

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Kompetensi Sumber Daya Manusia

Memiliki SDM adalah keharusan bagi perusahaan. Mengelola SDM berdasarkan kompetensi diyakini bisa lebih menjamin keberhasilan mencapai tujuan. Sebagian besar perusahaan memakai kompetensi sebagai dasar dalam memilih orang, mengelola kinerja, pelatihan dan pengembangan serta pemberian kompensasi. Menurut Zuliart (2012) kompetensi sumber daya manusia ialah kemampuan seseorang atau individu, sebuah organisasi (kelembagaan), dan suatu sistem untuk menjalankan fungsinya atau kewenangannya untuk mencapai tujuan yang efektif dan efisien.

Menurut jagad.id (2016), sumber daya manusia dalam peranannya di kehidupan bermasyarakat memiliki beberapa fungsi antara lain sebagai :

1. Tenaga Kerja

Tenaga kerja disebut juga ‘man power’ merupakan seluruh penduduk yang memiliki usia siap kerja (produktif). Tenaga kerja mempunyai kemampuan untuk memberikan jasa setiap satuan waktu yang berguna untuk menghasilkan produk berupa barang maupun jasa yang dapat bermanfaat bagi dirinya sendiri atau orang lain

2. Tenaga Ahli

Sumber daya manusia dapat berfungsi sesuai bidang dan kemampuannya salah satunya adalah sebagai tenaga ahli bagi suatu perusahaan atau negara.

3. Pemimpin

Sumber daya manusia yang mempunyai kapasitas lebih besar dengan skill dan pengalaman yang mumpuni dapat berfungsi sebagai pemimpin bagi suatu golongan, perusahaan, maupun organisasi.

4. Usahawan

Sumber daya manusia yang dapat menjadi tenaga usahawan adalah mereka yang dapat melaksanakan pekerjaan yang berhubungan dengan kemandirian dalam rangka menciptakan suatu produk baru yang bermanfaat bagi orang banyak maupun lingkungannya.

5. Pembangunan IPTEK

Sumber daya manusia juga mempunyai fungsi utama dalam penemuan dan pengembangan ilmu sehingga dapat digunakan untuk kemajuan dirinya sendiri, lingkungan, dan orang lain termasuk perusahaan ataupun organisasi.

Menurut Martindas (2002: 89), sumber daya manusia merupakan satu kesatuan tenaga manusia yang dalam organisasi dan bukan hanya sekedar penjumlahan karyawan-karyawan yang ada. Jadi manusia merupakan unsur terpenting dalam keberhasilan suatu organisasi, oleh karena itu pengelolaan sumber daya manusia harus dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi yang optimal sehingga tujuan organisasi tercapai. Menurut Delano (2013) dan Griffin (2004). Kompetensi Sumber Daya Manusia ini dapat diukur melalui :

1. Pendidikan Pengetahuan

Pendidikan Pengetahuan adalah suatu atau sebuah kegiatan yang universal dalam kehidupan manusia. Pendidikan ialah proses sistematis yang dapat mengubah tingkah laku seseorang untuk mencapai suatu tujuan organisasi.

2. Pengalaman

Pengalaman bisa dilihat dari lamanya seseorang bekerja. Dengan pengalaman, seorang individu akan terbiasa melakukan suatu pekerjaan dan memiliki wawasan yang luas serta mudah beradaptasi dengan lingkungan.

3. Pelatihan

Pelatihan yang baik, harus berkaitan dengan bidang keahlian dan kemampuan untuk melaksanakan pekerjaannya. Pelatihan yaitu sebuah usaha untuk memperbaiki perfoma pekerja pada suatu pekerjaan tertentu

yang sedang menjadi tanggung jawabnya, atau satu pekerjaan yang ada hubungannya dengan pekerjaannya.

Untuk menilai Kompetensi dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi (termasuk akuntansi) menurut (Alim budiono, Fidelis dan Sandra 2004) maka dapat dilihat dari:

1. Tanggung jawab

Tanggung jawab dapat dilihat atau terungkap dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan ini sendiri ialah dasar untuk menjalankan tugas. Tanggung jawab yang baik ialah dapat memahami dan menjalankan tugas sesuai deskripsi jabatan.

