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. Adapun tinjauan pustaka pada penelitian ini meliputi konsep mengenai penerapan akuntansi sektor publik, anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Sebelumnya pembahasan mengenai akuntansi sektor publik lebih dikenal dengan dengan akuntansi pemerintahan. Berikut definisi mengenai akuntansi sektor publik menurut para ahli.

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".

Sementara menurut Bachtiar Arif (2009:11) akuntansi sektor publik dapat didefinisikan sebagai berikut:

> "Akuntansi sektor publik sering disebut Akuntansi Pemerintah, Akuntanis pemerintah itu sendiri adalah aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah kepada para pengguna berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian,

> pengikhtisaran transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas info keuangan yang berguna untuk mengambil keputusan".

Sedangkan Menurut Deddi Nordiawan (2008:3) 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".

Dari Pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Sektor Publik adalah Proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan keuangan yang diterapkan di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah yang berguna untuk pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Adapun tujuan dari akuntansi pada organisasi sektor publik menurut *American Accounting Association* (2009) menyatakan bahwa:

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 akuntabilitas (Acoountability)."

2.1.1.3 Sifat dan Karakteristik Akuntansi Sektor Publik

Kajian tentang organisasi sektor publik biasanya mulai dilakukan dari sisi manajemen. Pemahaman sektor publik lebih ditempatkan pada suatu wilayah

diluar pemerintahan ditambah dengan wilayah pemerintahan itu sendiri. Berikut karakteristik organisasi sektor publik :

Menurut Indra Bastian (2010:11) karakteristik organisasi sektor publik 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.
Aktifitas	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.
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.

2.1.1.4 Perbedaan Akuntansi Sektor Publik dan Swasta

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 Mayarakat	Keuntungan
Organisasi	Sektor Publik	Swasta
Keuangan	Negara, daerah, masyarakat, konstitituen	Individual, perkumpulan

Dari tabel tersebut dapat dilihat bahwa setiap organisasi memiliki tujuan yang berbeda. Sektor swasta bertujuan untuk memaksimumkan laba sedangkan sektor publik bertujuan untuk memberikan pelayanan publik. Organisasi sektor publik bertanggungjawab kepada masyarakat sedangkan organisasi swasta bertanggungjawab kepada pemegang saham atau kreditor.

2.1.1.5 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
2) Pengikhtisaran
3) Pelaporan

Adapun penjelasan dari indikator di atas:

1) Transaksi
   Transaksi adalah persetujuan jual beli antara satu pihak dengan pihak lain. Transaksi yang dimaksud dalam hal ini adalah transaksi antara organisasi sektor publik dan pihak lain. Transaksi-transaksi inilah yang nantinya dilaporkan dalam laporan keuangan.

2) Pengikhtisaran
   Dalam buku besar terdapat daftar nama kelompok akun yang ada pada suatu organisasi. Berdasarkan nama akun yang ada, catatan atas transaksi tersebut dikelompokkan sesuai dengan nama nya masing-masing.
3) Pelaporan
   Selama satu periode akuntansi, transaksi yang dicatat dan dikelompokkan ke dalam buku besar. Berdasarkan catatan tersebut, dibuatlah laporan keuangan yang akan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan sektor publik yang telah disusun tersebut kemudian dianalisis untuk menilai kebnaran dan reliabilitasnya.

2.1.2 Anggaran

2.1.2.1 Pengertian Anggaran

Anggaran sebagai salah satu alat bantu manajemen memegang peranan penting karena dengan anggaran manajemen dapat merencanakan, mengatur dan mengevaluasi jalannya suatu kegiatan. Berikut penulis mengemukakan beberapa definisi anggaran yang dinyatakan oleh parah ahli diantaranya :

Menurut M.Nafarin (2012:19) mengemukakan bahwa :

> "Anggaran adalah rencana tertulus mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang".

Menurut *National Committe on Governmetal Accounting* (NCGA) Yang dikutip oleh Tendi Haruman (2010:6) mengemukakan bahwa :

> "Anggaran adalah rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu".

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana kerja suatu perusahaan yang disusun dalam jangka waktu satu tahun berdasarkan kegiatan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan suatu perusahaan dan umumnya dinyatakan dalam suatu uang.

