BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Pada dasarnya penerapan akuntabilitas kinerja berpengaruh terhadap kinerja atau akuntabilitas kinerja suatu organisasi. Penerapan akuntabilitas akan mempengaruhi kinerja perusahaan baik sektor publik maupun swasta (Wardini,2008). Ini menyatakan bahwa pentingnya penerapan akuntabilitas untuk mempengaruhi pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan penerapan akuntabilitas keuangan pada instansi pemerintah.

2.1.1 Anggaran

Anggaran merupakan dokumen/kontrak politik antara pemerintah dan DPRD untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2009). Kenis dalam Andarias (2009) mengatakan terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Menurut Kenis adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran.

2.1.1.1 Pengertian Anggaran

Pengertian anggaran menurut Rudianto (2009) adalah :

"Rencana kerja organisasi di masa mendatang yang mewujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal dan sistematis".

Pengertian Anggaran menurut Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2008:1) adalah :

> "Anggaran atau lengkapnya business budget adalah salah satu bentuk dari berbagai rencana yang mungkin disusun, meskipun tidak setiap rencana dapat disebut sebagai anggaran".

Sedangkan menurut Darsono dan Ari Purwanti (2008:1) terdapat beberapa macam pengertian tentang anggaran antara lain sebagai berikut :

1. Anggaran dapat berupa anggaran fisik dan anggaran keuangan. Anggaran lazim disebut rencana kerja yang dituangkan secara tertulis dalam bentuk angka-angka keuangan, lazim disebut anggaran formal.
2. Anggaran lazim disebut perencanaan dan pengendalian laba, yaitu proses yang ditujukan untuk membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian secara efektif.
3. Anggaran ialah suatu perencanaan laba strategis jangka panjang, suatu perencanaan taktis laba jangka pendek; suatu sistem akuntansi berdasarkan tanggungjawab; suatu penggunaan prinsip pengecualian yang berkesinambungan, sebagai alat untuk mencapai tujuan dan sasaran suatu organisasi.
4. Anggaran ialah rencana tentang kegiatan perusahaan yang mencakup berbagai kegiatan operasional yang saling berkaitan dan saling mempengaruhi satu sama lain sebagai pedoman untuk mencapai tujuan dan sasaran suatu organisasi. Pada umumnya disusun secara tertulis.
5. Anggaran dapat dianggap sebagai sistem yang memiliki kekhususan tersendiri atau sebagai sub-sistem yang memerlukan hubungan dengan subsistem lain yang ada dalam suatu organisasi atau perusahaan.
6. Anggaran dianggap sebagai yang otonom karena mempunyai sasaran serta cara-cara kerja tersendiri yang merupakan satu kebulatan dan yang berbeda dengan sasaran serta cara kerja sistem lain yang ada dalam perusahaan; anggaran sekaligus juga disebut su-sistem.
7. Anggaran sebagai suatu system tersiri dari tiga lapisan yaitu : inti system, sub-sistem penunjang, sub-sistem lingkungan. Inti system ialah sasaran laba; sub-sistem penunjang ialah berbagai aktivitas yang membantu kelancaraan kerjanya inti system seperti struktur organisasi, administrasi, analisis data, angka-angka standard an sebagainya. Sub-sistem lingkungan ialah lingkungan eksternal organisasi seperti ekonomi, sosial, politik, budaya dan sebagainya yang mempengaruhi bekerja suatu sistem organisasi.
8. Anggaran atau budget adalah sama dengan profit planning. Perencanaan laba meliputi : perencanaan penjualan, perencanaan produksi, perencanaan penggunaan bahan baku, perencanaan tenaga kerja langsung, perencanaan

biaya overhead, perencanaan biaya pemasaran, perencanaan biaya umum dan admistrasi dan seterusnya. Modal tersebut pada umumnya disebut anggaran berkala yang lengkap atau master budget.

Dari beberapa definisi tersebut diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran merupakan suatu rencana manajemen mengenai perolehan dan penggunaan sumber daya perusahaan yang dinyatakan secara formal dan terperinci dalam bentuk kuantitas dan dalam suatu periode tertentu.

2.1.1.2 Kejelasan Sasaran Anggaran

UU RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi.Sebagai kebijakan ekonomi anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Dalam upaya untuk meluruskan kembali tujuan dan fungsi anggaran tersebut perlu dilakukan pengaturan secara jelas peran DPR/DPRD dan pemerintah dalam proses penyusunan dan penetapan anggaran sebagai penjabaran aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Sehubungan dengan itu, dalam Undang-Undang ini disebutkan bahwa belanja negara/belanja daerah dirinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja. Hal tersebut bahwa setiap pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan,dan antar jenis belanja harus mendapat persetujuan DPR/DPRD.