2. Kompetensi Sumber Daya

Kompetensi Sumber Daya dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan yang pernah diikuti, dan dari sebuah keterampilan yang tertera dalam pelaksanaan tugas.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa, sumber daya manusia adalah semua orang yang terlibat dalam suatu pekerjaan di dalam sebuah lembaga/organisasi, di mana orang tersebut berfungsi sebagai aset yang dapat dihitung jumlahnya. Maka indikator kompetensi sumber daya manusia yang dipakai dalam penelitian ini yaitu: Kemampuan dan pemahaman terhadap standar, Pengetahuan dalam bidang-bidang akuntansi, Kemampuan terhadap peraturan, Pendidikan dan training.

2.1.2 Manajemen Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor yang sangat penting sehingga harus dikelola dengan baik untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi atau perusahaan. Oleh karena itu, Manajemen sumber daya manusia merupakan program aktivitas untuk mendapatkan sumber daya manusia, mengembangkan, memelihara dan mendayagunakan untuk mendukung organisasi mencapai tujuannya. Beberapa referensi mengemukakan bahwa manajemen memiliki peran penting untuk sumber daya manusia, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Manajemen adalah aktivitas perencanaan pengorganisasian, pengarahan dan pengkoordinasian dengan mempergunakan sumber daya manusia dan sumber daya lainnya. *Mulia Nasution (1996 : 1)*
2. Manajemen sumber daya manusia adalah segala potensi yang ada pada manusia baik berupa akal pikiran, tenaga, keterampilan, emosi, dan sebagainya yang dapat di gunakan baik untuk dirinya sendiri maupun untuk organisasi atau perusahaan. *Tohardi (2002 : 12)*
3. Manajemen personalia adalah perencanaan, pengorganisasian pengarahan dan pengawasan berbagai macam kegiatan pengadaan, pengembangan, pemberian kompensasi, pengintegrasian, pemeliharaan dan pelepasan sumber daya manusia agar tercapai berbagai tujuan individu, organisasi dan masyarakat. *Flippo (1996 : 5)*

2.1.3 Sistem Pengendalian Internal

2.1.3.1 Definisi Pengendalian Internal

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menerapkan setiap unsur dari Sistem Pengendalian Intern. Dalam rangka pencapaian visi, misi, dan tujuan serta pertanggungjawaban kegiatan Instansi Pemerintah untuk memastikan bahwa Sistem Pengendalian Intern tersebut sudah dirancang dan diimplementasikan dengan baik, dan secara memadai diperbaharui untuk memenuhi keadaan yang terus berubah perlu dilakukan pemantauan secara terus-menerus.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 menyatakan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern merupakan suatu tindakan yang dilakukan berulang oleh seluruh elemen organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan organisasi dan

kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku. Untuk memahami lebih jelas tentang pengendalian internal, terdapat beberapa istilah penting yang perlu diketahui antara lain (Ferani, 2015):

1. *Kondisi Terlaporkan (Reportable Condition)*. Istilah lainnya adalah Defisiensi Signifikan, kedua istilah ini dipergunakan dalam mendefinisikan suatu kondisi yang defisiensi secara signifikan di dalam rancangan atau operasional atas pengendalian intern yang mempengaruhi kemampuan perusahaan dalam melakukan pencatatan, proses, mengkompilasi dan melaporkan data keuangan yang konsisten dengan asersi manajemen di dalam laporan keuangan perusahaan. Defisiensi signifikan yang luas dapat mengakibatkan Kelemahan Material (*Material Weakness*).
2. *Kelemahan Material (Material Weakness)*. Didefinisikan sebagai kondisi yang terlaporkan di mana rancangan atau operasional dari salah satu atau lebih pengendalian intern-nya tidak mampu mengurangi atau menurunkan suatu resiko ringan atau salah penyajian yang disebabkan oleh kesalahan atau penggelapan yang jumlahnya relatif material kaitannya dengan laporan keuangan yang jika di audit akan dapat ditemukan, akan tetapi tidak terdeteksi dalam periode yang sama oleh pegawai dalam pelaksanaan pekerjaan secara normal.
3. *Kompensasi Pengendalian (Compensating Control)*. Ada beberapa perusahaan yang karena skala usahanya memang termasuk kecil, mengakibatkan perusahaan tidak memungkinkan untuk melaksanakan pengendalian intern yang sederhana sekalipun (misalnya: pemisahan tugas atau fungsi). Adalah penting bagi manajemen untuk melakukan kompensasi terhadap bagian yang pengendaliannya lemah atau tidak dapat berjalan untuk suatu kurun waktu tertentu. Dalam hal internal manajemen telah melakukan kompensasi untuk menutupi kelemahan pengendalian tersebut, internal auditor seharusnya tidak melaporkan kelemahan tersebut sebagai *material weakness*, bahkan *reportable condition* sekalipun, hendaknya disesuaikan dengan skala perusahaan.

