

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah**

Pemendagri No 64 Tahun 2013 Pasal 05 tentang PSAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah sistem akuntansi pemerintah daerah adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan dilingkungan organisasi pemerintahan daerah.

Menurut Fatmala (2014) Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

Menurut Fathia (2017) Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) merupakan suatu instrumen untuk mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam standar akuntansi pemerintah dan kebijakan akuntansi.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan sistem akuntansi pemerintah daerah adalah serangkaian prosedur manual maupun prosedur komputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, hingga pelaporan posisi keuangan serta operasi keuangan pemerintah.

### 2.1.1.1. Karakteristik Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Menurut Fatmala (2014) sistem akuntansi pemerintah daerah Memiliki karakteristik yang sama dengan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat yaitu:

#### 1. Basis Kas

Sistem akuntansi pemerintah daerah menggunakan basis kas untuk laporan realisasi anggaran (LRA) dan basis akrual untuk neraca. Dengan basis kas pendapatan diakui dan dicatat pada saat kas diterima oleh rekening kas daerah serta belanja dicatat dan diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening kas daerah. Aset, kewajiban serta ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan Pemerintah.

#### 2. Sistem pembukuan berpasangan

Sistem pembukuan berpasangan (*double entry system*) didasarkan atas persamaan dasar akuntansi yaitu :  $Aset = Utang + Ekuitas\ dana$ . Setiap transaksi dibukakan dengan mendebit suatu perkiraan dan mengkredit perkiraan yang lainnya.

Di Indonesia sendiri, sesuai keputusan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 270/PMK.05/2014 mulai tahun 2015 pemerintah diwajibkan menggunakan basis akrual yang mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010.

### 2.1.1.2. Tahap-tahap Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Permendagri No 64 tahun 2013 Pasal 06 tentang PSAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah untuk menyusun sistem akuntansi pemerintah perlu memperhatikan beberapa tahapan sebagai berikut :

#### 1. Identifikasi prosedur

Tahapan penyusunan sistem akuntansi pemerintah daerah dimulai dari memahami proses bisnis pada pemerintah daerah khususnya terkait siklus pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan siklus inilah tim penyusun SAPD mengidentifikasi prosedur apa saja yang harus dibuat.

#### 2. Menentukan pihak-pihak terkait

Setelah prosedur-prosedur teridentifikasi, ditentukan pihak-pihak yang terkait pada masing-masing prosedur. Masing-masing pihak memiliki peran tersendiri agar prosedur dapat menghasilkan *output* yang diinginkan.

#### 3. Menentukan dokumen terkait

Setelah prosedur dan pihak terkait ditentukan, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi dokumen-dokumen yang mengalir pada prosedur sekaligus menentukan pihak-pihak pengguna dokumen tersebut. Dari semua dokumen tersebut diidentifikasi dokumen mana yang valid untuk dijadikan sebagai dokumen sumber pencatatan jurnal.

#### 4. Menentukan jurnal standar

Pada setiap prosedur yang ditetapkan tim penyusun menelaah SAP dan kebijakan akuntansi terkait. Berdasarkan penelaahan tersebut tim penyusun menentukan jurnal debit dan kredit yang akan digunakan untuk mencatat.

#### 5. Menuangkan dalam langkah teknis

Langkah teknis merupakan alur pelaksanaan sistem akuntansi yang menjelaskan pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi, dokumen apa saja yang diperlukan dan bagaimana pihak-pihak tersebut memperlakukan dokumen-dokumen yang terkait. Selain itu diberikan ilustrasi atau format pencatatan dalam bentuk penjurnalan akuntansi pada setiap bagan alur atau setiap transaksi yang membutuhkan pencatatan.

#### **2.1.1.3. Pihak-pihak yang terkait dalam SAPD**

Permendagri No 64 tahun 2013 pasal 6 ayat 1 tentang PSAP berbasis akrual pada Pemerintah Daerah Sistem Akuntansi Pememrintah Daerah terdiri dari :

##### 1. Sistem akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD)

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah adalah kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.

