BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka berisi studi pustaka terhadap buku, artikel, jurnal ilmiah, penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan topik penelitian. Uraian kajian pustaka diarahkan untuk menyusun kerangka pemikiran atau konsep yang akan digunakan dalam penelitian. Adapun tinjauan pustaka pada penelitian ini meliputikonsep mengenai penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan internal terhadap kinerja pemerintah daerah.

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

Pemahaman akan pentingnya akuntansi sektor publik telah muncul akhir-akhir ini keleluasaan pembahasan budang akuntansi sabagai satu sisi lain dari akuntans, mulai terasa penting dalam pengajaran akuntansi.

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Sebelumnya pembahasan akuntansi sektor publik ini dipersempit lebih dikenal dengan akuntansi pemerintahan. Berikut adalah definisi mengenai akuntansi sektor publik.

Menurut Indra Bastian (2010:3) akuntansi sektor publik adalah :

> "Mekanisme teknis dan analisis akuntansi yang diterapkan pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta".

Sedangkan Akuntansi Sektor Publik menurut Mardiasmo (2009:1) adalah:

> "Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat denga penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah , perusahaan milik Negara (BUMN dan BUMD) yayasan organisasi politik dan organisasi masa, Lembaga swadaya Masyarakat (LSM), Universitas dan organisasi nirbala lainnya".

Menurut Dedi Nordiawan (2008) akuntansi sektor publik adalah :

> "Proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan transaksi keuangan dari suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan".

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi sektor publik adalah Mekanisme teknis dan analisis akuntansi. Yaitu proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan transaksi keuangan yang diterapkan dalam pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya yang berguna untuk pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik

Peranan organisasi sektorpublik seperti pemerintahan dan usaha-usaha yang dilakukannya telah terbuktimenjadi tulang punggu perekonomian Negara selama lebih dari lima puluh tahun ini. Jadi, pembatasan pembahasan akuntansi sektorpublik pada pemerintahan akan menimbulkan kekosongan pengaturan praktek akuntansi sektorpublik tentunya harus dilakukan. Salah satu hal yang sangat substantial adalah konsensus akan ruang lingkup akuntansi sektor publik

Menurut Indra Basrian (2010:7) Lingkup akuntansi sektor publik, adalah :

> "Lingkup akuntansi sektor publik dapat dipandang sebagai turunan dari berbagai perkembangan pemikiran yang terjadi. Di Indonesia, ruang lingkup organisasi sektor publik meliputi lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintahan daerah, yayasan, partai politik, perguruan tinggi dan organisasi-organisasi publik nirlaba lainnya. Jadi, proses pelaporan dan pertanggungjawaban ke masyarakat harus segera diatur dalam kerangka standar akuntansi sektor publik".

Akuntansi Sektor Publik mempunyai empat pilar utama (Eriana K., dkk: 2009:4), empat pilar itu adalah:

1. "Manajemen, dari sisi kebijakan publik, sektor publik dipahami sebagai tuntutan pajak, birokrasi yangberlebihan, pemerintahan yang besar dan nasionalisasi versus privatisasi. jadi, sektor publik merupakan bidang yang membicarakan metode manajemen negara. Bidangmanajemen merupakan bidang akuntansi sektor publik yang mengupas akuntansi darisisi internal organisasi.
2. Informasi, beberapa literatur menyebutkan bahwa pengertian akuntansi tidak hanya sekedarmelakukan pembukuan pencatatan transaksi saja, tetapi juga merupakan wahana pelayanan jasa yang berfungsi mempersiapkan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan bagi pemakai laporan keuangan bidang akuntansi difokuskan pada pelaporan ke pemakai eksternal organisasi sektor publik.
3. Pembelanjaan, pemerintahan sebagai salah satu organisasi sektor publik mempunyai pengaruh besarpada kebijakan kegiatan bisnis yang dijalankan organisasi seperti menilai syarat infrastruktur fisik dan sosial, kebijakan fiskal dan moneter, kebijakan perdagangan,kebijakan investasi, kebijakan industri, dan lain sebagainya.
4. Audit, organisasi audit sektor publik adalah organisasi sektor publik yang mempunyai rincian tugas untuk melakukan pemeriksaan praktek keuangan dan kepatuhan hukum/prosedur dari berbagai organisasi sektor publik. bidang audit merupakan bidang yang dikembangkan sebagai prasarana pengawasan. di sektor publik bidang audit lebih ditujukan untuk mengembangkan alat verifikasi dan pengawasan."

2.1.1.3 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Lembaga sektorpublik masih memiliki kesempatan yang luas untuk memperbaiki kinerjanyadan memanfaatkan sumber daya. Kinerja sektorpublik memanga bukan masalah teknis belaka, akan tetapi akuntamsi sektorpublik sebagai alat yang sangat vital dan signifikan. Akuntansi sektorpublikakan terus

berkembang seiring dengan meningktanya tuntutan dilakukannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik.

Berikut adalah tujuan akuntansi sektorpublik:

American Accounting Association (2009) menyatakan bahwa tujuan akuntansi pada organisasi sektor publik adalah :

1. "Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisiensi dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi. Tujuan ini terkait dengan pengawasan manajemen (*management pengawasan*).
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggungjawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik. Tujuan ini terkait dengan akuntanbilitas (*Accountability*) "

Menurut Deddi Nordiawan (2008:7) akuntansi pemerintahan mempunyai beberapa tujuan :

1. "Tujuan pertanggungjawaban, dalam tujuan pertanggungjawaban pemerintah harus memberikan informasi keuangan secara lengkap, memberikan informasi keuangan secara cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat.
2. Tujuan manajerial, dalam tujuan manajerial, memberikan informasi keuangan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengawasan anggaran, perumusan kebijakan, pengambilan keputusan, dan penilaian kinerja pemerintah adalah tujuan yang diharapkan dapat dicapai dengan adanya akuntansi pemerintah.
3. Tujuan pengawasan, memiliki arti bahwa informasi yang dihasilkan akuntansi pemerintahan harus memungkinkan untuk terselenggarakan pemeriksaan oleh aparat pengawas."

Berdasarkan definisi diatas maka tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisiensi dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi, memberikan informasi yang memungkinkan bagi

manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya.

