

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Pertanggungjawaban (Stewardship Theory)

Teori yang digunakan pada penelitian ini adalah teori stewardship. Teori stewardship memiliki akar psikologi dan sosiologi yang di bentuk untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai kepentingan pemilik (Donaldson & Davis, 1989, 1991) dalam Raharjo (2007). Raharjo (2007) juga menggambarkan situasi para manajemen yang tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu dan kepentingan pribadi tetapi lebih ditujukan pada tujuan utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori stewardship ini menggambarkan tentang adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi (Murwaningsih, 2009). Teori stewardship berdasarkan filosofis tentang sifat manusia bahwa manusia dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan manusia merupakan individu yang berintegritas.

Teori stewardship diharapkan dalam riset akuntansi sektor publik seperti organisasi pemerintahan yang membutuhkan akuntansi sejak awal perkembangannya sektor publik siap merespon kebutuhan informasi hubungan antara *steward* dengan principal. Itu kesepakatan antara pemerintah (manajer) dengan orang (pemimpin) berdasarkan kepercayaan, kolektif yang tepat dengan tujuan organisasi. Organisasi sektor publik memiliki tujuan yaitu memberikan pelayanan kepada masyarakat dan bertanggung jawab kepada masyarakat (Sujatmika, 2021).

Kaitan antara teori *stewardship* dengan penelitian ini adalah adanya pemerintahan daerah sebagai organisasi dapat dipercaya untuk menindaknya dengan kepentingan umum dalam pelaksanaan tugas dan fungsinya tepat, membuat pertanggungjawaban anggaran wajib padanya. Jadi tujuan ekonomi, pelayanan publik dan perlindungan sosial masyarakat dapat dimaksimalkan. Yang bertanggung jawab atas pemerintah telah mengumumkan semua kemampuan dan keahliannya dalam merampingkan

pengendalian internal sehingga laporan dapat dihasilkan informasi keuangan yang berkualitas. Informasi keuangan dilihat dari kinerja keuangan negara melalui APBD. Jika tujuan ini dapat dicapai oleh pemerintah, masyarakat sebagai pemilik akan merasa puas dengan kinerja pemerintah (Utami, 2020).

Penerapan akuntansi sektor publik pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diterapkan dengan teknik akuntansi dan mekanisme analisis berupa data akuntansi dan bertujuan untuk memberikan informasi tentang keadaan ekonomi dan keadaan keuangan di dalam suatu sektor publik tersebut kepada eksekutif, kepada legislatif, dan yudikatif yang nantinya akan diterapkan pada pengelolaan dana publik di lembaga negara tingkat atas dan bawah, termasuk pemerintah daerah, perusahaan, dan lembaga pemerintah, industri publik, organisasi perusahaan, LSM dan sipil organisasi masyarakat, serta melamar proyek kerjasama sektor publik dan swasta. Penerapan akuntansi sektor publik diterapkan melalui proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisan dan pelaporan keuangan yang diterapkan di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah yang berguna untuk pengambilan keputusan (Costari, 2021).

2.2 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Peraturan Menteri Pertahanan Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2017, Akuntabilitas Kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan Program dan Kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan Sasaran/Target Kinerja yang telah ditetapkan melalui Laporan Kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Sedangkan menurut (Amir Imaruddin, 2017) Akuntabilitas kinerja merupakan garda depan menuju good governance berkaitan dengan kemampuan instansi pemerintah dalam mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran Negara untuk sebaik-baiknya pelayanan publik.

Perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik merupakan definisi dari Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

Dalam Presiden Republik Indonesia dinyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan ataupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik.

2.2.1 Prinsip-Prinsip Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut LAN (Lembaga Administrasi Negara) dalam Inpres Nomor 7 Tahun 1999, yang menyatakan bahwa akuntabilitas dapat diukur melalui beberapa prinsip yang mendasarinya, Dalam pelaksanaan akuntabilitas di lingkungan instansi pemerintah terdapat beberapa prinsip yang mendasarinya, yaitu:

1. Beranjak dari sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya yang konsisten dengan asas-asas umum penyelenggaraan negara.
2. Komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
3. Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
4. Berorientasi pada pencapaian visi dan misi , serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
5. Jujur, obyektif, transparan dan akurat
6. Menyajikan keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

2.2.2 Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Indikator akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menurut Nasirn & Oktari (2017) merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap sebagai berikut :

1. Penetapan rencana strategik

Perencanaan strategik merupakan langkah awal yang harus dilakukan oleh instansi pemerintah agar mampu menjawab tuntutan lingkungan strategik lokal, nasional dan global, dan tetap berada dalam tatanan Sistem Administrasi Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dengan pendekatan perencanaan strategik yang jelas dan sinergis, instansi pemerintah lebih dapat menyelaraskan visi dan misinya dengan potensi, peluang dan kendala yang dihadapi dalam upaya peningkatan akuntabilitas kerjanya.

2. Pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja merupakan suatu proses menetapkan indikator-indikator dan target kinerja dan mengumpulkan hasil-hasil kinerja aktual untuk dievaluasi. Kinerja diukur untuk melihat pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran kegiatan atau program yang dirumuskan dalam dokumen perencanaan strategis. Pengukuran kinerja perlu dilakukan untuk meningkatkan pelayanan kepada publik dan meningkatkan akuntabilitas.

3. Pelaporan kinerja

Pelaporan kinerja instansi pemerintah sebagai perwujudan salah satu kewajiban untuk menjawab (*obligation to answer*) tentang apa yang sudah diamanahkan kepada setiap instansi pemerintah. Dengan demikian, laporan kinerja merupakan sarana bagi instansi pemerintah untuk mengkomunikasikan dan menjawab tentang apa yang sudah dicapai dan bagaimana proses pencapaiannya berkaitan dengan mandat yang diterima instansi pemerintah tersebut.

4. Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan.

Tahap akhir dari sistem akuntabilitas kinerja adalah dimanfaatkannya informasi kinerja bagi perbaikan kinerja berkesinambungan. Untuk itu, berdasarkan celah kinerja yang ada instansi pemerintah dapat menentukan fokus perbaikan kinerja berkesinambungan yang harus dilakukan. Seperti yang telah diuraikan pada proses penganggaran dan perencanaan, bahwa siklus yang dianut dalam konsep Sistem Akuntabilitas Kinerja sebuah Sistem Manajemen Berbasis Kinerja adalah *Plan-Do-Check-Act* (Perbaikan Berkelanjutan), dimana pelaporan kinerja merupakan instrumen penting untuk meningkatkan kinerja secara berkesinambungan.

2.3 Akuntansi Sektor Publik

Sektor Publik merupakan sebuah entitas yang memiliki keunikan tersendiri. Disebut entitas karena memiliki sumber daya ekonomi yang tidak kecil, bahkan bisa dikatakan sangat besar. Pada organisasi sektor publik juga melakukan transaksi-transaksi ekonomi dan keuangan namun berbeda dengan entitas ekonomi yang lain, khususnya perusahaan komersial yang mencari laba, dimana sumber daya ekonomi organisasi sektor publik dikelola tidak untuk tujuan mencari laba (nirlaba). (Mardiasmo, 2018 : 28)

Akuntansi sektor publik dalam evolusinya, yang dideskripsikan sebagai sebuah akuntansi dana publik, yang merupakan sebuah cara dari akuntansi dan mekanisme pengkajian yang ditentukan pada penyelenggaraan dana publik. Dana masyarakat diartikan sebagai dana yang dimiliki oleh masyarakat, bukan oleh perorangan. Dana ini biasanya datur atau dilaksanakan oleh sebuah organisasi sektor publik ataupun hubungan sektor public swasta. Di Indonesia, akuntansi sektor publik bisa diartikan sebagai suatu cara akuntansi dan mekanisme analisis untuk penyelenggaraan dana publik di organisasi dpemerintah pusat, di lembaga tinggi negara dan departemen, di lembaga pelayanan publik, di organisasi pemerintah daerah, badan layanan publik yang berada di daerah, dan juga selain itu masyarakat. organisasi sosial dan lembaga sosial.

lembaga, serta dalam proyek perencanaan kolaboratif antara organisasi sektor publik dan swasta.

Dalam prakteknya sehari-hari akuntansi sektor publik memiliki standar yang berbeda dengan akuntansi pada umumnya atau akuntansi biasa. Pada PSAK nomor 45 belum mengakomodasi praktik-praktik lembaga pemerintahan ataupun organisasi nirlaba yang dimilikinya. Karena itu, pemerintah mencoba menyusun suatu standar yang disebut dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Oleh karena itu perlu adanya regulasi dan standar yang mengatur organisasi sektor publik tersebut.