Pihak-pihak yang terkait diantaranya :

a. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi pendapatan PPKD adalah :

- 1) Pejabat PPKD
- 2) Fungsi akuntansi PPKD

b. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi beban PPKD adalah :

- 1) Fungsi akuntansi PPKD
- 2) PPKD
- 3) Kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD)

c. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi aset PPKD adalah:

- 1) Fungsi akuntansi PPKD
- 2) PPKD
- 3) Kuasa BUD

d. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi kewajiban PPKD adalah :

- 1) Fungsi akuntansi PPKD
- 2) Kuasa BUD
- 3) PPKD

e. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi pembiayaan PPKD adalah :

- 1) Fungsi akuntansi PPKD
- 2) PPKD

f. Pihak-pihak yang melaksanakan sistem akuntansi dalam jurnal penyesuaian dan koreksi PPKD adalah :

- 1) Fungsi akuntansi PPKD
- 2) PPKD

2. Sistem akuntansi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah perangkat daerah selaku pengguna anggaran atau pengguna barang. Pihak-pihak yang terkait diantaranya :

a. Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi pendapatan SKPD adalah :

- 1) PPKD
- 2) Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK-SKPD)

b. Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi beban SKPD adalah :

- 1) Kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD)
- 2) Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK-SKPD)
- 3) Penggunaan Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran

c. Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi aset SKPD adalah :

- 1) Kuasa BUD
- 2) PPKD
- 3) Pengguna Barang
- 4) Pengelola Barang

5) Pejabat penatausahaan keuangan SKPD (PPK-SKPD)

d. Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur akuntansi kewajiban SKPD adalah :

1) Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK-SKPD)

2) Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK)

e. Pihak-pihak yang terkait dalam prosedur jurnal penyesuaian dan koreksi SKPD adalah :

1) Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK-SKPD)

2) Pihak yang Melakukan *Stock Opname*

#### **2.1.2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Ihsanti (2014) laporan keuangan merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan harus disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau dapat dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain.

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya (Adhi, 2013). Pada dasarnya laporan keuangan pemerintah adalah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang menyajikan informasi

yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Laporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial dan politik. Laporan keuangan yang berguna memiliki makna laporan keuangan tersebut memuat isi informasi. Laporan keuangan akan berguna jika laporan keuangan tersebut memenuhi standar kualitatif.

PSAP Nomor 1 sebagaimana terdapat di Peraturan Pemerintah no 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki antara lain relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Dari uraian diatas maka dapat disimpulkan kualitas laporan keuangan adalah laporan keuangan yang berisi tentang informasi kondisi keuangan dalam mengambil keputusan yang lebih berkualitas pada periode tertentu.



### 2.1.2.1. Faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan

Berdasarkan alur dan unsur yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan ada lima faktor utama yang menentukan kualitas laporan keuangan yaitu (Pradono dkk, 2015):

#### 1. Kompetisi Sumber Daya Manusia

Kompetisi sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup memadai.

#### 2. Teknologi Informasi

Dalam konteks sistem informasi, teknologi terkait dengan sistem komputer dan penggunaan jasa pendukung yang memberikan panduan pengguna dalam penyelesaian tugas.

#### 3. Peran PPK-SKPD

Penjabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) adalah pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan SKPD.

#### 4. Rekonsiliasi

Rekonsiliasi merupakan salah satu kunci dalam upaya penyusunan laporan keuangan yang kredibel. Hal ini disebabkan oleh peranya yang cukup penting dalam rangka meminimalisasi terjadinya perbedaan pencatatan yang berdampak pada validitas dan akurasi data yang disajikan dalam laporan keuangan.

## 5. Sistem Pengendalian Intern (SPI)

SPI adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

### 2.1.2.2. Karakteristik Kualitas Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Menurut Peraturan Pemerintah no. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu:

#### 1. Relevan

Artinya informasi dalam laporan keuangan yang disajikan memberikan manfaat bagi para pengguna untuk pengambilan keputusan. Relevansi laporan keuangan terkait dengan:

- a. Laporan keuangan dapat memberikan manfaat untuk memprediksi (*predictive value*), yaitu memprediksi kondisi keuangan, kebutuhan keuangan dan kinerja di masa datang.
- b. Laporan keuangan dapat memberikan manfaat untuk evaluasi kinerja masa lalu dan memberikan umpan balik dalam rangka

perencanaan keuangan dan perbaikan bekerja dimasa datang (*feedback value*).

c. Laporan keuangan dipublikasikan tepat waktu (*timeliness*)

Laporan keuangan yang baik harus disajikan tepat waktu, sebab nilai atau manfaat suatu informasi akan berkurang jika terlambat disampaikan.

2. Andal

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat diandalkan, tidak menyesatkan dan mengandung unsur manipulasi.