2.1.1.4 Sifat dan Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Kajian tentang organisasi sektorpublik biasanya mulai dilakukan dari sisi manajemen.Dalam perkembangannya, kajian tersebut telah memasuki wilayah karakter frase "sektor publik."Pemahaman sektor publik lebih ditempatkan pada suatu wilayah diluar pemerintahan ditambah dengan wilayah pemerintaha itu sendiri. Dalam perkembangannya, berbagai prespektif bermunculan dan intervensi disiplin ilmu mulai terasa. Akibatnya, definisi dari frase sektor publik mulai diartikan, definisi organisasi sektor publik di Indonesia adalah organisasi yang menggunakan dana masyarakat. Jadi, organisasi sektor publik dapat di karakteristikan sebagai berikut:

Mardiasmo (2009:3) mengatakan karakteristik dari akuntansi pemerintahan adalah :

> "Karakteristik akuntansi pemerintahan disebabkan karena adanya lingkungan yang mempengaruhi. Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan kompleks dan *turbulence*".

Dalam beberapa hal, akuntansi sektor publik berbeda dengan akuntansi pada sektor swasta.Perbedaan sifat dan karakteristik akuntansi tersebut disebabkan karena adanya perbedaan lingkungan yang mempengaruhi.

Karakteristik organisasi sektor publik menurut Indra Bastian (2010:11)

adalah :

Tabel 2.1

Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Tujuan	Untuk mensejahterakan masyarakat secara bertahap, baik dalam kebutuhan dasar, dan kebutuhan lainnya baik jasmani maupun rohani
Aktivitas	Pelayanan publik *(publik services)* seperti dalam bidang pendidikan, kesehatan, keamanan, penegakan hukum, transportasi publik, dan penyediaan pangan.
Sumber Pembiayaan	Berasal dari dana masyarakat yang berwujud pajak dan retribusi, laba perusahaan negara, pinjaman pemerintah, serta pendapatan lain-lain yang sah dan tidak bertentangan dengan perundangan yang berlaku.
Pola pertanggung-jawaban	Bertanggungjawab kepada masyarakat melalui lembaga perwakilan masyarakat, seperti dalam organisasi pemerintah yang meliputi Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Dewan Perwakilan Daerah (DPD), dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), serta dalam yayasan dan LSM seperti dewan pengampu.
Kultur Organisasi	Bersifat birokratis, formal dan berjenjang.
Penyusunan Anggaran	Dilakukan bersama masyarakat dalam perencanaan program. Penurunan anggaran program publik dipublikasikan untuk dikritisi dan didiskusikan oleh masyarakat. Dan akhirnya, disahkan oleh wakil masyarakat di DPR, DPD, DPRD, majelis syuro partai, dewan pengurus LSM, atau dewan pengurus yayasan.
Stekeholder	Dapat dirinci sebagai masyarakat Indonesia, para pegawai organisasi, para kreditor, para investor, lembaga-lembaga internasional termasuk lembaga Donor Internasional (seperti Bank Dunia (*World Bank*), *International Monetery Fund* (IMF), *Asian Development Bank* (ADB), Perserikatan Bangsa-bangsa (PBB), United Nation Development Program (UNDP), USAID, dan pemerintah luar negeri.

Indra Baastian(2010:11)

Dari definisi tersebut, maka karakteristik akuntansi sektor publik disebabkan karena adanya lingkungan yang mempengaruhi. Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan kompleks

2.1.1.5 Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dan Swasta

Mardiasmo (2009:8) mengemukakan perbedaan sifat dan karakteristik organisasi sektor publik dengan sektor swasta :

Tabel 2.2
Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Perbedaan	Sektor public	Sektor swasta
Tujuan organisasi	*Nonprofit motive*	*Profit motive*
Sumber pendanaan	Pajak, retribusi, utang, obligasi pemerintah, laba BUMN/BUMD, penjualan asset negara dsb.	Pembiayaan internal: modal sendiri, laba ditahan, penjualan aktiva. Pembiayaan eksternal : utang bank obligasi, penerbitan saham.
Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD)	Pertanggungjawaban kepada pemegam saham dan kreditor
Struktur organisasi	Birokratis, kaku dan hierarkis.	Fleksibel: datar, pyramid, lintas fungsional, dsb.
Karakteristik anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
Sistem akuntansi	*Cash accounting*	*Accrual accounting*

Mardiasmo (2009:8)

Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dengan Akuntansi Sektor Swasta menurut Indra Bastian (2010:60) :

Tabel 2.3
Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dan Swasta

Perbedaan	Akuntansi Sektor Publik	Akuntansi Sektor Swasta
Tujuan	Kesejahteraan Masyarakat	Keuntungan
Organisasi	Sektor Publik	Swasta
Keuangan	Negara, daerah, masyarakat, konstituen	Individual, perkumpulan

Indra Bastian (2010:60)

Dari tabel tersebut maka dapat dilihat bahwa setiap organisasi memiliki tujuan spesifik dan unik.Sektor swasta bertujuan untuk memaksimumkan laba sedangkan sektor publik bertujuan untuk memberikan pelayanan publik.Untuk struktur pembiayaan sektor publik berbeda dengan sektor swasta dalam hal bentuk, jenis, dan tingkat resikonya. Organisasi sektor publk bertanggungjawab kepada masyarakat, organisasi sektor swasta bertanggungjawab kepada pemegang saham atau kreditor.Pertanggungjawaban manajemen merupakan bagian terpenting untuk menciptakan kredibilitas manajemen dan struktur organisasi pada sektor publik bersifat birokratis, kaku dan hierarkis.Struktur organisasi sektor swasta lebih fleksibel.

Tuntutan baru muncul agar organisasi sektor publik memperhatikan *value of money* dalam menjalankan aktivitasnya, dimana *value of money* merupakan

konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada 3 elemen utama, 3 elemen itu adalah :

1. *"Ekonomi*, yaitu pemerolehan input dengan kualitas tertentu pada harga yang terendah.
2. *Efisiensi*, yaitu pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu.
3. *Efektivitas*, yaitu tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan atau perbandingan outcome dengan ouput.

Ketiga hal tersebut merupakan pokok *value for money*, namun beberapa pihak berpendapat perlu ditambah 2 elemen yaitu keadilan (*equity*) mengacu pada adanya kesempatan sosial yang sama untuk mendapatkan pelayan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi. Pemerataan (*equality*) penggunaan uang publik tidak terkonsentrasi pada kelompok tertentu melainkan secara merata.

Manfaat implementasi *value for money* :

1. "Meningkatkan pelayanan publik
2. Meningkatkan efektifitas pelayan publik, pelayan tepat sasaran
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan penghematan dalam penggunaan input."