Sedangkan menurut Mardiasmo mendefinisikan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut: "Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik". Dari definisi-definisi di atas Akuntansi Sektor Publik dapat dinyatakan sebagai suatu kegiatan jasa yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha, terutama yang bersifat keuangan guna pengambilan keputusan untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas perusahaan.

Akuntansi Sektor Publik merupakan proses penggolongan, pencatatan, serta pengikhtisaran dengan beragam metode tertentu dalam ukuran transaksi, moneter, dan kejadian-kejadian yang sifatnya masuk ke dalam laporan penyelenggaraan pemerintah yang turut pada asas otonomi serta tugas pembantuan yang didasarkan pada prinsip otonomi pada prinsip dan sistem NKRI.

Dalam siklus akuntansi sektor publik laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi. Dan berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan menggambarkan tentang pencapaian kinerja program dan kegiatan, kemajuan realisasi pencapaian target pendapatan, realisasi penyerapan belanja, serta realisasi pembiayaan. Berikut ini adalah siklus akuntansi keuangan sektor publik:

1. Analisis Bukti Transaksi
2. Pencatatan data transaksi
3. Pengikhtisaran
4. Pelaporan

Selama satu periode akuntansi, transaksi yang dicatat dan dikelompokkan kedalam buku besar kemudian. Berdasarkan catatan tersebut, dibuatlah laporan keuangan yang akan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan sektor publik yang telah disusun tersebut kemudian dianalisis untuk menilai kebenaran dan reliabilitasnya.

Penerapan akuntansi sektor publik pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diterapkan dengan teknik akuntansi dan mekanisme analisis berupa data akuntansi dan bertujuan untuk memberikan informasi tentang keadaan ekonomi dan keadaan keuangan di dalam suatu sektor publik tersebut kepada eksekutif, kepada legislatif, dan yudikatif yang nantinya akan diterapkan pada pengelolaan dana publik di lembaga negara tingkat atas dan bawah, termasuk pemerintah daerah, perusahaan, dan lembaga pemerintah, industri publik, organisasi perusahaan, LSM dan sipil organisasi masyarakat, serta melamar proyek kerjasama sektor publik dan swasta. Penerapan akuntansi sektor publik diterapkan melalui proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan keuangan yang diterapkan di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah yang berguna untuk pengambilan keputusan (Costari, 2021).

Akuntansi sektor publik berperan penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan yang berkualitas memiliki karakteristik dapat dipahami, relevan, dapat diandalkan dan dapat dibandingkan. Akuntansi dibutuhkan pada setiap jenis organisasi baik sektor bisnis, sektor publik maupun sektor sosial. Peran akuntansi dalam organisasi sektor publik antara lain : Pengelolaan keuangan Negara, Pelaporan

Keuangan, Pemeriksaan, Perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik (Aulia, 2021).

Peran akuntansi sektor publik bertujuan memberi layanan publik yang bertujuan untuk memenuhi kebutuhan publik. Kesuksesan saat melayani masyarakat dapat diukur dengan akses pelayanan publik, jika masyarakat tidak terlayani dengan baik itu dapat mempengaruhi kesejahteraan semua orang, dengan itu peran pemerintah dalam memberikan pelayanan publik menjadi sangat penting (Hikmawati, 2018).

Ruang lingkup akuntansi sektor publik mencakup semua instansi pemerintah dan organisasi nirlaba. Akuntansi sektor publik juga memiliki hubungan yang sangat erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi sektor publik. Sektor publik memiliki cakupan yang lebih luas dan kompleks daripada sektor swasta yang lebih sempit. Perluasan ruang lingkup sektor publik tidak semata-mata disebabkan oleh keragaman dan bentuk organisasi di dalamnya, atau dipengaruhi oleh lingkungan kompleks yang mempengaruhi lembaga-lembaga publik tersebut.

2.3.1 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Berdasarkan American Accounting Association (AAA) 1970, berikut ini tujuan dari akuntansi dalam sektor publik:

1. **Kontrol Manajemen**

Kontrol manajemen berguna untuk memberikan informasi sesuai dengan kebutuhan dalam pengelolaan organisasi secara efisien, cepat, tepat, dan ekonomis atas operasional hingga menggunakan sumber daya yang dialokasikan dalam suatu organisasi.