Laporan keuangan yang andal memiliki ciri sebagai berikut:

a. Penyajian jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat diverifikasi (*verifiability*)

Informasi disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

### 3. Dapat dibandingkan

Laporan keuangan dapat digunakan sebagai pembanding kinerja masa lalu atau pembanding kinerja organisasi lain yang sejenis.

### 4. Dapat dipahami

Laporan keuangan harus mempunyai informasi yang jelas, sederhana dan mudah dipahami oleh pihak-pihak penggunaan laporan keuangan.

#### **2.1.3. Anggaran Pemerintah Daerah**

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2005). Pada sektor swasta anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup bagi publik sedangkan anggaran sektor publik merupakan anggaran yang harus disampaikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan (Sari, 2016).

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter (Mardiasmo, 2005). Anggaran merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, aktivitas dan estimasi yang akan dilakukan organisasi dimasa yang akan datang. Anggaran juga menggambarkan mengenai rencana strategis yang akan dilaksanakan

oleh organisasi pemerintah daerah berdasarkan mandat yang di berikan oleh *stakeholder* pemerintah daerah (Darwanis dkk, 2013).

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi Organisasi Perangkat daerah (OPD) salah satu diantaranya adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah OPD untuk menyusun rencana kegiatan dengan tujuan yang ingin dicapai oleh pemerintah daerah, sehingga anggaran dapat dijadikan tolak ukur pencapaian kinerja dengan kata lain kualitas anggaran daerah dapat menentukan kualitas pelaksanaan fungsi-fungsi Pemerintah Daerah.

Dengan adanya kejelasan anggaran yang jelas maka akan memudahkan individu dalam menyusun target anggaran yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. Kejelasan sasaran anggaran akan membantu aparatur pemerintah daerah untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Secara umum dapat diterangkan bahwa anggaran daerah disusun berdasarkan rencana kerja daerah yang telah disusun baik rencana kerja jangka panjang (RPJP), rencana kerja jangka menengah (RPJM) dan rencana kerja pembangunan daerah (RKPD). Pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD), anggaran disusun berdasarkan rencana jangka menengah OPD yang sering disebut resntra OPD. Renstra OPD disusun dengan cara rapat para anggota OPD serta mengaju kepada RPJP dan RPJM baik nasional maupun daerah.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan sasaran anggaran ditetapkan secara jelas spesifik dengan tujuan agar anggaran

tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Dalam menyusun anggaran, anggaran harus disusun secara jelas sesuai sasaran yang ingin dicapai. Anggaran yang tidak jelas sasaran anggarannya menyebabkan pelaksanaan anggaran akan menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja sehingga menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Reni dkk, 2014).

Kejelasan sasaran anggaran dikatakan baik apabila dalam penyusunan anggaran terdapat sasaran anggaran yang spesifik karena sasaran anggaran yang spesifik akan lebih produktif bila dibandingkan dengan tidak adanya sasaran anggaran yang spesifik, yang akan menyebabkan pegawai merasa kebingungan, tertekan dan merasa tidak puas.

#### **2.1.4. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sebelum membahas lebih detail apakah yang dimaksud dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam penelitian ini kita harus mengetahui dulu apa itu Kinerja dan Akuntabilitas yaitu:

##### **1. Kinerja**

Kinerja adalah kemampuan kinerja yang ditunjukkan dengan hasil kinerja. Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau kebijakan atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis suatu organisasi (Audyta dkk, 2013).

Darwanis dkk (2013) kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Dari pernyataan diatas dapat dijelaskan bahwa kinerja merupakan suatu proses umpan balik atas kinerja masa lalu yang berguna untuk meningkatkan produktivitas di masa mendatang bagi suatu proses yang berkelanjutan.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan kinerja adalah kemampuan kinerja mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk tiga maksud yaitu (Mardiasmo, 2005) :

1. Untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah.
2. Untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Tolok ukur kinerja adalah ukuran keberhasilan yang dicapai pada setiap program atau kegiatan dalam satu tahun anggaran tertentu. Tolok ukur kinerja digunakan sebagai dasar pengukuran kinerja keuangan dalam sistem anggaran kinerja, terutama untuk menilai kewajaran anggaran biaya suatu program atau kegiatan. Tolok ukur kinerja mencakup dua hal yaitu : unsur keberhasilan yang dapat diukur (*output*) dan tingkat pencapaian setiap unsur keberhasilan (*outcome*). Setiap

program atau kegiatan minimal mempunyai satu unsur ukuran keberhasilan dan tingkat pencapaiannya (target kinerja) yang digunakan sebagai tolok ukur kinerja. Program atau kegiatan tertentu dapat diukur berdasarkan lebih dari satu unsur ukuran keberhasilan.

