

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Teori Akuntabilitas**

Pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur, dan efektif disebabkan karena semakin meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintah yang baik dan bersih yang dikenal dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Penerapan sistem tersebut bertujuan agar penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, bertanggungjawab, dan bebas dari praktik kolusi, korupsi, dan nepotisme. Terdapat berbagai definisi tentang akuntabilitas, yang diuraikan sebagai berikut :

1. Ghartey (1998) mengatakan bahwa akuntabilitas ditunjukkan untuk mencari jawaban atas pertanyaan yang berhubungan dengan stewardship yaitu apa, mengapa, siapa, ke mana, yang mana, dan bagaimana suatu pertanggungjawaban harus dilaksanakan.
2. Rasul (2000) mengatakan bahwa akuntabilitas didefinisikan secara sempit sebagai kemampuan untuk memberi jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan “seseorang” tersebut kepada masyarakat atau publik sebagai pemberi amanat.
3. Carino (2002) mengatakan bahwa akuntabilitas merupakan sesuatu evolusi kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh seorang petugas baik yang masih berada pada jalur otoritasnya atau sudah keluar jauh dari tanggungjawab dan kewenangannya. Setiap orang harus benar-benar menyadari bahwa setiap tindakannya bukan hanya akan memberi pengaruh pada dirinya sendiri saja. Akan tetapi, ia harus menyadari bahwa tindakannya juga akan membawa dampak yang tidak kecil pada orang lain. Dengan demikian, dalam setiap tingkah lakunya seorang pejabat pemerintah harus memperhatikan lingkungannya.
4. Akuntabilitas dapat diuraikan sebagai kewajiban untuk menjawab dan menjelaskan kinerja dari tindakan atau badan kepada pihak-pihak yang memiliki hak untuk meminta jawaban atau keterangan dari orang atau badan

yang telah memberikan wewenang untuk mengelola sumber daya tertentu. Dalam konteks ini, pengertian akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian dan tolak ukur pengukuran kinerja.

5. Akuntabilitas berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik.

Polidano (1998) menawarkan kategorisasi baru yang disebutnya sebagai akuntabilitas langsung dan akuntabilitas tidak langsung. Akuntabilitas tidak langsung merujuk pada pertanggungjawaban kepada pihak eksternal seperti masyarakat, konsumen, atau kelompok klien tertentu, sedangkan akuntabilitas langsung berkaitan dengan pertanggungjawaban vertikal melalui rantai komando tertentu. Setiap organisasi menginginkan terus berkembang untuk meningkatkan eksistensinya dengan berbagai cara dengan memenuhi tuntutan lingkungannya. Untuk memenuhi lingkungan berarti perlu adanya upaya organisasi untuk dapat menggunakan dukungan kemampuan dan memperhatikan kelemahan untuk memanfaatkan peluang dan mengatasi tantangan yang kompleks. (Walterers, dkk 2010).

Dalam pemahaman selanjutnya, akuntabilitas dikaitkan dengan sikap anggota organisasi dalalam melaksanakan tugasnya, dengan memperhatikan keberlangsungan organisasi dalam menghadapi persaingan dengan organisasi lain ke depan, dengan tidak mengurangi perjalanan sejarah dan organisasi tersebut. Hal ini menjadi menarik dimana akuntabilitas yang dapat dipercaya untuk membantu revitalisasi, memberi kekuatan bersaing, memperbaiki kualitas produk, dan produk pelayanan perusahaan. Akan meningkatkan reaksi organisasi terhadap kebutuhan dan keinginan pelanggan atau memilih, mengurangi penyalahgunaan atau penyimpangan (Bachtiar Arif, 2008).

Berdasarkan definisi diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas merupakan suatu perwujudan seseorang atau kelompok dalam suatu unit

organisasi untuk mempertanggungjawabkan setiap kegiatan dalam hal pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksana kebijakan yang dimandatkan kepadanya dalam rangka untuk mewujudkan tujuan yang ditetapkan.

