

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Pemerintah Daerah

Indonesia merupakan negara yang terdiri dari berbagai macam pulau dan terbagi menjadi banyak provinsi. Pemerintahan provinsi, kabupaten, dan kota terbentuk atas dasar peraturan perundangan. Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 mendefinisikan pemerintah daerah sebagai

“penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan dewan perwakilan rakyat daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945”

Adapun pengertian pemerintah daerah menurut Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 Bab 1 Pasal 3, pemerintah daerah adalah

“kepala daerah sebagai unsur penyelenggara Pemerintah Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintah yang menjadi kewenangan daerah otonom”.

2.2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

2.2.1. Pengertian Kinerja

Menurut Mahsun, dkk (2013), kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Robbins (2013) menjelaskan kinerja sebagai “hasil

evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan, dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama”. Kinerja dapat digunakan untuk menilai suatu tingkat pencapaian suatu individu atau kelompok.

Penilaian keberhasilan suatu kinerja individu atau kelompok tergantung dengan kriteria yang telah ditetapkan oleh individu atau kelompok tertentu, sehingga masing-masing kriteria keberhasilan seseorang dapat berbeda-beda. Manik (2017) mengemukakan bahwa terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi penilaian kinerja seseorang, antara lain: kualitas kerja (berupa kerapian, ketelitian, keterkaitan hasil dengan tidak mengabaikan volume kerja), kuantitas kerja (berupa volume kerja yang dihasilkan dibawah kondisi normal), kerja sama (kemampuan menagani hubungan kerja antarkaryawan), dan pemanfaatan waktu (berupa penggunaan masa kerja yang disesuaikan dengan ketaatan dan penyelesaian tugas dengan tepat waktu).

2.2.2. Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja menurut Nordiawan dan Hertianti (2010) merupakan “suatu proses sistematis untuk menilai apakah program/kegiatan yang telah direncanakan telah sesuai dengan rencana tersebut atau mencapai keberhasilan yang ditargetkan pada saat perencanaan”. Mahsun, dkk (2013) mengemukakan bahwa ada beberapa hal pokok dalam suatu pengukuran kinerja, antara lain:

1. Menetapkan Tujuan, Sasaran, dan Strategi Organisasi

Tujuan merupakan pernyataan secara umum tentang apa yang ingin dicapai, sedangkan sasaran merupakan tujuan organisasi yang sudah dinyatakan secara

eksplisit dan memiliki ketetapan jangka waktu. Strategi merupakan cara-cara yang digunakan untuk mencapai suatu tujuan dan sasaran.

2. Merumuskan Indikator dan Ukuran Kinerja

Indikator kinerja dan ukuran kinerja merupakan salah satu hal yang dibutuhkan dalam menilai tingkat ketercapaian tujuan, sasaran, dan strategi. Indikator kinerja dapat berbentuk faktor-faktor keberhasilan utama dan indikator kinerja kunci. Faktor keberhasilan utama ini harus secara konsisten mengikuti perubahan yang terjadi dalam organisasi. Sedangkan indikator kinerja kunci dapat digunakan untuk mendeteksi dan memonitor capai kinerja.

3. Mengukur Tingkat Ketercapaian Tujuan dan Sasaran Organisasi

Mengukur tingkat ketercapaian tujuan, strategi, dan sasaran adalah membandingkan hasil yang terjadi dengan indikator yang telah ditetapkan. Sehingga terjadi penyimpangan positif (mencapai/melampaui indikator yang ditetapkan), penyimpangan negatif (belum berhasil mencapai indikator yang ditetapkan), atau penyimpangan nol (sudah mencapai/sama dengan indikator yang ditetapkan).

4. Evaluasi Kinerja

a. *Feedback*

Feedback memberikan hasil pengukuran yang dapat dijadikan sebagai dasar pengelola organisasi untuk kinerja periode berikutnya.

b. Penilaian Kemajuan Organisasi

Penilaian kemajuan organisasi dapat menjadi tolak ukur untuk menilai kemajuan yang telah dicapai.

c. Meningkatkan Kualitas Pengambilan Keputusan

Pengukuran kinerja menghasilkan informasi yang sangat berguna untuk pengambilan keputusan kedepannya.

2.2.3. Pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

Menurut Mardiasmo (2009) akuntabilitas kinerja adalah suatu kewajiban pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan serta mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan atas pertanggungjawaban tersebut. Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014 menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja adalah

“perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik”.

Implementasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dilaksanakan melalui sebuah sistem manajemen kinerja yaitu berupa sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP). Menurut Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014, sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah

“rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat, dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah, dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah”.