2.1.1.3 Manfaat Anggaran

Menurut Nafarin (2009:19), anggaran mempunyai banyak manfaat, antara lain:

a. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
b. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan karyawan
c. Dapat memotivasi karyawan.
d. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan
e. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
f. Sumber daya (seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
g. Alat pendidikan bagi manajer.

Menurut Agus Ahyari (2008:5) manfaat anggaran sebagai berikut :

1. Terdapatnya Perencanaan Terpadu
   Dengan menggunakan anggaran, perusahaan dapat menyusun perencanaan seluruh kegiatan secara terpadu. Hal ini dimungkinkan karena dengan mempergunakan anggaran berarti seluruh kegiatan dalam perusahaan akan "disentuh" oleh anggaran perusahaan.
2. Terdapatnya Pedoman Pelaksanaan Kegiatan Perusahaan
   Kegiatan yang ada dalam perusahaan dapat dilaksanakan dengan lebih pasti karena dapat mendasarkan diri kepada anggaran yang telah ada.
3. Terdapatnya Alat Koordinasi dalam Perusahaan
   Penyusunan anggaran akan meliputi seluruh kegiatan yang ada, dengan demikian akan melibatkan seluruh bagian dalam perusahaan. Pelaksanaan kegiatan dengan mempergunakan anggaran sebagai pedoman akan berarti melakukan kegiatan dalam perusahaan dibawah koordinasi yang baik.
4. Terdapatnya Alat Pengawasan yang Baik
   Jika perusahaan sedang menyelesaikan suatu kegiatan, maka manajemen perusahaan dapat membandingkan pelaksanaan kegiatan dengan anggaran yang telah ditetapkan dalam perusahaan.
5. Terdapatnya Alat Evaluasi Kegiatan Perusahaan
   Dalam jangka waktu tertentu manajemen perusahaan akan dapat menyusun evaluasi kegiatan yang telah dilakukan oleh perusahaan tersebut dengan mempergunakan anggaran sebagai alat evaluasi.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa manfaat anggaran adalah kegiatan yang dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama, dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan karyawan, dapat memotivasi karyawan, menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan, menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu, sumber daya (seperti tenaga

kerja, peralatan, dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin, Alat pendidikan bagi manajer.

2.1.1.4 Fungsi Anggaran

Anggaran adalah suatu alat yang akan berfungsi dengan baik apabila pengguna anggaran tersebut menggunakan dengan sebaik-baiknya. Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan. Kesamaan fungsi tersebut disebabkan anggaran mempunyai fungsi sebagai alat manajemen dalam melaksanakan fungsi-fungsinya, yaitu sebagai alat pendorong suatu perencanaan yang dibuat oleh manajemen.

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama menurut Rudianto (2009:5) antara lain

1. Anggaran sebagai Alat Perencanaan
   Anggaran sebagai alat perencanaan di dalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai organisasi dimasa mendatang, dan dalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya.
2. Anggaran sebagai Alat Pengorganisasian
   Anggaran sebagai alat pengorganisasian berfungsi untuk sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai organisasi dimasa depan telah ditetapkan, maka organisasi harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang telah ditetapkan tersebut.
3. Anggaran sebagai alat menggerakkan
   Anggaran sebagai alat menggerakkan berfungsi sebagai sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengarahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki organisasi tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing.
4. Anggaran sebagai Alat Pengendalian
   Anggaran sebagai alat pengendalian digunakan untuk berkaitan erat dengan upaya untuk menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja dengan efisien dan efektif.

Menurut M. Nafarin (2009;20)menyatakan bahwa anggaran memiliki beberapa fungsi, diantaranya adalah sebagai berikut :

1. Fungsi perencanaan
   Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis menuntut pemikiran yang teliti dan akan memberikan gambaran yang lebih nyata atau jelas dalam satuan unit dan uang.
2. Fungsi pelaksanaan
   Anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan pekerja, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan (laba). Jadi anggaran penting untuk mengkoordinasikan atau menyelaraskan setiap bagian kegiatan, seperti bagian pemasaran, bagian umum, bagian produksi dan bagian keuangan.
3. Fungsi pengawasan
   Anggaran merupakan alat pengawasan (controlling), pengawasan berarti mengevaluasi (menilai) terhadap pelaksanaan pekerjaan dengan cara :
   a. membandingkan realisasi dengan rencana (anggaran)
   b. melakukan tindakan perbaikan apabila dipandang perlu.