2.1.3.2 Indikator Sistem Pengendalian Internal

Indikator Sistem Pengendalian Internal mengacu pada lima komponen pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal, yang meliputi:

1. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian yaitu suatu tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap pimpinan instansi/lembaga tentang pengendalian intern yang dapat menimbulkan kesadaran bagi seluruh pegawai mengenai pentingnya pengendalian bagi suatu instansi/lembaga yang berkaitan. Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan atau memelihara lingkungan dalam ruang lingkup keseluruhan organisasi yang dapat menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat, melalui:

1. Peningkatan integritas dan nilai etika;
2. Komitmen terhadap kompetensi;
3. Kepemimpinan yang kondusif;
4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
7. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
8. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah.

2. Penilaian risiko

Pengendalian intern harus dapat memberikan penilaian terhadap risiko yang akan dihadapi oleh unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Maka, Penilaian risiko merupakan identifikasi suatu entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai suatu tujuan, dapat membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko tersebut harus dikelola. Risiko dapat timbul atau berubah karena berbagai keadaan,

antara lain perubahan dalam lingkungan operasi, personil baru, sistem informasi yang baru atau yang diperbaiki, teknologi baru, lini produk, produk, atau aktivitas baru, restrukturisasi korporasi, operasi luar negeri, dan standar akuntansi baru. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan penilaian risiko yang terdiri atas:

1. Identifikasi risiko; dan
 2. Analisis risiko.
3. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian ini dapat membantu untuk memastikan bahwa arahan dari pimpinan Instansi Pemerintah telah dijalankan. Kegiatan pengendalian ini juga harus efisien dan efektif dalam pencapaian suatu tujuan organisasi. Umumnya aktivitas pengendalian yang mungkin relevan dengan audit dapat digolongkan sebagai kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan tinjauan terhadap kinerja, pengolahan informasi, pengendalian fisik, dan pemisahan tugas. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan yang terdiri atas:

1. Review atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
 2. Pembinaan sumber daya manusia;
 3. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
 4. Pengendalian fisik atas aset;
 5. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja.
4. Informasi dan komunikasi

Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan pihak lain yang telah ditentukan. Informasi dapat disajikan kedalam suatu bentuk dan sarana tertentu agar dapat tepat waktu sehingga memungkinkan untuk pimpinan Instansi Pemerintah melakukan pengendalian dan tanggung jawabnya.

5. Pemantauan

Pemantauan harus dapat menilai suatu kualitas kinerja dari kurun waktu ke waktu dan dapat memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan ulasan lainnya untuk segera ditindaklanjuti (PP Nomor 60 Tahun 2008).

Menurut Xu, dkk (2003) dijelaskan bahwa interaksi antara individu dan sistem serta implementasi sistem merupakan peranan penting yang dapat mempengaruhi kualitas dari sebuah informasi tersebut. Keandalan sistem harus juga didukung oleh keandalan sumber daya manusia (SDM). Namun sistem yang sudah berjalan harus dijaga agar tetap dapat berjalan dengan baik dan terkendali. Dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan Pemerintah (PP No.8 Tahun 2006).