2.1.2.2 Tujuan Penyusunan Anggaran

Menurut Ellen (2011:4) tujuan penyusunan anggaran adalah :

1) "Untuk menyatakan harapan sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai.
2) Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
3) Untuk mengkoordinasi cara atau metode yang akan ditempuh dalam rangka memaksimalkan sumberdaya."

Berdasarkan tujuan yang dikemukakan diatas dapat diketahui bahwa dalam penyususunan anggaran perlu banyak diperhatikan hal-hal yang dapat membeantu dalam kelancaran penyusunan anggaran tersebut, sehingga memberi kemudahan bagi manajer dalam melaksanakan kegiatan perusahaan dan sesuai apa yang telah disusun sehingga tujuan penyusunan anggaran akan tercapai secara efektif dan efisien.

2.1.2.3 Kegunaan dan Keterbatan Anggaran

Kegunaan anggaran menurut Ellen (2011:12) sebagai berikut:

1) Adanya perencanaan terpadu.
2) Sebagai pedoman pelaksanaa kegiatan perusahaan.
3) Sebagai alat pengkoordinasian kerja.
4) Sebagai alat pengawasan kerja.
5) Sebagai alat evaluasi kegiatan perusahaan.

Meskipun anggaran mempunyai beberapa kegunanaan, tetapi terdapat pula keterbatasa-keterbatasan, seperti yang dikemukakan Dedi Ismatullah (2010:15) antara lain:

a) Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggarapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
b) Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap dan akurat.

c) Bagi pihak lain yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menentang sehingga anggaran tidak akan efektif.

2.1.3 Kinerja

2.1.3.1 Pengertian Kinerja

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkannya dalam mencapai tujuan organisasi atau perusahaan.

Menurut Sri Mindarti (2009:34) menjelaskan pengertian kinerja sebagai berikut :

"Kinerja adalah penentuan secara periode efektivitas operasional organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya".

Sementara menurut Mangkunegara (2010:65) pengertian kinerja adalah sebagai berikut:

"Kinerja adalah hasil secara kualitas yang dapat dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugas sesuai tanggungjawab yang diberikan kepadanya.".

Maka dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah hasil karya personel baik kualitas maupun kuantitas dalam suatu organisasi. Kinerja dapat berupa penampilan individu atau kelompok personel.

2.1.3.2 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kinerja

Menurut Robert L. Mathis dan John H. Jackson yang dikutip oleh Mangkunegara (2011:83) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja individe tenaga kerja yaitu :

1) Kemampuan mereka
2) Motivasi
3) Dukungan yang diterima
4) Keberadaan pekerjaan yang mereka lakukan
5) Hubungan mereka dengan organisasi

Berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi di atas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa kinerja merupakan kualitas da kuantitas dari suatu hasil kerja individu maupun kelompok dalam suatu aktivitas tertentu yang diakibatkan leh kemampuan.

2.1.3.3 Tujuan Penilaian Kinerja

Menurut Syarifudin Alwi (2011:187) tujuan penilaian kinerja dikategorikan sebagai suatu yang bersifat *evaluation* dan *development*, yaitu:

1) *Evaluation*, penilaian harus menyelesaikan:
   a) Hasil penilaian digunakan sebagai dasar pemberian kompensasi
   b) Hasil penilaian digunakan sebagai *staffing decision*
   c) Hasil penilaian digunakan sebagai dasar pengevaluasian sistem seleksi
2) *Development*, penilai harus menyelesaikan:
   a) Prestasi riil yang dicapai individu
   b) Kelemahan-kelemahan individu yang menghambat kinerja
   c) Prestasi-prestasi yang dikembangkan.

2.1.4 Anggaran Berbasis Kinerja

2.1.4.1 Pengertian Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Indra Bastian (2006:171) pengertian anggaran berbasis kinerja (performance based budgeting) adalah:

“ Sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi”.

Sedangkan menurut Muhammad Syam Khusufi (2013:35) menjelaskan anggaran berbasis kinerja adalah sebagai berikut:

“ Sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal”.

Dan menurut Abdul Halim (2007:177) menjelaskan pengertian mengenai anggaran berbasis kinerja yaitu:

> “ Metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efesiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja”.

Maka dari beberapa pendapat diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah suatu sistem penganggaran yang lebih menekankan pendayagunaan dana yang akan dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efesiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran.

