

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

Teori yang digunakan pada penelitian ini adalah *Behavioural Accounting Theory*. Konsep perilaku (*Behavioral Concept*) pada awalnya merupakan kajian bidang utama dalam psikologi dan sosial psikologi, tetapi faktor-faktor psikologi dan sosial psikologi sangat relevan dalam bidang akuntansi (Siegel dan Marconi, 1986; Sumirat, 2006). *Behavioural accounting* berkaitan dengan hubungan antara perilaku manusia dan sistem akuntansi baik dalam bidang akuntansi keuangan, auditing maupun akuntansi manajemen. Bahkan ini dianggap sebagai bidang (cabang) akuntansi yang khusus (Siegel dan Marconi, 1989).

Akuntansi keperilakuan merupakan bagian dari ilmu akuntansi yang perkembangannya semakin meningkat dalam 25 tahun belakangan ini. Hal ini ditandai dengan lahirnya sejumlah jurnal dan artikel yang berkaitan dengan keperilakuan (*Behavioral*), dan semakin menjamurnya buku-buku teks berbahasa asing yang membahas tentang akuntansi keperilakuan. Salah satu jurnal yang mengangkat permasalahan akuntansi keperilakuan adalah *Behavior Research in Accounting* yang diterbitkan oleh *American Accounting Association*.

Lubis, (2010) mengatakan bahwa akuntansi keperilakuan dapat didefinisikan sebagai subdisiplin ilmu akuntansi yang melibatkan aspek-aspek keperilakuan manusia terkait dengan proses pengambilan keputusan ekonomi. Akuntansi perilaku terdapat tiga bagian yaitu: (1) pengaruh perilaku manusia terhadap desain, konstruksi, dan penggunaan sistem akuntansi (2) pengaruh

sistem akuntansi terhadap perilaku manusia (3) metode meramalkan dan strategi untuk mengubah perilaku manusia (Siegel, Ramamauskas, dan Marconi, 1998).

Perkembangan yang pesat dalam akuntansi keperilakuan lebih disebabkan akuntansi secara simultan dihadapkan dengan ilmu-ilmu sosial yang lain secara menyeluruh. Dalam penyusunan rencana strategis akuntansi keperilakuan diyakini dapat menjadi suatu terobosan yang baik dalam pengukuran bisnis, informasi termasuk pengendalian intern (Lubis, 2010).

## 2.1 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

*American Institute of Certified Public Accountants* menerbitkan laporan khusus Pengendalian Intern pada tahun 1949. Pada tanggal 19 Desember 1977 Amerika Serikat menerbitkan Undang-undang praktik korupsi luar negeri (FCPA). Menanggapi kejatuhan lembaga keuangan yang terjadi pada 1980-an, *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) membentuk COSO pada tahun 1985. COSO mengembangkan *Control Integrated Framework* 1992 dengan menambahkan ruang lingkup konsep tentang manajemen dan strategi risiko.

Pengendalian intern yang didefinisikan oleh COSO(1992) adalah:

*“internal control is a process. effected by an entity’s board of directors, management and otherpersonel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:*

1. *Effectiveness and efficiency of operations*
2. *Reliability of financial reporting*
3. *Compliance with applicable laws and regulations.”*

COSO (2006) menerbitkan *Internal Control over Financial Reporting:*

*Guidance for Smaller Public Companies.* COSO mempublikasikan *Guidance on Monitoring Internal Control Systems* pada tahun 2009 sebagai panduan bagi perusahaan dalam melakukan pengawasan intern yang efisien dan efektif. COSO

telah mengeluarkan kerangka pengendalian intern baru yang disebut *Integrated Framework Internal Control* atau lebih dikenal dengan COSO 2013.