2.1.4 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kata akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas menggambarkan suatu keadaan/kondisi yang dapat dipertanggungjawabkan. Definisi lain dari akuntabilitas itu sendiri yaitu, perwujudan dari sebuah kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas adalah konsep yang lebih luas dibandingkan *stewardship*. *Stewardship* ini mengacu pada pengelolaan atas suatu aktivitas secara ekonomis dan efisien tanpa dibebani kewajiban untuk melaporkan, sedangkan *accountability* mengacu pada pertanggungjawaban oleh seorang *steward* kepada pemberi tanggung jawab (Mardiasmo, 2009: 21). Akuntabilitas merupakan konsep yang kompleks dan lebih sulit untuk mewujudkannya daripada memberantas korupsi. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas publik ini mewajibkan bagi lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih memfokuskan pada pertanggungjawaban horizontal

(*horizontalaccountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan yang selanjutnya ada ialah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik (Turner dan Humle pada Mardiasmo, 2009:21).

Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak yang memberikan amanah. Akuntabilitas publik yang dilakukan organisasi sektor publik terdiri atas empat dimensi akuntabilitas yang mesti dipenuhi organisasi sektor publik (Ellwood, 1993).

1. *Accountability for probity and legality*, akuntabilitas kejujuran dan hukum. Akuntabilitas hukum terkait dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang diterapkan.
2. *Process accountability*, akuntabilitas proses. 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 ini diterjemahkan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan dapat dilakukan terhadap akuntabilitas proses, untuk dapat menghindari kolusi, korupsi dan nepotisme.
3. *Program accountability*, akuntabilitas program, untuk pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat tercapai, dan apakah ada alternatif program lain yang memberikan hasil maksimal dengan biaya minimal.
4. *Policy accountability*, akuntabilitas kebijakan, terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah atas kebijakan yang diambil terhadap DPR/DPRD dan masyarakat.

2.1.5 Hubungan Antara SDM dan SPI terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut (Richard M. Steers dan Siswanto, 2010) ialah teori efektivitas untuk menjelaskan unsur dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 terdapat unsur yang menggambarkan hubungan antara pengendalian internal dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Lingkungan pengendalian ialah suatu kondisi yang akan dibangun/diciptakan dalam sebuah organisasi agar kegiatan organisasi itu dapat terlaksana sesuai dengan kebijakan maupun peraturan yang ada. Peningkatan etika dan integritas ini bermanfaat supaya pegawai tetap dapat menjaga profesionalisme dan objektivitas kinerja dalam rangka meningkatkan akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah dan merujuk pada teori yang dijelaskan Richard M. Steers di mana dibutuhkan suatu kebijakan dan praktik manajemen untuk mencapai keberhasilan organisasi.

Menurut (Mardiasmo, 2009:21) Akuntabilitas terdiri atas dua macam, yaitu:

- a. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*): Pertanggungjawaban vertikal ialah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban terhadap unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintahan daerah, pertanggungjawaban pemerintahan daerah kepada pemerintah pusat, pemerintah pusat kepada MPR.
- b. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*): Pertanggungjawaban horizontal ialah pertanggungjawaban terhadap masyarakat luas. Definisi dari Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah dititipkan kepada para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur.

Dengan tujuan yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. (Peraturan Presiden No 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah). Perwujudan pertanggungjawaban ini kemudian disusun dan disampaikan dalam bentuk laporan yang disebut Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Tujuan dari Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah ialah untuk mendorong munculnya akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk

tercapainya pemerintahan yang baik dan terpercaya. Sedangkan sasaran dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan ini yaitu: (Inpres No. 7 Tahun 1999)

1. Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.
2. Terwujudnya transparansi instansi Pemerintah.
3. Terwujudnya partisipasi masyarakat dalam pembangunan nasional.
4. Terpeliharanya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan dilaksanakan atas semua kegiatan utama instansi pemerintah yang memberikan kontribusi bagi pencapaian visi dan misi instansi Pemerintah.

Menurut (Inpres No. 7 Tahun 1999) Kegiatan yang menjadi pengukuran utama antara lain yaitu:

1. Tugas Pokok dan fungsi dari Instansi Pemerintah.
2. Program kerja yang menjadi isu nasional.
3. Aktivitas yang dominan dan vital bagi pencapaian visi dan misi instansi pemerintah. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang meliputi ruang lingkup tersebut di atas dilakukan oleh setiap instansi pemerintah sebagai bahan pertanggungjawaban kepada presiden.

