

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

Penelitian ini menggunakan beberapa teori, diantaranya adalah teori keagenan, teori *stewardship*, kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, akuntabilitas kinerja, serta *good governance*. Teori-teori tersebut dijabarkan sebagai berikut:

1. Teori Keagenan

Pada organisasi sektor publik khususnya pemerintah daerah, teori keagenan ini secara sadar atau tidak telah dipraktikkan dalam menjalankan pemerintahan. Teori ini menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak pemberi amanah (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan pihak pemegang amanah (*agent*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak atau melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh *principal*, seperti menyajikan, melaporkan, dan mempertanggungjawabkan segala sesuatu yang terjadi pada saat kegiatan tersebut berlangsung (Halim, 2006).

Beberapa aturan di Indonesia yang secara eksplisit merupakan perwujudan dari teori keagenan (Halim, 2006), yaitu:

- a. UU No. 22 tahun 1999 dan UU No. 32 tahun 2004 yang mengatur bagaimana hubungan antara eksekutif dan legislatif.

- b. PP No. 109 tahun 2000 tentang penghasilan kepala daerah dan wakil kepala daerah.
- c. PP No. 110 tahun 2000, PP No. 24 tahun 2004, dan PP No. 37 tahun 2005 mengenai kedudukan keuangan anggota legislatif.
- d. UU No. 17 tahun 2003, UU No. 1 tahun 2004, dan UU No. 15 tahun 2004 yang secara tegas mengatur bagaimana perencanaan, pelaksanaan, serta pemeriksaan keuangan publik (negara dan daerah) dilaksanakan oleh pemerintah.

Dalam hal ini pemerintah pusat sebagai *principal* pemberi amanah berupa kewenangan untuk melakukan otonomi yang luas kepada pemerintah daerah untuk mengelola daerahnya masing-masing. Selanjutnya, pemerintah daerah selaku *agent* harus menjalankan amanah tersebut dan wajib menyajikan serta melaporkan apapun yang terjadi dalam menjalankan pemerintahan dan mempertanggungjawabkannya.

2. Teori *Stewardship*

Dalam hubungannya dengan sektor publik, teori yang akan digunakan dalam penelitian adalah teori *stewardship*. Apabila dalam teori *agency* menjelaskan hubungan antara *principal* dan *agent*, maka dalam teori *stewardship* dijelaskan hubungan antara *principal* dan *steward* tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi.

Menurut Donaldson & Davis (1991), teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh

tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan *principal*. Selain itu, perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya. Hal tersebut dikarenakan *steward* berusaha mencapai sasaran yang telah ditetapkan oleh organisasi. Teori *stewardship* didesain untuk para peneliti guna menguji situasi dimana para pelaku dalam organisasi sebagai *steward* dapat termotivasi untuk melakukan tindakan dengan cara terbaik kepada *principal*.

Dalam pemerintahan, pemerintah berlaku sebagai *steward* dan rakyat sebagai pemiliknya. Sehingga, pemerintah selaku *steward* akan berusaha bekerja untuk kepentingan bersama, karena *steward* merasa memiliki kepentingan bersama dan berperilaku sesuai dengan perilaku pemilik merupakan pertimbangan yang rasional. Hal tersebut dikarenakan *steward* lebih melihat pada usaha untuk mencapai tujuan pemilik (kepentingan rakyat).

Teori *stewardship* menggambarkan hubungan yang kuat antara kinerja organisasi dan kesuksesan organisasi, sehingga fungsi dari organisasi tersebut akan maksimal. Asumsi terpenting dari *stewardship* adalah *steward* meluruskan tujuan organisasi sesuai dengan tujuan *principal*. *Steward* akan berperilaku sesuai dengan kesepakatan dan kepentingan bersama.

Ketika terjadi perbedaan kepentingan antara kedua pihak tersebut, *steward* akan berusaha bekerja sama daripada menentang. Hal tersebut dikarenakan *steward* merasa kepentingan bersama lebih utama dan berperilaku sesuai dengan perilaku *principal* merupakan pertimbangan yang rasional. Karena *steward* tidak melihat pada kepentingan individu, tetapi lebih pada usaha yang digunakan dalam mencapai tujuan organisasi.