Pengendalian Internal (COSO)(2013:3) mendefinisikan:

*“Internal control is a broadly defined as a process, effected by entity’s board of directors, management and other personal , designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories: effectiveness and efficiency of operations, reliability of financial reporting, and compliance with applicable laws and regulation”*

Pengertian pengendalian internal menurut COSO ini kemudian diadopsi dari konsep internal kontrol yang direkomendasikan oleh *The committee of Sponsoring Organization* (COSO) pada tahun 1992 sehingga dihasilkan PP nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menyatakan bahwa :

Sistem Pengendalian Internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, yang kemudian disingkat SPIP adalah Sistem Pengendalian Internal yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Pengendalian internal dilakukan oleh perusahaan untuk mendorong daya efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan. Adapun tujuan-tujuan pengendalian menurut Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 sistem pengendalian internal

pemerintah memiliki tujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sebagai perbandingan, tujuan pengendalian internal COSO (2013:3) dalam *framework* terbarunya menyatakan bahwa tujuan-tujuan pengendalian internal sebagai berikut : 1) *Operations Objectives* 2) *Reporting Objectives* 3) *Compliance Objectives*, tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan dan untuk menjaga asset dan kerugian, tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang diterapkan oleh pemerintah. Sementara tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan mana entitas merupakan subjeknya.

Tujuan-tujuan pengendalian internal dalam versi ICIF COSO tahun 2013 pada dasarnya relatif sama dengan yang dikemukakan pada tahun 1992, namun tujuan-tujuan tersebut mengalami perluasan, pada tujuan-tujuan operasi tidak hanya mencakup kinerja keuangan dan pengamanan aset saja, tetapi juga operasi perusahaan/entitas secara keseluruhan. Ketiga tujuan pengendalian internal tersebut merupakan hasil (*output*) dari suatu pengendalian internal yang baik, yang dapat dicapai dengan memperhatikan komponen-komponen pengendalian internal yang merupakan proses untuk menghasilkan pengendalian internal yang baik. Oleh karena itu, agar tujuan pengendalian intern tercapai, maka perusahaan harus

mempertimbangkan komponen-komponen pengendalian internal. Arens (2010:273) menjelaskan tentang lima komponen pengendalian internal sebagai berikut :

### **1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)**

Menunjukkan suasana (*sets the tone*) dalam suatu organisasi/ perusahaan yang mempengaruhi kesadaran pengendalian (*control consciousness*) dari orang-orang dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian ini merupakan fondasi bagi komponen lainnya dan sangat dipengaruhi oleh suasana yang diciptakan dari atas atau *tone at the top*. COSO dalam Reding, *et al* (2013) bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Prinsip lingkungan pengendalian internal terdiri : (1) Integritas dan nilai etika organisasi. (2) Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggungjawab direksi dalam mengelola organisasinya. (3) Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggungjawab. (4) Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten. (5) Ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja organisasi. COSO (2013) menyatakan bahwa pengendalian dapat terwujud dengan baik apabila diterapkan 5 (lima) prinsip dalam pelaksanaan pengendalian internal : (1) Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika. (2) Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dan dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian internal. (3) Manajemen dengan pengawasan dewan direksi



menetapkan struktur, jalur-jalur pelaporan, wewenang-wewenang dan tanggung jawab dalam mengejar tujuan.

## **2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)**

Merupakan mekanisme untuk mengidentifikasi, menganalisis dan mengelola berbagai risiko dalam organisasi dikaitkan dengan tujuan yang ingin dicapai. Dalam COSO (2013) bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi. Reding, *et al* (2013) menyatakan bahwa penilaian risiko mencakup prinsip sebagai berikut : (1) Organisasi menetapkan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan. (2) Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola. (3) Organisasi menganggap potensi untuk kecurangan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. (4) Organisasi mengidentifikasi perubahan secara signifikan dapat mempengaruhi pengendalian internal.

## **3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)**

COSO (2013:5) aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap

pencapaian tujuan dilakukan pada seluruh entitas, pada berbagai tahap proses bisnis. Mencakup kebijakan dan prosedur untuk membantu meyakinkan bahwa semua tindakan dilaksanakan sesuai dengan arahan manajemen secara efektif. Reding *at al* (2013) menyebutkan bahwa prinsip aktivitas pengendalian antara lain: (1) organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko terhadap pencapaian tujuan ke tingkat yang dapat diterima. (2) organisasi memilih dan mengembangkan kegiatan pengendalian atas teknologi untuk mendukung pencapaian tujuan. (3) organisasi menyebarkan kegiatan pengendalian melalui kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan dan prosedur yang menempatkan kebijakan ke dalam tindakan.

