

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. *Stewardship Theory*

Stewardship theory dibangun di atas asumsi filosofis sifat manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Menurut Davis dkk. (1997), *stewardship theory* merupakan teori yang memberikan gambaran mengenai situasi dimana para manajer lebih termotivasi pada tujuan organisasi daripada tujuan individu. Kaihatu (2006) mengungkapkan bahwa *stewardship theory* memandang manajemen dapat dipercaya dan bertindak sebaik-baiknya bagi kepentingan publik. Para manajer tidak termotivasi oleh tujuan individu dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi serta bertindak sesuai keinginan principal.

Dalam *stewardship theory*, *steward* akan berperilaku kolektif karena *steward* berusaha mencapai tujuan organisasi (Davis dkk., 1997). Perilaku ini akan menguntungkan *principal* karena tujuan mereka diteruskan oleh *steward*. *Stewardship theory* mengasumsikan hubungan yang kuat antara keberhasilan organisasi dan kepuasan publik. Seorang *steward* akan

melindungi dan memaksimalkan sumber daya yang dimiliki melalui kinerja organisasi sehingga fungsi pelayanan dapat dimaksimalkan.

Pemerintah berusaha untuk meningkatkan kinerjanya sebaik mungkin untuk mencapai sasaran organisasi demi terciptanya *good governance* dan tidak mengedepankan urusan pribadi atau individu. Sebagai *steward*, pemerintah merasa perlu untuk membuat pertanggungjawaban atas apa yang telah dilaksanakan sebagai bentuk akuntabilitas publik. Pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah bukan merupakan paksaan dari pihak yang berkepentingan, tetapi merupakan tanggung jawabannya sebagai *steward* dan sebagai bentuk pelayanan kepada pihak yang berkepentingan.

2. Kompetensi Aparatur Pemerintah

Manusia merupakan elemen penting yang membuat suatu organisasi mencapai keberhasilan. Manusia adalah satu-satunya sumber daya yang membuat sumber daya lain bekerja dan berdampak langsung terhadap organisasi. Sofyani dan Akbar, (2013) berpendapat bahwa keberhasilan suatu organisasi bergantung pada kompetensi aparatur yang berada dalam organisasi tersebut. Kompetensi merupakan kemampuan untuk mengerjakan suatu pekerjaan atau tugas berdasarkan suatu standar yang telah ditetapkan (Putri dkk., 2015). Berdasarkan undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, kompetensi kerja adalah kemampuan kerja setiap individu yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan, dan sikap kerja

yang sesuai dengan standar yang ditetapkan. Pengetahuan, keterampilan, dan sikap adalah tiga hal pokok yang menunjang kinerja seseorang.

Aparatur pemerintah merupakan penyangga utama instansi dalam mewujudkan visi, misi, dan tujuan instansi. Informasi yang disajikan oleh instansi juga tidak lepas dari unsur manusia. Oleh karena itu dibutuhkan pengelolaan yang baik agar aparatur pemerintah dapat berkualitas dan memberikan kontribusi yang maksimal. Untuk meningkatkan kualitas aparatur pemerintah, instansi dapat memberikan pendidikan atau pelatihan kepada pegawainya. Manfaat dari pendidikan dan pelatihan tidak hanya dirasakan oleh individu yang bersangkutan tetapi juga dirasakan oleh instansi berupa peningkatan kinerja atau tercapainya tujuan instansi (Notoatmodjo, 2009).

3. Ketaatan pada Peraturan Perundangan

Setiap negara memiliki kebijakan yang berbeda-beda dalam menentukan sistem hukum apa yang akan diterapkan oleh negaranya, apakah akan menerapkan sistem *civil law* atau *common law*. Apabila suatu negara menggunakan *civil law* maka setiap aktivitas negara tersebut didasarkan atas peraturan perundangan yang terstruktur serta *procedural*, sedangkan apabila suatu negara menggunakan sistem *common law* maka setiap kegiatan di negara tersebut didasarkan pada kesepakatan politik yang bersumber dari kasus demi kasus (Pratolo dkk., 2016). Riantiarno dan Azlina (2011)

mengemukakan bahwa badan-badan pemerintah memiliki kebebasan dalam memilih sistem apa yang akan digunakannya, yang penting sistem tersebut berterima umum.