Dari kutipan kedua ahli diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai berikut :

a. Alat perencanaan yang dapat membantu manajemen
b. Anggaran merupakan pedoman bagi para pekerja dalam melakukan pekerjaannya
c. Alat untuk mengawasi para pekerja
d. Sarana untuk pengkoordinasian kerja
e. Alat pembanding antara rencana yang telah disusun dengan realisasinya

Oleh karena itu anggaran penting sekali digunakan agar perusahaan dapat mengetahui arah tujuan pelaksanaan kegiatan perusahaan guna mencapai tujuan yang diinginkan.

2.1.1.5 Prinsip-Prinsip Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2009:67-68), prinsip-prinsip anggaran sectorpublik meliputi :

1. Otorisasi oleh Legislatif. Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.
2. Komprehensif. Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana non- budgetair pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
3. Keutuhan anggaran. Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.
4. Nondiscretionary Appripriation. Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.
5. Periodik. Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multitahunan.
6. Akurat. Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (hidden reserve) yang dapat dijadikan sebagaikantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapatmengakibatkan munculnya underestimate pendapatan danoverestimate pengeluaran.
7. Jelas. Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan.

Sedangkan menurut Indra Bastian (2010), prinsip-prinsip anggaran, yaitu :

1. Keterbukaan, adanya keterbukaan dalam perencanaan, penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.
2. Periodisitas, meliputi suatu periode tertentu, biasanya satu tahun anggaran.
3. Pembebanan anggaran pengeluaran dan menguntungkan anggaran penerimaan.

Menurut definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa prinsip anggaran adalah keterbukaan kepada masyarakat dalam hal perencanaan, proses penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.

2.1.1.6 Indikator Anggaran

Indikator anggaran menurut Rudianto (2009) :

1. Kuantitatif

Anggaran dinyatakan dalam angka dan umumnya dalam satuan mata uang.

2. Formal

Anggaran tersebut disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis.

3. Sistematis

Anggaran tersebut disusun dengan berurutan dan berdasarkan suatu logika

2.1.2 Akuntansi Sektor Publik

2.1.2.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Azhar Susanto (2008:4)

"Akuntansi adalah bahasa bisnis, setiap organisasi menggunakannya sebagai bahasa komunikasi saat berbisnis".

Menurut pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

"Akuntansi adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penginterpretasian atas hasilnya, serta penyajian laporan".

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah proses pencatatan, pengelompokkan dan pengikhtisaran kejadian-kejadian ekonomi dalam bentuk yang teratur dan logis dengan tujuan untuk menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan.

2.1.2.2 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Menurut Indra Bastian (2010:3) akuntansi sektor publik dapat didefinisikan sebagai :

> "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 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".

Akuntansi Sektor Publik sering disebut Akuntansi Pemerintah, menurut Bahtiar Arif, dkk (2009:11) mendefinisikan akuntansi pemerintah adalah :

> "Aktivitas pemberian jasa (*service activity*) untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah kepada para pengguna (*users*) berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas info keuangan tersebut".

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa 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

2.1.2.3 Ruang Lingkup Akuntansi Sektor Publik

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

> "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),yaitu:

1. Manajemen, dari sisi kebijakan publik, sektor publik dipahami sebagai tuntutan pajak, birokrasi yang berlebihan, pemerintahan yang besar dan nasionalisasi versus privatisasi. jadi, sektor publik merupakan bidang yang membicarakan metode manajemen negara. Bidang manajemen merupakan bidang akuntansi sektor publik yang mengupas akuntansi dari sisi internal organisasi.
2. Akuntansi, beberapa literatur menyebutkan bahwa pengertian akuntansi tidak hanya sekedar melakukan 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 pengendalian. di sektor publik bidang audit lebih ditujukan untuk mengembangkan alat verifikasi dan pengendalian.

2.1.2.4 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

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

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 pengendalian manajemen (*management control*).
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 yaitu :

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, pengendalian 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 yangdipercayakan kepada organisasi, memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggungjawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya.

2.1.2.5 Sifat dan Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Mardiasmo (2009:3) mengatakan karakteristik dari akuntansipemerintahan 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 :

Tujuan	Untuk mensejahterakan masyarakat secara bertahap, baik dalam kebutuhan dasar, dan kebutuhan lainnya baik jasmani maupun rohani
Aktivitas	Pelayanan publik (public 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.
Stakeholder	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.