3. Kejelasan Sasaran Anggaran

Direktorat Jendral Otonomi Daerah (2001) menyatakan kejelasan sasaran anggaran merupakan arah dan kebijakan umum APBD yang pada dasarnya memuat informasi mengenai tujuan (*goals*) dan sasaran (*objectives*) yang akan dicapai oleh daerah dalam tahun anggaran tertentu. Menurut Emilia (2013), kejelasan sasaran anggaran merujuk pada tingkat dimana sasaran anggaran adalah dinyatakan secara spesifik dan jelas, serta dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab untuk memenuhinya. Tujuan merupakan arah (*direction*) yang akan menunjukkan tujuan (*destination*) daerah di masa yang akan datang, sedangkan sasaran menunjukkan batas-batas (*milestone*) sejauh mana tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai.

Kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat dengan cara membandingkan anggaran dengan realisasinya dalam periode satu tahun tertentu. Adanya tuntutan dari masyarakat agar anggaran yang efektif dan efisien serta adanya Peraturan Menteri Keuangan No. 93/ PMK. 02/ 2011 yang menyebutkan

mengenai (PBK) Penganggaran Berbasis Kinerja menjadikan pemerintah harus memiliki kejelasan dalam hal anggaran yang mereka buat.

Fungsi dari sasaran anggaran yang jelas adalah mempermudah pemerintah dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan ataupun kegagalan dalam pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan mempersulit pelaksanaan anggaran.

Abdullah (2004) menyatakan bahwa tujuan dan sasaran APBD tersebut harus disesuaikan dengan lima kriteria berikut:

- a. Spesifik, yaitu sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas.
- b. Terukur, yaitu sasaran harus dinyatakan dalam satuan ukuran tertentu sehingga memudahkan penilaian tingkat pencapaiannya.
- c. Menantang tetapi realistis, yaitu sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai.
- d. Berorientasi pada hasil akhir, yaitu sasaran harus difokuskan pada hasil atau pengaruh akhir yang akan dicapai, bukan pada proses atau cara mencapainya.
- e. Memiliki batas waktu, yaitu sasaran sebaiknya menentukan secara jelas kapan hasil atau pengaruh akhir yang ditetapkan tersebut akan dicapai.

Aspek yang diukur dalam kejelasan sasaran anggaran menurut Dewi & Supadmi (2015) meliputi:

- a. Kesesuaian antara laporan dan yang sebenarnya terjadi.

- b. Pengukuran kinerja dan fungsi indikator kinerja.
- c. Pengukur kinerja.

4. Pengendalian Akuntansi

Hidayatillah & Herdjiono (2015) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktifitas organisasi. Tujuan informasi akuntansi bagi pemakainya adalah untuk meningkatkan penilaian dan pengambilan keputusan yang baik. Untuk menjamin bahwa strategi untuk mencapai tujuan organisasi dijalankan secara ekonomis, efisien, dan efektif, maka diperlukan suatu sistem pengendalian yang baik. Pola pengendalian di setiap organisasi berbeda-beda tergantung pada jenis dan karakteristik organisasi (Mardiasmo, 2009:33).

Pengendalian akuntansi berguna untuk membantu dan mengendalikan tugas-tugas pemerintah daerah agar dapat terlaksana dengan baik. Akuntabilitas kinerja dapat tercapai apabila sistem pengendalian akuntansi telah dilaksanakan dengan baik dan benar.

Pengendalian akuntansi digunakan untuk meyakinkan beberapa hal, diantaranya:

- a. Transaksi dilakukan berdasarkan persetujuan dan wewenang manajemen.
- b. Transaksi dicatat untuk memudahkan penyiapan laporan keuangan dan pertanggungjawaban.

- c. Penggunaan aktiva diperbolehkan hanya jika ada persetujuan dari manajemen.
- d. Sebagai pembanding antara jumlah aktiva yang ada dan jumlah aktiva dalam catatan perusahaan.