2.1.4.2 Proses Perencanaan Anggaran Berbasis Kinerja

Perencanaan Anggaran Berbasis Kinerja menurut Indra Bastian (2013:103) adalah:

“Suatu proses yang tidak pernah berakhir. Apabila sebuah perencanaan telah ditetapkan, maka dokumen menyangkut perencanaan terkait harus diimplementasikan.”

Sedangkan definisi perencanaan menurut Deacon (2010:95) adalah:

“ Upaya penyusunan berbagai keputusan yang bersifat pokok, yang dipandang paling penting dan yang akan dilaksanakan menurut urutannya guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan.”

2.1.4.3 Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja akan memberikan informasi kinerja atas pelaksanaan suatu program atau kegiatan pada suatu kementrian atau lembaga, serta dampak hasilnya bagi masyarakat. Informasi kinerja yang dicantumkan tidak hanya keluaran dan hasil pada tingkatan kegiatan tetapi juga menjelaskan hubungan erat antar tingkatan tersebut.

Menurut Hendra Cipto (2011:23) dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja yang lebih menekankan pada informasi kinerja sebagaimana gambaran diatas, maka siklus harus dijalani terdiri dari dlapan tahapan yaitu:

1) Penetapan sasaran strategis
2) Penetapan outcome, program, output dan kegiatan
3) Penetapan indikator kinerja utama program dan indikator kinerja kegiatan
4) Penetapan standar biaya
5) Penghitungan kebutuhan anggaran
6) Pelaksanaan kegiatan dan pembelanjaan
7) Pertanggungjawaban
8) Pengukuran dan evaluasi kinerja

2.1.4.4 Indikator Anggaran Berbasis Kinerja

Indikator anggaran berbasis kinerja dalam penelitian ini menggunakan dasar pemikiran menurut Mahmudi (2010:159) bahwa ada beberapa tahapan dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja, yaitu:

1) Perumusan Strategi
2) Perencanaan Strategi

3) Penyusunan Program
4) Penganggaran
5) Implementasi
6) Pelaporan Kinerja
7) Evaluasi Kinerja
8) Umpan Balik

Adapun penjelasan dari indikator di atas:

1) Perumusan Strategi
   Tahap perumusan strategi merupakan tahap penting dalam proses pengendalian organisasi, karena kesalahan dalam merumuskan strategi akan berakibat kesalahn arah organisasi. Penentuan arah dan tujuan dasar organisasi merupakan bentuk perumusan strategi, organisasi merumuskan misi, visi, dan tujuan organisasi. Perumusan strategi merupakan kegiatan untuk merancang atau menciptakan masa depan (*creating the future*).
2) Perencanaan Strategi
   Perencanaan strategi adalah penetapan anggaran, program-program, aktivitas, atau proyek yang akan dilaksanakan oleh suatu organisasi dan penentuan jumlah alokasi sumber daya yang akan dibutuhkan. Perbedaan dengan perumusan strategi adalah proses untuk menentukan strategi sedangkan perencanaan strategi adalah proses menentukan bagaimana mengimplementasikan strategi tersebut. Hasil dari perencanaan strategi berupa rencana strategi (*strategy plan*).
3) Penyusunan Program
   Tahap pembuatan program merupakan tahap yang dilakukan setelah perencanaan strategi.Rencana-rencana, sasaran strategi, dan insentif strategi merupakan konseptual yang harus dijabarkan dalam bentuk program-program merupakan rencana kegiatan dan aktivitas yang dipilih untuk mewujudkan sasaran strategi tertentu beserta sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakannya.
4) Penganggaran
   Program-program yang telah ditetapkan harus dikaitkan dengan biaya.Biaya program tersebut merupakan gabungan dari biaya aktivitas untuk melaksanakan program. Secara seluruh program tersebut akan diringkas dalam bentuk anggaran. Selain anggaran biaya, juga dibuat anggaran pendapatan, dan anggaran investasi (modal) untuk pelaksanaan program.
5) Implementasi
   Selama tahap implementasi, pemimpin instansi bertanggung jawab untuk memonitor pelaksanaan kegiatan dan bagian akuntansi melakukan pencatatan atau penggunaan anggaran (input) dan outputnya dalam sistem akuntansi keuangan.Pemimpin instansi dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran pada periode

berikutnya.Sistem akuntansi yang baik meliputi pula dibuatkan pengendalian intern yang memadai.