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

2.1.2.6 Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dan Swasta

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

Tabel 2.1
Perbedaan Sektor Publik dan Sektor Swasta

Perbedaan	Sektor publik	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*

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

Tabel 2.2
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

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, yaitu :

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 of 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 of 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.

2.1.2.6 Elemen Akuntansi Sektor Publik

Elemen akuntansi sektor publik menurut Indra Bastian (2010) :

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. Sedangkan siklusnya dimulai dengan
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.

2.1.3 Akuntabilitas

Terselenggaranya pemerintahan yang baik (*good governance*) merupakan kehendak kita bersama.Akuntabilitas diyakini mampu mengubah kondisi pemerintahan yang tidak dapat memberikan pelayanan publik secara baik dan korup menuju suatu tatanan pemerintahan yang demokratis. Penyelenggaraan pemerintahan yang akuntabel akan mendapat dukungan dari publik. Ada kepercayaan masyarakat atas apa yang diselenggarakan, direncanakan, dandilaksanakan oleh program yang berorientasi kepada publik. Di pihak penyelenggara, akuntabilitas mencerminkan komitmen pemerintah dalam melayani publik.

2.1.3.1 Pengertian Akuntabilitas

Pengertian Akuntabilitas menurut Indra Bastian (2010:385) adalah sebagai berikut :

> "Akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang/ badan hukum/ pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban".

Menurut Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah-BPKP adalah:

> "Akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik".

Dari penjelasan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban yang harus disampaikan dan di perpertanggungjawabkan atau

untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang/ badan hukum/ pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

2.1.3.2 Pengertian Kinerja

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.

2.1.3.3 Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo dalam bukunya Akuntansi Sektor Publik, *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 benefitsnand minimizing costs)*, serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

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

> "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.*

2.1.3.4 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan bersih telah mendorong pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur, dan efektif yang dikenal dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Penerapan sistem tersebut bertujuan agar penyelenggaraan pemerintahan dan

pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bertanggung jawab dan bebas dari praktik kolusi, korupsi, dan nepotisme.

2.1.3.4 Pengertian Akuntabilitas Kinerja

Menurut Maryanto (2007 : 1) pengertian 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 pertenggungjawaban secara periodic".

Sedangkan menurut Mahsun (2006 : 83) pengertian Akuntabilitas Kinerja adalah :

> "Perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan / kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungwaban secara periodic".

Tabel 2.3
Jurnal Penelitian

Penulis/ Judul	Variabel yang digunakan	Hasil
Indraswari Kusumaningrum(2010)	Variabel Dependen : Kinerja Instansi Pemerintah Variabel Independen : sasaran anggaran, pengendalian akuntansi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Anjarwati (2012)	Variabel Dependen : Kinerja Instansi Pemerintahan Variabel Independen : sasaran anggaran, pengendalian akuntansi	Hasil penelitian ini mengindikasi bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan berpen-garuh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabiltas kinerja instansi pemerintah
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.
Bambang Pamungkas (2012)	Variabel dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Kualitas Laporan Keuangan Variabel independen : Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan Akuntansi Keuangan Sektor Publik, Pengawasan dan Kualitas Laporan Keuangan pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah baik secara parsial maupun simultan.

2.1 Kerangka Pemikiran

Proses penyusunan anggaran sering kali menjadi isu penting yang menjadi sorotan masyarakat. Anggaran dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai

estimasi kinerja yang hendak yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. (Dedi nordiawan, 2008:19).

Menurut Deddi Nordiawan, dkk (2008:20) mendefinisikan anggaran sebagai berikut :

"Anggaran dapat dikatakan sebagai rencana finansial yang menyatakan :

1. Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan.
2. Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut.
3. Perkiraan sumber-sumber yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar masukan tersebut".

Sedaangkan Menurut Ida Bagus Agung Dharmanegara (2010:2) mendefinisikan anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam suatu unit(satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang".

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam suatu unit(satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang.

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 (akuntansi sektor publik, Mardiasmo).

Menurut Deddi Nordiawan (2008:1) yang dimaksud dengan akuntansi menyebutkan bahwa akuntansi adalah proses mengenali, mengukur, dan mengomunikasikan informasi ekonomi untuk memperoleh pertimbangan dan keputusan yang tepat oleh pemakai informasi yang bersangkutan.

Menurut Mardiasmo (2009), yang dimaksud dengan akuntansi sektor publik yaitu suatu entitas yang aktifitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Istilah akuntabilitas dapat dimaknai sebagai sebagai kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/ badan hukum/ pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Akuntabilitas menurut Mardiasmo (2009) adalah sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelasanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yabg dilaksanakan secara periodik.