2.1.1.5 Elemen Akuntansi Sektor Publik

Elemen akuntansi sektorpublik adalah bagian-bagian yang dibutuhkan dalam pengelolaan manajemen keuangan publik. Bagian-bagian tersebut adalah:

Elemen akuntansi sektor publik menurut Indra Bastian (2010) adalah :

1. "Perencanaan Publik
   Aspek yang terkandung dalam perencanaan adalah perumusan tujuan dan cara mencapai tujuan kesejahteraan publik dengan memanfaatkan sumber daya yang ada.
2. Penganggaran Publik
   Anggaran memberikan rencana yang mendetail atas penerimaan dan pengeluaran organiasasi agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik.
3. Realisasi Anggaran Publik

Realisasi anggaran terdiri dari 3 kegiatan utama yaitu pencairan anggaran (pengeluaran), realisasi pendapatan, dan pelaksanaan program.

4. Pengadaan Barang dan Jasa
   Pengadaan barang dan jasa publik adalah proses, cara, serta tindakan dalam menyediakan barang dan jasa bagi masyarakat atau publik.
5. Pelaporan Keuangan Sektor Publik
   Laporan keuangan menggambarkan tentang pencapaian kinerja program dan kegiatan, kemajuan realisasi pencapaian target pendapatan, realisasi penyerapan belanja, serta realisasi pembiayaan.
6. Audit Sektor Publik
   Audit adalah suatu proses sistematik yang secara objektif menyediakan dan mengevaluasi bukti-bukti yang berkenaan dengan asersi tentang kegiatan serta kejadian ekonomi guna memastikan derajat atau tingkat hubungan antara asersi tersebut dengan kriteria yang ada dan mengomunikasikan hasil yang diperoleh kepada pihak-pihak yang berkepentingan.
7. Pertanggungjawaban Publik
   Pertanggungjawaban publik adalah proses atau tindakan yang dilakukan oleh kepala organisasi sektor publik dalam menyampaikan laporan pertanggungjawaban kepada pemberi amanatnya.”

2.1.1.6 Indikator Akuntansi Sektor Publik

Berikut ini adalah siklus akuntansi keuangan sektor publik. Menurut Indra Bastian (2010:318) Siklus akuntansi keuangan sektor publik adalah:

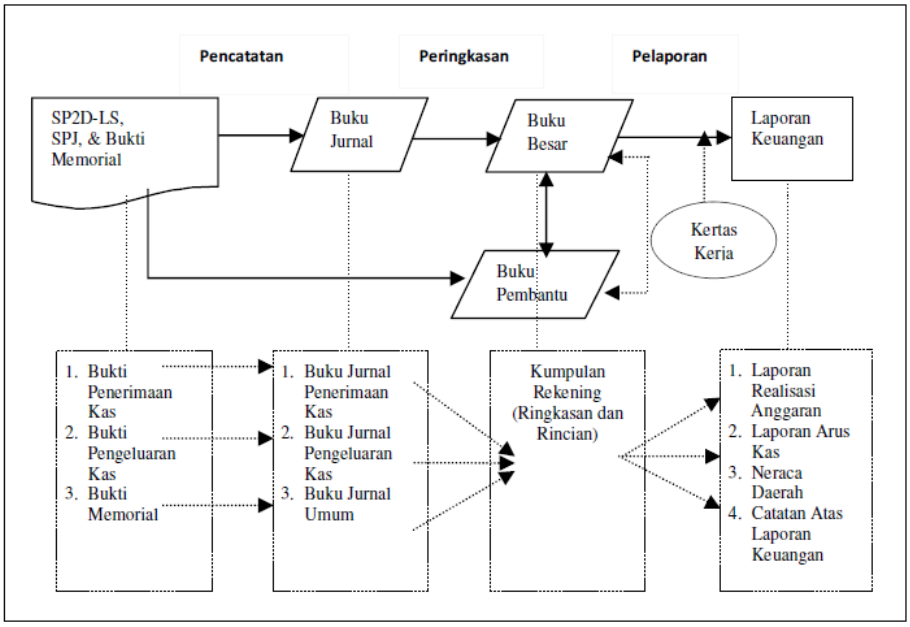
1. “Transaksi
   persetujuan jual beli antara satu pihak dengan pihak lain . transaksi yang di maksud dalam hal ini adalah transaksi antara organisasi sektor publik dan pihak lain. Transaksi-transaksi inilah yang nantinya dilaporkan dalam laporan keuangan.
2. Analisis Bukti Transaksi
   setiap transaksi selalu disertai dengan bukti pendukung yang berisi informasi tentang kegiatan transaksi tersebut. Dari bukti inilah yang kemudian akan dianalisis dan digunakan sebagai dasar pencatatan.
3. Pencatatan data transaksi
   Dari analisis bukti transaksi tersebut akan dilakukan pencatatan atas bukti transaksi yang telah terjadi. Pencatatan transaksi dilakukan oleh bendahara dalam jurnal.
4. Pengikhtisaran
   Dalam buku besar terdapat daftar nama kelompok akun yang ada pada suatu organisasi. Berdasarkan nama akun yang ad, catatan atas transaksi

tersebut dikelompokan sesuai dengan namanya masing-masing. Hal inilah yang disebut dengan *posting*.

5. Pelaporan

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

Dan untuk proses akuntansi apabila digambarkan akan tampak seperti dibawah ini:



Gambar 2.1 Proses Akuntansi

2.1.2 Pengawasan Internal

2.1.2.1 Pengawasan

Menurut Indra Bastian (2009:129) Pengawasan *(kontrol)* merupakan salah satu unsur manajemen di samping *planning, organizing, actuating, coordinating, directing,* dan lain-lain. Pengawasan adalah suatu proses kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus atau berkesinambungan untuk mengamati, memahami, dan

menilai setiap pelaksanaan kegiatan tertentu sehingga dapat dicegah atau diperbaiki kesalahan atau penyimpangan yang terjadi.