6) Pelaporan Kinerja
   Setelah tahap implementasi, informasi akuntansi tersebut akan disajikan dalam bentuk laporan keuangan yang merupakan salah satu bentuk pelaporan kinerja sektor publik, terutama kinerja finansial. Pelaporan kinerja yang dihasilkan dari sistem informasi akuntansi dilengkapi dengan kinerja non keuangan.
7) Evaluasi Kinerja
   Pelaporan kinerja organisasi harus memiliki dua manfaat utama yaitu bagi pihak internal dan eksternal.Bagi pihak internal, laporan kinerja manajer dan staf. Laporan kinerja, bagu manajer memungkinkan untuk membandingakan antara input dan output yang direncanakan dengan realisasinya. Bagi pihak eksternal, laporan kinerja berfungsi sebagai alat pertanggungjawaban organisasi. Laporan kinerja, bagi pemimpin instansi memungkinkan untuk membandingkan anatara ouput dan input yang direncanakan dan realisasinya. Jika terdapat penyimpangan yang signifikan, pimpinan instansi dapat melakukan tindakan koreksi sebagai umpan balik.
8) Umpan Balik
   Tahap terakhir setelah evaluasi kinerja adalah pemberian umpan balik (feedback).Tahap ini dilakukan sebagai sarana untuk melakukan tindak lanjut (follow up) atas prestasi yang ingin dicapai.Apabila berdasarkan penilaian kinerja dinyatakan organisasi belum berhasil mencapai visi, misi, dan tujuan organisasi yang ditetapkan, maka kemungkinkan perlu dilakukan penetapan ulang atas perumusan strategi organisasi.

2.1.5 Akuntabilitas

2.1.5.1 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 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 yang telah ditetapkan melauli suatu media pertanggungjawaban secara periodik".

Dari penjelasan terseut maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan kewajiban yang harus disampaikan dan di pertanggungjawabkan 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.

2.1.6 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

2.1.6.1 Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2009:5) menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah:

> "Dasar pelaporan keuangan di pemerintah yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan pemerintah".

Sedangkan menurut Indra Bastian (2010:88) akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah:

> "Akuntabilitas berasal dari istilah bahasa inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Akuntabilitas kinerja merupakan mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan atas semua aktivitas yang dilakukan".

Dari penjelasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagan pelaksanaan misi organisasi

dalam mencapai sasaran dan tujuan atas semua aktivitas yang dilakukan pemerintah.

2.1.6.2 Syarat Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut LAN (2003:5) Agar Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dapat terwujud dengan baik, harus dipenuhi persyaratan-persyaratan sebagai berikut:

1) Beranjak dari sistem yang dpaat menjamin penggunaan sumber-sumber daya yang konsisten dengan asas-asas umum penyelenggaraan negara
2) Komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan
3) Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan
4) Jujur, obyektif, transparan dan akurat
5) Menyajikan keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran tujuan yang telah ditetapkan

2.1.6.3 Prinsip-prinsip Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut SK Kepala LAN No. 239/IX/6/8/2003 tanggal 5 Maret 2003 tentang pedoman penyusunan dan ppelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah perlu memperhatikan persyaratan-persyaratan sebagai berikut:

1) Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel
2) Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku
3) Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan
4) Harus berorientasi pada pencapaian visi, misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh
5) Harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instanis pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran pengukuran kinerja dan laporan akuntabilitas
6) Harus menyajikan penjelasan tentang deviasi antara realisasi kegiatan dengan rencana serta keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian dan tujuan yang telah ditetapkan.

Dari persyaratan-persyaratan di atas dapat disimpulakn bahwa pimpinan dan seluruh staf instansi dapat melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel, menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran, misi, visi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh serta keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian dan tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.6.4 Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Beradasarkan SK Kepala LAN No. 239/IX/6/8/2003 tanggal 25 Maret 2003 tentang pedoman penyusunan dan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang memiliki persyaratan pelaksanaan. Agar akuntabilitas kinerja dapat terwujud dengan baik, harus dipenuhi persyaratan-persyaratan sebagai berikut:

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

Dari uraian diatas dapat disimpulakan bahwa persyaratan yang harus dipenuhi adalah komitmen untuk pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dengan berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil manfaat yang diperleh secara jujur, objektif, transparan dan akurat.

