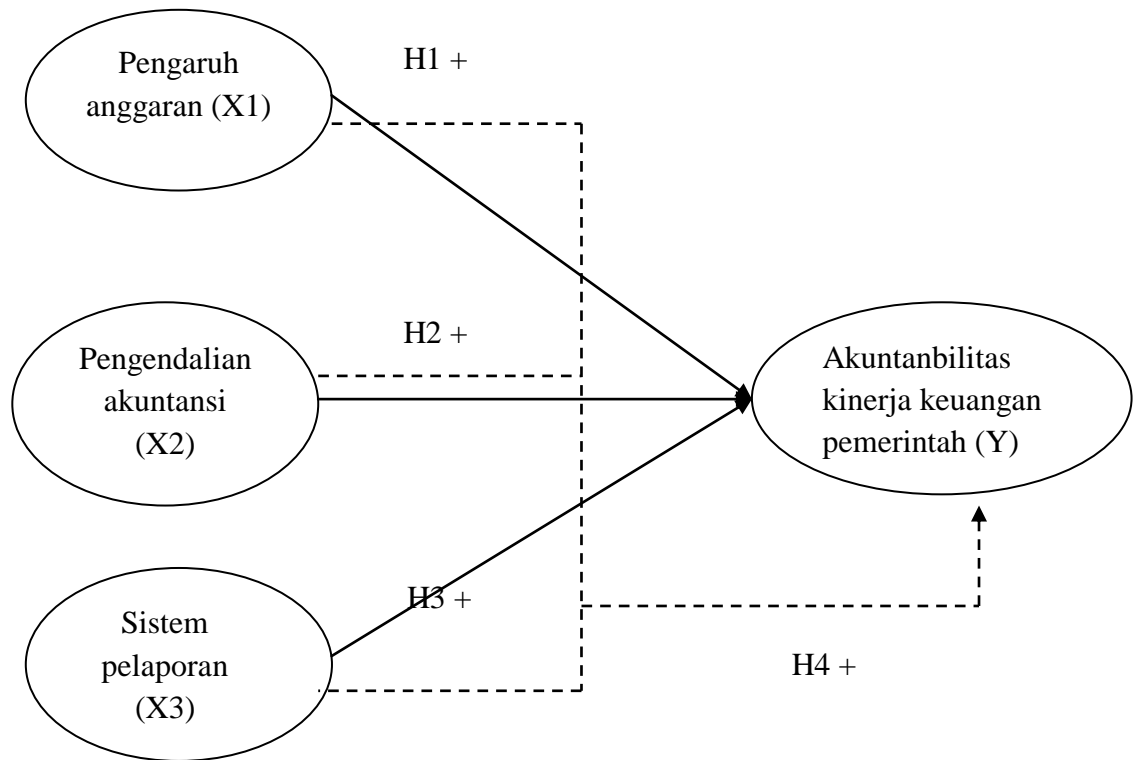


penelitian sebelumnya, penelitian ini tentang akuntabilitas kinerja keuangan sedangkan penelitian sebelumnya tentang akuntabilitas kinerja instansi. Dan perbedaan keempat adalah penelitian ini menggunakan *simple random sampling* sedangkan penelitian terdahulu menggunakan *purposive sampling*.

### **2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis**

Kerangka dalam penelitian ini adalah faktor-faktor yang mempengaruhi Variabel Independen yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak empat variabel yaitu tiga variabel bebas dan satu variabel terikat. Variabel bebas yang digunakan yaitu, Pengaruh anggaran (X1), Pengendalian akuntansi (X2), dan Sistem Pelaporan (X3). Sedangkan variabel terikat yang digunakan yaitu Akuntabilitas kinerja keuangan pemerintah (Y). Kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran Teoritis**



## **2.4 Perumusan Hipotesis Penelitian**

### **2.4.1 Hubungan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Keuangan**

Anggaran dalam arti lain adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran lain yang mencakup jangka waktu tertentu biasanya satu tahun (Mulyadi, 2001). Dengan adanya anggaran yang jelas, aparat pelaksana anggaran juga akan terbantu dalam menjelaskan keseluruhan strategik dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang, secara tidak langsung akan mempengaruhi akuntabilitas kinerja keuangan, karena anggaran berdampak terhadap kinerja keuangan yang dikaitkan dengan fungsi pemerintah dalam memberi pelayanan kepada masyarakat.

Hal tersebut didukung oleh Peneliti Yulianti, dkk (2014), dan Anjarwati (2012), Lesmana dan Maimunah (2014) menunjukkan bahwa anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja keuangan, dan Setiawan, dkk (2013) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sedangkan sistem pelaporan berpengaruh tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

**H1 : Anggaran berpengaruh pada Akuntabilitas Kinerja Keuangan Pemerintah**

#### **2.4.2 Hubungan pengendalian akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Keuangan Pemerintah**

Pengendalian merupakan suatu proses melalui manajemen suatu organisasi membuat keyakinan yang beralasan bahwa sumber daya digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai misi dan rencana organisasi, pelaporan keuangan andal, dan kebijakan, hukum, dan peraturan yang relevan diikuti (Darman, 2004). Menurut Nugroho (2009) menyatakan bahwa sistem pengendalian intern adalah suatu tipe pengawasan yang dirancang dengan diintegrasikan ke dalam sistem pembagian atau pendelegasian tugas, tanggung jawab, wewenang dalam organisasi perusahaan. Dengan adanya pemantauan yang dilakukan secara berkala, maka dapat terwujudnya akuntabilitas kinerja keuangan karena pemantauan bermanfaat untuk memastikan adanya pertanggungjawaban keberhasilan dan kegagalan yang dilakukan secara konsisten serta tercapainya keteraturan pengendalian akuntansi.

Hal tersebut didukung oleh Peneliti Yulianti, dkk (2014), Anjarwati (2012), Lesmana dan Maimunah (2014) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja keuangan, dan Setiawan, dkk (2013) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sedangkan sistem pelaporan berpengaruh tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

.Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

**H2 : Pengendalian akuntansi berpengaruh pada Akuntabilitas Kinerja Keuangan Pemerintah**

### **2.4.3 Hubungan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Keuangan Pemerintah**

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Hilmi, 2004). Menurut Indraswari (2010) sistem pelaporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif dan transparan. Pelaporan merupakan catatan yang memberikan informasi tentang kegiatan tertentu dan hasilnya disampaikan ke pihak yang berwenang atau berkaitan dengan kegiatan tertentu (Siagina, 2003). Dengan adanya pemantauan dan pengendalian kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran, maka dapat terwujudnya akuntabilitas kinerja keuangan karena sistem pelaporan menggambarkan pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepala bagian anggaran) yang bermanfaat untuk memonitor dan mengevaluasi kinerja keuangan pada sistem pelaporan akuntansi.

Peneliti Yulianti, dkk (2014), dan Anjarwati (2012) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja keuangan, Lesmana dan Maimunah (2014) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan

terhadap akuntabilitas kinerja keuangan, dan Setiawan,dkk (2013) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sedangkan sistem pelaporan berpengaruh tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah..Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

**H3 : Sistem pelaporan berpengaruh pada Akuntabilitas Kinerja Keuangan Pemerintah**