2.1.2.2 Jenis-jenis Pengawasan

Menurut Indra Bastian (2009:132) jenis-jenis pengawasan dapat dibedakan berdasarkan objek, ruang lingkup dan metode pengawasannya adalah:

1. "Pengawasan Berdasarkan Objeknya
a. Pengawasan Terhadap Penerimaan Negara
   Pengawasan penerimaan Negara dapat dibedakan lagi menjadi 2 bagian yaitu pengawasan terhadap penerimaan pajak dan bea cukai, dan pengawasan terhdap penerimaan bukan pajak. Bila pengawasan terhdap penerimaan pajak dilakukan oleh Kantor Inspeksi Pajak dan pengawasan terhadap penerimaan bea cukai dilakukan oleh KantorInspeksi Bea dan Cukai, maka pengawasan terhadap penerimaan bukan pajak dilakukan oleh KPKN. Pengawasan yang dilakukan oleh Inspeksi Pajak ditujukan baik kepada wajib pajak perorangan maupun pada wajib pajak badan yang ditunjuk oleh Undang-undang perpajakan untuk memotong atau memungut pajak orang lain. Pengawasan atau pemeriksaan yang dilakukan oleh kepala Inspeksi bea dan cukai ditujukan terhadap bendaharawanpenerima/penyetor tetap inilah yang menerima pembayaran dari setiap orang atau badan yang menggunakan jasa dari bea dan cukai. Pengawasan terhadap penerimaan bukan pajak dilakukan oleh KPKN terhadap jumlah-jumlah setoran yang telah diterima oleh bendaharawan khusus penerima/penyetor tetap.Pengawasan ini dilakukan melalui laporan pertanggungjawaban bendaharawan penerima/penyetor tetap untuk masing-masingDepartemen atau lembaga Negara yang menguasai suatu jenis penerimaan bukan pajak.
b. Pengawasan Terhadap Pengeluaran Negara
   Pengawasan terhadap pengeluaran Negara lebih kompak daripada pengawasan terhadap penerimaan negara.Hal ini karena pengawasan pengeluaran Negara tidak hanya dilakukan dalam waktu sedangkan atau sesudah berlangsung kegiatan, tetapi juga dilakukan pada waktu sebelum diadakannya pengeluaran.Pengawasan terhdap pengeluaran Negara yang terjadi dari belanja rutin dan belanja pembangunan ini, pada umumnya ditujukan untuk mengawasi pelaksanaan APBN.
2. Pengawasan Menurut Sifatnya
a. Pengawasan Preventif, adalah pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan, atau sebelumnya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan kegiatan.
b. Pengawasan Detektif, adalah suatu bentuk pengawasan yang dilakukan dengan meneliti dan mengevaluasi dokumen-dokumen laporan pertanggungjawaban bendaharawan. Pengawasan detektif biasanya

dilaksanakan setelah dilakukan tindakan yaitu dengan membandingkan antara hal yang telah terjadi dengan hal yang seharusnya tejadi.Di samping itu, pembiayaan yang telah ditentukan itu telah mengetahui kebijakan dan ketentuan yang telah ditetapkan.

3. Pengawasan Menurut Ruang Lingkup

a. Pengawasan Internal
   Pengawasan yang dilakukan oleh aparat yang berasal dari lingkungan internal organisasi. Fungsi pengawasan internal ini diselanggarakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektor Jendral (IRJEN), Inspektorat Wilayah Daerah Kabupaten (Itwildakap) dan Inspektorat Wilayah Daerah Kota Madya (Itwildako).
b. Pengawasan Eksternal
   Suatu bentuk pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawasan yang sama sekali berasal dari luar lingkungan organisasi eksekutif. Di Indonesia pengawasan eksternal ini diselenggarakan olegh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan secara langsung oleh masyarakat.

Dari jenis pengawasan di atas, akan diuraikan tugas dari :

1. Tugas BPK yaitu:

a. Merumuskan rencana dan program pelaksanaan pengawasan bagi seluruh aparat pengawasan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
b. Melakukan koordinasi teknis pelaksanaan pengawasan yang diselenggarakan oleh aparat pengawasan fungsional di departemen/lembaga pemerintah non departemen dan instansi pemerintah lainnya di Pusat maupun di Daerah

2. Tugas Irjen yaitu:

a. Melakukan penelitian dan peninjauan atas pelaksanaan proyek pembangunan dangan jalan
   - Melengkapi Laporan yang telah ada pada departemen-departemen/lembaga-lembaga pemerintah non departemen/Gubernur-Gubernur yang membawahi proyek pembangunan.
   - Atas petunjuk Presiden/Wakil Presiden mandapatkan laporan dengan jalan melakukan penelitian dan peninjauan kepada proyek pembangunan yang bersangkutan dan atau dengan meminta laporan khusus dari pimpinan royek pembangunan yang bersangkutan.
b. Menyampaikan laporan laporan kepada Presiden/Wakil Presiden menganai hasil penelitian dan peninjauannya dengan menyampaikan tembusan kepada Menteri/Kepala lembaga pemerintahan non departemen/Gubernur yang membawahi proyek pembangunan.

4. Pengawasan Menurut Metode Pengawasannya

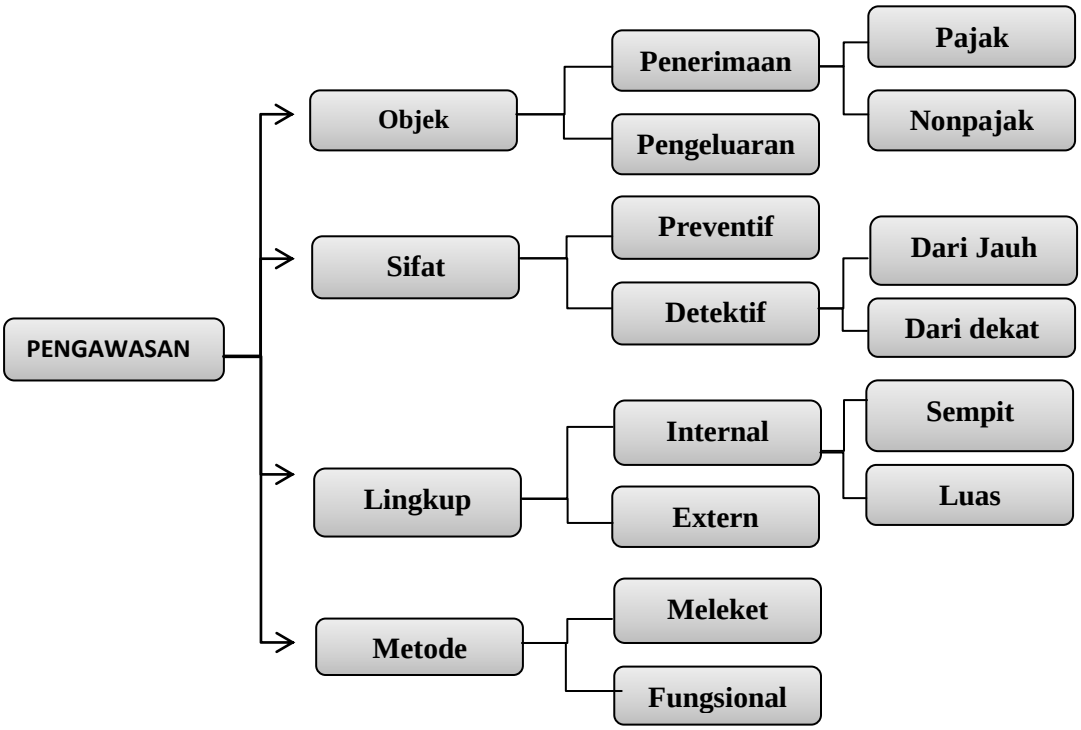
a. Pengawasan Melekat
   Pengawasan yang dilakukan oleh pimpinan atau atasan langsung suatu organisasi atau unit kerja terhadap bawahan dengan tujuan untuk mengetahui atau unit kerja terhadap program kerja yang ditetapkan telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan atau peraturan perundang-undangn berlaku. Oleh karena itu, setiap pimpinan suatu instansi pemerintah baik structural maupun

ektrasruktural memiliki kewajiban untuk melaksanakn pengawasan dalam lingkungan instansi yang dipimpinnya.

