

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

Dalam kajian pustaka ini, penulis akan memaparkan landasan teori yang berhubungan dengan masalah yang dihadapi dalam penelitian yaitu mengenai optimalisasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui Anggaran Berbasis Kinerja dan Pengendalian Akuntansi.

##### **2.1.1 Anggaran Berbasis Kinerja**

###### **2.1.1.1 Pengertian Anggaran Berbasis Kinerja**

Sebelum mendefinisikan pengertian anggaran berbasis kinerja maka penulis perlu mengurai terlebih dahulu pengertian perkata, yaitu menurut beberapa ahli diantaranya:

Menurut Toman (2016:15) Anggaran adalah:

“Biaya yang diperuntukan untuk membiayai kegiatan pembangunan dan tugas umum pemerintahan. Anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Sebagai instrument kebijakan ekonomi, anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara”.

Menurut Rismawati (2018:2) Kinerja adalah:

“Suatu kondisi yang harus diketahui dan dikonfirmasi kepada pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi dihubungkan dengan visi yang diemban serta untuk mengetahui dampak positif dan negative dari suatu kebijakan operasional”.

Menurut Nurkholis (2019:97) menyatakan bahwa:

“*Perfomance Based Budgeting* atau Anggaran Berbasis Kinerja adalah penyusunan anggaran yang didasarkan atas perencanaan kinerja, yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan serta indikator kinerja yang ingin dicapai oleh suatu entitas anggaran”.

Jadi berdasarkan ketiga pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja merupakan sistem penyusunan anggaran yang diperuntukan untuk membiayai kegiatan pembangunan pemerintah atas dasar perencanaan dan indikator kinerja sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai oleh suatu instansi serta sebagai alat akuntabilitas kepada pemerintah.

### 2.1.1.2 Fungsi Anggaran

Menurut Mardiasmo dan Rubesnstein dalam Nurkholis (2019:6) Anggaran Sektor Publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu:

#### 1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning Tool*)

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk :

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan;
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan *alternative* sumber pembiayaannya;
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun; dan
- d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

#### 2. Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*)

Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan pengeluaran. Anggaran sektor publik dapat digunakan untuk mengendalikan (membatasi kekuasaan) eksekutif.

#### 3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*Fiscal Tool*)

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Anggaran dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

#### 4. Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*)

Anggaran merupakan *political tool* sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Manajer publik harus sadar sepenuhnya bahwa kegagalan dalam melaksanakan anggaran yang telah disetujui dapat

menjatuhkan kepemimpinannya, atau paling tidak menurunkan kredibilitas pemerintah.

**5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*Coordination And Communication Tool*)**

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan untuk mencapai tujuan organisasi. Disamping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. Anggaran harus dikomunikasikan keseluruhan bagian organisasi untuk dilaksanakan.

**6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*Performance Measurement Tool*)**

Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

**7. Anggaran sebagai alat motivasi (*Motivation Tool*)**

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

### 2.1.1.3 Indikator Anggaran

Menurut Nurkholis (2019:98) Indikator Anggaran adalah sebagai berikut:

**1. Prinsip *Value For Money***

- a. Ekonomis, yaitu meminimalkan biaya sumber daya untuk suatu kegiatan (mengerjakan sesuatu dengan biaya yang rendah);
- b. Efisien, yaitu melaksanakan tugas dengan usaha yang optimal (melakukan sesuatu dengan benar);
- c. Efektif, yaitu sejauh mana sasaran dicapai (melakukan hal yang benar)

**2. Prinsip *Good Corporate Governance***

- a. *Participation*, adanya partisipasi dari semua pihak termasuk masyarakat luas melalui jaminan kebebasan berserikat dan berekspresi dalam proses penganggaran termasuk adanya pengawasan terhadap belanja publik;
- b. *Rule of law*, merupakan pusat dari proses penyusunan anggaran APBN ditetapkan dan dilaksanakan sesuai dengan Undang-Undang.
- c. *Transparency*, fungsi dan tanggung jawab pengelolaan keuangan pemerintah, termasuk dalam proses perencanaan, kebijakan keuangan, pencatatan, audit keuangan dan pelibatan masyarakat dalam kegiatan pengelolaan keuangan.
- d. *Responsiveness*, sistem penganggaran harus mampu menampung semua kebutuhan publik dalam waktu yang masuk akal.