#### **4. Informasi dan Komunikasi (*Information and communication*)**

Sistem informasi dan komunikasi memungkinkan orang-orang dalam organisasi untuk memperoleh dan berbagi informasi yang diperlukan untuk mengelola, melaksanakan dan mengendalikan kegiatan operasional. COSO (2013:5) menjelaskan bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggungjawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuan organisasi. Informasi yang diperlukan yaitu informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi yang digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan dan tepat waktu.

Dalam COSO (2013:7) selanjutnya menegaskan ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam penendalian internal yaitu : (1) organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal. (2) organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggungjawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal. (3) organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

#### **5. Pemantauan (*Monitoring*)**

Proses penilaian terhadap kualitas dan efektivitas dari sistem pengendalian intern, termasuk modifikasi dan penyempurnaannya apabila diperlukan. COSO (2013:5) menjelaskan bahwa pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian ada dan berfungsi. Kegiatan pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta telah sesuai dengan perubahan keadaan. Pemantauan harus dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain ataupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna memastikan apakah pengendalian internal beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.



Lima komponen pengendalian intern tersebut merupakan satu kesatuan utuh yang tidak dapat dipisahkan satu dengan lainnya dalam rangka pencapaian tujuan, *effectiveness and efficiency of operations, reliability of financial* dan *compliance with laws and regulations*. Agar pengendalian internal tersebut berjalan dengan baik maka diperlukan pihak-pihak yang bertanggung jawab atas pengendalian internal. Mulyadi (2010) mengemukakan bahwa pihak-pihak yang bertanggung jawab atas pengendalian internal, antara lain pihak pertama adalah manajemen. Manajemen bertanggung jawab untuk mengembangkan dan menyelenggarakan secara efektif pengendalian internal organisasinya. Pada perusahaan, direktur utama bertanggung jawab untuk menciptakan atmosfer pengendalian di tingkat puncak, agar kesadaran terhadap pentingnya pengendalian menjadi tumbuh di seluruh bagian di organisasi.

Pihak kedua adalah Dewan Komisaris dan Komite Audit. Dewan komisaris bertanggung jawab untuk menentukan apakah manajemen bertanggung jawab dalam mengembangkan dan menyelenggarakan pengendalian internal. Pihak ketiga adalah Auditor Internal. Auditor internal bertanggung jawab untuk memeriksa dan mengevaluasi berjalannya pengendalian internal entitas dan membuat rekomendasi peningkatannya. Pihak keempat adalah Personel Lain Entitas. Semua personel lain yang berperan menyediakan informasi atau yang menggunakan informasi yang dihasilkan oleh pengendalian internal harus ditetapkan dan dikomunikasikan dengan baik. Pihak kelima adalah Auditor Independen. Sebagai bagian dari prosedur audit terhadap laporan keuangan, auditor dapat menemukan kelemahan pengendalian internal kliennya, sehingga auditor independen dapat

mengkomunikasikan temuan auditnya tersebut kepada manajemen, komite audit, atau dewan komisaris. Berdasarkan temuan auditor independen tersebut, manajemen dapat meningkatkan pengendalian internal entitas.

## **2.2 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah**

Kata akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas menggambarkan suatu keadaan atau kondisi yang dapat dipertanggungjawabkan. Sugianto, *et al* (1995) menguraikan fungsi *accountability* meliputi tiga unsur : (1) *providing information about decisions and actions taken during the course of operating entity*; (2) *having the internal parties review the information*, and (3) *taking corrective actions where necessary*. Itulah sebabnya, akuntabilitas publik menjadi kewajiban bagi pihak pemegang amanat untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Renyowijoyo 2003:21).

