

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori *Stewardship*

Teori *stewardship* 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 dengan keinginan *principal*. Selain itu, perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya. Hal tersebut dikarenakan *steward* berusaha mencapai sasaran yang telah diterapkan 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 *participal*. (Donaldson & Davis, 1991).

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. Hal tersebut dikarenakan *steward* lebih melihat pada usaha untuk mencapai tujuan pemilik (kepentingan rakyat).

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu mampu membuat pelaporan/pertanggungjawaban anggaran yang diamanahkan

kepadanya, dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah sebagai suatu organisasi yang dapat dipercaya sehingga mampu menampung sebagai aspirasi masyarakat dalam kejelasan sasaran anggaran, dapat memberikan pelayanan yang baik bagi publik sesuai dengan perencanaan anggaran dan pengendalian akuntansi, sehingga tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal melalui akuntabilitas kinerja.

## 2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang diatur berdasarkan Inpres nomor 7 tahun 1999 yang menyatakan bahwa Akuntabilitas dapat sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Menurut Mahmudi (2016 : 18) menjelaskan bahwa Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan perwujudan kewajiban unit organisasi untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak kepala organisasi (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam melaksanakan akuntabilitas pemerintah, organisasi berkewajiban untuk memberikan informasi sebagai bentuk pemenuhan hak-hak pemerintahan. Mardiasmo (2009 : 21), menyatakan bahwa Organisasi juga dituntut untuk tidak hanya melakukan akuntabilitas *vertical* (pelaporan kepada atasan), akan

tetapi juga melakukan akuntabilitas *horizontal* (pelaporan kepada masyarakat luas).

Menurut Mardiasmo (2009 : 121) pengukuran kinerja dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Pengukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas pemerintah daerah dalam pelayanan publik. Kedua, dimaksudkan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

### **3. Pelaporan Anggaran**

Setiawan (2013) berpendapat bahwa pelaporan anggaran mengandung pengertian sebagai suatu proses penyampaian kewajiban dalam pengumpulan, pengelolaan dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi sebagai bentuk pertanggungjawaban. Menurut Standar Akuntansi Pemerintah (PP No. 71 tahun 2010) menjelaskan bahwa pelaporan anggaran pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi masyarakat dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, politik, maupun sosial dengan : a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan; b) menyediakan informasi mengenai sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta

hasilnya yang telah dicapai; dan c) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat dari kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan (Mahmudi, 2016 : 93).

Yulianti (2014) berpendapat bahwa Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Dan mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif dan transparan. Di samping itu, perlu pula diperhatikan beberapa ciri laporan yang baik seperti relevan, tepat waktu, dapat dipercaya/diandalkan, mudah dimengerti (*jelas dan cermat*), dalam bentuk yang menarik (tegas dan konsisten, tidak kontradiktif antar bagian), berdaya banding tinggi, berdaya uji (*verifiable*), lengkap, netral, padat, dan terstandarisasi (*untuk yang rutin*). Pelaporan anggaran organisasi mempunyai dua manfaat utama yaitu bagi pihak eksternal dan internal. Bagi pihak eksternal pelaporan anggaran digunakan sebagai alat pengendalian manajemen untuk menilai kinerja manajer dan staf. Bagi pihak internal pelaporan anggaran sebagai alat untuk menilai akuntabilitas kinerja organisasi (Mahmudi, 2016 : 35).

#### **4. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anggaran adalah gambaran kuantatif dari tujuan-tujuan manajemen dan sebagai alat untuk menentukan kemajuan dalam mencapai tujuan tersebut. Anggaran disusun untuk membantu manajemen mengkomunikasikan tujuan organisasi semua manajer pada unit organisasi di bawahnya, untuk mengkoordinasi kegiatan, dan untuk mengevaluasi kinerja manager (Cefrida, 2014). Kalsum dan Rohman (2013), mengungkapkan kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Dan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Menurut Primayoni (2014), Pengukuran kinerja dilakukan dengan cara membandingkan target setiap indikator kinerja sasaran dengan realisasinya. Target kinerja tersebut dibandingkan dengan realisasinya pada akhir tahun, sehingga diketahui celah kinerja atau perbedaan antara target kinerja dengan realisasinya dimana realisasinya lebih rendah dari pada target (performance gap). Selisih yang timbul akan dianalisis guna menetapkan strategi untuk peningkatan kinerja dimasa datang (performance improvement).