b. Pengawasan Fungsional

Pengawasan Fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional baik yang berasal dari lingkungan internal pemerintah maupun dari eksternal pemerintah. Sasaran pelaksanaan pengawasan fungsional ini mancakup baik pelaksanaan tugas umum pemerintah maupun pelaksanaan pembangunan. Dengan tujuan agar pelaksanaan tugas umum dan pembangunan itu sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan."

Agar tercapai koordinasi dan tidak terjadi tumpang tindih pelaksanaan pengawasan antara masing-masing aparat pengawasan fungsional pemerintah, dususunlah Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) oleh BPKP berdasarkan usulan program kerja tahunan, pengawasan tahunan yang diajukan oleh seluruh aparat fungsional pemerintah Pusat dan Daerah. PKPT ini merupakan rencana kerja seluruh aparat pengawasan fungsional pemerintah yang memuat objek pemeriksaan, waktu pemeriksaan dan aparat yang akan melakukan.



Sumber: Indra Bastian (2009:133)

Gambar 2.2 Jenis-jenis Pengawasan

2.1.2.3 Pengertian Pengawasan Internal

Pengawasan dilakukan dalam upaya untuk meyakinkan bahwa implementasi suatu kebijakan telah sesuai dengan yang diharapkan. Pengawasan disini diartikan sebagai suatu kegiatan penilaian terhadap suatu objek pengawasan agar mereka melaksanakan tugas dan fungsinya dengan berdaya guna dan berhasil guna.

Hakikat pengawasan adalah mencegah sedini mungkin terjadinya penyimpangan, pemborosan, penyelewengan, hambatan, kesalahan dan kegagalan, dalam mencapai tujuan dan pelaksanaan tugas-tugas organisasi.

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Menyebutkan bahwa :

> "Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaran tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksankaan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pemimpin dalam mewujudkan tata kepemerintahan yang baik."

Pengawasan ini dilaksanakan dengan tujuan untuk tercapainya efektifitas dan efesiensi kegiatan, keandalan laporan keuangan (realisasi anggaran di sektor pemerintahan), serta ketaatan dengan peraturan yang berlaku.

Begitupun Abdul Halim (2007 : 131) mengemukakan bahwa Pengawasan Intern adalah:

"merupakan langkah sistem atau alat yang menyediakan jaminan atas keberhasilan sasaran kinerja suatu kegiatan."

Menurut Nawawi (2000 : 120-121) Pengawasan Intern adalah:

"Kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh pemimpin atau manajer puncak dan atau pimpinan atau manajer unit satuan kerja dilingkungan organisasi dan unit atau satuan kerja masing-masing."

Dan Mardiasmo (2002:78) mendefinisikan pengawasan interna adalah:

"Pengawasan yang dijalankan oleh pengawas terhadap bawahannya dalam unit kerjanya."

Pengertian Pengawasan Internal menurut *Swayer's* (2005:57) adalah:

"Pengawasan berisi rencana organisasi dan semua metode yang terkoordinasi dan pengukuran-pengukuran yang diterapkan di perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi oprasiaonal, dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan."

Dari beberapa definisi diatas dapat penulis simpulkan bahwa pengawasan intern merupakan kegiatan degan tujuan mengawasi kegiatan-kegiatan pemerintah mulai dari program yang dilaksanakan hingga pengelolaan keuangan daerah agar sesuai dengan prosedur yang berlaku."

2.1.2.5 Tujuan Pengawasan Intern

Menurut Mulyadi (2000:178) Tujuan pengawasan internal adalah:

1) "Menjaga kekayaan perusahaan
   a. Penggunaan kekayaan perusahaan hanya melalui sistem otorisasi yang telah ditetapkan,
   b. Pertanggungjawaban kekayaan perusahaan yang dicatat dibandingkan dengan kekayaan yang sesungguhnya.
2) Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi

a. Pelaksanaan transaksi melalui sistem otorisasi yang telah ditetapkan,
b. Pencatatan transaksi yang terjadi tercatat dengan benar di dalam catatan akuntansi perusahaan."

Menurut Sawyer's (2005:58) tujuan pengawasan internal adalah:

a) Keandalan pelaporan keuangan

b) Efektivitas dan efisiensi operasi

c) Ketaatan terhadap hukum dan peraturan yg berlaku

Menurut Nawawi (2000:113) tujuan pengawasan internal adalah:

1. "Efektivitas dan efisiensi operasi
   a. Membantu pihak yang diawasi dalam menunaikan tugasnya secara lebih baik
   b. Membantu suatu organisasi dalam mencapai prestasi dan target yang menguntungkan
   c. Mencegah hilangnya sumber daya
   d. Membantu mengarahkan suatu organisasi untuk mencapai tujuannya, dan terhindar dari hal yang merugikan
2. Keandalan pelaporan keuangan
   a. Verifikasi laporan keuangan
   b. Membantu menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya
3. Ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
   a. Memastikan suatu organisasi mematuhi undang-undang dan peraturan
   b. Memastikan organisasi terhindar dari reputasi yang buruk dan segala konsekuensinya."

Menurut Abdul Halim (2007:40-49) Tujuan utama pengawasan internal adalah:

a. "Untuk memastikan kesetiaan terhadap kebijakan manajemen dan petunjuk-petunjuk demi pencapaian tujuan organisasi
b. Untuk melindungi asset-aset
c. Untuk mengamankan perlunya informasi, informasi yang terpercaya, integritas informasi, memastikan kelengkapan serta ketepatan catatan
d. Untuk memastikan adanya kerelaan terhadap tuntutan UU."

Dari poin diatas dapat disimpulkan bahwa tujuan pengawasan internal untuk mendorong pemerintah dalam mewujudkan pertanggungjawaban keuangan daerah yang semakin lama semakin baik, serta diarahkan pada terciptanya transparansi dan akuntabilitas penyelenggara keuangan daerah yang bercirikan kepada penerapan Good Governance dengan mengacu pada aturan-aturan yang berlaku.