2. **Akuntabilitas**

Akuntabilitas memiliki tujuan yang tidak jauh berbeda dengan kontrol manajemen, yaitu menyajikan informasi yang bermanfaat bagi manajer sektor publik. Akuntabilitas digunakan dalam pelaporan pelaksanaan tanggung jawab

atas sumber daya atau bidang/divisi yang ada di dalam wewenang manajer tersebut.

2.3.2 Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik

Ruang lingkup akuntansi bagi sektor publik tentu dapat dipastikan untuk lembaga sektor publik, seperti berikut:

1. Lembaga tertinggi pemerintahan negara & departemen di bawah naungannya
2. Lembaga pemerintahan daerah
3. Yayasan
4. Partai politik dan LSM
5. Organisasi non profit
6. Sekolah
7. Kesehatan
8. Tempat peribadatan
9. Perguruan tinggi.

Sederhananya, ruang lingkup akuntansi sektor publik merupakan lembaga yang menggunakan anggaran publik seperti yang sudah disebutkan di atas. Itulah alasannya pertanggungjawaban lembaga atas penggunaan anggaran masyarakat ini yang membuat lembaga-lembaga tersebut wajib melaporkan keuangan dalam sistem akuntansi ini.

2.4 Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan

Pengawasan merupakan kegiatan untuk mengukur pencapaian hasil, menilai pelaksanaan, serta memperbaiki jika diperlukan. Pengawasan kualitas laporan keuangan yang baik menjadikan akuntabilitas meningkat. Laporan keuangan pemerintah harus menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam

menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik, keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Laporan keuangan pemerintah yang berguna (*useful*) memiliki makna laporan keuangan tersebut memuat isi informasi (*information content*). Laporan keuangan akan berguna (*useful*) apabila laporan keuangan tersebut memenuhi standar kualitatif (Suhardjo, 2019).

Sedangkan tujuan laporan keuangan lainnya menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1, 2015 ialah menyediakan suatu informasi yang menggambarkan posisi keuangan pada suatu periode tertentu, kinerja, dan juga perubahan posisi keuangan dalam entitas yang dapat bermanfaat bagi sebagian besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomis.

Kualitas pelaporan keuangan adalah hal yang vital untuk para pengguna laporan keuangan, praktisi, regulator, dan para peneliti di bidang akuntansi. Tingginya kualitas informasi akuntansi seperti pendapatan juga menjadi hal penting bagi perusahaan untuk mengakses pasar modal dan pasar hutang. Informasi mengenai pendapatan berfungsi untuk mendeskripsikan performa keuangan perusahaan. Seperti contoh, angka pendapatan dan berbagai rasio atau metrics yang secara luas dipergunakan dalam perjanjian kompensasi dan perjanjian hutang. Analisis juga menggunakan informasi pendapatan untuk mengevaluasi performa perusahaan pada saat awal hingga saat ini serta untuk meramal kemampuan perusahaan dalam menambah kekayaan pemegang saham di masa yang akan datang.

Pengawasan optimal yang didasarkan standar akuntansi keuangan pemerintah oleh instansi pemerintah mengenai kualitas laporan keuangan, menjadikan laporan keuangan tersaji secara akurat dan wajar sehingga pengguna dapat menjadikan sebagai bukti. Peningkatan akuntabilitas instansi pemerintah dapat dilakukan dengan pemantauan kualitas pelaporan keuangan yang optimal dan tepat sehingga pekerjaan pemerintah optimal. Selain itu, untuk melaksanakan praktik pemberantasan korupsi

untuk mewujudkan good governance di tingkat pusat maupun daerah (Reyhan, 2017: 6).