- e. *Consensus orientation*, penganggaran harus mengakomodir segala kepentingan dan pengambilan keputusan anggaran berdasarkan masyarakat luas.
- f. *Equity and inclusiveness*, semua keputusan dalam bidang keuangan publik untuk kepentingan seluruh masyarakat bukan hanya sebagian golongan.
- g. *Effectiveness and efficiency*, anggaran berbasis kinerja merupakan cerminan kedua prinsip tersebut. Keputusan anggaran harus memilih hal-hal yang benar untuk dibiayai oleh dana masyarakat dan mengelola pengeluaran dana-dana dan sumber daya tersebut untuk memastikan bahwa hal tersebut dilaksanakan dengan benar
- h. *Accountability*, akuntabilitas merupakan inti dari proses anggaran. Akuntabilitas membuat pejabat yang mendapat tugas melaksanakan dan mempertanggungjawabkan.

## **2.1.2 Pengendalian Akuntansi**

### **2.1.2.1 Pengertian Pengendalian Akuntansi**

Sebelum mendefinisikan pengertian Pengendalian Akuntansi maka penulis perlu mengurai terlebih dahulu pengertian perkata, yaitu menurut beberapa ahli diantaranya:

Menurut Mulyono dan Yumari (2017:13) Pengendalian merupakan:

“Serangkaian kegiatan manajemen yang dimaksudkan untuk menjamin agar suatu program/kegiatan yang dilaksanakan sesuai rencana yang ditetapkan”.

Menurut Toman (2016:11) Akuntansi adalah:

“Proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya”.

Menurut Supriyono (2018:58) pengendalian keuangan adalah:

“Dapat diselaraskan dengan pengertian umum pengendalian. Secara umum, pengendalian adalah sebagai suatu pilihan inisiatif yang dapat dipercaya mempunyai kemungkinan untuk meningkatkan hasil yang diperoleh. Pengendalian keuangan adalah sebagai suatu pilihan inisiatif untuk masalah-masalah keuangan yang dapat dipercaya mempunyai kemungkinan untuk meningkatkan hasil yang diperoleh dari peristiwa-peristiwa keprerilakuan”.

Menurut Atyanto (2014:95) Pengendalian akuntansi terdiri dari:

“Struktur organisasi dan metode metode atau prosedur yang berhubungan langsung dengan pengamanan aktiva dan ketelitian pencatatan transaksi keuangan. Pengendalian akuntansi biasanya mencakup pengawasan mengenai otorisasi dengan melakukan pemisahan fungsi dalam perusahaan secara tegas. Sistem akuntansi sangat berhubungan dan merupakan bagian dari sistem pengendalian internal, terutama perannya dalam pengendalian akuntansi”.

Menurut Mulyadi (2016:129) Pengendalian akuntansi merupakan:

“Bagian dari sistem pengendalian internal, meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan satuan Kerja Perangkat Daerah terutama menjaga aset organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi”.

Jadi berdasarkan kelima pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa Pengendalian Keuangan atau Pengendalian Akuntansi adalah serangkaian proses kegiatan yang didalamnya terdapat struktur organisasi, metode, atau prosedur yang berkaitan langsung dengan transaksi keuangan untuk mencegah atau mendeteksi kesalahan dari tindakan curang serta untuk meningkatkan hasil yang akan diperoleh. Pengendalian Akuntansi juga merupakan bagian dari pengendalian internal terutama dalam mengawasi dan menjaga aset organisasi melalui pengecekan, ketelitian, keandalan data akuntansi yang telah dibukukan.

### **2.1.2.2 Tujuan Pengendalian Akuntansi**

Menurut COSO dalam Supriyono (2018:158) pengendalian akuntansi (internal) memiliki tujuan untuk mencapai tiga kategori yaitu:

1. Tujuan operasi  
Berkaitan dengan efektifitas dan efesiensi operasi entitas, tujuan kinerja, dan operasional keuangan
2. Tujuan pelaporan  
Berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan, baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuat-pembuat standar yang diakui, ataupun kebijakan-kebijakan entitas
3. Tujuan ketaatan  
Berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan entitas sebagai subjeknya

### **2.1.2.3 Faktor Pengendalian Akuntansi**

Menurut Supriyono (2018:59) Untuk menghasilkan informasi akuntansi yang akurat dan andal, penekanan secara tradisional ditempatkan pada tujuh faktor sebagai berikut:

1. Mempekerjakan karyawan yang akan melaksanakan tanggungjawab secara kompeten dan berintegrasi.
2. Menghindari fungsi yang tidak kompatibel dengan memisahkan tugas dan tanggung jawab.
3. Mendefinisikan wewenang terkait dengan posisi sehingga kesesuaian transaksi yang dijalankan dan dapat dievaluasi.
4. Membangun metode sistematis untuk menjamin transaksi dicatat secara akurat.
5. Menjamin dokumentasi yang cukup memadai
6. Melindungi aset dari prosedur pembentukan batasan aset.
7. Mendesain pengecekan independen untuk mengikatkan akurasi.