2.1.2.6 Unsur-unsur Pengawasan Internal

Menurut Sanyoto Gondodiyoto (2009:160), unsur-unsur system pengawasan internal sangat penting karena sistem mempunyai babarapa unsur dan sifat-sifat tertentu yang dapat meningkatkan kemungkinan dapat dipercayainya data-data akuntansi serta tindakan pengamanan terhadap aktiva dan catatan perusahaan. Setiap unsur mempunyai kaitan langsung dengan tujuan pengawasan internal serta langkah-langkah yang dapat ditempuh perusahaan untuk memenuhinya.

Unsur paling penting dari sistem pengawasan internal terletak pada para pelaksanaannya, yaitu karyawan yang kompeten dan dapat dipercaya. Orang-orang yang jujur dan bekerja secara efisien selalu mampu untuk bekerja dengan segala kesungguhan, meskipun hanya didukung oleh sedikit unsur pengawasan lainnya, dan meskipun kelima unsur pengawasan lain tersebut begitu kuat, akan tetapi orang-orang yang tidak berkompeten dan tidak jujur akan dengan mudah membuat sestem menjadi berantakan.

Menurut Sanyoto Gondodiyoto (2009:154) model (framework) COSO terdiri lima kelompok (unsur-unsur) yang saling berhubungan yang akan menunjang pencapaian tujuan pemerintahan yaitu:

1.”*Kontrol environment* (lingkungan pengawasan)
2. *Risk Assisment* (penaksiran risiko)
3. *Kontrol Activities* (aktivitas Pengawasan)
4. *Information dan Communication* (informasi dan komunikasi)
5. *Memonitoring* (pemantauan) “

Lima komponen Model COSO kontrol internal Menurut *Swayer* (2005:61) adalah:

1. “Lingkungan Pengawasan: Komponen ini meliputi sikap manajemen di semua tingkatan terhadapoprasi secara umum dan konsep pengawasan secara khusus. Hal ini mencakup : Etika, kompetensi, serta integritas dan kepentingan terhadap kesejahteraan organisasi. Juga tercakup struktur organisasi serta kebijakan dan filosofi manajeman.
2. Penentuan Risiko: Komponen ini telah menjadi bagian dari aktivitas audit internal yang terus berkembang. Penentuan risiko mencakup penentuan risiko di semua aspek organisasi dan penentuan kekuatan organisasi melalui evaluasi risiko. COSO juga menambahkan pertimbangan tujuan di semua bidang oprasi untuk memastikan bahwa semua bagian organisasi bekerja secara harmonis.
3. Aktivitas Pengawasan: komponen ini mencakup aktivitas-aktivitas yang dulunya dikaitkan dengan konsep pengawasan internal. Aktifitas-aktifitas ini meliputi persetujuan, tanggungjawab, dan kewenangan, pemisahan tugas, pendokumentasian, rekonsiliasi, karyawan yang kompeten dan jujur, peperiksaan internal dan audit internal. Aktivitas-aktivitas ini harus dievaluasi risikonya untuk organisasi secara keseluruhan.
4. Informasi dan Komunikasi: Komponen ini merupakan bagian penting dari proses manajeman. Manajemen tidak dapat berfungsi tanpa informasi. Komunikasi informasi tentang oprasi pengawasan internal memberikansubtansi yang dapat digunakan manajeman untuk mengevaluasi efektivitas pengawasan dan untuk mengelola oprasinya.
5. Pemantauan: Merupakan evaluasi rasional yang dinamis atas informasi yang diberikan pada komunikasi informasi untuk tujuan manajemen pengawasan.”

2.1.2.7 Fungsi Pengawasan Internal

Masing-masing lembaga mempunyai satuan kerja yang bertugas untuk mengawasi dan menjamin pelaksanaan operasional instansi agar sesuai dengan ketentuan yang berlaku.Di tingkat pusat lembaga tersebut lazim disebut Inspektorat dan ditingkat daerah disebut Badan Pengawas (Bawas).

Menurut Anas Fauzi (2009:30) Fungsi pengawasan internal adalah membantu pimpinan instansi/lembaga dalam penyelenggaraan pemerintahan dibidang :

1. "Pengawasan pelaksanaan kegiatan yang dilaksanakan
   baik yang sudah selesai maupun *on going*;
2. Evaluasi dan pelaporan pelaksanaan tugas, fungsi
   evaluasi tersebut termasuk dalam pengujian secaraberkala laporan yang dihasilkan oleh masing-masingperangkat daerah;
3. Pembinaan dan perbaikan pelaksanaan kegiatankegiatan reguler yang dilaksanakan;
4. Membantu tercapainya *good corporate governance"*

2.1.2.8 Indikator Pengawasan Internal

Menurut Swayer,L.B.,Dittenhofer,M.A.,Scheiner,J.H (2005:77) yang di terjemahkan oleh Adharriani, menyebutka beberapa sarana oprasional yang dapat digunakan manager untuk mengontrol fungsi di dalam perusahaan adalah:

1. "Organisasi *(organization)*
   Organisasi sebagai sarana kontrol, merupakan struktur peran yang dituju untuk orang-orang di dalam perusahaan, sehingga perusahaan dapat mencapai tujuannya secara efisien dan ekonomis.
2. Kebijakan *(Policy)*
   Suatu kebijakan adalah pernyataan prinsip yang dibutuhkan, menjadi pedoman atau membatasi tindakan.
3. Prosedur *(Procedure)*
   Prosedur adalah adalah sarana yang digunakan untuk melaksanakan aktivitas sesuai kebijakan yang telah ditetapkan.
4. Personalia *(Personnel)*
   Orang-orang yang diperkerjakan atau ditugaskan harus memiliki kualifikasi untuk melakukan tugas yang diberikan. Bentuk kontrol yang baik disamping kinerja masing-masing individu adalah supervise. Jadi, standar supervise harus ditetapkan.

5. Akuntansi *(Accounting)*
   Akuntansi merupakan sarana yang sangat penting untuk kontrol keuangan pada aktivitas dan sumber daya.
6. Penganggaran *(Budgeting)*
   Anggaran adalah suatu pernyataan hasil-hasil yang diharapkan dinyatakan dalam bentuk numerik. Sebagai sebuah kontrol, anggaran menetapkan standar masukan sumber daya dan hal-hal yang harus dicapai sebagai keluaran.
7. Pelaporan
   Pada kebanyakan organisasi, manajemen berfungsi membuat keputusan berdasarkan laporan yang diterima. Oleh karena itu, laporan haruslah tepat waktu, akurat, bermakna dan ekonomis."