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Nomor 1 paragraf 9 sebagaimana terdapat di Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan pemerintah sangat berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara, dalam rangka memenuhi seluruh informasi yang diperlukan dalam mewujudkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah yang dikehendaki diperlukannya ukuran normatif. Kualitas pelaporan keuangan dapat diukur dengan beberapa indikator (Darwanis, Saputra, & Kartini, 2017) antara lain:

1. Manfaat dari pelaporan keuangan yang dihasilkan, yaitu merupakan salahsatu unsur prasyarat normatife pelaporan keuangan, yaitu relevan. Laporan keuangan dikatakan relevan apabila memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), yakni informasi dalam laporan keuangan memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau memperbaiki harapan yang telah dibuat sebelumnya dan memiliki manfaat prediktif (*prediktif value*), yakni informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
2. Ketepatan waktu pelaporan keuangan, yaitu penyajian laporan keuangan secara tepat waktu merupakan aspek penting untuk memperoleh keunggulan dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan akan bermanfaat jika disampaikan secara tepat waktu kepada pemakainya, informasi yang tepat waktu akan memiliki nilai dan dapat berpengaruh terhadap pengambilan keputusan.
3. Kelengkapan informasi yang disajikan, yaitu informasi akuntansi keuangan pemerintah harus disajikan selengkap mungkin, serta mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

Informasi utama termuat dengan jelas agar mencegah kekeliruan dalam penggunaan informasi. Informasi yang tidak lengkap bisa menimbulkan kesulitan karena bagian informasi yang tidak dicantumkan bisa saja merupakan unsur penting dalam pengambilan keputusan itu sendiri.

4. Penyajian secara jujur, yaitu informasi akuntansi pemerintah harus disajikan secara jujur, yaitu menggambarkan dengan jujur setiap transaksi serta peristiwa lainnya sehingga menciptakan transparansi dan akuntabilitas. Semakin jujur dalam penyajian laporan keuangan, maka akan meningkatkan terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara.
5. Isi laporan keuangan dapat diverifikasi, yaitu informasi yang disajikan laporan keuangan harus dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh. Ada dua cara untuk memverifikasi laporan keuangan, secara langsung dan tidak langsung. Verifikasi langsung terhadap laporan keuangan dilakukan melalui observasi, perhitungan, dan pengukuran. (Aulia, 2021)

Berdasarkan definisi-definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa pelaporan keuangan yang berkualitas adalah pelaporan keuangan yang menghasilkan informasi yang bermanfaat bagi penggunanya, lengkap, transparan dan tidak menyesatkan, dan memenuhi karakteristik informasi keuangan yang berkualitas yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

2.5 Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan lingkup anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan pegawai untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Hal ini berimplikasi pada ketepatan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan

anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dan dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

Menurut Widiya Restu (2017:18) Indikator kejelasan sasaran anggaran adalah sebagai berikut: 1. Tujuan membuat secara terperinci spesifik, jelas dan dapat dipahami tujuan umum atau tugas-tugas yang harus dikerjakan. 2. Kinerja menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang dapat diukur. Pengukuran kinerja adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Konsekuensi anggaran berbasis kinerja yang menghubungkan perencanaan strategis (tertuang dalam program) dengan penganggaran (tertuang dalam kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan). 3. Standar Standar menetapkan standar atau target yang dicapai. Sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai. 4. Jangka waktu menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan dan suatu anggaran memiliki jangka waktu tertentu dalam membiayai biaya yang dikeluarkan, seperti yang dijelaskan pada jenis anggaran. Periode anggaran yang biasanya satu tahun. 5. Sasaran prioritas Menciptakan prioritas belanja pemerintah daerah. 6. Tingkat kesulitan Menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya. 7. Koordinasi Menetapkan kebutuhan koordinasi dalam rangka memaksimalkan sumber daya yang tersedia. Dari pendapat diatas dapat disimpulkan kriteria kejelasan sasaran anggaran harus ditetapkan secara spesifik dan jelas. Agar setiap orang yang bertanggung jawab dapat memahami dalam tujuan pencapaian anggaran.

Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun, oleh karena itu kejelasan sasaran anggaran menjadi suatu hal yang sangat relevan dan penting di lingkup pemerintahan karena dampaknya terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi

pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Kejelasan sasaran anggaran merujuk pada tingkat dimana sasaran anggaran adalah dinyatakan secara spesifik dan jelas, dan dipahami oleh pihak yang bertanggungjawab untuk memenuhinya. Kejelasan sasaran anggaran diukur menggunakan 5 indikator yaitu: spesifik, terukur, menantang tapi realistis, berorientasi pada hasil akhir, memiliki batas waktu.

2.5.1 Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran

Tujuan dan sasaran anggaran harus disesuaikan dengan lima indikator sebagai berikut :

1. Spesifik

Sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas, tidak menimbulkan interpretasi yang bermacam-macam. Sasaran tersebut harus memberikan kepada unit kerja dalam merumuskan strategi atau tindakan terbaiknya.