SAKIP dilaksanakan untuk penyusunan laporan kinerja yang sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan, yaitu selaras dan sesuai dengan penyelenggaraan

sistem akuntansi pemerintah dan tata cara pengendalian serta evaluasi pelaksanaan rencana pembangunan (PP No. 29 Tahun 2014).

Mardiasmo (2009) mengemukakan terdapat empat dimensi akuntabilitas kinerja yang harus dipenuhi oleh suatu organisasi sektor publik, antara lain:

1. Akuntabilitas Kebijakan (*Policy Accountability*)

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

2. Akuntabilitas Program (*Program Accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

3. Akuntabilitas Proses (*Process Accountability*)

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah 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 biaya murah.

4. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum (*Accountability for Probity and Legality*)

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya

kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

Instrumen yang digunakan dalam meneliti kinerja perangkat daerah dengan menggunakan kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Putri (2015). Kuesioner tersebut berisikan 10 butir pernyataan yang terdiri dari 4 dimensi, yaitu akuntabilitas kebijakan, akuntabilitas program, akuntabilitas proses, dan akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum (Mardiasmo, 2009).

2.3. Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Pelaksanaan penerapan akuntabilitas perlu didukung oleh peraturan perundangan yang memadai dan ketaatan pelaksanaan kelembagaan seperti penerapan *reward system* dan *punishment* secara konsisten dan memperbaiki kinerja yang baik. Hal tersebut menunjukkan bahwa ketaatan terhadap peraturan perundangan dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Ketaatan pada peraturan perundangan diperlukan dalam akuntabilitas kinerja pemerintah lebih agar teratur, tertata, dan efisien dalam pengelolaan dan pelaporan keuangan daerah (Irawati dan Agesta, 2019).

Menurut Solihin (2007), kepatuhan adalah suatu bentuk perilaku menyerahkan diri sepenuhnya kepada pihak yang berwenang, bukan terletak pada kemarahan atau agresi yang meningkat, tetapi lebih pada bentuk hubungan antar rekan dengan pihak berwenang. Solihin (2007) juga menjelaskan pengertian tentang ketaatan pada peraturan adalah;

“kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan

mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara”.

Ketaatan dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku merupakan kewajiban yang sangat penting sebab tanpa adanya ketaatan tersebut dapat menimbulkan kegaduhan, rasa kurang aman, kegiatan masyarakat terganggu, dan pembangunan dapat terhambat. Menurut (Solihin, 2007) ketaatan pada peraturan perundangan diukur dengan menggunakan dua faktor yaitu:

1. Kepatuhan pada peraturan perundangan-undangan

Kepatuhan berarti sifat yang patuh, taat, atau tunduk pada peraturan. Kepatuhan dinilai sebagai sifat taat yang dimiliki oleh individu dalam melaksanakan segala aktivitas sesuai dengan kebijakan, aturan, ketentuan, dan undang-undang yang berlaku.

2. Pengawasan terhadap pelaksanaan tugas sesuai dengan peraturan

Pengawasan adalah proses untuk memastikan bahwa segala aktivitas yang terlaksana sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Pengawasan dilakukan untuk menghindari adanya penyimpangan pelaksanaan yang akan membebankan dan merugikan. Disisi lain, pengawasan juga dilakukan agar sistem pelaksanaan dapat berjalan sesuai dengan apa yang telah direncanakan.

3. Keselarasan terhadap peraturan perundangan-undangan

Keselarasn dalam peraturan perundangan yang dimaksud ialah keselarasn antara peraturan atau kerbijakan tertulis dengan perilaku individu.

Instrumen yang digunakan dalam meneliti ketaatan pada peraturan perundangan dengan menggunakan kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian

Putri (2015). Kuesioner tersebut berisikan 8 butir pernyataan yang terdiri dari 3 dimensi, yaitu kepatuhan, pengawasan, dan keselarasan (Solihin, 2007).

2.4. Sistem Pengendalian Internal

2.4.1. Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Internal menyebutkan 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. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan”.

Sistem pengendalian internal bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai untuk tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamatan aset negara, dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008).

2.4.2. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Internal

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 terdiri atas lima unsur yaitu:

1. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian berkaitan dengan individu, moralitas, integritas, kejujuran, dan kompetensi. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008

menjelaskan bahwa pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a. Penegakan integritas dan nilai etika
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Kepemimpinan yang kondusif
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
- h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

2. Penilaian risiko

Sebelum melakukan penilain risiko, pimpinan pemerintah harus menetapkan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkat kegiatan terlebih dahulu dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Penilaian risiko wajib dilakukan oleh pimpinan instansi pemerintah yang meliputi:

- a. Identifikasi risiko
 - 1) Menggunakan metodologi yang sesuai dengan tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komperhensif
 - 2) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal

3) Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

b. Analisis risiko

Analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah dengan menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3. Kegiatan pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan.