2.1.3 Kinerja Instansi Pemerintah

2.1.3.1 Pengertian Kinerja Instansi Pemerintah

Prawirosentono (2008:2) mengemukakan bahwa kinerja adalah:

> "Hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika".

Pengertian kinerja menurut Wirawan (2009:5) adalah:

> "Keluaran yang dihasilkan oleh fungsi-fungsi atau indikator-indikator suatu pekerjaan atau suatu profesi dalam waktu tertentu".

Dari beberapa definisi tentang kinerja tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah Hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika

2.1.3.2Indikator Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2009:21), *value for money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan *value for money*, yaitu: ekonomis (hemat cermat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaanya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefit and minimizing costs)*, serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

Sedangkan menurut Nordiawan & Hertianti (2011:160) pengertian dari *value for money*, adalah :

"Indikator yang memberikan informasi kepada kita apakah anggaran (dana) yang dibelanjakan menghasilkan suatu nilai tertentu bagi masyarakatnya. Dalam konsep ini, indikator yang dimaksud adalah ekonomi, efisien, dan efektif.

1. *Ekonomis*
   Ekonomis adalah bersifat hati-hati dalam pengeluaran uang, penggunaan barang, tidak boros dan hemat.
2. *Efisiensi*
   Efisiensi adalah pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu.
3. *Efektivitas*
   Efektivitas menunjukkan kesuksesan atau kegagalan dalam pencapaian tujuan sebuah kegiatan/kebijakan dimana ukuran efektivitas merupakan refleksi output.Efektivitas terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Efektivitas merupakan hubungan antara output dengan tujuan. Semakin besar kontribusi output terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan. Jika ekonomi berfokus pada input dan efisiensi pada output dan proses, maka efektivitas berfokus pada *outcome* (hasil). Suatu organisasi, program, atau kegiatan dinilai efektif apabila output yang dihasilkan memenuhi tujuan yang diharapkan atau dikatakan *spending wisely."*

Menurut Indra Bastian (2010:60)*value of money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada 3 elemen utama, 3 elemen itu adalah :

1. *"Ekonomi*, yaitu pemerolehan input dengan kualitas tertentu pada harga yang terendah.
2. *Efisiensi*, yaitu pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu.
3. *Efektivitas*, yaitu tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan atau perbandingan outcome dengan ouput."

Ketiga hal tersebut merupakan pokok *value for money*, namun beberapa pihak berpendapat perlu ditambah 2 elemen yaitu keadilan (*equity*) mengacu pada adanya kesempatan sosial yang sama untuk mendapatkan pelayan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi. Pemerataan (*equality*) penggunaan uang publik tidak terkonsentrasi pada kelompok tertentu melainkan secara merata.

Manfaat implementasi *value for money* :

1. "Meningkatkan pelayanan publik
2. Meningkatkan efektifitas pelayan publik, pelayan tepat sasaran
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan penghematan dalam penggunaan input."

2.1.3.3 Manfaat Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009:25) menjelaskan manfaat pengukuran kinerja adalah:

a. "pengalaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen;
b. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan;
c. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkan dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja;
d. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (reward & punishment) secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang Memberikan telah disepakati;

e. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi;
f. Membantu mengidentifikasikan apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi;
g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah; dan
h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif."

Tabel 2.3
Jurnal Penelitian

Penulis/ Judul	Variabel yang digunakan	Hasil
Bambang Pamungkas (2012)	Variabel Dependen : Kinerja Instansi Pemerintah Variabel Independen : Akuntansi Sektor Publik	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan Akuntansi Keuangan Sektor Publik, Pengawasan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah baik secara parsial maupun simultan.
Urip Santoso (2008)	Variabel Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Variabel Independen : Akuntansi Sektor Publik, Fraud	Hasil dari penelitian tersebut bahwa secara teoritis penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintas akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah baik secara persial maupun bersama-sama.
Wawan Sukmana, lia Anggar sari (2009)	Variabel Dependen : Kinerja Instansi Pemerintah Variabel Independen : Pengawasan Internal, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	Hasil dari penelitian tersebut bahwa Setiap Dinas yang berada di Kota Tasikmalaya sudah melaksanakan Pengawasan Internal, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah diterapkan dengan baik. Sehingga Kinerja Pemerintah Daerah khususnya di Kota Tasikmalaya dinyatakan baik.
Askam tuasikal (2008)	Variabel dependen : Kinerja Unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah Variabel independen : Pengawasan, System Akuntansi Keuangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengawasan internal dan pemahaman mengenai system akuntansi keuangan dan berpengaruh terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah baik secara parsial maupun simultan.
Abdul Rohman (2009)	Variabel dependen : Kinerja Pemerintah Daerah Variabel independen : Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemerintah Internal .	"Pengawasan internal berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dan membantu para anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab secara efektif dan mencapai kinerja yang lebih baik. Fungsi pengawasan internal memonitor apakah perilaku sudah berorientasi pada pencapaian kinerja yang baik,

2.2 Kerangka Pemikiran

Istilah Sektor Publik memiliki pengertian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi, politik,hukum dan sosial) memiliki cara pandang dan definisi yang berbeda-beda. Dari sudut pandang ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Menurut Indra Bastian (2010:3) akuntansi sektor publik adalah Mekanisme teknis dan analisis akuntansi yang diterapkan pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta.

Menurut Mardiasmo (2009:1) Akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat denga penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik antara lain meliputi badan-badan pemerintahan (pemerintah pusat dan daerah serta unit kerja pemerintah, perusahaan milik Negara (BUMN dan BUMD) yayasan organisasi politik dan organisasi masa, Lembaga swadaya Masyarakat (LSM), Universitas dan organisasi nirbala lainnya.

Menurut Dedi Nordiawan (2008) akuntansi sektor publik adalah Proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan transaksi keuangan dari suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan.

Menurut Indra Bastian (2010:3) 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 menggambarkabn 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. Menurut Indra Bastian (2010:318) Siklus akuntansi keuangan sektor publik adalah:

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

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

Disadari Masih adanya temuan penyimpangan anggaran. Salah satunya realisasi belanja barang dan belanja modal fiktif serta Terdapat kasus kasus penyimpangan administrasi. Tidak didukungnya SOP (Standar Oprasional), adanya perangkapan fungsi, serta petunjuknya tidak jelas. Hal itu merupakan kelemahan-kelemahan di lingkungan organisasi yang tidak dapat dikuantitatifkan dalam bentuk nilai rupiah dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan undang-undang, sehingga menyebabkan ketidakefisienan kinerja instansi pemerintahan.