Bappenas & Depdagri (2002:19) mendefinisikan bahwa Akuntabilitas publik adalah Prinsip yang menjamin bahwa setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dapat dipertanggung jawabkan secara terbuka oleh pelaku kepada pihak-pihak yang terkena dampak penerapan kebijakan. Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Ellwood (1993) menjelaskan terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik yaitu :

Pertama adalah Akuntabilitas hukum dan kejujuran merupakan akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktek dan maladministrasi.

Kedua yaitu Akuntabilitas proses terkait dengan prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya mark up dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan.

Ketiga yaitu Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Lembaga-lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program. Dengan kata lain akuntabilitas program berarti bahwa program-program

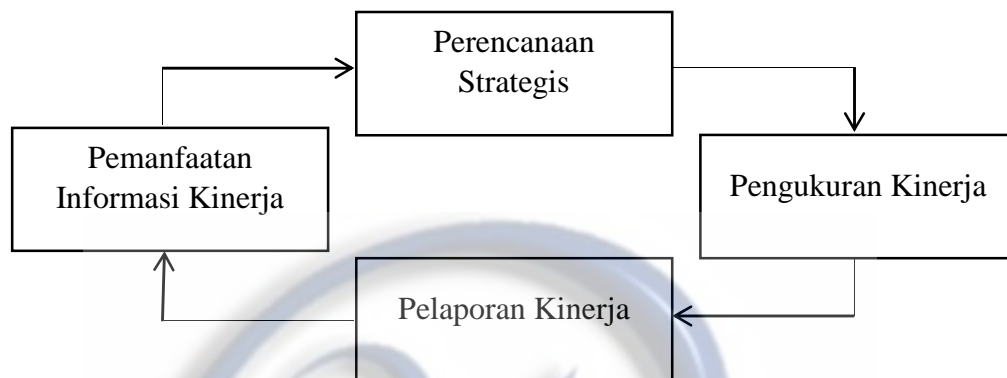
organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu yang mendukung strategi dan pencapaian misi, visi, dan tujuan organisasi.

Keempat yaitu Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak dimasa depan. Dalam membuat kebijakan harus mempertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil, siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan terpengaruh dan memperoleh manfaat dan dampak (negatif) atas kebijakan tersebut. Mardiasmo (2002:12) disamping keempat akuntabilitas diatas ditambahkan akuntabilitas *financial* yang mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja *financial* organisasi kepada pihak luar. Akuntabilitas finansial merupakan tanggungjawab lembaga publik dalam menggunakan uang publik secara efisien dan efektif. Mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 instrumen yang dibangun dan dikembangkan dalam rangka perwujudan pertanggungjawaban pelaksanaan tugas pokok dan fungsi serta pengelolaan sumber daya pelaksanaan kebijakan dan program yang dipercayakan kepada setiap instansi pemerintah, berdasarkan suatu sistem akuntabilitas yang memadai. Yang meliputi tahap-tahap sebagai berikut: (1) Penetapan perencanaan stratejik. (2) Pengukuran kinerja. (3) Pelaporan kinerja. (4)

Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan.

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Gambar 2.1 menjelaskan bahwa siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dimulai dari penyusunan perencanaan stratejik yang meliputi penyusunan visi, misi, tujuan, dan sasaran serta menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan. Perencanaan stratejik ini kemudian dijabarkan dalam perencanaan kinerja tahunan yang dibuat setiap tahun. Rencana kinerja ini mengungkapkan seluruh target kinerja yang ingin dicapai (*output/outcome*) dari seluruh sasaran stratejik dalam tahun yang bersangkutan serta strategi untuk mencapainya.