2. Terukur

Sasaran harus menyatakan dalam satuan ukuran tertentu sehingga memudahkan penilaian tingkat pencapaiannya. Meliputi: perencanaan jangka menengah, perencanaan tahunan, evaluasi, pemantauan, dan pengendalian.

3. Menantang tapi Realistis

Sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai. Meliputi: luas daerah pemasaran yang ingin dicapai, market share yang ingin dimiliki.

4. Berorientasi pada hasil akhir

Sasaran harus difokuskan pada hasil atau pengaruh akhir yang akan dicapai bukan pada proses atau cara mencapainya. Meliputi: sasaran program yang telah ditetapkan dan evaluasi terhadap kesulitan sasaran yang dicapai.

5. Memiliki batas waktu

Sasaran sebaiknya menentukan secara jelas kapan hasil atau pengaruh akhir yang ditetapkan tersebut akan dicapai. Meliputi: program kegiatan yang sesuai dengan tujuan dan sasaran anggaran yang dibuat dan program harus disertai target sasaran output dan outcome.

Dari indikator diatas dapat disimpulkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran diharapkan dapat membantu manajer untuk mencapai program yang telah ditentukan dan tujuan perusahaan/instansi pemerintah sebagaimana tertuang dalam perencanaan anggaran yang juga akan mempengaruhi kinerja dapat meningkat.

2.6 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah rangkuman beberapa penelitian terdahulu yang dianggap relevan dengan penelitian ini, untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel digunakan	Hasil Penelitian
1.	(Fedrinawati, 2017)	Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di	Variabel Independen : -Akuntansi Sektor Publik -Kualitas Laporan Keuangan Variabel Dependen : -Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan secara parsial kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap

		Kabupaten Ponorogo		akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan secara simultan penerapan akuntansi sektor publik dan kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2.	(Rukmi Juwita, Riani Tanjung, Rima Sundari, 2018)	Implementasi Akuntansi Manajemen Sektor Publik Terhadap Penetapan Target Pendapatan Di Cabang Pelayanan Badan Pendapatan Daerah Propinsi Jawa Barat	<p>Variabel Independen : -Akuntansi Manajemen Sektor Publik</p> <p>Variabel Dependen : -Penetapan Target Pendapatan Daerah</p>	Berdasarkan hasil penelitian disimpulkan bahwa implementasi Akuntansi Manejemen Sektor Publik berpengaruh secara signifikan terhadap penetapan target pendapatan. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa Implementasi Akuntansi Manajemen yang baik akan meningkatkan Penetapan target pendapatan di kabupaten / kota di Propinsi Jawa Barat. Penelitian ini dilakukan dengan metode regresi,

				<p>untuk mendukung penelitian agar lebih meyakinkan terhadap hasilnya, disarankan untuk melakukan penelitian dengan metode penelitian yang berbeda agar mendapat kapastian bahwa Implementasi akuntansi manajemen akan berpengaruh secara signifikan terhadap penetapan target pendapatan.</p>
3.	(Dian Kristiyani, Hamidah, 2020)	<p>Model Penerapan Akuntansi Sektor Publik Untuk Mencegah Fraud Pada Sektor Publik Di Era Digital.</p>	<p>Variabel Independen : -Penerapan Akuntansi Sektor Publik</p> <p>Variabel Dependen : -Sektor Publik di Era Digital</p>	<p>Terjadinya fraud di era digital semakin sulit untuk diketahui karena adanya instrumen-instrumen baru yang dapat digunakan untuk melaksanakan tindakan tersebut. Ketika dampak negatif berupa kerugian dalam skala besar telah dirasakan, baik dalam bentuk kerugian finansial maupun kerugian dalam aspek lain, maka saat itu perusahaan baru mengetahui adanya fraud. Oleh karena itu, upaya untuk</p>

				<p>mencegah terjadinya fraud selalu mengutamakan pada metode deteksi yang sifatnya preventif. Seiring dengan perkembangan teknologi digital, maka metode deteksi fraud juga harus terus dikembangkan agar dapat diterapkan secara efektif dan dapat mendeteksi indikasi fraud yang memanfaatkan teknologi digital.</p>
4.	(Arini Novandalina, Fidyah Yuli Ernawati, 2020)	<p>Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Pengawasan Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Dinas Perhubungan Kota Semarang</p>	<p>Variabel Independen : -Penerapan Akuntansi Sektor Publik -Pengawasan Internal</p> <p>Variabel Dependen : -Kualitas Laporan Keuangan</p>	<p>Penerapan akuntansi sector publik mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan sebesar 0,462 arah koefisien regresi positif menunjukkan adanya pengaruh positif penerapan akuntansi sektor publik terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini mengindikasikan bahwa Dari hasil spss dapat diketahui bahwa semua variabel</p>

				<p>valid dan reliable. Pada uji asumsi klasik (uji multikolearitas, heterokedastisitas, dannormalitas) semua variable memenuhi syarat, yaitu pada uji multikoleaneritas tidak terjadi multikoleaneritas, uji heterokedastiitas bahwa pada model penelitian tidak terjadi heterokedastisitas, dan uji normalitas yaitu berdistribusi normal sehingga persyarat normalitas terpenuhi.</p>
5.	(Oktaviani Aulia, 2021)	<p>Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Organisasi Perangkat</p>	<p>Variabel Independen : -Penerapan akuntansi sector public -Pengawasan kualitas laporan keuangan</p> <p>Variabel Dependen : -Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</p>	<p>Hasil pengujian secara simultan menyatakan bahwa penerapan akuntansi akuntansi sektor publik dan pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Organisasi</p>

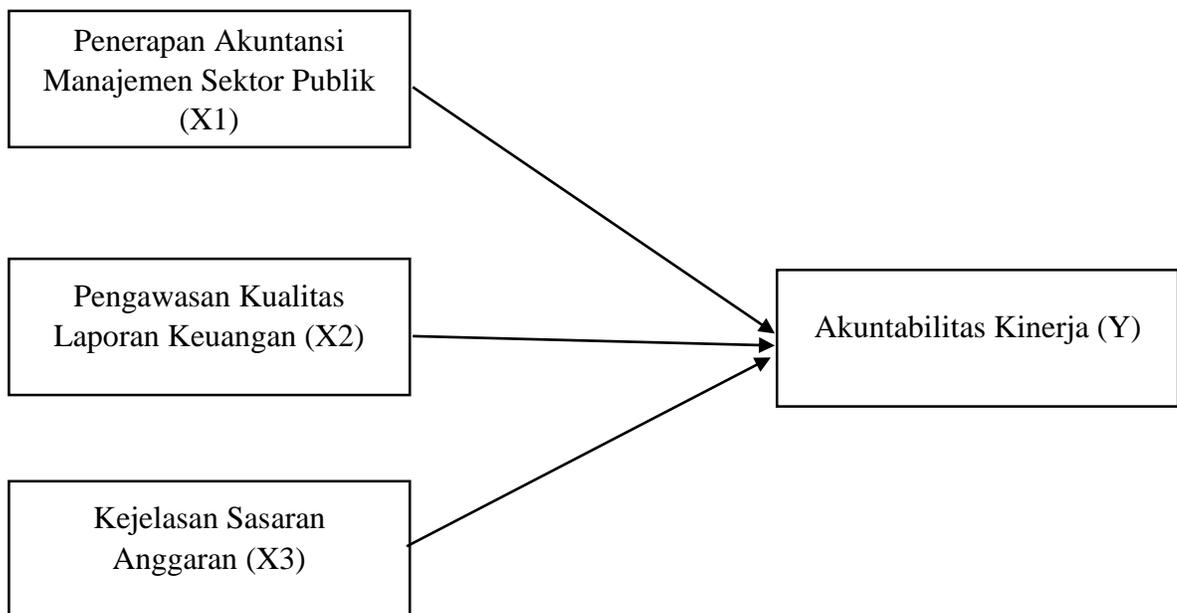
		Daerah (Opd) Kota Pekanbaru		Perangkat Daerah Kota Pekanbaru.
--	--	-----------------------------	--	----------------------------------

2.7 Kerangka Pemikiran

Untuk mengetahui masalah yang akan dibahas, perlu adanya kerangka pemikiran yang merupakan landasan dalam meneliti masalah yang digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