## 5. Perencanaan Anggaran

Menurut Supriyono (1987 : 21) menjelaskan bahwa perencanaan merupakan fungsi manajemen dalam menentukan tujuan-tujuan organisasi, penentuan strategi, dan pemilihan cara-cara untuk mencapai tujuan yang telah ditentukan tersebut. Perencanaan dapat digolongkan menjadi perencanaan jangka panjang dan jangka pendek. Perencanaan anggaran merupakan suatu hal yang sangat penting dalam suatu organisasi privat atau swasta yang merupakan hal yang sangat dirahasiakan, sedangkan untuk organisasi pemerintah, anggaran merupakan hal yang harus diketahui oleh publik untuk dievaluasi, dikritik, dan diberi masukan dalam rangka meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Akuntabilitas yang terdapat dalam anggaran meliputi penyusunan anggaran hingga pelaporan anggaran. Awal perencanaan merupakan dasar dari awal pengelolaan keuangan daerah yang harus dicermati sedemikian rupa agar kelanjutan pengelolaan keuangan daerah yang dimulai dari perencanaan anggaran, penggunaan atau pembelanjaan anggaran sampai dengan penyusunan laporan penggunaan anggaran dapat terlaksana dengan baik. Permasalahan utama saat ini adalah tidak wajarnya penentuan besarnya anggaran dalam proses kegiatan Perencanaan dan Penyusunan Anggaran dalam SKPD sehingga dikhawatirkan dapat mempengaruhi tingkat efisiensi dan efektifitas SKPD Pemerintah Daerah (Wibisono, 2016).

Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan. Untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan bagi perusahaan, pengendalian

harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai dengan rencana (Cefrida, 2014).

## **6. Pengendalian Akuntansi**

Menurut Yulianti (2014) pengendalian adalah suatu perangkat yang mengukur dan menilai apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dilakukan, sedangkan pengendalian akuntansi pada suatu organisasi adalah untuk menjamin bahwa langkah-langkah penyusunan dan pencatatan telah dilakukan dan tercipta integritas finansial dari aktivitas-aktivitas organisasi. Supriyono (1987 : 73), menyatakan bahwa Pengendalian adalah proses suatu organisasi yang bertujuan untuk menjamin bahwa setiap bagian organisasi berfungsi dengan efisien (berdaya guna) dan efektif (berhasil guna). Pengendalian menunjukkan monitoring dan evaluasi prestasi untuk menentukan tingkat kesesuaian tindakan dengan rencana yang telah ditentukan sebelumnya. Pengendalian intern akuntansi adalah menurut tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundangundangan (Permendagri No. 13 Tahun 2006).

Menurut Mardiasmo (2009:35) mengungkapkan fungsi utama informasi akuntansi pada dasarnya adalah pengendalian. Selain itu., dalam memahami akuntansi sebagai alat pengendalian perlu dibedakan penggunaan

informasi akuntansi sebagai alat pengendalian keuangan (financial control) dengan akuntansi sebagai alat pengendalian organisasi (organization control).

## B. Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang pernah dilakukan oleh peneliti lain yang mengkaji mengenai Pelaporan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, perencanaan anggaran, dan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah antara lain sebagai berikut :

**Tabel 2.1 Daftar Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Arifin (2012)	<p>Independen : Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan</p> <p>Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi</p>	kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2.	Aprila (2014)	<p>Independen : Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting)</p> <p>Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Bengkulu</p>	Pelaporan anggaran berpengaruh positif, sedangkan perencanaan anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

No	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
3.	Cahyani dan Utama (2015)	<p>Independen :</p> <p>Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan</p> <p>Dependen :</p> <p>Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah</p>	Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4.	Cefrida (2014)	<p>Independen :</p> <p>Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan</p> <p>Dependen :</p> <p>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru</p>	Kejelasan sasaran anggaran positif, sedangkan pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5.	Fathia (2017)	<p>Independen :</p> <p>Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan Kinerja dan Pengendalian Akuntansi</p> <p>Dependen :</p> <p>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Akip) (Study Kasus Skpd Di Provinsi Riau)</p>	kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
6.	Harahap (2017)	<p>Independen :</p> <p>Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Sebagai Variabel Moderating di</p>	perencanaan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kualitas