2.1.6.5 Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah menurut Mardiasmo (2009:122) sebagai berikut :

1) Efisiensi
2) Efektifitas
3) *Outcome*

Adapun penjelasan dari indikator di atas:

1) Efisiensi
   Pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu.
2) Efektifitas
   Tingkat pencapaian hasil program dengan traget yang ditetapkan atau perbandingan outcome dengan output.
3) *Outcome*
   Dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat atau megukur kualitas output terhadap dampak yang dihasilkan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Dasar pelaporan keuangan di pemerintah yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan pemerintah (Mardiasmo, 2006). Akuntabilitas berasal dari istilah bahasa inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Akuntabilitas kinerja merupakan mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan atas semua aktivitas yang dilakukan (Indra Bastian, 2010).

Anggaran berbasis kinerja adalah Sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi (Indra Bastian, 2006). Metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efesiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja (Abdul Halim, 2007). Perencanaan anggaran berbasis kinerja merupakan suatu proses yang tidak pernah berakhir. Apabila sebuah perencanaan telah ditetapkan, maka dokumen menyangkut perencanaan terkait harus diimplementasikan (Indra Bastian, 2013).

Akuntansi sektor publik sering disebut Akuntansi Pemerintah, Akuntansi pemerintah itu sendiri adalah aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah kepada para pengguna berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas info keuangan yang berguna untuk mengambil keputusan (Bachtiar Arif, 2009). Tujuan dari akuntansi pada organisasi sektor publik salah satunya adalah 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) (*American Accounting Association*, 2009).

2.2.1 Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

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. Kinerja organisasi dapat diraih dengan mengefektifkan dan mengefesiensikan hasil dari proses organisasi, yakni perencanaan, penganggran, realisasi anggaran, pengadaan barang dan jasa, pelaporan keuangan, audit serta pertanggungjawaban publik (Indra Bastian, 2010).

Menurut penelitian Bambang Pamungkas (2012) dalam penerapan akuntansi sektor publik, pengawasan dan kualitas laporan keuangan pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengemukakan bahwa penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sangat berpengaruh baik secara parsial maupun simultan. Penerapan akuntansi sektor publik memberikan sumbangan bagi pengingkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam hal penyajian informasi pertanggungjawaban mengenai tujuan, fungsi dan obyek pengeluaran.

Urip Santoso (2008) dalam penelitiannya menyatakan bahwa secara teoritis Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah akan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah baik secara partial maupun secara bersama-sama. Oleh karena itu perlu pengkajian atas pelaksanaan praktis dari Penerapan

Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah apakah telah berjalan sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku.

Sherillia (2012) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa Penerapan Akuntansi Sektor Publik berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Penerapan Akuntansi Sektor Publik memiliki hubungan yang cukup kuat terhadap akuntabilitas kinerja. Hal tersebut menunjukkan ketika semakin baik penerapan akuntansi sektor publiknya maka kinerjanya semakin dapat dipertanggungjawabkan.

Berdasarkan teori di atas, maka dapat dikatakan bahwa Akuntansi Sektor Publik berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Akuntansi Sektor Publik yang baik akan meningkatkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2.2.2 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Penerapan otonomi daerah dan desentralisasi, penganggaran berbasis kinerja diterapkan untuk mendukung terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Keterkaitan antara penganggaran berbasis kinerja dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dilihat dalam pernyataan Indra Bastian (2006:54) bahwa:

> "Upaya untuk menciptakan pengelolaan anggaran berbasis kinerja diharapkan akan mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat, yaitu terbentuknya semangat desentralisasi, demokratisasi transparansi, dan akuntabilitas dalam proses penyelenggaraan pemerintah pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya".

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) (2003) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja:

> "Penerapan anggaran berbasis kinerja dapat diukur melalui tahapan siklus anggaran sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Agar terciptanya akuntabilitas dalam penerapan anggaran tersebut maka diperlukannya penerapan anggaran berbasis kinerja yang baik melalui beberapa faktor pendukung".