Pengendalian akuntansi yang efektif dilakukan secara meluas pada setiap operasional yang dilakukan oleh organisasi. Pengendalian akuntansi juga mencakup keseluruhan dari transaksi keuangan, seperti pengeluaran kas, penerimaan kas, investasi, arus dana, serta pengamanan dana yang bersumber dari penggunaan yang tidak sah.

Aspek yang diukur dalam pengendalian akuntansi menurut Suhartono & Solichin (2006) meliputi:

- a. Pengendalian kualitas operasi/ pelaksanaan.
- b. Pemeriksaan intern terhadap keuangan kantor.
- c. Evaluasi kinerja

5. Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan adalah laporan anggaran yang merinci varian-varian prestasi aktual dari anggaran berdasarkan faktor-faktor penyebab anggaran itu sendiri dan unit organisasi yang bertanggung jawab atas anggaran tersebut (Anthony, 2000). Sistem pelaporan untuk organisasi sektor publik di Indonesia diatur dalam:

- a. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua.

- b. Peraturan Pemerintah RI No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- c. Peraturan Pemerintah RI No. 56 tahun 2001 tentang Pelaporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.

Sistem pelaporan digunakan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Wicaksana (2011) mengatakan, agar efektif suatu laporan harus memiliki atribut berikut ini:

- a. Relevan, setiap elemen informasi dalam suatu laporan harus mendukung keputusan manajer.
- b. Ringkas, yaitu laporan harus diringkas sesuai dengan tingkat manajer dalam hirarki organisasi.
- c. Orientasi pengecualian, yaitu laporan-laporan kontrol mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang beresiko diluar kontrol dan harus mengabaikan aktivitas yang dibawah kontrol.
- d. Akurasi, yaitu informasi dalam laporan harus bebas dari kesalahan material.
- e. Kelengkapan, yaitu informasi harus selengkap mungkin.
- f. Tepat waktu, yaitu jika seorang manajer harus memiliki waktu, mereka mungkin tidak pernah mengambil keputusan yang buruk.
- g. Padat, yaitu informasi dalam suatu laporan harus disajikan sepadat mungkin.

Dalam rangka pertanggungjawaban APBD, setiap entitas pelaporan wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan dan laporan kinerja. Laporan keuangan yang dibuat oleh SKPD harus disusun dan disajikan berdasarkan SAP yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan.

Aspek yang diukur dalam sistem pelaporan menurut Suhartono & Solichin (2006) meliputi:

- a. Kecepatan membuat laporan.
- b. Laporan yang dibuat.
- c. Waktu pembuatan laporan

6. Akuntabilitas Kinerja

Pengertian akuntabilitas secara sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada; Pertama, kepada siapa organisasi bertanggungjawab. Kedua, untuk apa organisasi bertanggung jawab. Dalam pengertian luas, menurut Mardiasmo (2009:20) akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Instruksi Presiden No. 7 tahun 1999 menyatakan akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk

memertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran melalui alat pertanggungjawaban secara periodik.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas kinerja berarti pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemberian informasi tersebut dilakukan dengan membuat dan memberikan laporan akuntabilitas kinerja. Konsep akuntabilitas dalam arti luas juga memberikan pengertian bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggungjawab kepada otoritas yang lebih tinggi, tetapi juga kepada masyarakat, media massa, lembaga swadaya masyarakat, serta *stakeholders* lain.

Tujuan dan sasaran sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dimana tercapainya akuntabilitas kinerja merupakan salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintahan yang baik dan terpercaya.

Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam, yaitu: akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Akuntabilitas

horisontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas (Mardiasmo, 2009:21).

Menurut Dewi & Supadmi (2015) terdapat empat aspek yang diukur dalam akuntabilitas publik, yaitu:

- a. Akuntabilitas Kejujuran
- b. Akuntabilitas Kebijakan
- c. Akuntabilitas Proses
- d. Akuntabilitas Program

7. *Good Governance*

Good governance adalah tata kelola yang baik pada suatu usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha/berkarya. Menurut Zeyn (2011) menyatakan bahwa *good governance* dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel, *equitable*, dan *responsive* terhadap kebutuhan masyarakat.