### **2.1.1 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)**

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, Instruksi Presiden Nomor 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan reformasi Birokrasi Nomor 29 tahun 2010 tentang Pedoman Penyusunan Penetapan Kinerja dan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, dibangun dan dikembangkan dalam rangka mewujudkan pertanggungjawaban pelaksanaan tugas dan fungsi serta pelaksanaan program instansi pemerintah. Setiap instansi pemerintah wajib mengomunikasikan pencapaian tujuan dan sasaran strategis organisasi kepada para stakeholders, yang dituangkan melalui Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah ini memuat informasi kinerja (performance information), yakni hasil pengolahan data capaian kinerja yang membandingkan antara realisasi capaian kinerja dengan rencana kinerja yang ada sehingga diperoleh pengetahuan mengenai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi dan dapat digunakan untuk memperbaiki kinerja instansi. Tahap

akhir dari sistem akuntabilitas kinerja adalah dimanfaatkannya informasi kinerja bagi perbaikan kinerja berkesinambungan.

Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menjelaskan bahwa 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.

Dari uraian diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya serta pelaksanaan kewajiban yang dipercayakan kepadanya dalam rangka mencapai sasaran atau tujuan yang ditetapkan dalam dokumen perencanaan melalui media pertanggungjawaban secara periodik.

### **2.1.2 Prinsip-prinsip Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga Administrasi Negara, pelaksanaan AKIP harus berdasarkan antara lain pada prinsip-prinsip sebagai berikut :

1. Adanya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
2. Berdasarkan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
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, objektif, transparan, dan akurat.
6. Menyajikan keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

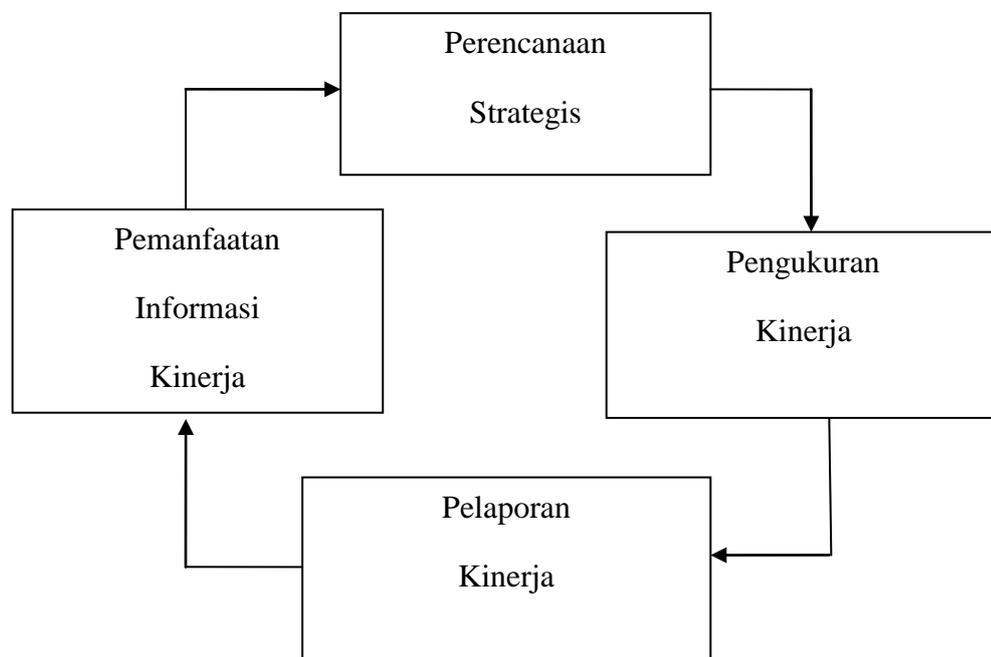
Selain prinsip-prinsip tersebut diatas, agar pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah lebih efektif, sangat diperlukan komitmen yang kuat dari organisasi yang mempunyai wewenang dan bertanggungjawab di bidang pengawasan dan penilaian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### 2.1.3 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap-tahap sebagai berikut :

1. Penetapan perencanaan strategik
2. Pengukuran kinerja
3. Pelaporan kinerja
4. Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan sebagai berikut :



Sumber : Pusdiklatwas BPKP, 2007

**Gambar 2.1.3**

**Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti terlihat pada gambar di atas, dimulai dari penyusunan perencanaan strategik yang meliputi penyusunan visi, misi, tujuan, dan sasaran serta menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan. Perencanaan strategik ini kemudian dijabarkan dalam perencanaan kinerja tahunan yang dibuat setiap tahun. Rencana kinerja ini mengungkapkan seluruh target kinerja yang ingin dicapai (output/outcome) dari seluruh sasaran strategik dalam tahun yang bersangkutan serta strategi untuk mencapainya. Rencana kerja ini merupakan tolak ukur yang akan digunakan dalam penilaian kinerja penyelenggaraan pemerintahan untuk suatu periode tertentu. Setelah rencana kinerja ditetapkan, tahap selanjutnya adalah pengukuran kinerja. Dalam melaksanakan kegiatan, dilakukan pengumpulan dan pencatatan data kinerja.

Data kinerja tersebut merupakan capaian kinerja yang dinyatakan dalam satuan indikator kinerja. Dengan diperlukannya data kinerja yang akan digunakan untuk pengukuran kinerja, maka instansi pemerintah perlu mengembangkan sistem pengumpulan data kinerja, yaitu tatanan, instrumen, dan metode pengumpulan data kinerja. Pada akhir suatu periode, capaian kinerja tersebut dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan atau yang meminta dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintah. Tahap akhir, informasi yang termuat dalam Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintah tersebut dimanfaatkan bagi perbaikan kinerja instansi secara berkesinambungan.

#### **2.1.4 Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)**

Sistem adalah suatu cara tertentu dan bersifat repetitif untuk melaksanakan suatu atau sekelompok aktivitas. Sistem memiliki karakteristik berupa rangkaian langkah-langkah yang berirama, terkoordinasi dan berulang yang dimaksud untuk mencapai suatu tujuan tertentu (Anthony dan Govindajaran, 2005). Akuntansi atau kesatuan yang lebih kecil, yang sehubungan satu sama lain dan mempunyai tujuan tertentu. Suatu sistem mengolah input menjadi output. Input sistem akuntansi adalah laporan keuangan.

Sistem akuntansi pemerintah daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah secara keseluruhan. Adanya Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004

tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antar pemerintah pusat dan pemerintah daerah memberikan kewenangan yang cukup besar bagi daerah untuk mengelola sumber daya yang dimilikinya. Akan tetapi selain mempunyai kewenangan, pemerintah daerah juga mempunyai kewajiban untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber dayanya tersebut. Oleh karena itulah sistem akuntansi menjadi suatu tuntutan sekaligus kebutuhan bagi tiap pemerintah daerah.

Akuntansi pemerintahan adalah salah satu percabangan akuntansi, selain akuntansi sosial yang mencatat perhitungan makro negara dan akuntansi komersial yang digunakan oleh perusahaan dalam mengelola akuntansi bisnisnya. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah, pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Dalam struktur pemerintahan daerah, satuan kerja merupakan entitas akuntansi yang wajib melakukan pencatatan atas transaksi-transaksi yang terjadi di lingkungan satuan kerja. Kegiatan akuntansi pada satuan kerja meliputi pencatatan atas pendapatan, belanja, asset, dan selain kas. Proses tersebut dilaksanakan oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan berdasarkan dokumen-dokumen sumber yang diserahkan oleh bendahara (Nordiawan : 2008). Laporan keuangan yang harus dibuat oleh Organisasi Perangkat Daerah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah :

- a) Laporan Realisasi Anggaran
- b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c) Neraca
- d) Laporan Operasional
- e) Laporan Arus Kas
- f) Laporan Perubahan Ekuitas

### **2.1.5 Pemahaman Akuntansi**

Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidak-tidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Menurut Kamus Bahasa Indonesia paham diartikan sebagai pengetahuan, pendapat, aliran haluan, pandangan, dari seorang individu terhadap sesuatu, sedangkan pemahaman diartikan sebagai proses, perbuatan, cara memahami, atau cara memahamkan diri seorang individu terhadap sesuatu hal. Pemahaman individu itu sendiri dapat diukur dengan cara memberikan pertanyaan-pertanyaan terhadap suatu objek misalnya pertanyaan-pertanyaan mengenai tugas keseharian mereka, sehingga akan didapatkan suatu jawaban mengenai pemahaman dari seseorang terhadap pekerjaannya.

Berdasarkan pengertian di atas dapat ditarik sebuah kesimpulan pengertian mengenai pemahaman, yaitu sebuah kemampuan dari seseorang untuk menerima, mengerjakan, serta mengevaluasi suatu hal. Sedangkan pemahaman informasi adalah suatu kemampuan dari seseorang dalam menerima, mengolah suatu informasi kemudian menyusun informasi-informasi tersebut menjadi sebuah laporan keuangan yang berguna untuk para pengguna laporan keuangan baik pihak internal maupun pihak eksternal.

Pemahaman aparat pemerintah diartikan sebagai suatu kemampuan dari seseorang pegawai/karyawan yang mengelola keuangan untuk mengolah suatu informasi akuntansi dan kemudian menyusun informasi tersebut ke dalam bentuk laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Dalam proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan, adanya pemahaman aparat pemerintah adalah suatu hal yang sangat mempengaruhi, dimana jika pegawai mampu untuk mengolah suatu informasi akuntansi dan

mengerti dengan sumber yang telah ditetapkan oleh pemerintah untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan maka laporan yang disusun dan disajikan akan sesuai dengan standar, akan berkualitas, dan relevan untuk pengambilan keputusan.

### **2.1.6 Ketaatan Terhadap Peraturan Perundangan**

Secara logis, penyusunan teori akuntansi merupakan proses berurutan yang dimulai dengan pengembangan tujuan laporan keuangan dan diakhiri dengan penurunan kerangka kerja konseptual atau konstitusi untuk digunakan sebagai petunjuk teknik akuntansi (Riahi dan Belkaoui, 2006). Menurut Riahi dan Belkaoui (2006), merujuk kerangka konseptual pada *financial accounting standards boards* (FASB), sejauh ini merupakan proyek yang paling menonjol dan penciptaan konstitusi akuntansi. Konstitusi ini harus memperoleh penerimaan umum, menunjukkan perilaku kolektif dan melindungi kepentingan publik dalam area yang dipengaruhi oleh pelaporan keuangan.

Sistem hukum yang berlaku di suatu negara tergantung pada sistem yang dianutnya, apakah negara yang bersangkutan menganut *civil law* atau *common law*. Dengan *civil law* maka segala sesuatu aktivitas didasarkan pada peraturan perundangan, termasuk di dalamnya aturan-aturan terkait dengan akuntansi terakumulasi dalam suatu perundangan dan aturan ini memiliki kecenderungan sangat terstruktur dan prosedural. Sebaliknya, *common law* segala kegiatan didasarkan kepada kesepakatan politik yang dikembangkan berdasarkan kasus demi kasus. Dalam sistem ini, membebaskan badan-badan pemerintah menggunakan standar apapun, yang penting berterima umum.

Sistem hukum yang dianut dalam sistem akuntansi sektor publik adalah sistem *civil law*, dimana setiap aturan yang berhubungan dengan akuntansi sektor publik yang dimuat dalam bentuk peraturan perundangan. Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah harus memenuhi persyaratan minimum yang ditentukan dalam standar akuntansi pemerintahan. Hal ini disebabkan oleh karena standar akuntansi berisikan prinsip-prinsip yang menunjang penyajian informasi

keuangan pemerintah yang relevan, handal, dapat dibandingkan dan dipahami.

Salah satu reformasi dalam manajemen keuangan pemerintah adalah dalam bidang penganggaran yaitu ditetapkannya anggaran kinerja sebagai basis penganggaran bagi Pemerintah Daerah sebagaimana yang diamanatkan oleh Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 14 yang menyatakan bahwa rencana kerja pemerintah disusun berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai yang sebelumnya telah diperkenalkan oleh Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000 pasal 8 yang menyatakan APBD disusun berdasarkan pendekatan kinerja. Fungsi pemerintah yang menjadi subjek pengukuran kinerja harus dikaitkan dengan anggaran, karena itu klasifikasi anggaran harus berdasarkan fungsi-fungsi pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 pasal 15 menyatakan belanja daerah dirinci menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja, sedangkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 15 dan 16 menyatakan klarifikasi anggaran menggunakan klasifikasi organisasi, fungsi, dan jenis belanja.

Standar akuntansi pemerintah sebagai pedoman pokok dalam menyusun dan menyajikan laporan pertanggungjawaban keuangan harus selaras dengan sistem anggaran pemerintah. Oleh sebab itu, klasifikasi anggaran dalam standar akuntansi pemerintah haruslah sama dengan klasifikasi sistem penganggaran. Hal ini juga mengisyaratkan bahwa sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah yang digunakan oleh pemerintah daerah sejalan (klasifikasi anggaran) dengan penganggaran dan standar akuntansi pemerintah.

### **2.1.7 Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Sumber daya manusia merupakan unsur penting dalam sebuah organisasi, disamping itu sumber daya manusia juga harus memiliki kompetensi yang memadai dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi. Menurut (Yustiono 2012) menyebut kompetensi sebagai “ability”, yaitu kapasitas seseorang individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan. Kemampuan individu dibentuk dari dua perangkat faktor, yaitu faktor kemampuan intelektual dan faktor kemampuan fisik. Kemampuan intelektual adalah

kemampuan yang diperlukan untuk melakukan tugas-tugas yang menurut stamina, kekuatan, dan terampilannya". Sedangkan (Tantriani, 2012) menjelaskan kompetensi 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. Menurut (Wibowo, 2007) kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Selanjutnya kompetensi merupakan karakteristik individu yang mendasari kinerja atau perilaku ditempat kerja, yang dipengaruhi oleh pengetahuan, kemampuan dan sikap, gaya kerja, kepribadian, nilai sikap, kepercayaan, dan gaya kepemimpinan.

Lima jenis karakteristik kompetensi sebagai berikut : Pertama, motif adalah sesuatu yang secara konsisten dipikirkan atau diinginkan orang yang menyebabkan tindakan. Motif mendorong, mengarahkan dan memilih perilaku menuju tindakan atau tujuan tertentu. Kedua, sifat adalah karakteristik fisik dan respon yang konsisten terhadap situasi dan informasi. Ketiga, konsep diri adalah sikap, nilai-nilai atau citra diri seseorang. Percaya diri merupakan keyakinan orang bahwa mereka dapat efektif hampir setiap situasi adalah bagian dari konsep diri seseorang. Keempat, pengetahuan adalah informasi yang dimiliki orang dalam bidang spesifik, pengetahuan adalah kompetensi yang kompleks. Kelima, keterampilan adalah kemampuan mengerjakan tugas atau mental tertentu. Kompetensi keterampilan *kognitif* termasuk berpikir analitis dan konseptual.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Banyak penelitian terkait dengan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan peraturan perundangan, dan kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja telah dilakukan, beberapa diantaranya ialah:

Riantiarno & Azlina (2011) dengan judul penelitian "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Instansi Pemerintah". Hasil penelitian Riantiarno & Azlina (2011) membuktikan bahwa ketaatan peraturan perundangan berpengaruh

terhadap akuntabilitas kinerja sedangkan penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Sumiati (2012) melakukan penelitian tentang penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, akuntabilitas keuangan, ketaatan peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian Sumiati (2012) menunjukkan bahwa secara simultan penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, akuntabilitas keuangan dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Secara parsial penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap terhadap akuntabilitas kinerja sedangkan akuntabilitas keuangan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

Robbyta (2013) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan, dan Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Bengkulu. Hasil penelitian membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja sedangkan sitem pelaporan dan Ketaatan peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

Fatmala (2014) melakukan penelitian tentang Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Bengkulu Tengah). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasibuan (2018), melakukan penelitian tentang Pengaruh Sistem Akuntansi Pemrintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Padang Lawas).

Hasil penelitian membuktikan sistem akuntansi pemerintah daerah secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan ketaatan peraturan perundangan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Tabel 2.2**  
**Tinjauan Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Riantiarno & Azlina (2011)	Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Instansi Pemerintah	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Independen : Ketaatan Peraturan Perundangan dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan</li> <li>- Dependen: Akuntabilitas Kinerja</li> </ul>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketaatan peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja sedangkan penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

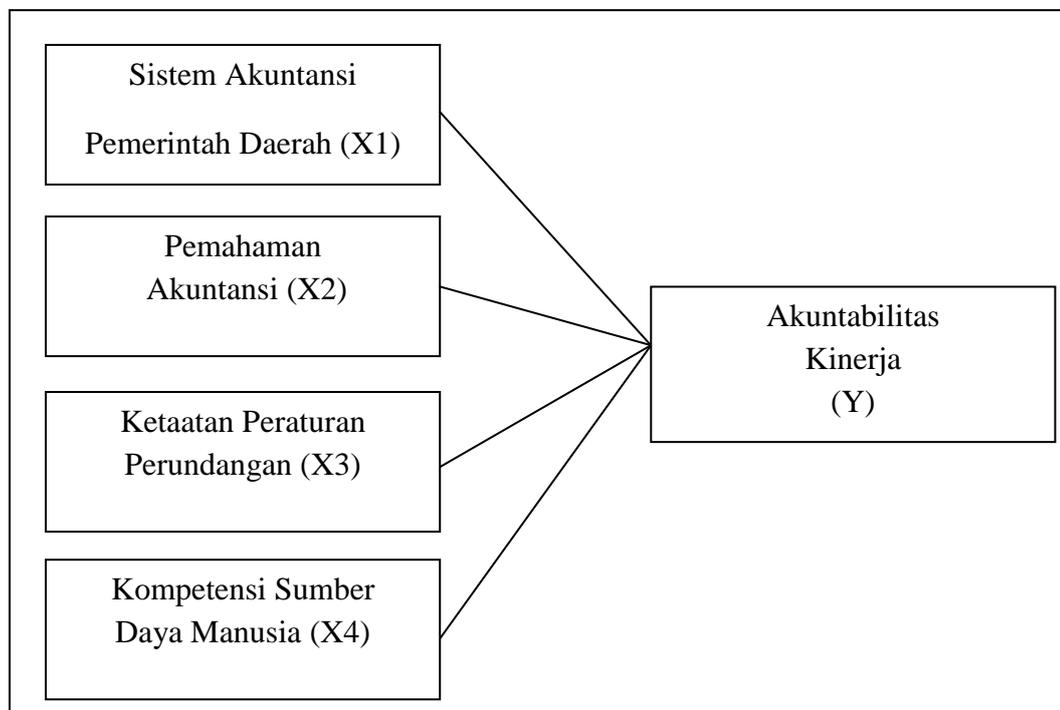
2.	Sumiati (2012)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), Akuntabilitas Keuangan, Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (AKIP)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Independen : Penerapan Sistem Akuntansi Daerah, Akuntabilitas Keuangan, Ketaatan Peraturan Perundangan</li> <li>- Dependen: Akuntabilitas Kinerja</li> </ul>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja sedangkan penerapan sistem akuntansi daerah dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.
3.	Robbyta (2012)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Independen: Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan</li> <li>- Dependen: Akuntabilitas Kinerja</li> </ul>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

4.	Fatmala (2014)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Bengkulu Tengah)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel Independen Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan</li> <li>- Variabel Dependen Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</li> </ul>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5.	Hasibuan (2018)	Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Padang Lawas)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel Independen Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Peraturan Perundangan</li> <li>- Variabel Dependen Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</li> </ul>	Hasil penelitian membuktikan sistem akuntansi pemerintah daerah secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan ketaatan peraturan perundangan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dan ketaatan

				peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
--	--	--	--	---------------------------------------------------------------------------------------

### 2.3 Kerangka Pemikiran

**Gambar 2.3**  
**Skema Kerangka Pikir**



Berdasarkan kerangka teoritis yang diilustrasikan pada gambar, dapat diuraikan bahwa dasar pemikiran dalam penelitian ini adalah menguji apakah sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan peraturan perundangan dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

### 2.4 Bangunan Hipotesis

Menurut pola umum metode ilmiah, setiap penelitian terhadap suatu obyek hendaknya di bawah tuntutan suatu hipotesis, yang berfungsi sebagai pegangan

sementara atau jawaban sementara yang masih harus dibuktikan kebenarannya di dalam kenyataan, percobaan atau praktik. Hipotesis adalah jawaban sementara dari suatu masalah yang dihadapi dan perlu diuji kebenarannya dengan data yang lebih lengkap dan menunjang.

#### **2.4.1 Hubungan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Akuntabilitas Kinerja**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 disebutkan bahwa sistem akuntansi pemerintahan merupakan rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah. Laporan keuangan itu pada akhirnya dapat menjadi suatu informasi untuk mengukur dan menilai kinerja pemerintah daerah. Akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Halim, 2004). Dengan informasi dan pengungkapan tersebut, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah harus mau dan mampu menjadi subyek pemberi informasi atas aktivitas dan kinerja keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Pemberian informasi dan pengungkapan kinerja keuangan ini adalah dalam rangka pemenuhan hak-hak masyarakat, yaitu hak untuk mendapatkan informasi, hak untuk diperhatikan aspirasi dan pendapatnya, hak diberi penjelasan, dan hak menuntut pertanggungjawaban. Hasil penelitian yang mendukung tentang pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja dilakukan oleh Sumiati (2012) yang berhasil membuktikan bahwa secara simultan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>1</sub> : Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

### **2.4.2 Hubungan Pemahaman Akuntansi dan Akuntabilitas Kinerja**

Penggunaan Standar Akuntansi Pemerintah dalam menyusun laporan keuangan bertujuan agar suatu instansi tertib administrasi terhadap pengelolaan keuangan daerah. Kepala daerah menetapkan peraturan kepada daerah tentang kebijakan akuntansi pemerintah daerah dengan berpedoman pada standar akuntansi pemerintah sehingga nantinya dari penyusunan laporan keuangan yang sesuai standar tersebut dapat menghasilkan suatu data keuangan yang akan dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan. Penyajian laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah pada suatu tingkat Organisasi Perangkat Daerah dan tingkat pemerintah daerah perlu ditetapkan dengan seksama karena pelaksanaan ini bertanggungjawab atas tersedianya informasi akuntansi di tingkat Organisasi Perangkat Daerah dan tingkat pemerintah daerah. Dengan adanya standarisasi tersebut memungkinkan akan adanya perlakuan akuntansi yang seragam dan konsisten sehingga mempermudah dalam penyusunan laporan keuangan konsolidasi di tingkat daerah maupun di tingkat pusat. Hasil penelitian yang mendukung tentang pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja dilakukan oleh Fatmala (2014) yang berhasil membuktikan bahwa pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>2</sub> : Pemahaman Akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

### **2.4.3 Hubungan Ketaatan Peraturan Perundangan dan Akuntabilitas Kinerja**

Sistem hukum yang berlaku di suatu negara tergantung pada sistem yang dianutnya, apakah negara yang bersangkutan menganut *civil law* atau *common law*. Sistem hukum yang dianut dalam sistem akuntansi sektor publik adalah sistem *civil law*, dimana setiap aturan yang berhubungan dengan akuntansi sektor publik dimuat dalam bentuk peraturan perundangan. Aparat publik diwajibkan untuk mentaati peraturan perundangan yang berlaku. Ketaatan peraturan perundangan akan mendorong kelancaran program sehingga tercapainya sasaran atau tujuan yang dikehendaki yang akan mewujudkan akuntabilitas kinerja.

Dalam penelitiannya, Sumiati (2012), dan Robbyta (2013) membuktikan bahwa

ketaatan pada peraturan perundangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>3</sub> : Ketaatan peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

#### **2.4.4 Hubungan Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Akuntabilitas Kinerja**

Sebuah organisasi memiliki unsur penting yaitu sumber daya manusia. Sumber daya manusia juga harus memiliki kompetensi yang memadai dalam rangka menunjang pelaksanaan tugas dan fungsi organisasi. Kapasitas seorang individu untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan disebut sebagai kompetensi. Dalam penelitiannya, Yustiono (2012), Tantri (2012), dan (Wibowo, 2007) membuktikan bahwa kompetensi sumber daya manusia mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>4</sub> : Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.