Pengawasan yang efektif dan efisien harus dilakukan kontinyu agar dapat diketahui perubahan atau perbaikan yang telah atau belum dikerjakan dari temuan beruapa kekurangan atau kelemahan antara dua atau lebih kegiatan pengawasan.

Menurut *Swayer*'*s* (2005:57) Pengawasan berisi rencana organisasi dan semua metode yang terkoordinasi dan pengukuran-pengukuran yang diterapkan di perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi oprasiaonal, dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan."

Menurut Sawyer's (2005:77) ada beberapa sarana oprasional yang dapat digunakan manajer untuk mengontrol fungsi didalam perusahaan, sarana tersebut adalah:

1. "Organisasi *(organization)*
2. Kebijakan *(Policy)*
3. Prosedur *(Procedure)*
4. Penganggaran."

Urip Santoso (2008) mengemukakan bahwa dengan penerapan akuntansi yang baik oleh instansi pemerintah dan pengawasan yang optimal terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah diharapkan akan dapat memperbaiki kinerja instansi pemerintah sehingga kinerja penyelenggaraan urusan-urusan pemerintahan dapat optimal. Perbaikan kualitas kinerja instansi pemerintah diharapkan akan berimplikasi pada minimalnya praktik korupsi sehingga diharapkan good governance dapat diwujudkan oleh Pemerintah.

Prawirosentono (2008:2) mengemukakan bahwa kinerja adalah Hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika.

Menurut Mardiasmo (2009:21), *value for money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan *value for money*, yaitu: ekonomis (hemat cermat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaanya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefit and minimizing costs)*, serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran

2.2.1 Penerapan Akuntansi Sektor Publik dengan Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009:1) Dengan adanya era reformasi, terdapat tuntutan untuk meningkatkan kinerja organisasi sektorpublik agar lebih berorientasi pada terciptanya good publik and corporate governance.Akuntansi sektor publik memiliki peran yang strategis dan sentral dalam mewujudkan good publik and good corporate governance tersebut.

Indra Bastian (2010:88) mengemukakan kinerja merupakan salah satu kata kunci bagi terwujudnya *good governance* dalam pengelolaan organisasi publik. Jadi, tidak salah jika siklus akuntansi sektor publik diakhiri dengan proses

pertanggungjawaban publik.. Kinerja organisasi dapat diraih dengan mengefektifkan dan mengefisienkan hasil dari proses organisasi, yakni perencanaan, penganggaran, realisasi anggaran, pengadaan barang dan jasa, pelaporan keuangan, audit serta pertanggungjawaban publik.

Menurut penelitian Bambang Pamungkas (2012:11) penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan dan kualitas laporan keuangan pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah 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.

2.2.2 Pengawasan Internal dengan Kinerja

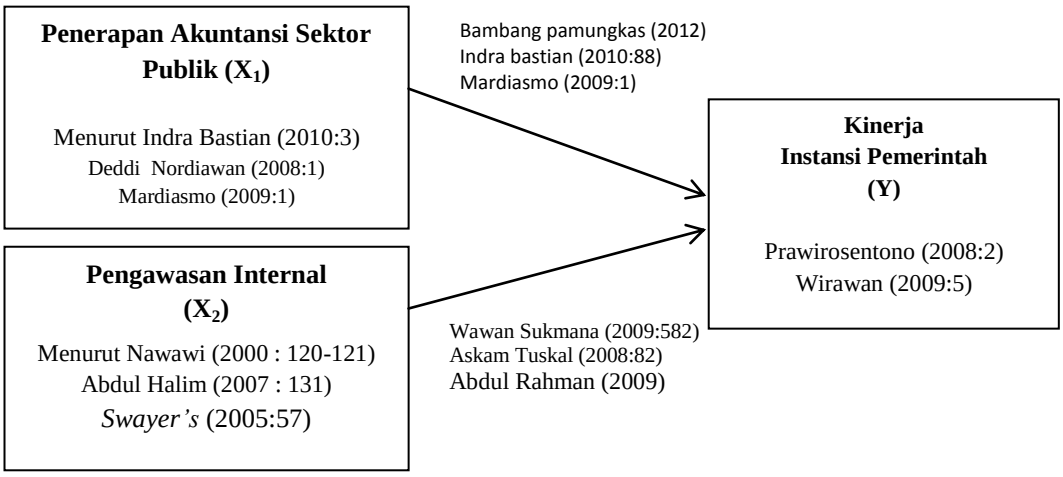
Menurut Wawan Sukmana (2009:582) dalam penenlitiannya menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah darah.Hal ini menunjukkan bahwa pengawasan internal dapat memberikan dukungan terhadap responsivitas, responsibilitas, dan akuntabilitas Pemerintah. Semakin baik pengawasan internal yang dilaksanakan akan member dampak semakin baik kinerja pemerintah daerah yang dicapai.

Menurut Askam Tuskal (2008:82) Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengawasan internal dan external, pemahaman mengenai system akuntansi keuangan dan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah baik secara parsial maupun simultan.

Menurut Abdul Rahman (2009) dalam penelitiannya menunjukan bahwa Pengawasan internal berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dan

membantu paraanggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab secara efektif dan mencapai kinerja yang lebihbaik.Fungsi pengawasan internal memonitor apakah perilaku sudah berorientasi pada pencapaian kinerjayang baik, dan melakukan koreksi atau perilaku dan hasil yang menyimpang dari kinerja yang diinginkan.

Uraian di atas menghasilkan paradigma yang akan digambarkan di bawah ini :



2.3 Hipotesis

Menurut Ummi Narimawati hipotesis adalah asumsi atau dugaan sementara yang perlu dibuktikan secara statistik. Hipotesis penelitian merupakan dugaan sementara yang digunakan sebelum dilakukanya penelitian dalam hal pendugaan, meggunkan satistika untuk menganalisisnya.

Menurut Andi Supangat (2008: 4) pengertian hipotesisis adalah:

"Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian,dimana rumusan penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimatkalimat".

Berdasarkan teori tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai suatu jawaban yang mempunyai sifat sementara dan untuk menyakinkan jawaban sementara harus dilakukan suatu pengujian terhadap data tersebut sehingga sampai terbukti bahwa jwaban setelah dilakukan pengujian dapat menghasilkan data yang benar.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diungkapkan diatas penulis memberikan hipotesis sebagai berikut :

1. Akuntansi Sektor Publik berpengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah
2. Pengawasan Internal berpengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah