

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PENELITIAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Tujuan ditetapkan SOP (Standar Operasional Prosedur)

Tujuan pembuatan SOP (Standar Operasional Prosedur) adalah untuk menjelaskan perincian atau standar yang tetap mengenai aktivitas pekerjaan yang berulang-ulang yang diselenggarakan dalam suatu organisasi.

SOP yang baik adalah SOP yang mampu menjadikan arus kerja yang lebih baik, menjadi panduan untuk karyawan baru, penghematan biaya, memudahkan pengawasan, serta mengakibatkan koordinasi yang baik antara bagian-bagian yang berlainan dalam perusahaan.

Tujuan Standar Operasional Prosedur (SOP) menurut Indah Puji (2014), adalah sebagai berikut :

1. Untuk menjaga konsistensi tingkat penampilan kinerja atau kondisi tertentu dan kemana petugas serta lingkungan dalam melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan tertentu.
2. Sebagai acuan dalam pelaksanaan kegiatan tertentu bagi sesama pekerja dan supervisor.

3. Untuk menghindari kegagalan atau kesalahan (dengan demikian menghindari dan mengurangi konflik), keraguan, duplikasi serta pemborosan dalam proses pelaksanaan kegiatan.
4. Merupakan parameter untuk menilai mutu pelayanan.
5. Untuk lebih menjamin penggunaan tenaga dan sumber daya secara efisien dan efektif.
6. Untuk menjelaskan alur tugas, wewenang dan tanggung jawab dari petugas yang terkait.
7. Sebagai dokumen yang akan menjelaskan dan menilai pelaksanaan proses kerja bila terjadi suatu kesalahan atau dugaan mal praktik dan kesalahan administratif lainnya.
8. Sebagai dokumen yang digunakan untuk pelatihan.
9. Sebagai dokumen sejarah bila telah di buat revisi SOP yang baru.

2.1.2 Unsur-unsur Pelaksanaan SOP (Standar Operasional Prosedur)

Dalam Peraturan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI No. 35 Tahun 2012 tentang Pedoman Penyusunan Standar Operasional Prosedur Administrasi Pemerintah (SOP AP), menjelaskan unsur-unsur dalam pelaksanaan SOP (Standar Operasional Prosedur) yang efektif sebagai berikut:

1. Konsisten

SOP harus dilaksanakan secara konsisten dari waktu ke waktu, oleh siapa pun dan dalam kondisi apa pun oleh seluruh pejabat dan pelaksana di lingkungan Pemerintah.

2. Komitmen

SOP harus dilaksanakan dengan penuh tanggung jawab dari seluruh jajaran organisasi, dari level yang paling rendah sampai yang tertinggi.

3. Perbaikan berkelanjutan

Pelaksanaan SOP harus terbuka terhadap segala penyempurnaan untuk memperoleh prosedur yang benar-benar efisien dan efektif.

4. Mengikat

SOP harus mengikat pelaksana dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan prosedur standar yang telah ditetapkan.

5. Seluruh unsur memiliki peran penting

Seluruh pegawai berperan dalam setiap prosedur yang distandarkan. Jika ada pegawai yang tidak melaksanakan perannya dengan baik, maka akan mengganggu keseluruhan proses, yang akhirnya juga berdampak pada proses penyelenggaraan pemerintahan.

6. Terdokumentasi dengan baik

Seluruh prosedur yang telah distandarkan harus didokumentasikan dengan baik, sehingga dapat selalu dijadikan referensi.

2.1.3 Ciri Efektivitas SOP (Standar Operasional Prosedur)

Dalam pelaksanaan SOP yang efektif menurut Peraturan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi RI No. 35 Tahun 2012 tentang Pedoman Penyusunan Standar Operasional Prosedur Administrasi Pemerintah (SOP AP), antara lain:

1. Memudahkan dan Jelas
2. Keselarasan
3. Keterukuran
4. Dinamis
5. Berorientasi pada pengguna atau pihak yang dilayani
6. Kepatuhan Hukum
7. Kepastian Hukum

2.1.4 Manfaat SOP (Standar Operasional Prosedur)

SOP atau yang sering disebut sebagai prosedur tetap (protap) adalah penetapan tertulis mengenai apa yang harus dilakukan, kapan, dimana dan oleh siapa serta dibuat untuk menghindari terjadinya variasi dalam proses pelaksanaan kegiatan oleh pegawai yang akan mengganggu kinerja organisasi (instansi pemerintah) secara keseluruhan.

Berikut manfaat dan fungsi dari SOP menurut Indah Puji (2014:51), antara lain:

- a. Melancarkan dan menjelaskan tugas karyawan atau tim/unit kerja.

- b. Bila terjadi penyimpangan dapat dijadikan sebagai barang bukti.
- c. Mengetahui hambatan-hambatan dalam suatu perusahaan dan dapat dikendalikan dengan baik.
- d. Mengarahkan karyawan/pegawai agar disiplin dan konsisten dalam bekerja.
- e. Sebagai suatu acuan dalam melaksanakan pekerjaan yang bersifat rutin.

Menurut Permenpan No.PER/21.M-PAN/11/2008 tentang Pedoman Penyusunan Standar Operasional Prosedur (SOP) Administrasi Pemerintah, SOP memiliki manfaat bagi organisasi sebagai berikut :

1. Sebagai standarisasi cara yang dilakukan pegawai dalam menyelesaikan pekerjaan khusus, mengurangi kesalahan dan kelalaian.
2. SOP membantu staf menjadi lebih mandiri dan tidak terganung pada intervensi manajemen, sehingga akan mengurangi keterlibatan pimpinan dalam pelaksanaan proses sehari-hari.
3. Meningkatkan akuntabilitas dengan mendokumentasikan tanggung jawab khusus dalam melaksanakan tugas.
4. Menciptakan ukuran standar kinerja yang akan memeberikan pegawai cara konkret untuk memperbaiki kinerja serta membantu mengevaluasi usaha yang telah dilakukan.
5. Menciptakan bahan-bahan *training* yang dapat membantu pegawai baru untuk cepat melakukan tugasnya.
6. Menunjukkan kinerja bahwa organisasi efisien dan dikelola dengan baik.
7. Menyediakan pedoman bagi setiap pegawai di unit pelayanan dalam melaksanakan pemberian pelayanan sehari-hari.

8. Menghindari tumpang tindih pelaksanaan tugas pemberian pelayanan.
9. Membantu penelusuran terhadap kesalahan-kesalahan prosedural dalam memberikan pelayanan dan menjamin proses pelayanan tetap berjalan dalam berbagai situasi.

2.1.5 Prinsip-prinsip SOP (Standar Operasional Prosedur)

Dalam penyusunan SOP menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2011 tentang Standar Operasional Prosedur di Lingkungan Pemerintah Provinsi dan Kabupaten/Kota Pasal 2, harus menggunakan prinsip-prinsip yang meliputi :

- a. Efisiensi dan efektifitas
- b. Berorientasi pada pengguna
- c. Kejelasan dan kemudahan
- d. Keselarasan
- e. Keterukuran
- f. Dinamis
- g. Kepatuhan hukum
- h. Kepastian hukum

Pengertian prinsip-prinsip di atas terdapat dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2011 sebagai berikut :

- a. Prinsip efisiensi dan efektifitas sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf a, prosedur yang distandarkan singkat dan cepat dalam mencapai target pekerjaan dan memerlukan sumberdaya yang paling sedikit.

- b. Prinsip berorientasi pada pengguna sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf b, prosedur yang distandarkan mempertimbangkan kebutuhan pengguna.
- c. Prinsip kejelasan dan kemudahan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf c, SOP (Standar Operasional Prosedur) yang disusun dapat dengan mudah dimengerti dan diterapkan.
- d. Prinsip keselarasan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal d, SOP yang dibuat selaras dengan SOP lain yang terkait.
- e. Prinsip keterukuran sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf e, meliputi hasil, waktu dan proses pencapaian hasil pekerjaan dapat diukur kuantitas serta kualitasnya.
- f. Prinsip dinamis sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf f, prosedur yang distandarkan dapat disesuaikan dengan kebutuhan kualitas pelayanan.
- g. Prinsip kepatuhan hukum sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf g, bahwa SOP yang disusun telah menjamin prosedur yang distandarkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- h. Prinsip kepastian hukum sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 2 huruf h, bahwa SOP yang disusun mampu memberikan kepastian hukum akan prosedur, kualifikasi pelaksana dan mutu baku karena ditetapkan dengan keputusan Kepala Daerah.

Menurut Sedarmayanti (2009:136), prinsip-prinsip yang harus dipakai pada setiap instansi, sebagai berikut :

1. Tata kerja, prosedur kerja, dan sistem tata kerja, harus disusun dengan memperhatikan segi-segi tujuan, fasilitas, peralatan, material, biaya, dan waktu yang tersedia, macam, dan sifat dari tugas atau pekerjaan.
2. Untuk mempersiapkan prosedur dengan tepat maka terlebih dahulu dipersiapkan penjelasan tentang tujuan pokok organisasi, skema organisasi berikut klasifikasi jabatan dan analisis jabatannya, unsur-unsur kegiatan di dalam organisasi lainnya.
3. Hendaknya ditentukan suatu pokok bidang tugas yang akan dibuat bagian prosedurnya.
4. Perlu pendaftaran secara rinci tentang pekerjaan yang harus dilakukan disertai dengan waktu yang diperlukan untuk menjalankan pekerjaan tersebut.
5. Dalam penetapan urutan tahap demi tahap dari rangkaian pekerjaan, maka antara tahap yang satu dengan tahap yang selanjutnya diharuskan adanya hubungan yang sangat erat dan keseluruhannya menuju satu tujuan.
6. Setiap tahap harus mengimplikasikan suatu kerja nyata dan perlu untuk pelaksanaan dan penyelesaian seluruh tugas atau pekerjaan yang dimaksudkan.
7. Perlu adanya ketetapan, kecakapan, dan keterampilan tenaga kerja yang diperlukan untuk penyelesaian bidang tugas termaksud.
8. Tata kerja, prosedur kerja, dan sistem kerja harus disusun secara tepat sehingga memiliki stabilitas dan fleksibilitas.

9. Penyusunan tata kerja, prosedur kerja, dan sistem kerja harus selalu disesuaikan dengan perkembangan termaksud.
10. Untuk menggambarkan tentang penerapan suatu prosedur tertentu sebaiknya dipergunakan simbol dan skema atau bagan prosedur dengan setepat-tepatnya. Bagan semacam ini sering disebut skema arus kerja.

2.1.6 SOP (Standar Operasional Prosedur) Kas

2.1.6.1 Pengertian SOP (Standar Operasional Prosedur) Kas

Bagi dunia kerja, SOP merupakan salah satu acuan karyawan untuk melaksanakan suatu pekerjaan agar efektif dan efisien. Pada dasarnya SOP (*Standar Operasional Prosedur*) merupakan suatu perangkat lunak yang mengatur suatu tahapan proses kerja atau suatu prosedur (Budiharjo, 2014:7).

Menurut Hartatik (2014:36) SOP adalah sebuah acuan kerja yang baik, baku dan dapat mempermudah, mengontrol dan mengendalikan kegiatan operasional dalam suatu perusahaan.

Menurut Tjipto Atmoko (2012) pengertian Standar Operasional Prosedur adalah :

“Gambaran langkah-langkah kerja (sistem, mekanisme dan tata kerja internal) yang diperlukan dalam pelaksanaan suatu tugas untuk mencapai tujuan instansi pemerintah. SOP sebagai suatu dokumen/instrument memuat tentang proses dan prosedur suatu kegiatan yang bersifat efektif dan efisien berdasarkan suatu standar yang baku.”

Sedangkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 52 Tahun 2011 tentang Standar Operasional Prosedur di Lingkungan Pemerintah Provinsi dan kabupaten/Kota Pasal 1 No. 1 menjelaskan bahwa :

“Standar Operasional Prosedur yang selanjutnya disingkat SOP adalah serangkaian petunjuk tertulis yang dibakukan mengenai proses penyelenggaraan tugas-tugas Pemerintah Daerah.”

Menurut SAP (Standar Akuntansi Pemerintah) Nomor 14 tentang Akuntansi Kas, definisi Kas sebagai berikut:

“Kas sebagai uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.”

Definisi Kas menurut PSAK No. 2 tentang Laporan Arus Kas (IAI:2013:22), adalah:

“Kas terdiri dari saldo kas (cash on hand) dan rekening giro. Setara kas (cash equivalent) adalah investasi yang sifatnya sangat liquid, berjangka pendek dan dengan cepat dapat dijadikan sebagai kas dalam jumlah tertentu tanpa menghadapi risiko perubahan nilai yang signifikan.”

Dari kedua istilah tersebut penulis mengintrepretasikan bahwa SOP Kas merupakan panduan atau serangkaian petunjuk tertulis yang digunakan organisasi, perusahaan maupun instansi pemerintah untuk mengatur proses penyelenggaraan tugas-tugas instansi pemerintah khususnya dalam pembayaran atau membiayai kegiatan pemerintah.

2.1.6.2 Jenis-jenis SOP (Standar Operasional Prosedur) Kas

2.1.6.2.1 SOP (Standar Operasional Prosedur) Pembayaran Langsung

Menurut Istyadi Insani (2010:1), SOP atau Standar Operasional Prosedur adalah dokumen yang berisi serangkaian instruksi tertulis yang dibakukan mengenai berbagai proses penyelenggaraan administrasi perkantoran yang berisi cara melakukan pekerjaan, waktu pelaksanaan, tempat penyelenggaraan dan aktor yang berperan dalam kegiatan.”

Adapun menurut Moekijat (2008) SOP adalah sebagai berikut :

“Standar Operasional Prosedur (SOP) adalah urutan langkah-langkah (atau pelaksanaan-pelaksanaan pekerjaan), dimana pekerjaan tersebut dilakukan, berhubungan dengan apa yang dilakukan, bagaimana melakukannya, bilamana melakukannya, dimana melakukannya, dan siapa yang melakukannya.”

Pembayaran menurut Undang-Undang Nomor 23 pasal 1 (1999:6) menyatakan bahwa:

“Pembayaran mencakup seperangkat aturan, lembaga, dan mekanisme yang digunakan untuk melakukan pemindahan dana guna memenuhi suatu kewajiban yang timbul dari suatu kegiatan ekonomi”.

Penulis mengintrepretasikan bahwa SOP (Standar Operasional Prosedur) pembayaran langsung merupakan proses penyelenggaraan administrasi perkantoran dalam penukaran mata uang dengan barang, jasa ataupun informasi yang bertujuan memenuhi suatu kewajiban yang timbul dari suatu kegiatan ekonomi.

2.1.6.2.1.1 Indikator-indikator SOP (Standar Operasional Prosedur)

Pembayaran Langsung

1. Memperlancar Tugas Karyawan dalam hal pembayaran langsung.
2. Sebagai dasar Hukum.
3. Sebagai pedoman pekerjaan rutin dalam hal pembayaran langsung.
4. Sebagai proses penyelenggaraan waktu, tempat, dan aktor yang berperan dalam hal pembayaran langsung.

2.1.6.2.2 SOP (Standar Operasional Prosedur) Uang Persediaan

Sailendra Annie (2015:11), menjelaskan pengertian Standar Operasional Prosedur adalah :

“Standar Operasional Prosedur (SOP) merupakan panduan yang digunakan untuk memastikan kegiatan operasional organisasi atau perusahaan berjalan dengan baik.”

Uang persediaan menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara. Pasal 1 angka 17, menyatakan bahwa:

“Uang Persediaan yang selanjutnya disebut UP adalah uang muka kerja dalam jumlah tertentu yang diberikan kepada bendahara pengeluaran untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari satuan kerja atau membiayai pengeluaran yang menurut sifat dan tujuannya tidak mungkin dilakukan melalui mekanisme pembayaran langsung”.

Menurut Pemendagri No.13/2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Uang persediaan merupakan uang kas yang ada di tangan bendahara pengeluaran, dengan karakteristik sebagai berikut :

1. Hanya diberikan sekali dalam satu tahun anggaran;
2. Diberikan pada awal tahun anggaran;
3. Merupakan jumlah maksimal (pagu) uang yang dipegang oleh bendahara pengeluaran;
4. Untuk digunakan dalam melaksanakan pembayaran kegiatan-kegiatan yang bersifat swakelola;
5. Bersifat *revolving* (adanya pengisian kembali jika telah terpakai); dan
6. Besarannya tergantung pada “kebijakan daerah” (biasanya dinyatakan dalam Surat Keputusan Kepala Daerah).

Dari kedua definisi menurut peraturan pemerintah yang telah diuraikan di atas, penulis dapat menginterpretasikan bahwa SOP (Standar Operasional Prosedur) uang persediaan merupakan panduan yang diberikan kepada bendahara pengeluaran dalam bentuk uang kas, untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari satuan kerja yang menurut sifat dan tujuannya tidak mungkin dilakukan melalui mekanisme pembayaran langsung.

2.1.6.2.2.1 Indikator-indikator SOP (Standar Operasional Prosedur) Uang Persediaan

1. Memperlancar Tugas Karyawan dalam membiayai kegiatan operasional sehari-hari.

2. Sebagai dasar Hukum.
3. Sebagai pedoman pekerjaan rutin dalam membiayai kegiatan operasional sehari-hari.
4. Sebagai proses penyelenggaraan waktu, tempat, dan aktor yang berperan dalam membiayai kegiatan operasional sehari-hari.

2.1.6.2.3 SOP (Standar Operasional Prosedur) Permintaan Penggantian

Uang Persediaan

Menurut Arini T. Soemohadiwidjojo (2014:90) dalam bukunya yang berjudul Mudah Menyusun SOP, pengertian Standar Operasional Prosedur (SOP) adalah :

“SOP atau disebut juga sebagai prosedur, merupakan dokumen yang lebih jelas dan rinci untuk menjabarkan metode yang digunakan dalam mengimplementasikan dan melaksanakan kebijakan dan aktivitas organisasi seperti yang ditetapkan dalam pedoman.”

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara. Pasal 1 angka 25 bahwa Surat Permintaan Pembayaran Penggantian Uang Persediaan yang selanjutnya disebut SPP-GUP adalah dokumen yang diterbitkan oleh PPK, yang berisi pertanggungjawaban dan permintaan kembali pembayaran UP dengan persyaratan yang terlampir dalam pasal 52, yaitu:

- 1) PPK menerbitkan SPP-GUP untuk pengisian kembali UP

- 2) Penerbitan SPP-GUP dilengkapi dengan dokumen pendukung sebagai berikut:
 - a. Daftar Rincian Permintaan Pembayaran;
 - b. Bukti pengeluaran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 ayat (2); dan
 - c. SSP yang telah dikonfirmasi KPPN.
- 3) Perjanjian/Kontrak beserta faktur pajak dilampirkan untuk nilai transaksi yang harus menggunakan perjanjian/kontrak sebagaimana yang diatur dalam peraturan perundang-undangan mengenai pengadaan barang/jasa pemerintah.
- 4) SPP-GUP disampaikan kepada PPSPM paling lambat 5 (lima) hari kerja setelah bukti-bukti pendukung diterima secara lengkap dan benar.

Penulis menginterpretasikan bahwa SOP (Standar Operasional Prosedur) permintaan penggantian uang persediaan merupakan tata cara dalam pembuatan dokumen pertanggungjawaban dan permintaan kembali pembayaran UP (Uang Persediaan) dengan persyaratan terlampir dalam pasal 52.

2.1.6.2.3.1 Indikator-indikator SOP (Standar Operasional Prosedur)

Permintaan Penggantian Uang Persediaan

1. Memperlancar Tugas Karyawan dalam pengajuan permintaan penggantian uang persediaan.
2. Sebagai dasar Hukum.
3. Sebagai pedoman pekerjaan rutin dalam pengajuan permintaan penggantian uang persediaan.

4. Sebagai proses penyelenggaraan waktu, tempat, dan aktor yang berperan dalam pengajuan permintaan penggantian uang persediaan.

2.1.2 Akuntabilitas Publik

2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas secara filosofi timbul karena adanya kekuasaan yang berupa mandat/amanat yang diberikan kepada seseorang atau pihak tertentu untuk menjalankan tugasnya dalam rangka mencapai suatu tujuan tertentu dengan menggunakan sarana pendukung yang ada. Dalam *good governance*, akuntabilitas publik merupakan elemen terpenting dan merupakan tantangan utama yang dihadapi pemerintah dan pegawai negeri.

Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik akhir-akhir ini, masih perlunya perbaikan dalam transparansi dan pemberian informasi kepada publik yang bertujuan untuk pemenuhan hak-hak publik. (Sumber : <http://pemerintah.net/sistem-akuntabilitas-kinerja-instansi-pemerintah/>) Berikut beberapa penjelasan mengenai akuntabilitas publik.

Menurut Penny Kusumastuti Lukito (2014:2) Akuntabilitas Publik merupakan :

“Bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil kinerja.”

Akuntabilitas Publik menurut Mahmudi (2013:20) adalah sebagai berikut:

“Kewajiban agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat.”

Adapun Abdul Halim (2012:20) menyatakan bahwa :

“Akuntabilitas publik adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta kewajiban pertanggungjawaban dan keterangan.”

Dari ketiga definisi di atas penulis menginterpretasikan bahwa akuntabilitas publik merupakan kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik dalam menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil kinerja.

2.1.2.2 Jenis-jenis Akuntabilitas Publik

Menurut Ihyaul Ulum (2004:41) mengemukakan dua jenis akuntabilitas yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Kinerja

Berikut adalah uraian dari kedua jenis akuntabilitas tersebut, yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai :

a. Integritas Keuangan

Menurut Kamus bahasa Indonesia, integritas adalah kejujuran, keterpaduan, kebulatan, kepatuhan. Dengan kata lain integritas keuangan mencerminkan sikap kejujuran dalam penyajian laporan keuangan.

b. Pengungkapan

Konsep *full disclosure* (pengungkapan lengkap) mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk satu periode dan berisi cukup informasi.

c. Ketaatan Terhadap Peraturan Perundang-undangan

Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjukkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, antara lain :

- a. Undang-undang Dasar Republik Indonesia khususnya yang mengatur mengenai keuangan negara.
- b. Undang-undang Perbendaharaan Indonesia.
- c. Undang-undang APBN.
- d. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah.
- e. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah
- f. Ketentuan perundang-undangan yang mengatur tentang pelaksanaan APBN/APBD.

- g. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

Apabila terdapat pertentangan antara Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, maka yang berlaku adalah peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.

2. Akuntabilitas Kinerja

PP 105 tahun 2000 dan PP 108 tahun 2000 telah menyatakan bahwa penyusunan APBD berdasarkan kinerja dan pertanggungjawaban APBD berdasarkan tolak ukur renstra. Demikian pula inpres nomor 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yang mencerminkan adanya kemauan politik pemerintah untuk segera memperbaiki infrastruktur sehingga dapat diciptakan pemerintah yang baik.

Tujuan peraturan perundang-undangan tentang akuntabilitas kinerja adalah untuk memperbaiki *sense of accountability* di jajaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Akuntabilitas kinerja merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran sesuatu yang berkaitan dengan tanggungjawab atas pemberian mandat atau amanah kepada seorang pejabat publik berbagai sumber daya yang digunakan untuk mencapai misinya.

Menurut Mardiasmo (2004:21) mengemukakan bahwa Akuntabilitas Publik terdiri dari dua macam, yaitu :

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)
2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Sedangkan Akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Lembaga Administrasi Negara (LAN) juga seperti yang dikutip BPKP (2000:24), membedakan akuntabilitas dalam tiga macam yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Manfaat
3. Akuntabilitas Prosedural

Berikut adalah penjelasan mengenai tiga macam akuntabilitas menurut Lembaga Administrasi (LAN) yang dikutip BPKP (2000:24), yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2. Akuntabilitas Manfaat

Akuntabilitas Manfaat pada dasarnya memberi perhatian kepada hasil dari kegiatan-kegiatan pemerintah.

3. Akuntabilitas Prosedural

Akuntabilitas prosedural merupakan pertanggungjawaban mengenai apakah suatu prosedur penetapan dan pelaksanaan suatu kebijakan telah mempertimbangkan masalah moralitas, etika, kepastian hukum, dan ketaatan pada keputusan politik untuk mendukung pencapaian tujuan akhir yang telah ditetapkan.

2.1.2.3 Tipe-Tipe Akuntabilitas Publik

Menurut Ihyaul Ulum (2010:42), tipe akuntabilitas dapat dibedakan dalam dua tipe, yaitu :

1. Akuntabilitas Internal
2. Akuntabilitas Eksternal

Berikut merupakan penjelasan dari kedua tipe akuntabilitas menurut Ihyaul Ulum (2010:42) :

1. Akuntabilitas Internal

Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat/petugas publik baik individu/kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan mengenai perkembangan kinerja/hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal pemerintah tersebut telah diamanatkan dalam instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Akuntabilitas Eksternal

Melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya.

Akuntabilitas juga dibedakan menjadi beberapa macam atau tipe, Jabra & Dwidevi sebagaimana dijelaskan oleh Sadu Wasistiono (2007:50) mengemukakan ada lima perspektif akuntabilitas, yaitu :

a. Akuntabilitas Administratif/organisasi

Pertanggungjawaban antara pejabat yang berwenang dengan unit bawahannya dalam hubungan hierarki yang jelas.

b. Akuntabilitas Legal

Akuntabilitas jenis ini merujuk pada dominan publik dikaitkan dengan proses legislatif dan yudikatif. Bentuknya dapat berupa peninjauan kembali kebijakan yang telah diambil oleh pejabat publik maupun pembatalan suatu peraturan oleh institusi yudikatif. Ukuran akuntabilitas legal adalah peraturan perundang-undangan yang berlaku.

c. Akuntabilitas Politik

Dalam tipe ini terkait dengan adanya kewenangan pemegang kekuasaan politik untuk mengatur, menetapkan prioritas dan pendistribusian sumber-sumber dan menjamin adanya kepatuhan melaksanakan tanggungjawab administrasi dan

legal. Akuntabilitas ini memusatkan pada tekanan demokratik yang dinyatakan oleh administrasi publik.

d. Akuntabilitas Profesional

Hal ini berkaitan dengan pelaksanaan kinerja dan tindakan berdasarkan tolok ukur yang ditetapkan oleh orang profesi yang sejenis. Akuntabilitas ini lebih menekankan pada aspek kualitas kinerja dan tindakan.

e. Akuntabilitas Moral

Akuntabilitas ini berkaitan dengan taat nilai yang berlaku di kalangan masyarakat. Hal ini lebih banyak berbicara tentang baik atau buruknya suatu kinerja atau tindakan yang dilakukan oleh seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif berdasarkan ukuran taat nilai yang berlaku setempat.

2.1.2.4 Prinsip-prinsip Akuntabilitas Publik

Prinsip akuntabilitas menuntut dua hal yaitu kemampuan dalam menjawab dan konsekuensi. Komponen pertama (istilah yang bermula dari responsibilitas) adalah berhubungan dengan tuntutan bagi para aparat untuk menjawab secara periodik setiap pertanyaan-pertanyaan yang berhubungan dengan bagaimana mereka menggunakan wewenang mereka, kemana sumber daya yang telah dipergunakan, dan apa yang telah tercapai dengan menggunakan sumber daya tersebut.

Dalam pelaksanaan akuntabilitas di lingkungan instansi pemerintah, seperti yang diungkapkan oleh LAN dan BPKP (2000:43), perlu memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut :

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misionis serta hasil dan manfaat yang diperbolehkan.
5. Harus jujur, objektif, transparansi, dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemuktahiran metode dan pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

2.1.2.5 Fungsi Akuntabilitas Publik

Mardiasmo (2004:69) mengungkapkan agar akuntabilitas publik dapat berfungsi dengan baik, dalam menerapkan suatu sistem akuntabilitas perlu diterapkan :

1. Pernyataan yang jelas mengenai tujuan dan sasaran dari kebijakan dan program. Hal terpenting dalam membentuk suatu sistem akuntabilitas adalah mengembangkan suatu pertanyaan dengan cara yang konsisten. Pada dasarnya,

tujuan dari suatu kebijakan dan program dapat dinilai, akan tetapi kebanyakan dari pertanyaan tujuan dibuat terlalu luas sehingga terlalu sulit pengukurannya.

Untuk itu diperlukan suatu pertanyaan yang realistis dan dapat diukur.

2. Pola pengukuran tujuan; setelah tujuan dibuat dan hasil dapat diidentifikasi, perlu ditetapkan suatu indikator kemajuan yang mengarah pada pencapaian tujuan dan hasil, memilih indikator untuk mengukur suatu arah kemajuan pencapaian tujuan kebijakan dan sasaran program memerlukan cara dan metode tertentu agar indikator terpilih dapat mencapai hal yang diinginkan oleh pembuatan kebijakan.
3. Pengakomodasian sistem intensif; suatu sistem intensif perlu disertakan dalam sistem akuntabilitas. Penerapan sistem intensif harus diterapkan dengan hati-hati, karena adakalanya sistem intensif akan mengakibatkan hasil yang berlawanan dengan yang direncanakan.
4. Pelaporan dan penggunaan data; suatu sistem akuntabilitas kinerja akan dapat menghasilkan data yang cukup banyak. Informasi yang dihasilkan tidak akan berguna dirancang dengan hati-hati, dalam arti informasi yang disajikan benar-benar berguna bagi pemimpin, pembuat keputusan dan program serta masyarakat.
5. Pengembangan kebijakan dan manajemen program yang dikoordinasikan untuk mendorong akuntabilitas.

2.1.2.6 Manfaat Akuntabilitas Publik

Menurut Maria Gonzales De Asis (2006) dalam jurnal Teguh Kurniawan yang berjudul “Peranan Akuntabilitas Publik dan Partisipasi Masyarakat dalam Pemberantasan Korupsi di Pemerintahan” (2009:120) menyatakan bahwa strategi yang dapat dilakukan untuk memberantas atau mencegah praktik korupsi salah satunya yaitu meningkatkan akuntabilitas. Akuntabilitas diyakini dapat memberikan kontribusi dalam usaha mereduksi praktik korupsi di kalangan elit politik.

Manfaat akuntabilitas upaya perwujudan sitem akuntabilitas pada organisasi dimaksudkan untuk (Waluyo, 2007:182, dalam Albugis, 2016:81) :

1. Memulihkan dan memelihara kepercayaan masyarakat terhadap organisasi
2. Mendorong terciptanya transparansi dan responsivitas organisasi
3. Mendorong partisipasi masyarakat
4. Menjadikan organisasi lebih dapat beroperasi seacar efisien, efektif, ekonomis dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.
5. Mendorong pengembangan sistem penilaian yang wajar melalui pengembangan pengukuran kinerja.
6. Mendorong terciptanya iklim kinerja yang sehat dan kondusif serta peningkatan disiplin.
7. Mendorong peningkatan kualitas pelayanan kepada masyarakat.

2.1.2.7 Dimensi Akuntabilitas Publik

Dimensi Akuntabilitas Publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik menurut (Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood, 1993) dalam Mahmudi (2013:21) sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
2. Akuntabilitas Manajerial
3. Akuntabilitas Program
4. Akuntabilitas Kebijakan
5. Akuntabilitas Finansial

Berikut di bawah ini merupakan penjelasan mengenai dimensi akuntabilitas publik :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan mentaati 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 menurut penegakan hukum (*law of enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi.

2. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif. Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*).

Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customer. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi.

3. Akuntabilitas Program

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

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan 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.

5. Akuntabilitas Finansial

Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak lain.

Sedangkan menurut Elwood (1993) dalam Mardiasmo (2009:21-22) menjelaskan empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik yaitu :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*accountability for probity and legality*) terdiri atas :
 - a. Kepatuhan terhadap hukum
 - b. Penghindaran korupsi dan kolusi
2. Akuntabilitas proses (*process accountability*) terdiri atas :
 - a. Adanya kepatuhan terhadap prosedur
 - b. Adanya pelayanan publik yang responsif
 - c. Adanya pelayanan publik yang cermat
 - d. Adanya pelayanan publik yang murah

3. Akuntabilitas Program (*program accountability*) terdiri atas :
 - a. Alternatif program yang memberikan hasil yang optimal
 - b. Mempertanggungjawabkan yang telah dibuat
4. Akuntabilitas kebijakan (*policy Accountability*) yaitu mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah diambil.

2.1.3 Efektivitas Kinerja Instansi Pemerintah

2.1.3.1 Pengertian Efektivitas

Menurut Ravianto dalam Masruri (2014:11) Efektivitas adalah seberapa baik pekerjaan yang dilakukan, sejauh mana orang menghasilkan keluaran sesuai dengan yang diharapkan. Ini berarti bahwa apabila suatu pekerjaan dapat diselesaikan dengan perencanaan, baik dalam waktu, biaya maupun mutunya, maka dapat dikatakan efektif.

Efektivitas adalah hubungan antara output dan tujuan. Dalam artian efektivitas merupakan ukuran seberapa jauh tingkat output, kebijakan dan prosedur dari organisasi mencapai tujuan yang ditetapkan. Dalam pengertian teoritis atau praktis, tidak ada persetujuan yang universal mengenai apa yang dimaksud dengan “Efektivitas”. Bagaimana definisi efektivitas berkaitan dengan pendekatan umum. Bila ditelusuri efektivitas berasal dari kata dasar efektif yang artinya : (1). Ada efeknya (pengaruhnya, akibatnya, kesannya) seperti : manjur; mujarab; mempan; (2). Penggunaan metode/cara, sarana/alat dalam melaksanakan aktivitas sehingga berhasil guna (mencapai hasil yang optimal). (Bungkaes, 2013:46)

Adapun menurut Gibson et al dalam Bungkaes (2013:46) efektivitas adalah penilaian yang dibuat sehubungan dengan prestasi individu, kelompok, dan organisasi. Makin dekat prestasi mereka terhadap prestasi yang diharapkan (standar), maka makin lebih efektif dalam menilai mereka.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diinterpretasikan bahwa efektivitas adalah pencapaian sebuah tujuan yang dilakukan dengan cara yang baik dan hasil yang baik oleh individu, kelompok ataupun sebuah organisasi.

2.1.3.2 Pengertian Kinerja Instansi Pemerintah

Kinerja instansi pemerintah menurut keputusan kepala Lembaga Administrasi Negara No: 239/IX/6/8/2003 adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia nomor 29 tahun 2014 tentang sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang terlampir dalam pasal 1 angka 2, yaitu:

“Kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang telah atau hendak dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur.”

Dari kedua definisi di atas penulis menginterpretasikan bahwa Kinerja Instansi Pemerintah hasil atau pencapaian dari kegiatan/program sehubungan

dengan penggunaan anggaran dalam pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

2.1.3.3 Tujuan dan Manfaat Kinerja Instansi Pemerintah

Pengukuran/Penilaian kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi (mission accomplishment) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa ataupun suatu proses. Larry D Stout dalam Indra Bastian (2006:275). Berikut beberapa tujuan dalam pengukuran/penilaian instansi pemerintah, antara lain :

Pengukuran kinerja menurut Mardiasmo dalam Sinambela (2012:187) mempunyai tiga tujuan, yaitu :

1. Membantu memperbaiki kinerja agar kegiatan terfokus pada tujuan dan sasaran unit kerja.
2. Pengalokasian sumber daya dan pembuatan kepuasan.
3. Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Menurut KMK Nomor 454/KMK.01/2011 tentang Pengelolaan Kinerja Di Lingkungan Kementerian Keuangan Tujuan Penilaian Kinerja dalam lingkungan pemerintahan dibagi menjadi dua bagian, yaitu :

1. Organisasi
 - a. Membangun organisasi yang terus menerus melakukan penyempurnaan/perbaikan (countinuous improvement)
 - b. Membentuk keselarasan antar unit kerja

- c. Mengembangkan semangat kerja tim (teamwork)
- d. Menjadi dasar untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi organisasi.

2. Pegawai

- a. Menjadi dasar penetaan pegawai.
- b. Menjadi dasar pertimbangan pemberian penghargaan bagi pegawai.
- c. Mengembangkan iklim kerja yang kondusif dan kompetitif.
- d. Mewujudkan pegawai yang kompeten dan memiliki motivasi tinggi serta memberikan kontribusi maksimal kepada unit kerja.
- e. Membangun komunikasi efektif dan hubungan yang harmonis antara bawahan dan atasan.
- f. Tumbuhnya tingkat kepuasan kerja pegawai.
- g. Mengembangkan budaya kerja yang efektif, menghargai kualitas proses bisnis dan kualitas pegawai sehingga mampu memberikan kontribusi optimal.

Adapun manfaat dari pengukuran kinerja instansi pemerintah menurut Moehariono (2011:73), antara lain :

- a. Pengukuran kinerja membantu pimpinan instansi pemerintah dalam penentuan tingkat pencapaian tujuan yang perlu dicapai.
- b. Memberikan umpan balik bagi para pengelola dan pembuatan keputusan di dalam proses evaluasi dan perumusan tindak lanjut, dalam rangka peningkatan kinerja pada masa yang akan datang.

- c. Menjadikan alat komunikasi pimpinan, organisasi, pegawai dan para stakeholder eksternal.
- d. Menggerakkan instansi pemerintah ke arah yang positif. Namun bila sistem pengukuran kinerjanya buruk, maka dapat menyebabkan organisasi menyimpang jauh dari tujuan.
- e. Mengidentifikasi kualitas pelayanan instansi pemerintah.