#### 2.1.2.4 Macam-Macam Pengendalian Akuntansi

Menurut Anna, dkk (2017:37) pengendalian akuntansi secara umum dengan maksud mengamankan asset perusahaan melalui:

1. Pengendalian organisasi: hal ini dilakukan dengan pelaksanaan pemisahan tugas (*segregation of duties*) dan pemisahan tanggung jawab (*segregation of responsibility*) sebagai contoh: tugas untuk menerima dan mengeluarkan uang kas atau bank harus dipisahkan dengan tugas untuk mencatat dan melaporkan posisi kas/bank.
2. Pengendalian dokumentasi: segala dokumen laporan keuangan perusahaan, baik fisik maupun elektronik yang disimpan dalam lemari arsip/database.
3. Pengendalian *hardware* dan *software*: hal ini termasuk pemeliharaan *hardware* dari kerusakan akibat dari pengoperasian dan penyimpanan. Serta keamanan *software* dari serangan virus yang mungkin masuk melalui *drive* atau *flash-disk* atau melalui perantara internet.
4. Pengendalian keamanan fisik: menyimpan *hardware* dan *software* pada ruangan yang aman dan ideal.
5. Pengendalian keamanan data: menjaga keamanan data dari pencurian melalui internet atau wifi dengan memasang *password* yang sangat kuat, dan firewall yang tangguh dari serangan pembajak data dengan teknologi mutakhir.

#### 2.1.2.5 Indikator Pengendalian Akuntansi

Menurut Supriyono (2018:163) secara umum terdapat lima kategori prosedur pengendalian, yaitu sebagai berikut:

- a. Otorisasi transaksi dan kegiatan yang memadai  
Otorisasi biasanya berupa penandatanganan, paraf, atau kode otorisasi yang dimasukan dan dibubuhkan setiap kali transaksi terjadi.
- b. Pemisahan tugas (*segregation of duties*)  
Tugas dan tanggung jawab harus di delegasikan kepada orang yang berbeda-beda untuk mengurangi risiko kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai. Pemisahan tugas yang efektif adalah sebagai berikut:
  1. Otorisasi: menyetujui setiap transaksi dan keputusan yang diambil
  2. Pencatatan: mempersiapkan dokumen, catatan jurnal, buku besar, rekonsiliasi, laporan kinerja keuangan, serta pencatatan lain yang berkaitan dengan transaksi keuangan.
  3. Penyimpanan: menyimpan kas, menerima cek yang masuk, menulis cek untuk pembayaran, memelihara tempat penyimpanan persediaan.
- c. Desain dan penggunaan dokumen serta catatan yang memadai.  
Dokumentasi yang baik adalah dokumentasi yang sederhana dan mudah untuk dipahami sehingga dapat mendukung proses pencatatan yang

- efisien. Meminimalkan kesalahan pencatatan dan memfasilitasi peninjauan serta verifikasi.
- d. Penjagaan aset (*physical control*) dan pencatatan yang memadai  
 Penjagaan aset ini berfungsi untuk menjaga aset dari pencurian penggunaan tanpa otorisasi dan *vandalisme*. Pengendalian untuk penjagaan aset antara lain berupa pengawasan dan pemisahan tugas secara efektif, pemeliharaan catatan aset, pembatasan akses fisik ke aset, perlindungan atas catatan dan dokumen, pengendalian lingkungan, dan pembatasan akses keruang komputer, file komputer dan informasi.
- e. Pemeriksaan independensi atas kinerja  
 Kinerja pegawai harus diawasi agar mereka melakukan operasi yang sesuai dengan prosedur. Pemeriksaan yang baik adalah pemeriksaan yang independen agar efektif.