2.8 Bangunan Hipotesis

2.8.1 Pengaruh Penerapan Akuntansi Manajemen Sektor Publik terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntansi sektor publik memiliki peranan yang vital dan menjadi subyek untuk didiskusikan baik oleh praktisi sektor publik maupun kalangan akademisi. Fokus perhatian pembahasan akuntansi sektor publik yang hendaknya mendapat porsi yang

lebih besar dari kalangan praktisi maupun akademisi adalah penekanan pada upaya untuk memajukan sektor publik yang dianggap kurang efisien dan kurang menarik agar tidak tertinggal jauh dengan sektor swasta yang dipandang lebih maju dan efisien. Namun demikian, saat ini pada kalangan praktisi khususnya pemerintahan, sudah mulai ada perhatian yang lebih besar terhadap penilaian kelayakan praktik manajemen pemerintahan yang mencakup perlunya dilakukan perbaikan sistem akuntansi manajemen, sistem akuntansi keuangan, perencanaan keuangan dan pembangunan, sistem pengawasan dan pemeriksaan, serta berbagai implikasi finansial atas kebijakan-kebijakan yang dilakukan pemerintah (Haryanto, dkk., 2017:1).

Dalam penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan dan kualitas laporan keuangan pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengemukakan bahwa penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sangat berpengaruh baik secara parsial maupun simultan. Penerapan akuntansi sektor publik memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi pertanggungjawaban mengenai tujuan, fungsi dan obyek pengeluaran (Haryanto, dkk., 2017:5).

Peneliti (Aulia, 2021) menyatakan bahwa akuntansi sektor publik berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat ditarik kesimpulan untuk hipotesisnya sebagai berikut :

H1 : Terdapat pengaruh antara variabel penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.8.2 Pengaruh Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Laporan keuangan merupakan komponen penting pada penyelenggaraan pemerintah, karena laporan keuangan berdampak pada kinerja dalam pengelolaan keuangan yang dikaitkan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Adanya pengaruh Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan terhadap akuntabilitas yaitu secara teoritis penerapan akuntansi sektor publik dan Pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan instansi Pemerintah akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah baik secara parsial maupun secara bersama-sama. Sedangkan tujuan laporan keuangan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1, 2015 ialah menyediakan suatu informasi yang menggambarkan posisi keuangan pada suatu periode tertentu, kinerja, dan juga perubahan posisi keuangan dalam entitas yang dapat bermanfaat bagi sebagian besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomis.

Pengawasan kualitas laporan keuangan merupakan suatu tindakan pengawasan yang menilai baik buruknya pelaporan dan pertanggungjawaban pengelolaan kualitas laporan keuangan dalam suatu instansi tentang Standar Akuntansi Keuangan, menjelaskan karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Dari pemaparan diatas dapat penulis simpulkan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan sangat berpengaruh pada akuntabilitas. Karena dengan adanya laporan keuangan yang baik atau berkualitas akan berindikasi pada akuntabilitas atau pertanggungjawaban atas laporan keuangan yang dibuat (Santoso, 2017).

Peneliti (Aulia, 2021) menyatakan bahwa pengawasan kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat ditarik kesimpulan untuk hipotesisnya sebagai berikut :

H2 : Terdapat pengaruh antara variabel pengawasan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.8.3 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suhartono, 2017). Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun, oleh karena itu kejelasan sasaran anggaran menjadi suatu hal yang sangat relevan dan penting di lingkup pemerintahan karena dampaknya terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Anggaran adalah rencana kegiatan yang dijalankan oleh manajemen dalam satu periode yang terutang seacara kuantitatif (Sasongko, 2017). Kejelasan sasaran anggaran merujuk pada tingkat dimana sasaran anggaran adalah dinyatakan secara spesifik dan jelas, dan dipahami oleh pihak yang bertanggungjawab untuk memenuhinya. Kejelasan sasaran anggaran diukur menggunakan 5 indikator yang yaitu: spesifik, terukur, menantang tapi realistis, berorientasi pada hasil akhir, memiliki batas waktu.

Adanya kejelasan sasaran anggaran dapat memudahkan aparat pemerintah dalam penyusunan target-target anggaran yang ingin dicapai instansi pemerintah sehingga dapat mendorong para pegawai atau aparat pemerintah untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah.

Peneliti (Hasanah, 2021) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat ditarik kesimpulan untuk hipotesisnya sebagai berikut :

H3 : Terdapat pengaruh antara variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.