Sedangkan pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2002:122) adalah sebagai berikut :

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati
5. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi
6. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif

2.1.3.4 Dimensi Kinerja Instansi Pemerintah

Salim dan Woodward (1992) mengemukakan indikator kinerja antara lain *economy*, *efficiency*, *effectivites*, dan *equity*. Secara lebih lanjut indikator tersebut diuraikan sebagai berikut :

- a. *Economy* dan efisien adalah penggunaan sumber daya sedikit mungkin dalam proses penyelenggaraan pelayanan publik.
- b. *Efficiency* atau efisien adalah suatu keadaan yang menunjukkan tercapainya perbandingan terbaik antara masukan dan keluaran dalam penyelenggaraan pelayanan publik.
- c. *Effectivites* atau efektivitas adalah tercapainya tujuan yang telah ditetapkan, baik itu dalam bentuk target, sasaran jangka panjang maupun misi organisasi.
- d. *Equity* atau keadilan adalah pelayanan publik yang diselenggarakan dengan memperhatikan pemerataan.

Dimensi pengukuran kinerja yang dikembangkan oleh Dwiyanto (2006) dalam Sudarmanto (2014) meliputi lima dimensi yaitu produktivitas, kualitas layanan, responsivitas, responsibilitas dan akuntabilitas.

Menurut Chabib Soleh dan Suropto (2011:12-16) terdapat beberapa dimensi yang perlu memperoleh perhatian dalam menilai atau mengukur kinerja Instansi Pemerintah Daerah, yaitu :

1. Dimensi Keuangan
2. Dimensi kepuasan masyarakat daerah
3. Dimensi operasi kegiatan

4. Dimensi kepuasan pegawai
5. Dimensi kepuasan para pemangku kepentingan
6. Dimensi waktu

Berikut penjelasan dari dimensi tersebut :

1. Dimensi Keuangan

Dimensi ini meliputi kemampuan Pemerintah Daerah dalam :

- a. Meningkatkan pertumbuhan ekonomi yang berkualitas, peningkatan PDRB, pendapatan perkapita, meningkatkan PAD dan mengurangi celah fiskal daerah.
- b. Memperbaiki struktur belanja negara, dalam arti belanja langsung, khususnya belanja modal secara bertahap persentasenya menjadi semakin besar, sementara belanja tidak langsung, khususnya belanja pegawai persentasenya semakin kecil. Hal ini penting, mengingat dewasa ini persentase belanja pegawai pada umumnya masih sangat besar dibandingkan dengan belanja modal.

2. Dimensi kepuasan masyarakat

Dalam era demokrasi, masyarakat adalah pemilik kedaulatan., sementara Pemerintah Daerah adalah pihak yang dipilih dan dipercaya untuk melaksanakan kedaulatan melalui mekanisme pemilihan kepala daerah. Tingkat kepuasan masyarakat tentu akan sangat bervariasi tergantung pada tingkat besarnya harapan atas pelayanan yang seharusnya diberikan. Kewajiban pimpinan unit organisasi dilingkungan pemerintah daerah secara terus menerus menggali informasi atas tingkat pelayanan yang diharapkan oleh masyarakat, dan

meresponnya dalam bentuk tindakan nyata, sesuai harapan masyarakat yang menggajinya.

3. Dimensi operasi kegiatan

Informasi operasional kegiatan secara internal sangat diperlukan oleh pemerintah daerah untuk memastikan bahwa seluruh kegiatan SKPD sudah sejalan dan seirama yang secara keseluruhan berfokus pada upaya pencapaian misi dan visi Kepala Daerah tercantum dalam dokumen Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD). Melalui informasi operasional kegiatan dari setiap SKPD, pihak manajemen akan dapat melakukan pengendalian internal secara efektif, guna meluruskan, memperbaiki dan memperbaharui terus menerus terhadap aktivitas SKPD yang dimulai menyimpang atau kurang focus pada orientasi pencapaian tujuan.

4. Dimensi kepuasan pegawai

Disadari atau tidak, pegawai adalah asset terpenting yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Asset ini tidak dinilai berdasarkan jumlahnya, tetapi harus dinilai berdasarkan mutu dan kualitasnya. Dengan jumlah pegawai yang sepadan dengan beban kerja, dengan promosi jabatan yang dilaksanakan secara objektif maka, Pemerintah Daerah bukan saja dapat memberikan kesejahteraan yang lebih baik dan atas dasar pertimbangan yang adil dan objektif juga akan mendorong semangat para pegawai untuk menunjukkan prestasi kerjanya secara optimal.

5. Dimensi kepuasan para pemangku kepentingan

Kinerja Pemerintah Daerah sering diukur berdasarkan sudut pandang dan kepentingan para pihak yang jadi pemangku kepentingan, informasi kinerja pemda perlu didesain dan disusun berdasarkan kebutuhan dari pemangku kepentingan DPRD, pemasok, pelanggan, bahkan masyarakat luas akan memperoleh gambaran kinerja pemerintah daerah sesuai dengan sudut pandang dan kepentingan mereka masing-masing.

Atas dasar hal tersebut, variabel-variabel apa yang perlu diperhitungkan dalam pengukuran kinerja, disesuaikan dengan kebutuhan informasi kinerja para pemangku kepentingan. Bila hal ini dapat dilakukan oleh Pemerintah Daerah. Maka parapemangku kepentingan juga akan merasa puas, karena kebutuhan informasi yang diperlukan dan telah respon secara memadai oleh Pemerintah Daerah.

6. Dimensi waktu

Ukuran waktu merupakan hal yang tidak boleh dilupakan oleh Pemerintah Daerah dalam mendesain pengukuran kinerja. Informasi kinerja yang disajikan bukan saja harus valid secara material, tetapi juga harus lengkap dan disampaikan tepat pada waktunya. Ketepatan waktu penyampaian menjadi penting. Oleh karena informasi tersebut merupakan bahan bagi semua pihak yang memerlukan informasi dalam pengambilan keputusan.

2.1.3.5 Kinerja Instansi Pemerintah yang Efektif

Perbaikan pemerintah dan sistem manajemen merupakan agenda penting dalam reformasi birokrasi yang sedang dijalankan oleh pemerintah saat ini. Sistem manajemen pemerintahan diharapkan berfokus pada peningkatan akuntabilitas serta sekaligus peningkatan kinerja yang berorientasi pada hasil (*outcome*). Maka pemerintah telah menetapkan kebijakan untuk penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas dan teratur sekaligus efektif yang disebut dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP).