4. Informasi dan komunikasi

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat dan efektif.

5. Pemantauan pengendalian intern

Pemantauan sistem pengendalian internal wajib dilakukan oleh pemimpin instansi pemerintah melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan revidu lainnya.

Instrumen yang digunakan dalam meneliti sistem pengendalian internal dengan menggunakan kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Trihapsoro (2015). Kuesioner tersebut berisikan 18 butir pernyataan yang terdiri dari 5 dimensi, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan (Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008).

2.5. Kualitas Sumber Daya Manusia

Sutrisno (2015) menyatakan bahwa kompetensi adalah hal yang dilakukan oleh seseorang di tempat kerja dengan berbagai tingkatan dan memperinci standar masing-masing tingkatan, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan yang diperlukan oleh individu tersebut. Kompetensi yang dimiliki setiap individu dapat digunakan untuk menjalankan tugas dan tanggung jawab secara efektif sehingga dapat mencapai standar kualitas profesional dalam bekerja yang mencakup semua aspek catatan, manajemen kinerja, keterampilan dan pengetahuan tertentu, sikap, komunikasi, aplikasi, dan pengembangan. Adapun pendapat lain terkait kualitas sumber daya manusia menurut Ruky (2003), “kualitas sumber daya manusia adalah tingkat pengetahuan, kemampuan, dan kemauan yang ditunjukkan oleh individu”.

Menurut Mahmudi (2007), “kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan individu dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang telah diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman”. Apabila dalam organisasi setiap individu bekerja dengan baik, berprestasi, bersemangat dan memberikan kontribusi terbaiknya terhadap organisasi, maka kinerja organisasi tersebut secara keseluruhan akan baik.

Ada beberapa karakteristik kualitas sumber daya manusia, antara lain (Nordiawan, 2007):

1. Pendidikan

Pada hakikatnya pendidikan merupakan usaha manusia untuk membudidayakan manusia itu sendiri. Pendidikan terbagi menjadi beberapa

bagian yaitu pendidikan formal, pendidikan informal, dan pendidikan nonformal.

2. Pelatihan

Pelatihan terkait dengan keahlian dan kemampuan seseorang dalam melaksanakan pekerjaannya.

3. Pengalaman

Pengalaman yang dimiliki oleh seseorang akan dapat membantunya dalam melakukan suatu pekerjaan menjadi lebih terampil, mempunyai wawasan yang lebih luas terkait dan mudah untuk beradaptasi.

4. Pengetahuan, adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam suatu bidang tertentu.

5. Keterampilan, adalah kemampuan seseorang untuk mengerjakan tugas tertentu. Keterampilan termasuk dalam berpikir analitis dan konseptual.

Instrumen yang digunakan dalam meneliti kualitas sumber daya manusia dengan menggunakan kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Aisyah (2015). Kuesioner tersebut berisikan 13 butir pernyataan yang terdiri dari 5 dimensi, yaitu pendidikan, pelatihan, pengalaman, pengetahuan, dan keterampilan (Nordiawan, 2007).

2.6. Kerangka Konseptual

2.6.1. Teori Agensi

Teori keagenan merupakan hubungan yang timbul antara satu pihak, disebut *principal* yang menyewa pihak lain, disebut *agent* untuk melakukan sejumlah jasa, oleh karena itu, *principal* juga mendelegasikan wewenang pembuatan keputusan

pada *agent* (Supriyono, 2002). Menurut Lubis (2017), pemilik merupakan pihak yang memberikan mandat kepada *agent* untuk bertindak atas nama pemilik, sedangkan *agent* merupakan pihak yang diberi mandate oleh pemilik untuk menjalankan perusahaan. Pada penelitian ini, hubungan antara *principal* dan *agent* dalam sektor pemerintahan diwujudkan pada hubungan antara masyarakat dan pemerintah daerah. Masyarakat berperan sebagai *principal* sementara pemerintah daerah berperan sebagai *agent*.