No	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
		<p>Pemerintah Kabupaten Labuhan batu Utara</p> <p>Dependen : Faktor Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah</p>	<p>laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Labuhan batu Utara.</p>
7.	Herawaty (2011)	<p>Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan</p> <p>Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi</p>	<p>Kejelasan Anggaran dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh negatif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi</p>
8.	Kalsum dan Roman (2013)	<p>Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Intern Akuntansi</p> <p>Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Melalui Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Salatiga)</p>	<p>Kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.</p>
9.	Kanji (2016)	<p>Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kinerja Manajerial dan Pelaporan / Pertanggungjawaban Anggaran</p>	<p>Kejelasan Anggaran, dan Pelaporan / Pertanggungjawaban Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas</p>

No	Nama Peneliti	Variabel	Kinerja Hasil Penelitian
		Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Daerah Kabupaten Enrekang	Instansi Daerah Kabupaten Enrekang
10.	Pangumbalerang dan Pinatik (2014)	Independen : Kejelasan Sasaran Anggaran  Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Pendapatan Daerah dan Badan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah	Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Pendapatan Daerah dan Badan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah
11.	Patiruhu Dkk (2018)	Independen : Analisis Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja  Dependen : Kinerja Manajerial Aparatur Pemerintahan (Study Empiris pada Badan Pencarian dan Pertolongan)	Kejelaan sasaran anggaran dan perencanaan anggaran terpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
12.	Setiawan (2013)	Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan  Dependen : Akuntabilitas Kinerja Pemerintah	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah
13.	Setyawan (2017)	Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan	Kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

No	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
		Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderating	instansi pemerintah.
14.	Suhaesti (2016)	Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan  Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis)	Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
15.	Suharono dan Solichin (2006)	Independen : Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran  Dependen : Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi	kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah.
16.	Wibisono (2016)	Independen : Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja  Dependen : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### C. Kerangka Pemikiran

Pemerintah dalam rangka memenuhi akuntabilitas harus memperhatikan beberapa hal, antara lain : Pelaporan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, perencanaan anggaran, dan pengendalian akuntansi. Anggaran yang jelas dapat membantu para manajer (Kepala Badan) dalam melaksanakan fungsi anggaran dan pengendalian sehingga tujuan organisasi tercapai dengan baik.

Menurut Putra, A.P Dkk (2017) menjelaskan bahwa Pelaksanaan kegiatan di pemerintah daerah memerlukan pelaporan baik sebagai bentuk manajer tanggung jawab untuk melaksanakan anggaran. Pelaporan yang baik dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajemen dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Adanya sistem pelaporan diharapkan dapat memberikan gambaran kepada stakeholder bagaimana pertanggungjawaban kinerja tahunan pemerintah dalam mencapai tujuan/sasaran strategis yang telah ditetapkan sebelumnya sesuai dengan dokumen perencanaan yang telah ada. Adanya laporan yang menjadi gambaran pertanggungjawaban bawahan kepada atasan oleh aparatur organisasi perangkat daerah yang berkomitmen untuk terlibat dalam organisasi serta memiliki komitmen yang tinggi terhadap tugas dan organisasi maka akan memudahkan dalam menggambarkan tingkat pencapaian kinerja/pertanggungjawaban kinerja pemerintah (Khairunnya dan Efni, 2018).

Kejelasan sasaran akan meningkatkan perwujudan pemerintah dalam mempertanggungjawabkan anggaran yang telah digunakan untuk mencapai

tujuan/sasaran strategis instansi. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah aparat pemerintah pada Organisasi perangkat Daerah yang terlibat serta memiliki komitmen yang tinggi terhadap tugas organisasi perangkat daerah untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas, spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya. Hal ini bertujuan untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat, serta merupakan akuntabilitas terhadap masyarakat. (Khairunnya dan Efni, 2018).