Menurut (Inpres No. 7 Tahun 1999) Pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dilakukan dengan:

1. Mempersiapkan dan menyusun perencanaan strategik.
2. Merumuskan visi, misi, faktor-faktor keberhasilan, tujuan, sasaran dan strategi instansi pemerintah.
3. Merumuskan indikator kinerja instansi pemerintah dengan berpedoman pada kegiatan yang dominan, menjadi isu nasional, dan vital bagi pencapaian visi dan misi instansi pemerintahan.
4. Memantau dan mengawasi pelaksanaan tugas pokok dan fungsi dengan seksama.
5. Mengukur pencapaian kinerja dengan:
 1. Perbandingan kinerja aktual dengan rencana atau target.

2. Perbandingan kinerja aktual dengan tahun-tahun sebelumnya.
3. Perbandingan kinerja aktual dengan kinerja di negara-negara lain.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berikut ini merupakan tabel yang telah peneliti rangkum mengenai ringkasan penelitian terdahulu yang menjadi dasar dilakukan penelitian:

Tabel 2.1.
Penelitian Terdahulu

NO	NAMA PENELITI	JUDUL	VARIABEL	HASIL PENELITIAN
1.	Reynaldi Riantiarno & Nur Azlina (2011)	Faktor-faktor yang mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen 1. Variabel Akuntabilitas Keuangan 2. Ketaatan pada peraturan perundangan Variabel Dependen 1. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang terkait	• Penerapan akuntabilitas keuangan (X1) tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). • Ketaatan pada peraturan perundangan - undangan (X2) memiliki pengaruh positif dan signifikan

				terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y).
2.	Mei Anjarwati (2012)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen 1. Kejelasan Sasaran Anggaran 2. Pengendalian Akuntansi 3. Sistem Pelaporan Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	• Kejelasan sasaran anggaran (X1) berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). • Pengendalian akuntansi (X2) tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Sistem Pelaporan

				(X3) berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). • Kejelasan sasaran anggaran (X1) , pengendalian akuntansi (X2) dan sistem pelaporan (X3) secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y).
3.	Ummu Kaltsum, Abdul Rohman (2013)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap	Variabel Independen 1. Kejelasan Anggaran 2. Sistem Pengendalian Intern	• Kejelasan sasaran anggaran (X1) berpengaruh positif

		Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui Sistem Pengendalian Internal sebagai Variabel Intervening	Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Sistem Pengendalian Intern (X2) berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan merupakan variabel <i>intervening</i>/ variabel yang memediasi hubungan antara kejelasan sasaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
--	--	---	--	---

				(Y).
4.	Husnul Mubaraq (2017)	Pengaruh Ketaatan pada Perundang-undangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Kompetensi Aparatur Pemerintah terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah di Kota Bukittinggi)	Variabel Independen 1. Ketaatan pada Peraturan Perundang-undangan 2. Pemanfaatan Teknologi Informasi 3. Kompetensi Aparatur Pemerintah Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	• Ketaatan pada Peraturan Perundang-Undangan (X1) berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota Bukittinggi (Y). • Pemanfaatan Teknologi Informasi (X2) tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota

				Bukitinggi (Y). Kompetensi Aparatur Pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota Bukitinggi (Y)
5.	Maruti Giri Mahesthi (2017)	Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Penerapan <i>Good Governance</i>	Variabel Independen - Sistem Pengendalian Intern Pemerintah - Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Variabel Dependen <i>Good governance</i> Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Good Governance</i> (Y) begitu

		dan Dampaknya terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah		pula dengan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Good Governance</i> (Y). • Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Z) begitu pun dengan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (X2) yang
--	--	---	--	---

				juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Z). • Penerapan <i>Good Governance</i> (Y) pada Satuan Kerja memiliki pengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Z).
6.	Rofika dan Ardianto (2014)	Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan	Variabel Independen 1. Penerapan Akuntabilitas Keuangan 2. Pemanfaatan	• Akuntabilitas Keuangan(X1) memiliki Pengaruh yang Signifikan