Masyarakat umum sebagai *principal* memiliki hak penuh untuk mengawasi dan meminta pertanggungjawaban atas sumber daya yang digunakan oleh pemerintah. Sedangkan pemerintah sebagai *agent* memiliki kewajiban dan amanah untuk memanfaatkan sumber daya yang ada untuk kepentingan bersama. Oleh karena itu, *principal* memiliki hak untuk mengawasi tindakan *agent* agar tetap berada dalam kepentingan yang sudah direncanakan. Sebaliknya, sebagai *agent*, pemerintah daerah harus selalu melaporkan segala kinerja dan pencapaiannya kepada masyarakat sebagai pemberi amanah. Karena tuntutan pengawasan yang timbul dari masyarakat, maka pemerintah akan selalu berusaha meningkatkan kinerjanya.

Upaya untuk menghasilkan kinerja pemerintah daerah yang baik yang sesuai dengan tuntutan masyarakat ialah dengan ketaatan pada peraturan perundangan dan sistem pengendalian internal pemerintah dengan didukung oleh kualitas sumber daya manusia yang baik.

2.6.2. Pengaruh Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas publik merupakan pertanggungjawaban kinerja pemerintah terhadap publik. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan bagian dari peraturan perundang-undangan yang harus ditaati (Bastian, 2011). Ketaatan pada peraturan perundangan adalah kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara (Solihin, 2007). Irawati dan Agesta (2019) mengemukakan untuk pelaksanaan penerapan akuntabilitas perlu didukung oleh peraturan perundangan yang memadai dan ketaatan pelaksanaan kelembagaan dengan *reward system* dan *punishment system* secara konsisten. Akuntabilitas tidak dapat berjalan dengan efektif tanpa adanya transparansi dan aturan hukum yang jelas, sehingga pengembangan akuntabilitas membutuhkan mekanisme dan peraturan yang jelas. Hal tersebut menunjukkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.6.3. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Internal menyebutkan 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. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

Sistem pengendalian internal bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai untuk tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamatan aset negara, dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008). Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.6.4. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh setiap individu dapat mempengaruhi kinerja organisasinya. Menurut Mahmudi (2007), “kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan individu dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang telah diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman”. Apabila dalam organisasi setiap individu bekerja dengan baik, berprestasi, bersemangat dan memberikan kontribusi terbaiknya terhadap organisasi, maka kinerja organisasi tersebut secara keseluruhan akan baik. Hal tersebut menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berperan penting dalam pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.7. Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai ketaatan pada peraturan perundangan, sistem pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia telah beberapa kali dilakukan oleh penelitian terdahulu. Penelitian pertama mengenai ketaatan pada peraturan perundangan dan kompetensi sumber daya manusia dilakukan oleh Putri (2015). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepala dinas, kepala bagian keuangan, dan kepala subbagian keuangan yang terdapat di 29 SKPD Kota Pekanbaru dengan teknik pengumpulan data menggunakan data primer. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru, sedangkan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru.

Penelitian kedua mengenai ketaatan pada peraturan perundangan dan kompetensi sumber daya manusia juga dilakukan oleh Zirman, dkk (2010). Penelitian ini dilakukan pada 47 SKPD Kabupaten Indragiri Hulu. Teknik pengumpulan data penelitian ini menggunakan data primer dengan memberikan kuesioner kepada responden. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Indragiri Hulu. Kemudian penelitian ketiga dilakukan oleh Chintya (2015) yang meneliti tentang pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Solok. Penelitian ini dilakukan pada 27 SKPD Kota Solok dengan data primer yang menggunakan kuesioner. Hasil penelitian

menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Solok.

Adapun penelitian keempat yang dilakukan oleh Trihapsoro (2015) mengenai kualitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap SKPD Kabupaten Boyolali. Penelitian ini menggunakan data primer dengan teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan jumlah responden sebanyak 42 orang dari 26 SKPD Kabupaten Boyolali. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap SKPD Kabupaten Boyolali. Selanjutnya penelitian kelima yang dilakukan oleh Taufik (2018) mengenai sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bandung Barat. Populasi pada penelitian ini sebanyak 167 orang pada tim anggaran di dinas Kabupaten Bandung Barat dengan teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bandung Barat.

Penelitian keenam yang dilakukan oleh Juita (2013) mengenai pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja SKPD Kota Padang. Populasi dalam penelitian ini adalah 41 SKPD yang berada di Kota Padang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja SKPD Kota Padang. Kemudian penelitian ketujuh yang dilakukan oleh Aisyah (2015) terkait dengan pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kinerja karyawan PDAM Kabupaten Jember. Populasi yang digunakan dalam

penelitian ini ialah seluruh karyawan PDAM Kabupaten Jember yang berjumlah 150 orang. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja karyawan PDAM Kabupaten Jember.