Menurut Pratolo dkk. (2016), sasaran akhir dari peraturan perundangan adalah kepentingan masyarakat. Peraturan perundangan yang dibuat oleh lembaga berwenang merujuk pada aspirasi dan kepentingan masyarakat. Namun, kepentingan yang berbeda antara masyarakat dan lembaga yang berwenang menyebabkan suatu undang-undang tidak memperhatikan masyarakat. Hal tersebut yang membuat masyarakat menjadi tidak patuh terhadap peraturan perundangan.

Sekompleks apapun atau sebagus apapun suatu peraturan, akan menjadi sia-sia apabila tidak dipatuhi oleh masyarakat. Setiap warga negara termasuk pemerintah harus taat terhadap peraturan perundangan yang berlaku demi mewujudkan keadaan yang tertib dan aman. Laporan akuntabilitas yang tepat dan sesuai dapat dihasilkan apabila instansi pemerintah mematuhi peraturan perundangan yang ada, sehingga dapat memenuhi kewajiban kepada pemerintah pusat dan pemenuhan informasi publik (Putri dkk., 2015).

4. Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi adalah sistem pengendalian yang berbasis akuntansi (Setyawan dkk., 2017). Menurut Hery (2009), tujuan dari

pengendalian akuntansi adalah mengamankan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan. Pengendalian akuntansi mencakup struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Menurut Nazaruddin dkk. (2016), manajer subunit berperan dalam pengambilan keputusan, melaksanakan keputusan, serta mempertanggungjawabkan pelaksanaan yang membutuhkan penggunaan informasi lebih besar. Hal tersebut menyebabkan penggunaan informasi menjadi lebih besar, sehingga penggunaan pengendalian akuntansi semakin dibutuhkan dalam sistem desentralisasi. Pemberian tugas oleh manajemen tingkat atas kepada manajemen tingkat bawah akan menimbulkan konsekuensi tanggung jawab yang lebih besar terhadap implementasi keputusan yang dibuat.

Pengendalian akuntansi biasanya berupa pemisahan fungsi penyimpanan dan pencatatan serta pengawasan fisik atas kekayaan. Menurut Setyawan dkk. (2017) pengendalian akuntansi mencakup sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur *monitoring* yang didasarkan pada informasi. Sistem akuntansi merupakan hal yang penting karena dapat dijadikan alat untuk memotivasi, mengukur dan memberikan sanksi atas tindakan pegawai dalam organisasi. Penggunaan pengendalian akuntansi juga dimaksudkan untuk mengurangi atau menghindari penyimpangan dalam

aktivitas organisasi. Setyawan dkk. (2017) mengemukakan bahwa melalui pengukuran prestasi kerja (performance) dengan penggunaan catatan dan laporan-laporan akuntansi serta statistik, manajemen dapat memberikan petunjuk yang sesuai dan mengarahkan kegiatan perusahaan.

5. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan dalam pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik (Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999). Salah satu cara untuk menciptakan *good governance* adalah dengan mengembangkan dan menerapkan pertanggungjawaban atas segala kegiatan yang dilakukan dengan jelas. Lingkup akuntabilitas meliputi segala kegiatan utama instansi pemerintah yang mendukung pencapaian visi dan misi instansi pemerintah. Kegiatan utama yang dimaksud yaitu:

- a. Tugas pokok dan fungsi instansi pemerintah
- b. Program kerja yang menjadi isu nasional
- c. Aktivitas yang dominant dan vital bagi pencapaian visi dan misi