Menurut Dwiyanto (2005) *good governance* memiliki 3 karakteristik utama yang melekat pada praktiknya, yaitu:

- a. Praktik *good governance* harus memberi ruang kepada aktor lembaga non pemerintah untuk berperan secara optimal dalam kegiatan pemerintahan.

- b. Praktik *good governance* mengandung nilai-nilai seperti efisien, daya tanggap, dan keadilan yang membuat pemerintah dapat lebih efektif bekerja untuk mewujudkan kesejahteraan bersama.
- c. Praktik *good governance* adalah praktik pemerintahan yang bersih dan bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), serta berorientasi pada kepentingan publik.

Dalam suatu pemerintahan yang baik harus melibatkan semua pihak terkait dalam pemerintahan yang dapat memberikan peran atau partisipasinya secara aktif. Jalannya suatu pemerintahan harus diselenggarakan secara transparan dan pelaksanaan pemerintahan tersebut harus dapat dipertanggungjawabkan. Terlaksananya *good governance* di Indonesia didukung dengan adanya UU No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah yang menjadi acuan dari skema administrasi publik pada tingkat provinsi dan khususnya pada tingkat kabupaten/ kota.

Prinsip-prinsip *good governance* menurut *United Nation Development Program* (UNDP) dalam Mardiasmo (2009:18) antara lain:

- a. Partisipasi, yaitu penerapan pengambilan keputusan yang demokratis dan pengakuan hak atas kebebasan manusia atas hak asasi manusia, adanya kebebasan pers, dan kebebasan ekspresi aspirasi masyarakat.
- b. Penerapan hukum, yaitu penerapan hukum yang adil dan tidak pandang bulu.

- c. Transparansi, yaitu keterbukaan dalam pengelolaan pemerintah dan pengelolaan ekonomi.
- d. Responsibilitas, yaitu lembaga publik harus cepat tanggap dalam pelayanan.
- e. *Consensus Orientation*, yaitu berorientasi pada kepentingan umum.
- f. Keadilan/ kesejahteraan, masyarakat memiliki kesempatan yang sama dalam rangka memperoleh keadilan/ kesejahteraan.
- g. Efektif dan efisien, pengelolaan sumber daya publik harus efektif (daya guna) dan efisien (hasil guna).
- h. Akuntabilitas, yaitu pelaksanaan kebijakan ekonomi dan sosial yang baik serta pertanggungjawaban keuangan yang baik.
- i. *Strategic vision*, penyelenggaraan pemerintah harus memiliki visi yang jauh kedepan.

Selain itu, ada juga manfaat dari diterapkannya *good governance* adalah sebagai berikut:

- a. Berkurangnya secara nyata praktek KKN di birokrasi pemerintah.
- b. Terciptanya sistem kelembagaan dan ketatalaksanaan pemerintahan yang bersih, efisien, efektif, transparan, profesional, dan akuntabel.
- c. Terhapusnya peraturan perundang-undangan dan tindakan yang bersifat diskriminatif terhadap warga negara, kelompok atau golongan masyarakat.
- d. Terjaminnya konsistensi dan kepastian hukum seluruh peraturan perundang-undangan baik ditingkat pusat maupun daerah.

B. Hasil Penelitian Terdahulu

TABEL 2.1.
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Nama/Tahun	Judul	Hasil Riset
1.	Ni Made Mega Cahyani, I Made Karya Utama (2015)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan pada Akuntabilitas Kinerja	<ol style="list-style-type: none"> 1. Terdapat pengaruh positif dan signifikan kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. 2. Terdapat pengaruh positif dan signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. 3. Terdapat pengaruh positif dan signifikan sistem terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. 4. Komitmen organisasi berpengaruh negatif namun tidak signifikan tidak mempunyai pengaruh moderasi yang signifikan terhadap hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, hubungan antara pengendalian akuntansi, hubungan antara sistem pelaporan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2.	Netty Herawaty (2012)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi	<ol style="list-style-type: none"> 1. Secara simultan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di kota jambi mempunyai pengaruh positif signifikan. Secara parsial yang memiliki pengaruh negatif yaitu variabel variabel x_1 (kejelasan sasaran anggaran) dan x_2 (pengendalian akuntansi). 2. Variabel yang mempunyai pengaruh positif yaitu variabel sistem pelaporan (x_3).
3.	Afilu Hidayatullah, Irine Herdjiono (2015)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Di Merauke	Hasil pengujian persial menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pengujian secara simultan menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di merauke.
4.	M. Ali Zakiyudin, Suyanto (2015)	Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama RI	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.
5.	Angreini Pangumbalerang, Sherly Pinatik (2014)	Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Pendapatan Daerah dan Badan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah	Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada DIPENDA dan BPKBMD kota bitung.