Tabel 2.1.
Tabel Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
Putri (2015)	Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah (X1) Penerapan Akuntabilitas Keuangan (X2) Pemanfaatan Teknologi Informasi (X3) Ketaatan Terhadap Peraturan Perundangan (X4) Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah (Y)	Kota Pekanbaru	1. Kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kota Pekanbaru. 2. Penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kota Pekanbaru. 3. Pemanfaatan teknologi informasi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kota Pekanbaru. 4. Ketaatan pada peraturan perundangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kota Pekanbaru.
Zirman, dkk (2010)	Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah (X1)	Kabupaten Indragiri Hulu	1. Kompetensi aparatur pemerintah daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas

	<p>Penerapan Akuntabilitas Keuangan (X2)</p> <p>Motivasi Kerja (X3)</p> <p>Ketaatan Pada Peraturan Perundangan (X4)</p> <p>Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)</p>		<p>kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Indragiri Hulu.</p> <p>2. Penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Indragiri Hulu.</p> <p>3. Motivasi kerja berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Indragiri Hulu.</p> <p>4. Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Indragiri Hulu.</p>
Chintya (2015)	<p>Pemanfaatan Teknologi Informasi (X1)</p> <p>Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2)</p> <p>Kinerja Instansi Pemerintah (Y)</p>	Kota Solok	<p>1. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah di Kota Solok.</p> <p>2. Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah di Kota Solok.</p>
Trihapsoro (2015)	Kualitas Sumber Daya Manusia (X1)	Kabupaten Boyolali	1. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Boyolali.

	<p>Pemanfaatan Teknologi (X2)</p> <p>Sistem Informasi Pengendalian Intern Pemerintah (X3)</p> <p>Kinerja Pemerintah Daerah (Y)</p>		<p>2. Pemanfaatan teknologi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Boyolali.</p> <p>3. Sistem informasi pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah di Kabupaten Boyolali.</p>
Taufik (2018)	<p>Kualitas Sistem Informasi Akuntansi (X1)</p> <p>Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X2)</p> <p>Komitmen Organisasi (X3)</p> <p>Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y)</p>	Kabupaten Bandung Barat	<p>1. Kualitas sistem informasi akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah di Kabupaten Bandung Barat.</p> <p>2. Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah di Kabupaten Bandung Barat.</p> <p>3. Komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah di Kabupaten Bandung Barat.</p>
Aisyah (2015)	<p>Kualitas Sumber Daya Manusia (X1)</p> <p>Profesionalisme (X2)</p> <p>Komitmen (X3)</p>	Kabupaten Jember	<p>1. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap karyawan PDAM di Kabupaten Jember.</p> <p>2. Profesionalisme berpengaruh signifikan positif terhadap karyawan PDAM di Kabupaten Jember.</p>

	Kinerja Karyawan (Y)		3. Komitmen berpengaruh signifikan positif terhadap karyawan PDAM di Kabupaten Jember.
--	----------------------	--	--

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Ketaatan pada peraturan perundangan adalah kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara (Solihin, 2007). Irawati dan Agesta (2019) mengemukakan untuk pelaksanaan penerapan akuntabilitas perlu didukung oleh peraturan perundangan yang memadai dan ketaatan pelaksanaan kelembagaan dengan *reward system* dan *punishment system* secara konsisten. Akuntabilitas tidak dapat berjalan dengan efektif tanpa adanya transparansi dan aturan hukum yang jelas, sehingga pengembangan akuntabilitas membutuhkan mekanisme dan peraturan yang jelas. Hal tersebut menunjukkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Putri (2015) menyimpulkan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Zirman, dkk (2010) menyimpulkan bahwa ketaatan pada

peraturan perundangan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha1 : Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.8.2. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Internal menyebutkan 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. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

Sistem pengendalian internal bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai untuk tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan,

pengamatan aset negara, dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008). Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Trihapsoro (2015) dan Taufik (2018), menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha2 : Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.8.3. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh setiap individu dapat mempengaruhi kinerja organisasinya. Menurut Mahmudi (2007), “kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan individu dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang telah diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman”. Apabila dalam organisasi setiap individu bekerja dengan baik, berprestasi, bersemangat dan memberikan kontribusi terbaiknya terhadap organisasi, maka kinerja organisasi tersebut secara keseluruhan akan baik. Hal tersebut menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia berperan penting dalam pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Zirman, dkk (2010) menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian lain yang dilakukan oleh Trihapsoro (2015) dan Juita (2013) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah, dan penelitian lain yang dilakukan oleh Aisyah (2015) juga menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja PDAM.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha3 : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.