Accountability dan *responsibility* sering dianggap memiliki arti yang sama padahal maknanya berbeda. Jika dikaitkan dengan birokrasi, *responsibility* adalah otoritas yang diberikan untuk melaksanakan suatu

kebijakan sedangkan *accountability* adalah kewajiban untuk menjelaskan bagaimana realisasi atas aktivitas, kinerja atau kebijakan yang dicapai. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme, asas akuntabilitas merupakan asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan Penyelenggaraan Negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat. Hal tersebut merupakan bukti pertanggungjawaban pemerintah atas amanat yang diberikan.

Pemerintah dituntut untuk bertanggungjawab untuk menjelaskan kinerja yang telah dicapai kepada masyarakat. Akuntabilitas dapat membantu meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Kepercayaan dari masyarakat akan memberikan motivasi kepada pemerintah untuk meningkatkan kinerja manajerialnya dengan cara menyusun kegiatan, kebijakan, dan anggaran sebaik mungkin.

Menurut Ellwood (1993), akuntabilitas publik harus memenuhi empat hal, yaitu:

- a. Akuntabilitas hukum dan kejujuran.

Akuntabilitas hukum terkait dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain dalam organisasi, serta menjamin ditegakkannya supremasi hukum. Akuntabilitas kejujuran terkait dengan

penghindaran penyalahgunaan jabatan, korupsi, dan kolusi dalam rangka menjamin praktik organisasi yang sehat.

b. Akuntansi proses.

Akuntabilitas proses terkait dengan prosedur yang dipakai dalam melaksanakan kewajiban dalam hal ketersediaan prosedur administrasi, sistem informasi manajemen, dan sistem informasi akuntansi.

c. Akuntabilitas program.

Akuntabilitas program berarti program-program organisasi merupakan program yang mendukung tercapainya visi, misi, dan tujuan organisasi, serta program yang bermutu.

d. Akuntabilitas kebijakan.

Akuntabilitas kebijakan berarti lembaga-lembaga publik dapat memberikan pertanggungjawaban atas kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa datang.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Sofyani dan Akbar, (2013) berpendapat bahwa keberhasilan suatu organisasi bergantung pada kompetensi aparatur yang berada dalam organisasi tersebut. Dalam teori *stewardship*, *steward* akan termotivasi pada

tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan tersebut dibutuhkan aparatur yang baik dimana fungsi-fungsi dalam organisasi harus diisi oleh aparatur yang berkompeten sehingga pelaksanaan tugas-tugas pemerintahan umum, pembangunan dan kemasyarakatan dapat tercapai dengan baik (Wardhana dkk., 2015). Keberhasilan suatu tugas dipengaruhi oleh kompetensi yang dimiliki oleh individu yang melaksanakan tugas tersebut (Sofyani dan Akbar, 2013).

Sofyani dan Akbar (2015) mengatakan bahwa aparatur pemerintah yang memiliki latar belakang pendidikan sesuai dengan tugas dan jabatan yang diemban akan lebih mampu menjalankan tugas dan implementasi akuntabilitas kinerja dibandingkan dengan aparatur yang tidak memiliki latar belakang pendidikan sesuai dengan tugas dan jabatan yang diemban. Hal tersebut disebabkan karena tugas dan akuntabilitas kinerja di instansi pemerintah secara teoritis telah dipelajari oleh aparatur pemerintah yang memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan tugasnya, sehingga pada saat diterapkan secara praktis akan lebih mudah dipahami. Kompetensi yang dimiliki oleh aparatur pemerintah dapat memperlancar pelaksanaan tugas pokok dan fungsi kelembagaan pemerintah daerah sehingga terwujud pertanggungjawaban yang memadai atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Apabila seorang aparatur pemerintah tidak memiliki kompetensi maka kinerjanya akan terhambat dan akan berdampak pada lingkungan

sekitarnya. Menurut Setyawan dkk. (2017) aparatur pemerintah yang memiliki kemampuan dan keahlian dibidangnya akan meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan dan menghasilkan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) yang maksimal. Selain itu, informasi akuntabilitas kinerja yang dihasilkan tidak mengandung kesalahan dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, sehingga dapat mewujudkan pelayanan yang transparan dan akuntabel.

Penelitian yang dilakukan oleh Aini dkk. (2014) menemukan hasil bahwa kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Putri dkk. (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Wardhana dkk. (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini yaitu:

H₁: Kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

2. Pengaruh Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Undang-undang dibuat dengan tujuan untuk mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara. Undang-undang dapat membuat kehidupan berbangsa dan bernegara menjadi lebih aman dan tertib. Menurut Pratolo dkk. (2016) akuntansi sektor publik menganut sistem hukum *civil law* dimana setiap aturan yang berhubungan dengan akuntansi sektor publik dimuat pada peraturan perundangan. Standar akuntansi pemerintah diperlukan sebagai pedoman dalam menyusun laporan keuangan. Hal tersebut dikarenakan standar akuntansi pemerintah berisi prinsip-prinsip yang menunjang penyajian informasi keuangan pemerintah.

Dalam teori *stewardship*, *steward* akan termotivasi pada tujuan organisasi dan bertindak untuk kepuasan pihak yang berkepentingan. Peraturan perundangan dapat dijadikan acuan dalam melakukan aktivitas untuk melayani masyarakat. Pelaksanaan akuntabilitas kinerja tidak lepas dari dukungan perundang-undangan yang memadai dan ketaatan dalam suatu kelembagaan seperti perbaikan laporan akuntabilitas. Sebaik-baiknya undang-undang yang dibuat akan menjadi percuma apabila tidak ditaati. Dengan adanya ketaatan pada peraturan perundangan diharapkan laporan akuntabilitas yang dihasilkan akan tepat dan sesuai.

Aini dkk. (2014) menyatakan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas

kinerja instansi pemerintah. Wahid dkk. (2016) juga menyatakan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Pratolo dkk. (2016) yang menyatakan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Setyawan dkk. (2017) menunjukkan hasil yang sama dimana ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini yaitu:

H₂: Ketaatan pada peraturan perundangan positif berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

3. Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Adanya desentralisasi menyebabkan semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas pada lembaga sektor publik (Pratolo, 2005). Agar kinerja yang diharapkan dapat meningkat, organisasi perlu menggunakan pengendalian akuntansi. Menurut Hery (2009) pengendalian akuntansi merupakan prosedur yang terkait dengan aktivitas pelaksanaan dan pencatatan transaksi keuangan, mengamankan aset, serta memastikan keandalan catatan keuangan.

Sistem pengendalian akuntansi dapat mempermudah organisasi dalam melakukan perencanaan dan pengawasan kegiatan. Sistem akuntansi yang efektif dapat berakibat pada kinerja yang semakin baik. Apabila informasi akuntansi gagal digunakan maka manajemen sumber daya akan menjadi tidak efektif serta kinerja organisasi akan mengalami kemunduran (Mulyadi, 2008). *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan sumber daya yang dimiliki melalui kinerja organisasi sehingga fungsi pelayanan dapat dimaksimalkan. Penggunaan pengendalian akuntansi memungkinkan pemerintah dalam membuat keputusan dan mengontrol operasi dengan baik, memperkirakan biaya serta memilih alternatif terbaik sehingga dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Penggunaan pengendalian akuntansi akan bermanfaat dalam mengukur, mengevaluasi kinerja, dan memberikan motivasi dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Wicaksana (2012), pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian Setiawan dkk. (2012) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Cahyani dan Utama (2015) yang menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyawan dkk. (2017) yang menyatakan bahwa pengendalian

akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini yaitu:

H₃: Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

C. Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 1.1
Model Penelitian