		Teknologi Informasi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah dan Ketaatan terhadap Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Teknologi Informasi 3. Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah 4. Ketaatan terhadap Peraturan Perundangan Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Teknologi Informasi (X2) tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Kompetensi (X3) tidak memiliki pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y).
--	--	--	---	--

				• Ketaatan pada peraturan Perundang-undangan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y).
7.	Dina Afrina (2015)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pengendalian Intern dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen 1. Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah 2. Pengendalian Intern 3. Sistem Pelaporan Variabel Dependen a. Akuntansi Kinerja Instansi Pemerintah	• Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1) berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Pengendalian Intern (X2)

				berpengaruh terhadap Akuntabilitas Keuangan Instansi Pemerintah (Y). • Sistem Pelaporan (X3) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y).
8.	Fitrawati, Abdul Kahar dan Muhammad Iqbal (2017)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Kinerja Akuntabilitas	Variabel Independen 1. Kejelasan Sasaran Anggaran 2. Sistem Pengendalian Intern Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi	• Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) dan Pengendalian Intern (X2) berpengaruh signifikan terhadap

		Kinerja Instansi Pemerintah	Pemerintah	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). • Sistem Pengendalian Intern (X2) berpengaruh Positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
9.	Agnestasia Lumenta, Jenny Morasa dan Lidia Mawikere (2016)	Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Ketaatan Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen 1. Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah 2. Ketaatan Peraturan Perundangan Variabel Dependen 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	• Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1) secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja yang

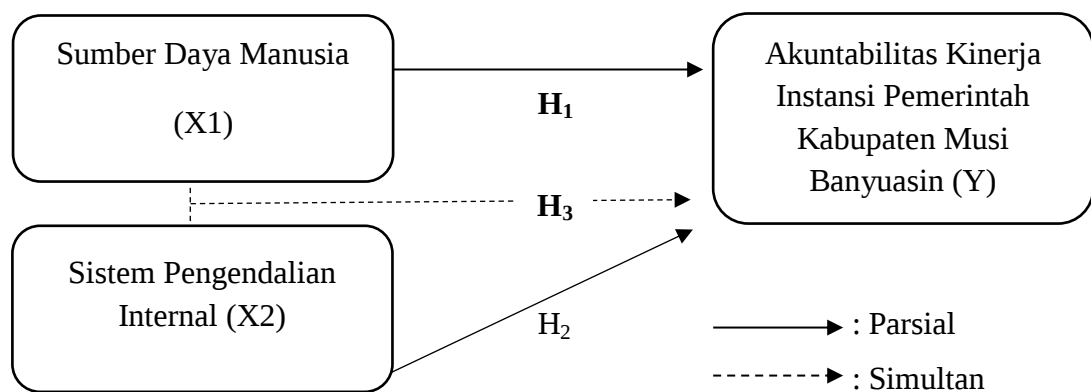
		(Kabupaten Minahasa Selatan)		ada di Kabupaten Minahasa Selatan (Y). • Ketaatan Peraturan Perundangan (X2) secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja yang ada di Kabupaten Minahasa Selatan (Y). • Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1) dan Ketaatan Peraturan Perundangan (X2) secara simultan memiliki
--	--	------------------------------------	--	--

				pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja yang ada di Kabupaten Minahasa Selatan (Y).
10.	Irine Chintya (2015)	Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada SKPD Kota Solok)	Variabel Independen 1. Pemanfaatan Teknologi Informasi 2. Sistem Pengendalian Internal Variabel Dependen 1. Kinerja Instansi Pemerintah	• Pemanfaatan Teknologi Informasi (X1) dan Sistem Pengendalian Internal (X2) berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah di Kota Solok (Y).

Sumber: Diolah Peneliti, 2019

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian dari tinjauan pustaka, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan pada gambar 2.2.



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2013:96), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan”. Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sumber Daya Manusia (SDM) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Musi Banyuasin,
2. Sistem Pengendalian Internal (SPI) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Musi Banyuasin,
3. Sumber Daya Manusia (SDM) dan Sistem pengendalian Internal (SPI) berpengaruh positif secara simultan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Musi Banyuasin.