C. Hipotesis Penelitian

1. Penurunan Hipotesis antara Kejelasan Sasaran Anggaran dan Akuntabilitas Kinerja

Anggaran daerah merupakan tolok ukur pencapaian kinerja, sehingga perencanaan anggaran daerah harus mampu menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauh mana sasaran anggaran dinyatakan secara spesifik, jelas, dan dapat dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab untuk mencapainya. Kejelasan anggaran akan menyebabkan aparat pemerintah daerah mengetahui secara pasti sasaran yang akan dicapai sehingga memiliki informasi yang cukup. Sasaran anggaran yang tidak jelas dapat membingungkan dan menimbulkan ketidakpastian bagi para pelaksananya, sehingga akuntabilitas kinerja dalam organisasi akan menurun. Sebaliknya, apabila sasaran anggaran jelas, maka para pelaksananya akan lebih mempertanggungjawabkan kinerjanya dalam organisasi tersebut.

Hal tersebut konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Schaeffer & Yilmaz (2008), Anjarwati (2012), Emilia (2013), Suwandi (2013), Primayoni dkk., (2014), Cahyani & Utama (2015), Dewi & Supadmi (2015), Hidayatullah & Herdjiono (2015), serta Zakiyudin & Suyanto (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari uraian tersebut dapat diturunkan hipotesis pertama sebagai berikut:

H₁: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

2. Penurunan Hipotesis antara Pengendalian Akuntansi dan Akuntabilitas Kinerja

Tujuan informasi akuntansi bagi pemakainya adalah untuk meningkatkan penilaian dan pengambilan keputusan yang baik. Hal tersebut menggambarkan bahwa semakin banyak penggunaan sistem pengendalian akuntansi akan menyebabkan peningkatan kinerja organisasi dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian aktifitas keuangan oleh aparat pemerintah secara lebih baik.

Pengendalian akuntansi merupakan proses dengan menggunakan sistem akuntansi untuk membuat tujuan dari organisasi menjadi terarah dan dapat tercapai. Semakin baik pengendalian akuntansi yang diterapkan oleh suatu organisasi, maka semakin besar tercapainya tujuan organisasi tersebut. Sehingga apabila pengendalian akuntansi tersebut dilakukan secara intensif, maka instansi pemerintah daerah akan termotivasi dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan Berry (2005), Cahyani & Utama (2015), Hidayatullah & Herdjiono (2015), serta Zakiyudin & Suyanto (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari uraian tersebut dapat diturunkan hipotesis yang ke dua sebagai berikut :

H₂: Pengendalian akuntansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

3. Penurunan Hipotesis antara Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja

Sistem pelaporan digunakan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Laporan harus menunjukkan hasil kerja pusat pertanggungjawaban beserta anggarannya, sehingga dapat diketahui penyimpangan terhadap anggaran. Sistem pelaporan yang baik mempunyai andil besar dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Laporan yang dibuat secara jujur, obyektif, transparan, relevan, tepat waktu dan konsisten merupakan *feedback* bagi pemakai untuk dijadikan bahan pertimbangan dalam rangka pengambilan keputusan. Laporan yang disusun dengan baik, secara tidak langsung akan sangat berpengaruh terhadap persepsi aparat pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan Yaacob & Nahar (2011), Anjarwati (2012), Herawaty (2012), Risuli (2014), Cahyani & Utama (2015), Hidayatullah & Herdjiono (2015), serta Zakiyudin & Suyanto (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari uraian tersebut dapat diturunkan hipotesis yang ke tiga sebagai berikut:

H₃: Sistem pelaporan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

4. Penurunan Hipotesis Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja dengan *Good Governance*.

Zeyn (2011) menyatakan bahwa *good governance* dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara terbuka, transparan, akuntabel, *equitable*, dan *responsive* terhadap kebutuhan masyarakat. Terselenggaranya *good governance* merupakan prasyarat bagi setiap pemerintahan untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dan mencapai tujuan serta cita-cita bangsa.

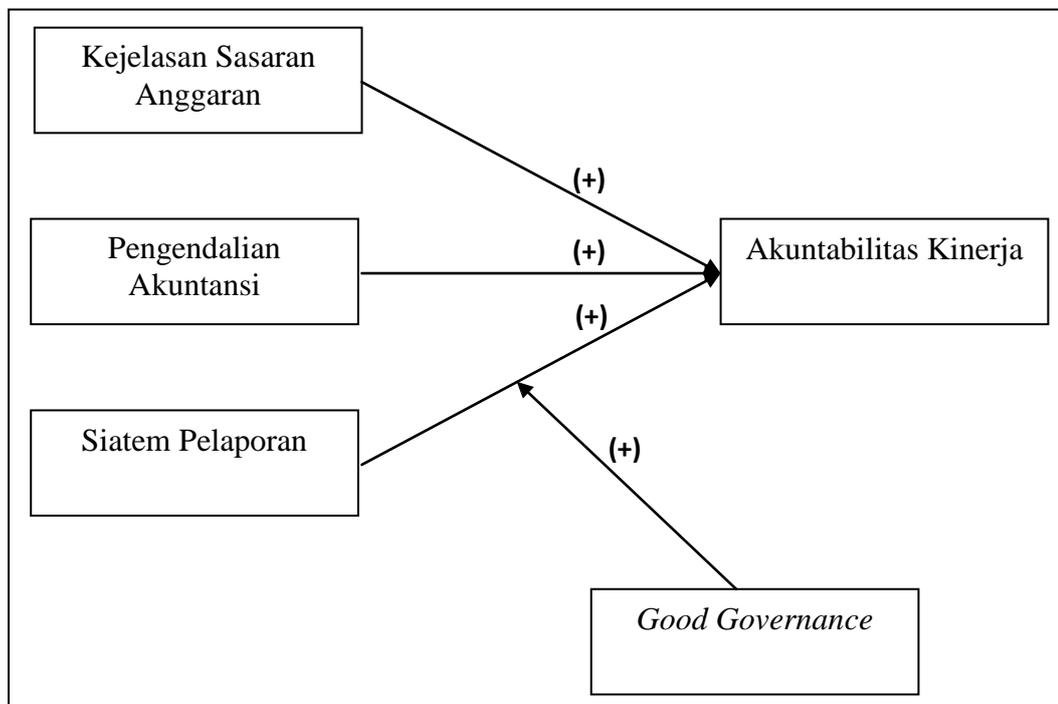
Pemahaman *good governance* bagi pegawai atau karyawan merupakan landasan untuk dapat mewujudkan pengelolaan pemerintah yang baik. Seorang pegawai atau karyawan yang memahami *good governance* secara benar, maka akan mempengaruhi perilaku profesional pegawai atau karyawan tersebut dalam berkarya dengan orientasi pada kinerja yang tinggi untuk mencapai tujuan akhir sebagaimana diharapkan oleh berbagai pihak.

Ketika sistem pelaporan telah sesuai dengan standar yang berlaku dengan didukung terciptanya pemerintahan yang baik dan bersih (*good governance*) meningkatkan kesadaran pemerintah daerah sebagai bentuk terlaksananya akuntabilitas keuangan pemerintah daerah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik. Hal tersebut juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan Greiling & Halachmi (2010), Ningsih & Indar (2011), Zeyn (2011), serta Prajitno (2012). Dari uraian tersebut dapat diturunkan hipotesis yang ke empat sebagai berikut:

H₄: *Good governance* memperkuat pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja.

D. Model Penelitian

Secara skematis gambaran kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dituangkan sebagai berikut :



GAMBAR 2.1.
Model Penelitian