### **2.1.3 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

#### **2.1.3.1 Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sebelum mendefinisikan pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah maka penulis perlu mengurai terlebih dahulu pengertian perkata, yaitu menurut beberapa ahli diantaranya:

Menurut Nurkholis (2019:197) Akuntabilitas adalah:

“Sebuah konsep etika yang terkait dengan administrasi publik di pemerintahan baik lembaga eksekutif, legislatif, maupun yudikatif yang sifatnya dapat dipertanggungjawabkan, mampu memberikan jawaban, dapat di persalahkan, dan tidak memiliki kebebasan. Dalam hal ini terdapat kewajiban pada individu atau penguasa yang dipercaya untuk dapat mengelola sumber daya publik yang bersangkutan dengannya serta dapat menjawab berbagai hal sebagai bentuk pertanggungjawaban”.

Menurut Toman (2016:10) Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah:

“Perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/ kegagalan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik”.



Jadi berdasarkan kedua pengertian diatas, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah terkait administrasi publik untuk mempertanggungjawabkan dan mampu memberikan jawaban atas keberhasilan/kegagalan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui laporan dan presentase kinerja secara periodik.

### **2.1.3.2 Tujuan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Toman (2016:10) tujuan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah:

“Untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintah yang baik dan terpercaya. Sasaran SAKIP adalah menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif dan *responsive* terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya; terwujudnya transparansi instansi pemerintah; terwujudnya partisipasi dalam pelaksanaan pembangunan nasional; terpeliharanya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah”.

### **2.1.3.3 Prinsip Akuntabilitas**

Menurut IMF dalam Yoyo Sudaryo (2017:46) menyebutkan bahwa prinsip akuntabilitas dalam pemerintahan akan terwujud apabila:

1. Terdapat kejelasan tugas dan wewenang dalam struktur organisasi pemerintahan.
2. Ketersediaan sistem informasi bagi publik mengenai pemerintahan
3. Sistem anggaran yang terbuka.
4. Adanya lembaga independen yang mengawasi seluruh proses pemerintahan.

### 2.1.3.4 Macam-Macam Akuntabilitas

Menurut Dwivedi dan Jabbara dikutip oleh M. Indris (2015: 25) membagi lima jenis atau mekanisme akuntabilitas publik sebagai berikut :

1. Akuntabilitas organisasi atau administrasi, merupakan bagian dari *system control internal* yang memungkinkan masyarakat untuk melaporkan kepada pimpinan (atasan) apabila mereka tidak puas dengan pelayanan yang diberikan oleh seorang pegawai (bawahan) (Appleby, 1952).
2. Akuntabilitas hukum (*legal accountability*), adanya ketersediaan mekanisme hukum yang dapat digunakan oleh warga negara yang menentang atau tidak puas dengan keputusan lembaga pemerintah dapat mengajukan keberatan melalui pengadilan umum maupun pengadilan tata usaha Negara (*administrative tribunal*).
3. Akuntabilitas politik (*political accountability*) menunjukkan bahwa pegawai dan lembaga pemerintah bertanggungjawab kepada masyarakat melalui lembaga politik.
4. Akuntabilitas profesional (*professional accountability*), seorang profesional akan menerima hukuman apabila dalam menjalankan tugas dan kewajibannya melanggar etika profesi.
5. Akuntabilitas moral (*moral accountability*), setiap tindakan dan keputusan yang dibuat pegawai pemerintah selalu menjunjung tinggi nilai-nilai moral yang berlaku di masyarakat.

### 2.1.3.5 Indikator Kinerja

Menurut Nurkholis (2019:103) mengemukakan bahwa Indikator Kinerja adalah:

“Ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu indikator kinerja harus merupakan suatu yang akan dihitung dan diukur serta digunakan sebagai dasar untuk menilai atau melihat tingkat kinerja baik dalam tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan maupun tahap setelah kegiatan selesai dan bermanfaat (berfungsi)”.

Indikator kinerja meliputi:

- a. Masukan (*input*) adalah sumber daya yang digunakan dalam suatu proses untuk menghasilkan keluaran yang telah direncanakan dan ditetapkan sebelumnya. Indikator masukan meliputi dana, sumber daya manusia, sarana dan prasarana, data dan informasi lainnya yang diperlukan (rupiah yang dibelanjakan untuk peralatan; jumlah jam kerja

pegawai yang dibebankan; biaya-biaya fasilitas; ongkos sewa; jumlah waktu kerja pegawai).