Rencana kinerja ini merupakan tolok ukur yang akan digunakan dalam penilaian kinerja penyelenggaraan pemerintah untuk suatu periode tertentu. Setelah rencana kinerja ditetapkan, tahap selanjutnya adalah pengukuran kinerja. Dalam melaksanakan kegiatan, dilakukan pengumpulan dan pencatatan data kinerja. Data kinerja tersebut merupakan capaian kinerja yang dinyatakan dalam suatu indikator

kinerja. Dengan diperlukannya data kinerja yang akan digunakan untuk pengukuran kinerja, instansi pemerintah perlu mengembangkan sistem pengumpulan data kinerja, yaitu tatanan, instrumen, dan metode pengumpulan data kinerja. Pada akhir suatu periode, capaian kinerja tersebut dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan atau yang meminta dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Tahap terakhir, informasi yang termuat dalam LAKIP tersebut dimanfaatkan bagi perbaikan kinerja instansi secara berkesinambungan.

Laporan Akuntabilitas Kinerja ( LAKIP ) adalah suatu laporan kinerja tahunan yang berisi pertanggungjawaban kinerja suatu instansi dalam mencapai tujuan/sasaran strategis instansi. Laporan yang dibuat secara sistematis ini berisi tentang pencapaian tujuan dan sasaran organisasi, realisasi pencapaian indikator kinerja utama organisasi, penjelasan yang memadai atas pencapaian kinerja dan adanya perbandingan capaian indikator kinerja sampai dengan tahun berjalan dengan target kinerja 5 (lima) tahunan yang direncanakan. LAKIP juga berlaku bagi dinas-dinas yang ada di daerah dalam mengembangkan tugas pokok dan fungsinya, sehingga diharapkan dinas-dinas tersebut dapat melaksanakan setiap kegiatannya sesuai yang direncanakan sebagai perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan dari pelaksanaan visi, misi dan strategi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.



## **2.3 Kerangka Pemikiran**

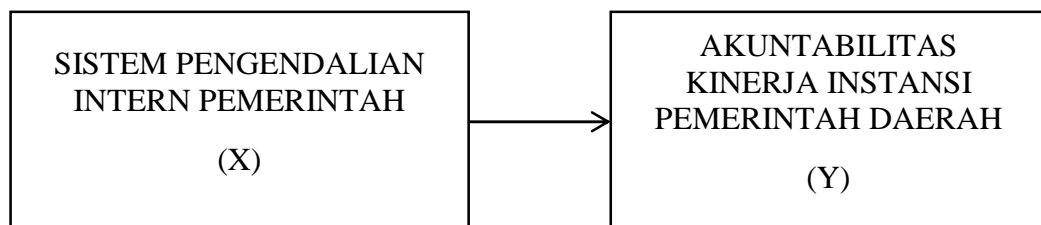
### **2.3.1. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah**

Pemerintah mempunyai visi misi yang telah ditetapkan melalui kegiatan, program, atau kebijaksanaan. Dalam lingkungan pemerintah Sistem Pengendalian Intern (SPI) diciptakan agar pelaksanaan kegiatan pemerintah dapat berjalan dengan maksimal dan tujuan pemerintah dapat tercapai dengan efisien dan efektif. Pelaksanaan SPI dapat dilihat dari bagaimana pemerintah dapat mengelola dan menyajikan laporan keuangan negara dengan andal, aset negara dikelola dengan aman dan adanya ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Agustina & Riharjo, 2016).

Pengendalian Internal yang merupakan bagian dari proses untuk mewujudkan akuntabilitas publik. Semakin baik pengendalian intern dalam melakukan evaluasi, operasionalisasi, penganggaran dan perencanaan maka hal tersebut akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Kharismawati, 2017). Penelitian yang dilakukan oleh Wulansari (2014), Widyatama dkk (2017), Kaltsum dan Rohman (2013), Ichlas dkk (2014), Primayoni dkk (2014), Sanusia dkk (2015), Cecilia dkk (2017). Hasil penelitiannya menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh hubungan antara Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan dan Akuntabilitas

Kinerja Instansi Pemerintah Daerah yang di gambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar 2.2**  
**Kerangka Pemikiran**

#### **2.4 Hipotesis**

Model kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas dapat dirumuskan ke dalam hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>:** Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi Pemerintah Daerah