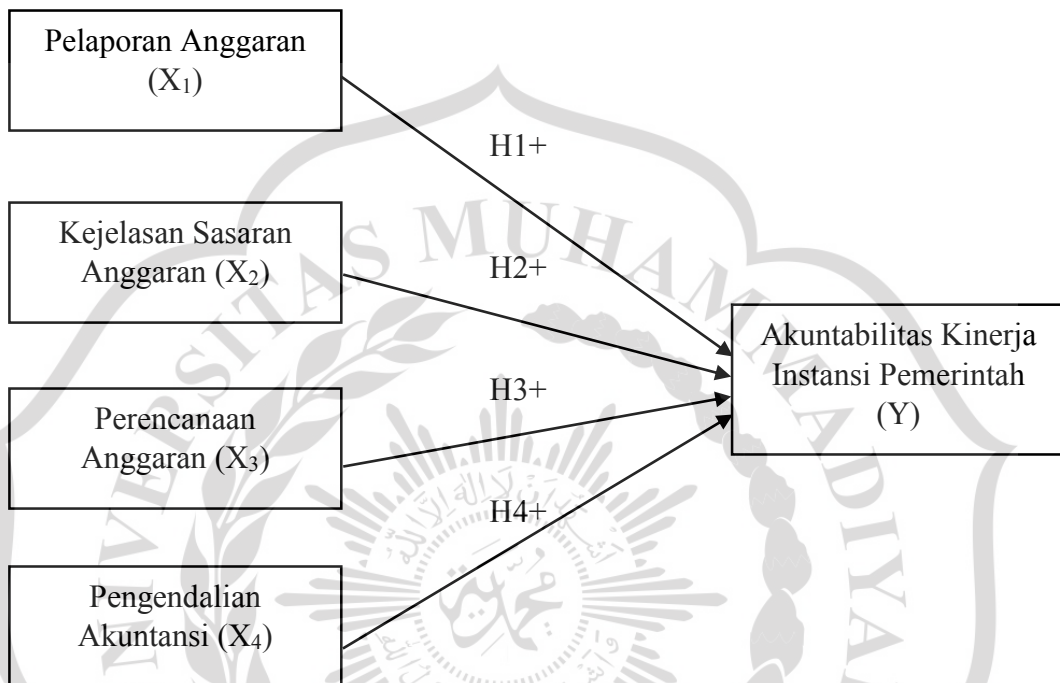
Wibisono (2016), menjelaskan bahwa Perencanaan anggaran merupakan suatu hal yang sangat penting dalam suatu organisasi. Pada organisasi privat atau swasta, anggaran merupakan suatu hal yang sangat dirahasiakan, sedangkan untuk organisasi sektor publik anggaran merupakan suatu hal yang harus diketahui oleh publik untuk dievaluasi, dikritik, dan diberi masukan dalam rangka meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Anggaran menjadi suatu hal yang sangat relevan dan penting di lingkup pemerintahan karena dampaknya terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Widia dan Verawaty (2017), menjelaskan bahwa Pengendalian akuntansi adalah proses keterbukaan melakukan kontrol terhadap proses perencanaan pengeluaran dengan implementasi. Sistem pengendalian akuntansi menekankan pada tindakan pencegahan untuk mengurangi

kekeliruan (tidak sengaja) dan ketidakberesan (sengaja). Instansi pemerintah dapat mengontrol seluruh aktivitas dan semua tanggung jawab melalui penerapan pengendalian akuntansi. Hal ini juga dapat menjadi penilai baik buruknya kegiatan yang telah dilakukan pemerintah, apakah kegiatan yang dilakukan ini telah sesuai, apakah biaya yang dikeluarkan efisien mungkin atau bahkan malah mengeluarkan biaya dengan berlebihan, serta apakah pelayanan yang diberikan instansi pemerintah sudah efektif dan baik kepada masyarakat (Fitriana Dkk, 2018). Pengendalian yang efektif meluas sampai pada setiap operasi organisasi, termasuk setiap unit, setiap fungsi, setiap departemen, setiap daerah atau area, dan setiap individu. Pengendalian akuntansi mencakup semua aspek dari transaksi-transaksi keuangan seperti misalnya pembayaran kas, penerimaan kas, arus dana, investasi yang bijaksana dan pengamanan dana dari penggunaan yang tidak sah (Fathia, 2017).