Sedangkan menurut *Tokyo Declaration of Guidelines on Publik Accountability* bahwa akuntabilitas adalah kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercaya untuk mengelola sumber-sumber daya publik serta yang

berkaitan dengan itu, guna menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban fiskal, manajerial dan program-program atau kegiatan-kegiatan.

2.2.1 Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Akuntabilitas Kinerja

Anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik. (Mardiasmo, 2009). Anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada. (Mardiasmo, 2009:63)

Diantara faktor-faktor tentang akuntabilitas beberapa peneliti telah melakukan penelitian mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah antara lain oleh Anjarwati (2012) bertujuan untuk memperoleh bukti empiris secara parsial dan simultan tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Populasi dan sampel dari penelitian ini adalah 51 SKPD diwilayah Tegal dan Pemalang. Subjek dari penelitian ini adalah kepala/pimpinan dari masing-masing SKPD tersebut. Data dalam penelitian ini merupakan data primer. Alat analisis dalam penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Variabel independennya adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan. Hasil penelitian ini mengindikasi bahwa pertama kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian yang dilakukan Kusumaningrum (2010) ditujukan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.Permasalahan umum dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah selaku penanggung jawab pengelolaan keuangan daerah dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas aktivitas dan kinerja financial kepada stakeholdernya untuk menciptakan akuntabilitas kinerja. Undang-undang No. 32 tahun 2004 dan Undang-undang No. 33 tahun 2004 mengharuskan pemerintah memenuhi akuntabilitas dengan memperhatikan beberapa hal, antara lain : anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan. Sampel dalam penelitian ini adalah kepala sub bagian/ kepala sub seksi pada Lembaga Teknis Daerah Provinsi Jawa Tengah sebanyak 108 orang. Analisis Regresi yang dijalankan dengan perangkat lunak Statistical Product and Service Solution (SPSS) digunakan untuk menganalisis data. Sebelum melakukan uji hipotesis, dilakukan pengujian validitas dan reliabilitas, kemudian dilakukan uji hipotesis melalui uji F dan uji t. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

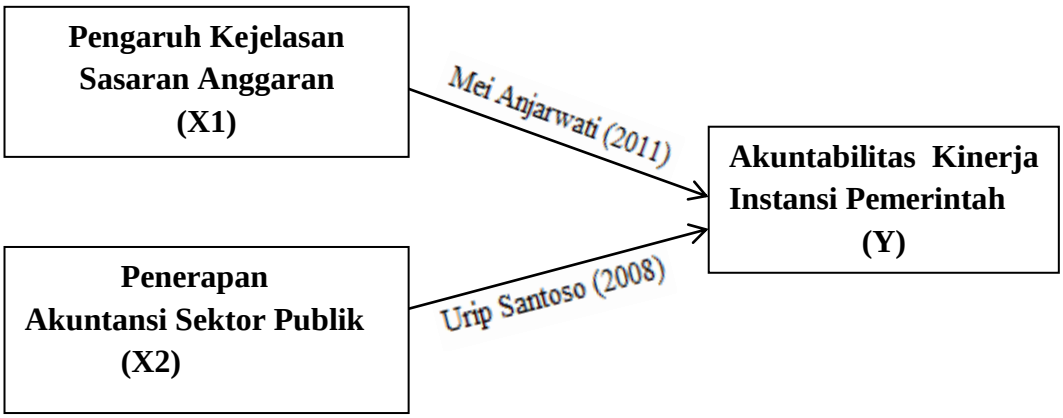
2.2.2 Penerapan Akuntansi Sektor Publik dengan Akuntabilitas Kinerja

Penerapan akuntansi sektor publik, memberikan sumbangan bagi peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi pertanggungjawaban mengenai tujuan, fungsi dan obyek pengeluaran. (Bambang Pamungkas, 2012)

Akuntabilitas 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. Proses inilah yang menentukan penilaian keberhasilan sebuah organisasi publik dalam mencapai tujuannya. Dewasa ini, akuntabilitas kinerja telah menjadi salah satu item yang tercantum didalam dasar hukum atau aturan organisasi. Karenanya, organisasi diwajibkan secara hukum untuk memenuhi akuntabilitas organisasinya dengan kinerja yang diperolehnya. 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. (Indra Bastian, 2010:88)

Menurut penelitian Bambang Pamungkas (2012) 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.

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 sebagai berikut:

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

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. Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja
2. Akuntansi Sektor Publik berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja