

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Anggaran Publik

Bastian (2010:191) menyatakan bahwa :

“Anggaran diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau periode mendatang”.

Governmental Accounting Standards Board (GASB) mendefinisikan anggaran sebagai berikut :

“Anggaran merupakan rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu”.

Mardiasmo (2009:61) menyatakan bahwa anggaran publik merupakan instrumen atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik.

Ihya Ulum (2004:109) menyatakan bahwa anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter”.

2.1.2. Jenis Anggaran Publik

Menurut Mardiasmo (2009:66) anggaran dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Anggaran Operasional (*Operating/ Current Budget*)

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan, misalnya belanja rutin (*recurrent expenditure*) yaitu pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah.

2. Anggaran Modal (*Capital/Investment Budget*)

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, peralatan dan sebagainya. Pada pemerintahan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, anggaran yang disusun pemerintah terdiri dari :

- Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah pusat yang ditetapkan oleh Undang-Undang.

- Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah merupakan rencana keuangan tahunan daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

2.1.3. Definisi Anggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2009)

Anggaran merupakan rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, diukur dalam kesatuan moneter, atau ukuran yang lain dalam jangka waktu satu tahun.

Dalam organisasi sektor publik anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan aktivitas yang penting karena berkaitan dengan proses penentuan lokasi dana untuk setiap program maupun aktivitas. Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas. Mulyadi dan Setyawan (2001).

2.1.4. Fungsi Anggaran

(Mardiasmo, 2009) menjelaskan fungsi-fungsi anggaran dalam 8 aspek adalah sebagai:

1. Alat Perencanaan

Anggaran di buat untuk mencapai tujuan organisasi. Pemerintah menyusun anggaran untuk merencanakan tindakan yang dilakukan, berapa biaya yang dibutuhkan dan hasil apa yang hendak di capai dari belanja pemerintah tersebut. Sebagai alat perencanaan, anggaran di susun agar kebijakan sesuai dengan visi dan misi pemerintah.

Kebijakan anggaran tersebut berupa program dan kegiatan yang sesuai tujuan pemerintah dan dialokasikan pendanaannya beserta indikator kinerja dan target pencapaian strategis yang diharapkan.

2. Alat pengendali

Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah sehingga pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Sebagai alat pengendali, diharapkan meminimalisir kesalahan alokasi anggaran seperti overspending atau underspending. Anggaran juga alat untuk memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.

Pengendalian anggaran sektor publik dapat dilakukan dengan cara membandingkan kinerja aktual dan kinerja yang dianggarkan, menghitung selisih anggaran, menemukan penyebab yang dapat dikendalikan dan yang tidak dapat dikendalikan serta merevisi standar biaya atau target anggaran tahun berikutnya.

3. Alat Kebijakan Fiskal

Anggaran dapat digunakan untuk menstabilkan, mendorong, dan memfasilitasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi.

4. Alat Penilaian Kinerja

Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja. Pengertian kinerja adalah prestasi kerja berupa keluaran dari suatu kegiatan atau hasil dari suatu program dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

5. Alat Politik

Anggaran sektor publik disusun atas kesepakatan legislatif dan eksekutif. Dalam proses mencapai persetujuan anggaran publik diperlukan keahlian politik, negosiasi, koalisi dan pemahaman prosedur manajemen keuangan sektor publik.

Anggaran yang telah disahkan merupakan dokumen publik yang harus dijalankan oleh eksekutif dengan sebaik-baiknya.

Apabila anggaran tidak dilaksanakan dengan baik maka kredibilitas pemerintah dapat menurun dan instrumen anggaran dapat menjadi alat menekan pemerintahan. Minimal dapat menurunkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

6. Alat Koordinasi dan Komunikasi

Setiap unit kerja pemerintah secara berjenjang terlibat dalam penyusunan anggaran. Oleh karena itu anggaran perlu disusun dengan perencanaan dan koordinasi yang baik dalam suatu sistem terpadu.

Hal ini dilakukan agar program dan rencana kerja anggaran dapat dipantau kinerjanya dan terhindar dari duplikasi. Kemudian agar program dan kegiatan yang disusun dalam anggaran dapat dilaksanakan dengan baik maka perlu dikomunikasikan ke seluruh unit dalam suatu organisasi.

7. Alat Motivasi

Anggaran disusun dengan target yang terukur dan dapat dilaksanakan. Dalam perencanaan terdapat target dan tujuan yang ingin dicapai dan diharapkan dapat terlaksana dengan baik.

Oleh karena itu target yang hendak dicapai hendaknya tidak terlalu tinggi (ambisius) namun juga tidak terlalu mudah untuk dilaksanakan. Informasi (input) yang diperoleh dari evaluasi kinerja anggaran juga dapat menjadi dasar pemberian insentif (stick and carrot) bagi pekerja.

8. Alat Menciptakan Ruang Publik

Seluruh komponen masyarakat dapat terlibat dalam penyusunan anggaran sektor publik. Masyarakat umum, LSM, asosiasi dan akademisi dapat menyampaikan aspirasinya. Hal ini penting karena dalam pelaksanaannya anggaran berdampak langsung pada aktivitas sosial ekonomi masyarakat. Tugas pemangku kepentingan dan pemerintah untuk memenuhi kebutuhan masyarakat ini dengan skala prioritas sesuai visi misi pemerintahan.

Dengan terpenuhinya aspirasi mereka maka kondisi bernegara dapat lebih baik dan terhindar dari demo dan kegaduhan politik yang menguras energi bangsa.

2.1.5. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan

dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggung-jawaban secara periodik (BPKP 2011).

Menurut Hilmi (2004) menyatakan bahwa dalam rangka menciptakan akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah selaku penanggung jawab pengelolaan keuangan daerah dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggung-jawaban atas aktivitas dan kinerja finansial kepada stakeholdernya.

Selain itu pemerintah daerah juga dituntut untuk mampu menjelaskan segala pertanyaan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pencapaian target-target APBD dan kinerja keuangan (financial performance) secara terbuka, dapat dimengeti oleh masyarakat dan stakeholder lainnya.

Dalam pelaksanaan akuntabilitas di lingkungan instansi pemerintahan, perlu memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas, seperti di kutip LAN dan BPKP (2000:43) yaitu sebagai berikut:

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus merupakan suatu system yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh.

5. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

2.1.6. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis (Andarias, 2009) menyatakan kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku pegawai.

Pelaksana anggaran akan menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja jika terdapat ketidakjelasan sasaran anggaran sehingga menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Kenis juga menyatakan bahwa anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan, pengendalian biaya dan pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, sisi lain anggaran juga merupakan alat bagi manajerial SKPD untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja dan memotivasi bawahannya.

Menurut Locke dan Latham, 1984 (dalam Putra, 2013:6), agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan:

1. Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
2. Kinerja, menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang diukur.
3. Standar, menetapkan standar atau target yang ingin dicapai.
4. Jangka Waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
5. Sasaran Prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.

6. Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
7. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

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

2.1.7. Kesulitan Sasaran Anggaran

Kenis (Istiyani, 2009) menyatakan manajer yang memiliki tujuan anggaran yang terlalu ketat secara signifikan memiliki ketegangan kerja tinggi dan motivasi kerja rendah, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya dibandingkan untuk anggaran memiliki tujuan anggaran tepat atau ketat tetapi dapat dicapai. Hal ini mengidentifikasi bahwa ketat tapi dapat dicapai adalah tingkat kesulitan tujuan anggaran.

Menurut Graffiratna (2009) terdapat pemufakatan umum bahwa anggaran yang terlalu ideal (sangat ketat) adalah sulit dicapai sehingga dapat mengakibatkan para pelaksana tidak termotivasi untuk melaksanakan anggaran dan bahkan mungkin mereka menjadi frustrasi karena kemungkinan besar akan timbul penyimpangan yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) dalam jumlah yang tinggi.

2.1.8. Pengendalian Akuntansi

Menurut Anthony (2005:3) pengendalian adalah suatu perangkat yang mengukur dan menilai apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dilakukan.

Sedangkan pengendalian akuntansi pada suatu organisasi adalah untuk menjamin bahwa langkah-langkah penyusunan dan pencatatan telah dilakukan dan tercipta integritas finansial dari aktivitas-aktivitas organisasi.

Menurut Indaswari (2010) sistem pengendalian manajemen adalah sebuah sistem yang terdiri dari beberapa aspek anak sistem yang saling berkaitan yaitu: pemograman, penganggaran, akuntansi, pelaporan dan pertanggung jawaban untuk mempengaruhi orang lain dalam sebuah perusahaan agar dapat mencapai tujuan perusahaan melalui strategi tertentu secara efektif dan efisien

Pengendalian Akuntansi dilakukan untuk melakukan penerimaan dan pengeluaran daerah (APBD) harus selalu dimonitor, yaitu dibandingkan antara yang dianggarkan dengan yang dicapai. Untuk itu perlu dilakukan analisis varians (selisih) terhadap penerimaan dan pengeluaran daerah agar dapat sesegera mungkin dicari penyebab timbulnya varians dan tindakan antisipasi ke depan.

2.1.9. Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Hilmi, 2004) BPKP (2011) mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif dan transparan.

Di samping itu, perlu pula diperhatikan beberapa ciri laporan yang baik seperti relevan, tepat waktu, dapat dipercaya/diandalkan, mudah dimengerti (jelas dan cermat), dalam bentuk yang menarik (tegas dan konsisten, tidak kontradiktif antar bagian), berdaya banding tinggi, berdaya uji (*verifiable*), lengkap, netral, padat, dan terstandarisasi (untuk yang rutin).

Laporan yang digunakan untuk mendukung pembuatan keputusan ekonomi, sosial, politik meliputi informasi yang dapat digunakan (Mardiasmo, 2002), untuk: membandingkan kinerja keuangan akhir dengan yang dianggarkan, menilai kondisi keuangan dan hasil-hasil operasi, membantu menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundangan yang terkait dengan masalah keuangan dan ketentuan lain, dan membantu dalam mengevaluasi tingkat efisiensi dan efektivitas.

Sistem pelaporan merupakan sistem akuntansi yang dipola sesuai dengan tanggung jawab dari setiap bagian/sub bagian dalam organisasi, maka sistem ini didesain untuk menyediakan informasi keuangan secara terpisah.

2.2. Penelitian Terdahulu

Dalam ulasan beberapa penelitian berikut ini akan diuraikan secara ringkas, mengenai hasil penelitian terdahulu yang mempengaruhi Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Dengan demikian hasil penelitian ini akan mengacu pada hasil penelitian yang pernah dilakukan sebelumnya. Berikut adalah penelitian terdahulu yang diuraikan secara ringkas :

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian, Nama Peneliti, dan Tahun	Sampel dan Periode Penelitian	Variabel dan Metode analisis	Hasil Penelitian
1.	Pengaruh Disiplin Kerja dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Karyawan pada Hotel Ros In Yogyakarta (Eko Setiawan, 2013)	60 orang di SKPD kota Pelalawan	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen : 1. Kejelasan sasaran anggaran 2. Pengendalian Akuntansi 3. Sistem Pelaporan Metode analisis data : Analisis regresi berganda	Kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
2.	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah di Pemerintah	3 Orang dari setiap SKPD di kota Aceh	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen: 1. Partisipasi penyusunan anggran 2. Kejelasan	Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

	Aceh (Nurhalimah dkk, 2013)		sasaran anggaran	
			Metode analisis data :	
			Analisis regresi berganda	
3.	Pengaruh Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap p Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kinerja Perangkat Daerah Kabupaten Pelalawan) (Reni dkk, 2014)	34 SKPD di Kota Pelalawan	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen : 1. Kesulitan sasaran anggaran 2. Pengendalian Akuntansi Metode analisis data : Analisis linier berganda	Kesulitan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
4.	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Pada Akuntabilitas Kinerja (Ni Made dkk,	51 orang dari 17 SKPD kota Bali	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen : 1. Kejelasan sasaran anggaran 2. Sistem	Kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

	2015)		pelaporan Metode analisis data : Analisis linier berganda	
5.	Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Inspektorat Jendral Kementerian Agama RI (Zakiyudin dkk, 2015)	131 orang di Inspektorat Jendral Kementerian Agama RI	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen : 1. Kejelasan sasaran anggaran 2. Penedalihan akuntansi Metode analisis data : Analisis linier berganda	Kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
6.	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kota Surabaya (Anggi Prasetyo Wibowo, 2017)	29 SKPD di kota Surabaya	Dependen : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Independen : 1. Pengendalian Akuntansi 2. Sistem Pelaporan Metode Analisis data : Analisis linier	Pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

berganda

Sumber : data sekunder diolah, 2019

2.3. Kerangka Pemikiran

Kejelasan sasaran anggaran harus memiliki outcome yang ingin dicapai. Outcome adalah manfaat yang dihasilkan terhadap anggaran yang telah dilaksanakan.

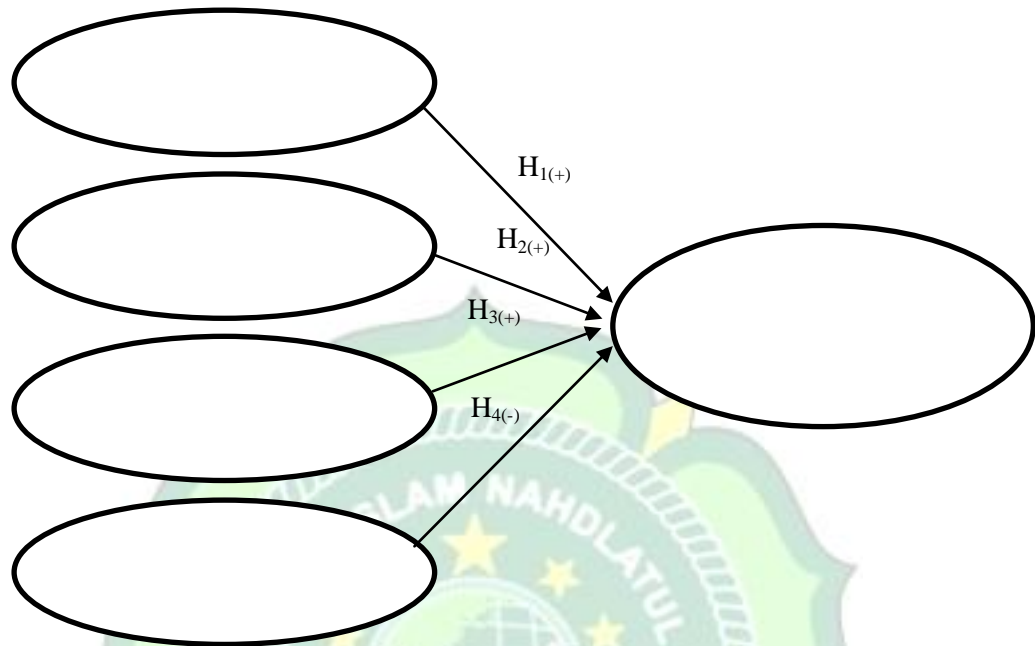
Kejelasan anggaran juga harus melihat skala prioritas. Kegiatan yang menjadi prioritas harus di utamakan sehingga sasaran anggaran tercapai.

Penetapan indikator kinerja menjadi penting sehingga sasaran anggaran menjadi jelas dan terarah. Tercapainya kejelasan sasaran yang jelas dalam mencapai tujuan Pemerintah. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan.

Kerangka pemikiran ini merupakan model konseptual mengenai teori yang berhubungan dengan berbagai factor yang telah diidentifikasi dapat mempengaruhi kinerja . Adapun masalah – masalah yang di anggap penting dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran , kesulitan sasaran anggaran , pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah .

Berdasarkan uraian di atas kerangka pemikiran dalam penelitian ini di gambarkan sebagai berikut :

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.3.1. Hubungan Logis Antar Variabel dan Perumusan Hipotesis

2.3.1.1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Chici (2013) Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, aparat pelaksana anggaran juga akan terbantu dalam perealisasiannya, secara tidak langsung ini akan mempengaruhi terhadap kinerja aparat.

Salah satu penyebab tidak efektif dan efisiennya anggaran dikarenakan ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan aparat pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam penyusunan target-target anggaran .

Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang sudah ditetapkan oleh organisasi sebelumnya.

Reni dkk (2014) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Sasaran anggaran yang semakin jelas akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal sasaran anggaran yang spesifik berorientasi pada hasil akhir.

Jika sasaran anggaran yang di susun jelas instansi pemerintah daerah akan semakin teliti untuk menyusun anggaran dan hasilnya akan semakin membaik, sehingga kinerja instansi pemerintah daerah juga semakin baik . Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Anggi (2017) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Anggaran sebagai rencana kerja pemerintahan daerah merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah.