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, maka model penelitian ini adalah sebagai berikut :

**Gambar 2.2 Metode Penelitian**



## **D. Hipotesis**

### **1. Pengaruh Pelaporan Anggaran terhadap Akuntabilitas Instansi**

#### **Pemerintah Daerah**

Sistem pelaporan anggaran yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja dan akuntabilitas pada pelaksanaan suatu rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran, sehingga manajemen dapat mengetahui hasil dari pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan. Dalam sistem ini, akan menghasilkan data-data keuangan yang nantinya akan dilaporkan secara detail agar dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga merupakan wujud dari proses akuntabilitas.

★ Dalam penelitian Wibisono (2016) menyimpulkan bahwa pelaporan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Sama dengan penelitian dari oleh Arifin (2012) berpendapat bahwa pelaporan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dan menurut Fitriana dkk (2018) menjelaskan bahwa pelaporan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis pertama sebagai berikut :

**H<sub>1</sub> : Pelaporan Anggaran berpengaruh positif terhadap  
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

**2. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas  
Instansi Pemerintah Daerah**

Menurut Rohman (2012) menjelaskan bahwa adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah cara mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini berimplikasi pada peningkatan akuntabilitas kinerja.

Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauh mana anggaran akan ditargetkan dan dinyatakan secara spesifik, jelas, dan dapat dipahami oleh mereka yang bertanggung jawab untuk mencapainya (Susilowati 2015). Target yang tidak jelas akan menyebabkan ketidakpastian oleh para pelaksana dan mengarah pada penurunan kinerja. Ini berarti juga untuk mengurangi akuntabilitas kinerja organisasi. Sebaliknya, jika kejelasan sasaran anggaran dinyatakan dengan jelas, pertanggungjawaban kinerja lembaga pemerintah dapat meningkat.

Kanji (2016) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Sama dengan penelitian oleh Setyawan (2017) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Dan menurut Primayoni (2014) berpendapat bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis kedua sebagai berikut :

**H<sub>2</sub> : Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

### **3. Pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Daerah**

Perencanaan anggaran harus memiliki target kinerja yang merupakan ukuran prestasi kerja secara kuantitatif dan dapat diukur dan dibandingkan secara jelas dari keadaan semula dengan mempertimbangkan efisiensi dan efektifitas pelaksanaan setiap program dan kegiatan (Patiruhu Dkk, 2018).

★ Perencanaan anggaran dapat dikatakan baik apabila direncanakan sesuai dengan sasaran/target kinerja (outcome) sehingga dapat menghasilkan efisien dan efektifitas pelaksanaan setiap program dan kegiatan yang direncanakan.

Menurut Harahap (2017) menyimpulkan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Menurut Patiruhu Dkk (2018) menjelaskan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Menurut Wibisono (2016) berpendapat

bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis ketiga sebagai berikut :

**H<sub>3</sub> : Perencanaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

#### **4. Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Daerah**

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, menjelaskan tentang laporan keuangan pemerintah sudah menggunakan pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi (*accounting control*) adalah prosedur dan dokumentasi yang terkait untuk mengamankan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan (Wahid, 2016). Penggunaan sistem pengendalian akuntansi dapat mempermudah perencanaan dan pengawasan kegiatan dan kinerja organisasi (Setyawan, 2017).

Pengendalian akuntansi merupakan hal yang sangat penting karena dapat memperkecil angka kesalahan pada setiap perhitungan yang dilakukan. Adanya pengendalian akuntansi maka akan dapat diketahui beberapa rincian dalam melakukan suatu perhitungan keuangan yang berkaitan dengan laporan keuangan dalam suatu instansi pemerintah, hal ini berarti dengan semakin baiknya pengendalian akuntansi anggaran

maka akuntabilitas kerja instansi pemerintah juga akan meningkat (Triuriana, 2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Cahyani dan Utama (2015) yang menjelaskan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Menurut Fathia (2017) berpendapat bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Menurut Setyawan (2017) menyimpulkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis keempat sebagai berikut :

**H<sub>4</sub> : Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**