## 2. Akuntabilitas

Akuntabilitas sebagai kewajiban seseorang atau unit organisasi mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik (Fedrianawati, 2016). Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, akuntabilitas pemerintah tidak dapat diketahui tanpa pemerintah memberitahukan kepada rakyat tentang informasi sehubungan dengan pengumpulan sumber daya dan sumber dana masyarakat beserta penggunaannya (Darwanis dkk, 2013).

Mardiasmo (2005) Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi diantaranya :

- 1) Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum (*accountability for probity and legality*)

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.



## 2) Akuntabilitas proses (*process accountability*)

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi.

## 3) Akuntabilitas program (*program accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil optimal dengan biaya yang minimal.

## 4) Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*)

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah dan masyarakat luas.

## **3. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggung jawaban secara periodik (Riantiarno dkk, 2011).

Peraturan Presiden Republik Indonesia no. 29 tahun 2014 Pasal 1 ayat 14 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah memberikan pengertian bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran atau target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik.

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah pertanggungjawaban keberhasilan atau kegagalan visi dan misi instansi pemerintah dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui seperangkat indikator kinerja (Sumadya dkk, 2014).

Dari uraian diatas dapat disimpulkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

Dalam pelaksanaan akuntabilitas dilingkungan instansi pemerintah, perlu memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut (Santoso dkk, 2008):

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi pemerintah, perlu melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.

2. Harus merupakan suatu sistem 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 aktif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang akan digunakan sebagai perbandingan dan sumber referensi dalam penelitian adalah:

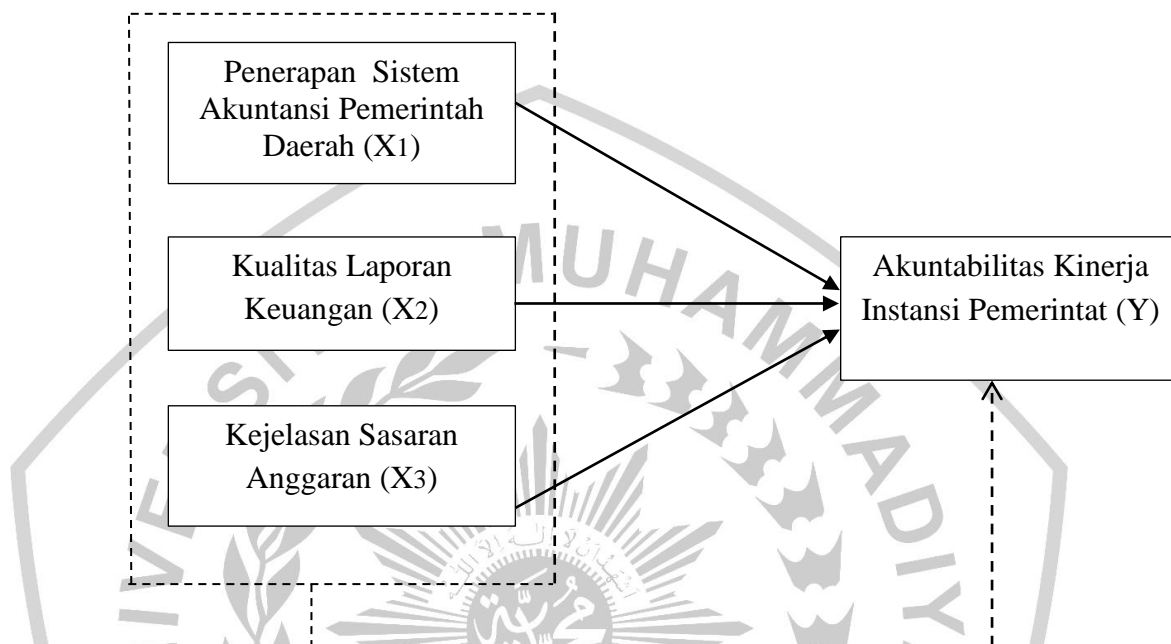
**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil
1	Fathia, Nurul (2017)	<i>Independen</i> Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, Penerapan anggaran berbasis kinerja dan kejelasan sasaran anggaran sistem pelaporan kinerja <i>Dependen</i> Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, Penerapan anggaran berbasis kinerja dan kejelasan sasaran anggaran sistem pelaporan kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Nilai R square (R <sup>2</sup> ) sebesar 0,621 (62,1%) ini menerangkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, penerapan anggaran berbasis kinerja,

			kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan dan pengendalian akuntansi dan sisanya sebesar 37,9 % dipengaruhi oleh variabel lain,
2	Darwanis dan Sephi Chairunnisa (2013)	Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.	Pengawasan akuntansi keuangan daerah, pengawasan kualitas laporan keuangan, dan kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah aceh. Serta kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3	Intan Fedrianawati, Erlina (2017)	<i>Independen</i> Penerapan akuntansi sektor publik dan kualitas laporan keuangan <i>Dependen</i> Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	Penerapan akuntansi sektor publik dan kualitas laporan keuangan secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
4	Afrina, Dina (2015)	<i>Independen</i> Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pengendalian intern dan sistem pelaporan <i>Dependen</i> akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.	Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pengendalian intern dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi. Nilai R square (R <sup>2</sup> ) sebesar 0,635 (63,5%) ini menerangkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru dipengaruhi oleh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pengendalian intern dan sistem pelaporan sebesar 63,5 %.

### 2.3. Kerangka Pemikiran

Untuk mengetahui bagaimana keterkaitan antar masing-masing variabel maka kerangka pemikiran dapat ditunjukkan dengan pola seperti dibawah ini:



**Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran**

Ket:

—————> = Hubungan Parsial

- - - - -> = Hubungan Simultan

Keterangan gambar:

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen yaitu Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah (X1), Kualitas laporan keuangan (X2) dan Kejelasan sasaran anggaran (X3) terhadap variabel dependen yaitu Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y).

## 2.4. Hipotesis

### 2.4.1. Pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Fatmala (2017) menjelaskan Sistem akuntansi pemerintah daerah mengoperasionalkan prinsi-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam SAP dan kebijakan akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual maupun dengan menggunakan aplikasi komputer. Jadi, terdapat keterkaitan antara penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah karena dengan adanya suatu rangkaian prosedur yang tersistematis dalam rangka mempertanggungjawabkan APBD (Afrina, 2015).

Pernyataan ini juga sejalan dengan penelitian Fatmala (2014) dan Fathia (2017) yang menyatakan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan uraian diatas hipotesis pertama yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H<sub>01</sub> : Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

**Ha1 : Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

#### **2.4.2. Pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Pamungkas (2012) menjelaskan tentang tujuan laporan keuangan sektor publik adalah memberikan informasi yang akurat dalam pengambilan keputusan serta menunjukkan akuntabilitas suatu entitas dalam mengelola sumber daya. Dengan adanya laporan keuangan yang berkualitas maka akan berindikasi pada akuntabilitas atau pertanggungjawaban atas laporan keuangan yang dibuat (Nugraeni dkk, 2015).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugraeni dan Budiantara (2015), Fedrianawati (2016) dan Pamungkas (2012) menyimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan uraian diatas hipotesis kedua yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H02 : Kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

**Ha2 : Kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

#### **2.4.3. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Menurut Fathia (2017) anggaran yang disusun sesuai dengan kejelasan perencanaan akan membantu mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah dan dapat dengan mudah dimengerti oleh orang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Sari, 2016).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari (2016) dan Fathia (2017) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan uraian diatas hipotesis ketiga yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H03 : Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**



**Ha3 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

**2.4.4. Pengaruh penerapan sistem akuntansi sektor publik, kualitas laporan keuangan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Fatmala (2017) menjelaskan Sistem akuntansi pemerintah daerah mengoprasionalkan prinsi-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam SAP dan kebijakan akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual maupun dengan menggunakan aplikasi komputer.

Pamungkas (2012) menjelaskan tentang tujuan laporan keuangan sektor publik adalah memberikan informasi yang akurat dalam pengambilan keputusan serta menunjukkan akuntabilitas suatu entitas dalam mengelola sumber daya. Dengan adanya laporan keuangan yang berkualitas maka akan berindikasi pada akuntabilitas atau pertanggungjawaban atas laporan keuangan yang dibuat (Nugraeni dan Budiantara, 2015).

Menurut Fathia (2017) anggaran yang disusun sesuai dengan kejelasan perencanaan akan membantu mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah dan dapat dengan mudah dimengerti oleh orang

bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Sari, 2016).

Berdasarkan uraian diatas hipotesis keempat yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**H04 : Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, Kualitas Laporan Keuangan dan Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**

**Ha4 : Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, Kualitas Laporan Keuangan dan Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Trenggalek.**