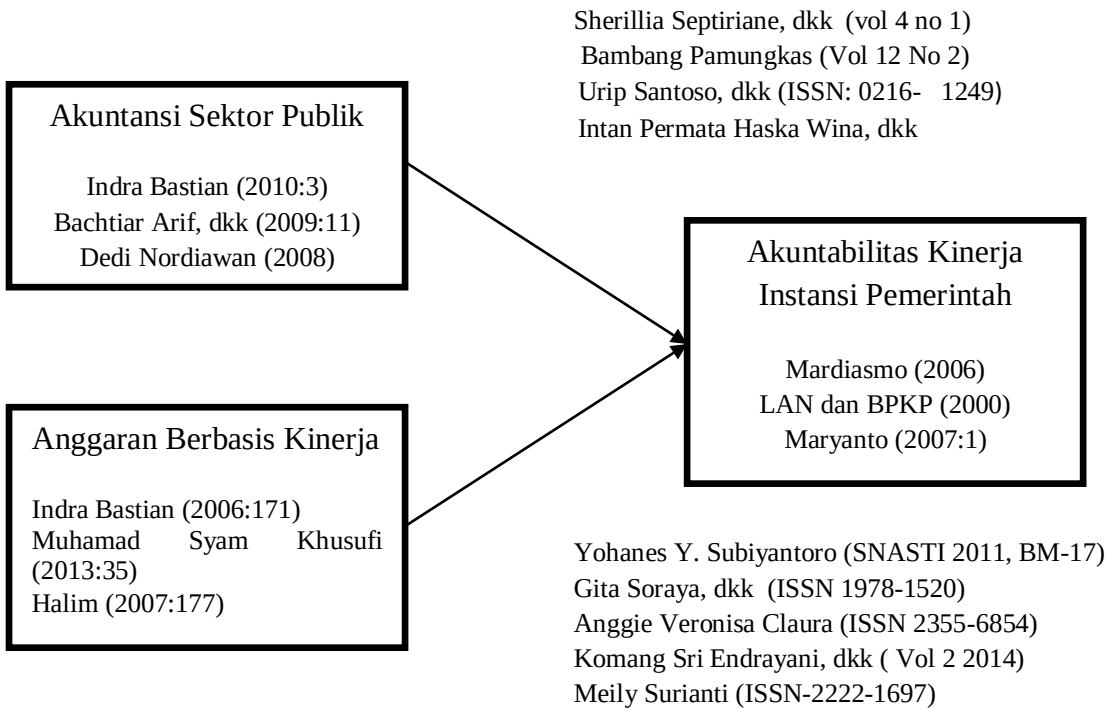
Sedangkan menurut Komang Sri Endrayani, dkk (2014) dalam penelitian penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengemukakan bahwa Dalam penerapan anggaran berbasis kinerja untuk mendukung terciptanya akuntabilitas pada instansi pemerintah dalam rangka pelaksanaan otonomi dan desentralisasi dalam organisasi sektor publik harus memenuhi beberapa dimensi akuntabilitas. Dimensi-dimensi tersebut sangat berpengaruh terhadap suatu anggaran berbasis kinerja karena jika dalam melaksanakan berbasis kinerja dengan menaati dimensi akuntabilitas tersebut, maka instansi pemerintah akan mampu menghasilkan kinerja secara optimal yang bisa dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

Menurut Yohanes (2011) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin baik anggaran berbasis kinerja maka akan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja.

Berdasarkan teori-teori di atas, maka dapat dikatakan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Anggaran Berbasis Kinerja yang baik akan meningkatkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis menuangkan kerangka pemikiran dari penelitian ini dalam bentuk paradigma penelitian sebagai berikut :

Paradigma Penelitian



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Perumusan hipotesis penelitian merupakan langkah ke tiga dalam penelitian. Setelah peneliti mengemukakan Landasan Teori dan Kerangka Pemikiran. Menurut Sugiyono (2013:99) menjelaskan tentang hipotesis sebagai berikut:

> "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalahpenelitian, dimana rumusan penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan.Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikanbaru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesisjuga dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalahpenelitian, belum jawaban yang empirik".

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan penulis. Untuk menguji ada atau tidaknya hubungan antara akuntansi sektor publik dan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah,maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H_1: Akuntansi Sektor Publik berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kota Cimahi

H_2: Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kota Cimahi