- b. Keluaran (*output*) adalah suatu yang terjadi akibat proses tertentu dengan menggunakan masukan yang telah ditetapkan. Indikator keluaran dijadikan landasan untuk menilai kemajuan suatu aktivitas atau tolak ukur dikaitkan dengan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan dengan baik dan terukur (jumlah izin yang dikeluarkan; jumlah panjang jalan yang diperbaiki; jumlah orang yang dilatih; jumlah kasus yang dikelola; jumlah dokumen yang diproses; jumlah klien yang dilayani).
- c. Hasil (*outcome*) adalah suatu keluaran yang dapat langsung digunakan atau hasil nyata dari suatu keluaran, indikator hasil adalah sasaran program yang telah ditetapkan.
- d. Manfaat (*benefit*) adalah nilai tambah dari suatu hasil yang manfaatnya akan nampak setelah beberapa waktu kemudian.

Sedangkan menurut Surya Dharma dikutip oleh Desi (2019:44), mengemukakan bahwa indikator kinerja sebagai berikut:

1. Konsisten
2. Tepat
3. Menantang
4. Dapat diukur
5. Dapat dicapai
6. Disepakati
7. Dihubungkan dengan waktu
8. Berorientasikan kerja kelompok

### **2.1.3.6 Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Moehariono (2014:104) Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi

Pemerintah (SAKIP) dalam prosesnya mencakup sebagai berikut:

1. Mempersiapkan dan menyusun perencanaan strategik.
2. Merumuskan visi, misi, faktor-faktor kunci keberhasilan, tujuan sasaran dan strategi instansi pemerintah.
3. Merumuskan indikator kinerja instansi pemerintah.
4. Memantau dan mengamati pelaksanaan tugas pokok dan fungsi secara menyeluruh dengan seksama.
5. Mengatur pencapaian kinerja instansi pemerintah.
6. Melakukan evaluasi kinerja instansi pemerintah.

Sedangkan menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2015 menyebutkan bahwa indikator evaluasi SAKIP diantaranya sebagai berikut:

1. Perencanaan Kinerja
  - a. Pemenuhan Renstra;
  - b. Kualitas Renstra;
  - c. Implementasi Renstra.
2. Pengukuran Kinerja
  - a. Pemenuhan Pengukuran;
  - b. Kualitas Pengukuran;
  - c. Implementasi Pengukuran.
3. Pelaporan Kinerja
  - a. Pemenuhan Pelaporan;
  - b. Kualitas Pelaporan;
  - c. Pemanfaatan Pelaporan.
4. Evaluasi Internal
  - a. Pemenuhan Evaluasi;
  - b. Kualitas Evaluasi;
  - c. Pemanfaatan Hasil Evaluasi.
5. Capaian Kinerja
  - a. Kinerja yang dilaporkan (*Output*);
  - b. Kinerja yang dilaporkan (*Outcome*);
  - c. Kinerja tahun berjalan (*Benchmark*).

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Optimalisasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui**

#### **Anggaran Berbasis Kinerja.**

Menurut Mursyidi (2013:58) hubungan antara anggaran berbasis kinerja dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah:

“Anggaran berbasis kinerja melakukan pengklasifikasian akun-akun dalam setiap anggaran berdasarkan dengan menggunakan standar biaya untuk memperoleh efisiensi maksimal yang anggarannya disusun berdasarkan pada perkiraan biaya perunit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang akan dilakukan dalam periode tersebut”.

Sedangkan menurut Bambang Pamungkas (2019:41):

“Pelaksanaan anggaran berbasis kinerja, memberikan gambaran yang objektif dan proporsional mengenai kegiatan pemerintah, menjaga konsistensi dengan standar akuntansi sektor publik, memudahkan penyajian dan meningkatkan kredibilitas statistik keuangan pemerintah serta sebagai alat pengukuran akuntabilitas kinerja”.

Hal ini sesuai dengan penelitian Rizki Hasanah D. (2018) penerapan Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Selain itu penelitian Husaeri Priatna dan Ela (2018) yang menunjukkan bahwa Penganggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja di Pemerintahan Desa Se-Kecamatan Cisewu Kabupaten Garut, dengan demikian Penganggaran Berbasis Kinerja merupakan faktor pendukung dalam meningkatkan Akuntabilitas Kinerja di Pemerintahan Desa Se-Kecamatan Cisewu Kabupaten Garut.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ningrum Ferniyanti, dkk (2019) yang menunjukkan bahwa adanya pengaruh pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini didukung oleh Vivianita, A., dkk (2020) yang menunjukkan bahwa Akuntabilitas kinerja dipengaruhi secara signifikan melalui Anggaran Berbasis Kinerja. Dengan demikian semakin baik pelaksanaan anggaran maka akan semakin baik akuntabilitas kinerja sehingga output yang ingin dicapai akan tercapai dengan baik.