Jika kualitas anggaran suatu daerah rendah, maka kualitas fungsi-fungsi pemerintah cenderung lemah. Anggaran daerah harus menyajikan informasi mengenai kinerja yang ingin dicapai.

Anggaran juga harus bisa menjadi tolak ukur dalam pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran yang jelas tingkat kinerja dapat tercapai. Pencapaian ini akan berkaitan dengan motivasi, sebab dengan motivasi yang tinggi akan membantu pegawai mencapai kinerja yang diharapkan.

Dengan kata lain, kinerja pegawai akan dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran. Berdasarkan penjelasan di atas hipotesis yang di bangun adalah :

H1 : Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2.3.1.2. Pengaruh Kesulitan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Kesulitan sasaran anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai Kennis, (1979).

Dampak tingkat kesulitan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan implikasi bahwa apabila manajer merasa anggaran yang ditetapkan mempunyai tingkat kesulitan yang tinggi dan tidak mudah dicapai maka hal tersebut menurunkan kinerja manajer karna merasa gagal dan frustrasi sebelum mencapainya.

Sedangkan apabila anggaran yang ditetapkan terlalu longgar dan mudah untuk dicapai maka manajer merasa tidak termotivasi dalam melaksanakannya karena untuk mencapainya tidak diperlukan usaha yang keras sehingga tidak menimbulkan suatu tantangan.

Reni dkk 2014 menyatakan bahwa kesulitan sasaran anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kesulitan sasaran anggaran mencakup berbagai kendala dan kesulitan yang dirasakan para aparat pemerintah daerah untuk mencapai tujuan anggaran pada unit kerja yang menjadi tanggung jawabnya. Tingkat kesulitan anggaran memang dapat diantisipasi melalui proses penyusunan anggaran partisipatif. Namun, penerapan anggaran partisipatif akan efektif meminimalisasi kesulitan pencapaian anggaran jika kondisinya normal sesuai dengan yang di prediksi. Perubahan fluktuasi lingkungan akan menjadikan anggaran partisipatif kurang efektif.

Berdasarkan penjelasan di atas hipotesis yang di bangun adalah :

H2 : Kesulitan Sasaran Anggaran Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2.3.1.3. Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Menurut Darma (2004) Pemanfaatan sumber daya secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata dapat dilakukan dengan pengendalian manajemen yang baik. Salah satu jenis pengendalian manajemen adalah pengendalian keuangan (financial control) dengan memanfaatkan sistem akuntansi.

Sistem pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktifitas organisasi.

Penggunaan sistem pengendalian diharapkan mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja.

Setiawan (2013) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Reni dkk (2014) juga menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan pengendalian akuntansi pada suatu organisasi adalah untuk menjamin bahwa langkah-langkah penyusunan dan pencatatan telah dilakukan dan tercipta integritas finansial dari aktivitas-aktivitas organisasi. Selain itu., dalam memahami akuntansi sebagai alat pengendalian perlu dibedakan penggunaan informasi akuntansi sebagai alat pengendalian keuangan (*financial control*) dengan akuntansi sebagai alat pengendalian organisasi (*organization control*).

Berdasarkan penjelasan di atas hipotesis yang di bangun adalah :

H3 : Pengendalian Akuntansi Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2.3.1.4. Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Menurut Kusumaningrum (2010). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan.

Laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja dan akuntabilitas pada pelaksanaan suatu rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran.

Sehingga manajemen dapat mengetahui hasil dari 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.

Ni Made dkk (2015) menyatakan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Setiawan (2013) yang menyatakan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan .

Di samping itu, perlu pula diperhatikan beberapa ciri laporan yang baik seperti relevan, tepat waktu, dapat dipercaya/diandalkan, mudah dimengerti (jelas dan cermat), dalam bentuk yang menarik (tegas dan konsisten, tidak kontradiktif

antar bagian), berdaya banding tinggi, berdaya uji (*verifiable*), lengkap, netral, padat, dan terstandarisasi (untuk yang rutin).

Berdasarkan penjelasan di atas hipotesis yang di bangun adalah :

H4 : Sistem Pelaporan Berpengaruh Negatif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