## **2.2.2 Optimalisasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui**

### **Pengendalian Akuntansi**

Menurut Indra Bastian (2011:459) hubungan antara Pengendalian Akuntansi dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah:

“Pengendalian akuntansi bermanfaat dalam mengukur, mengevaluasi akuntabilitas kinerja dan dapat memotivasi manajer unit bisnis dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan”.

Sedangkan menurut L.M Samsyn (2015:261) akuntansi pertanggungjawaban merupakan:

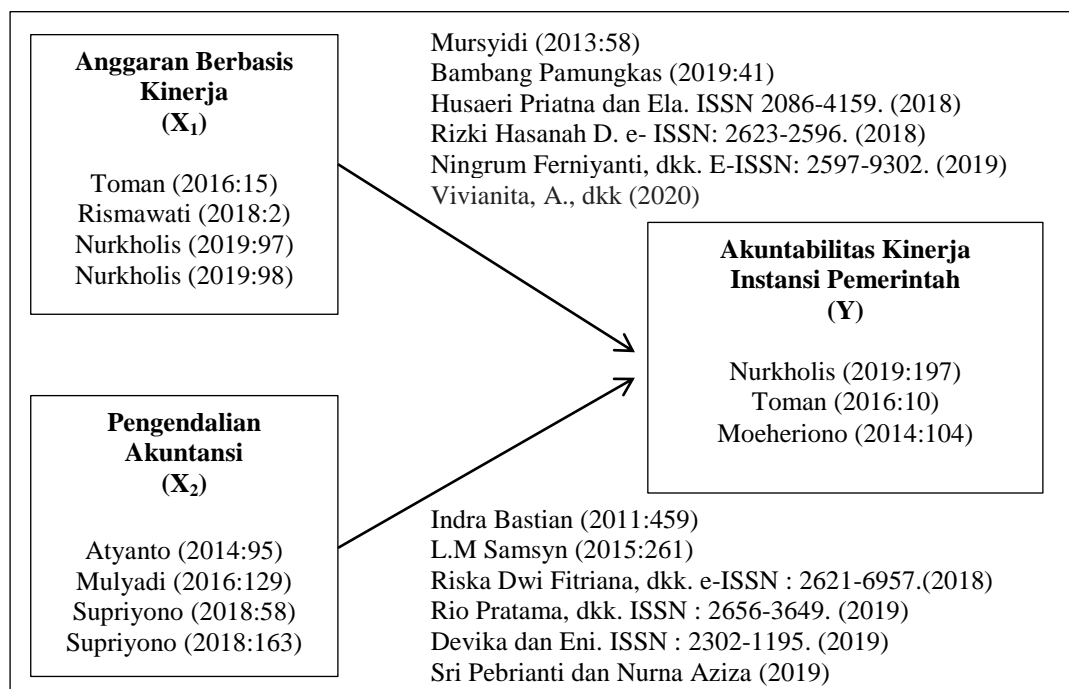
“Suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem manajemen”.

Hal ini sesuai dengan penelitian Riska Dwi Fitriana, dkk (2018) yang menunjukkan bahwa Pengendalian Akuntansi Berpengaruh Signifikan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Selain itu penelitian Rio Pratama, dkk (2019) menunjukkan bahwa Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Di Kab. Padang Pariaman.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Devika dan Eni (2019) menunjukkan bahwa Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah karena apabila masing-masing instansi pemerintah memiliki pengendalian akuntansi yang baik akan mendorong akuntabilitas kinerja yang semakin baik pula. Hal ini didukung oleh penelitian Sri Pebrianti dan Nurma Aziza (2019) yang menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi secara positif mempengaruhi akuntabilitas kinerja 41 organisasi

perangkat regional di pemerintah kota Bengkulu. Dengan demikian semakin baik penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan kepala SKPD membuat keputusan-keputusan yang lebih baik dan melakukan kontrol operasi-operasi dengan lebih efektif dan efisien.

Berdasarkan uraian diatas, membuktikan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah.



**Gambar 2.1**

### **Kerangka Pemikiran**

## **2.3 Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2017:63) menyatakan bahwa hipotesis merupakan:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data atau kuesioner”.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari penelitian sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H<sub>2</sub> : Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.