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah atau disingkat SAKIP tertuang dalam Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, yang mana di dalamnya menyebutkan SAKIP merupakan rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklarifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah, dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah.

Tujuan Sistem AKIP adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintah yang baik dan terpercaya. Sedangkan sasaran dari Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (<http://pemerintah.net/sistem-akuntabilitas-kinerja-instansi-pemerintah/>) adalah :

1. Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif dan responsive terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.
2. Terwujudnya transparansi instansi pemerintah.
3. Terwujudnya partisipasi masyarakat dalam pelaksanaan pembangunan nasional.
4. Terpeliharanya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

Efektivitas kinerja diartikan sebagai suatu kemampuan untuk memilih sasaran yang tepat sesuai dengan tujuan-tujuan yang telah ditetapkan dari awal (Sudarwan Danim, 2004). Dalam menciptakan suatu kinerja pemerintahan yang efektif perlu adanya tiga faktor utama yaitu, indikator, pengukuran dalam kinerja, dan faktor-faktor lingkungan pendukung. Menurut Davey (1998:81) mengemukakan bahwa efektifitas delegasi kewenangan, kekuasaan dan tanggung jawab tergantung kepada tiga variable yaitu, luas tanggung jawab yang dipikulkan, tersedianya sumber-sumber dan derajat kebijakan (*discretion*) dalam melaksanakan fungsi-fungsi dan mengalokasikan sumber-sumber tersebut.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh SOP (Standar Operasional Prosedur) Kas terhadap Efektivitas Kinerja

Menurut Tjipto Atmoko (2011) dalam penelitiannya “Standar Operasional Prosedur dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah” menyatakan bahwa :

“Standar Operasional Prosedur (SOP) merupakan suatu pedoman atau acuan untuk melaksanakan tugas pekerjaan sesuai dengan fungsi dan alat penilaian kinerja instansi pemerintah maupun non-pemerintah, usaha maupun non-usaha, berdasarkan indikator-indikator teknis, administratif, dan prosedur kerja dan sistem kerja pada unit kerja yang bersangkutan.”

Sedangkan SOP menjadi relevan karena sebagai tolak ukur dalam menilai efektivitas dan efisiensi kinerja perusahaan dalam melaksanakan program kerjanya. (Chrisyanti, 2011:203).

Berdasarkan kedua ulasan diatas, SOP merupakan pedoman atau acuan melaksanakan tugas pekerjaan sesuai dengan fungsi dan alat penilaian kinerja instansi pemerintah, serta tolak ukur dalam menilai efektivitas dan efisiensi kinerja.

2.2.2 Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Efektivitas Kinerja

Akuntabilitas adalah persyaratan kunci dalam *good governance*, dimana tidak hanya berlaku bagi instansi pemerintah, tetapi juga sektor pribadi dan organisasi dari masyarakat sipil dituntut untuk akuntabel kepada publik dan *stakeholder* lainnya. Akuntabilitas sebagai bentuk pertanggungjawaban bervariasi tergantung pada apakah keputusan atau tindakan yang diambil bersifat internal atau eksternal organisasi atau institusi tersebut. Akuntabilitas publik diperlukan karena aparatur pemerintah harus dapat mempertanggungjawabkan tindakan dan pekerjaannya kepada publik dan organisasi tempat kerjanya. (Joko Widodo, 2011:94).

Akuntabilitas merupakan persyaratan mendasar untuk mencegah penyalahgunaan kewenangan yang didelegasikan dan menjamin kewenangan tadi

diarahkan pada pencapaian-pencapaian tujuan nasional diterima secara luas dengan tingkat efisiensi, efektivitas, kejujuran. (Joko Widodo, 2011:94). Pelaku kebijakan publik dalam hal ini adalah instansi pemerintah harus dapat bertanggungjawab dalam menjalankan tugas, fungsi dan kewenangan yang diberikan kepadanya. Hal ini disebabkan karena rakyat merupakan pemegang kedaulatan tertinggi.

Dapat diintrepetasikan bahwa akuntabilitas merupakan unsur yang terpenting untuk mewujudkan sistem pemerintahan yang bersih dan baik. Dengan adanya akuntabilitas tentunya akan mendorong kinerja instansi pemerintah bekerja dengan optimal dalam menjalankan program-program pemerintah serta dalam pengambilan kebijakan publik, karena instansi pemerintah harus mempertanggungjawabkan hasil kinerjanya kepada publik.

Menurut Anthon Simbolon (2006) dalam penelitian Anisaningrum (2010:01) “Akuntabilitas merupakan kewajiban menyampaikan pertanggungjawaban atau menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk minta pertanggungjawaban. Dukungan hasil penelitian pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja instansi pemerintah menunjukkan bahwa akuntabilitas terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah.”

Ismiarti dalam penelitiannya (2013:90-91) menghasilkan temuan bahwa implementasi akuntabilitas pada pengelolaan keuangan daerah mampu meningkatkan kinerja. Begitu pun hasil penelitian yang dilakukan oleh Hari Eka dan Muhammad Safri (2016:51) bahwa secara simultan akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja SKPD pada Pemerintah Kabupaten Bungo.

Selain itu, ciri-ciri pemerintahan yang akuntabel menurut Herman Finer (1941) dalam Joko Widodo (2010:104) menjelaskan akuntabilitas sebagai konsep yang berkenaan dengan standar eksternal yang menentukan kebenaran suatu tindakan birokrasi. Pengendalian dari luar (*external control*) menjadi sumber akuntabilitas yang memotivasi dan mendorong aparat untuk bekerja keras. Masyarakat luas sebagai penilai objektif yang akan menentukan *accountable* diantaranya sebagai berikut :

- a. Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
- b. Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
- c. Mampu menjelaskan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan.
- d. Adanya sasaran bagi publik untuk menilai kinerja (*performance*) pemerintah. Dengan pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program/kegiatan pemerintah.

Dari ulasan diatas, Akuntabilitas publik merupakan bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik dan pertanggungjawaban terhadap kinerjanya serta akuntabilitas publik pun merupakan alat ukur publik dalam menilai kinerja (*performance*) pemerintah.

2.2.3 Pengaruh SOP Kas Dan Akuntabilitas Publik Terhadap Efektivitas Kinerja

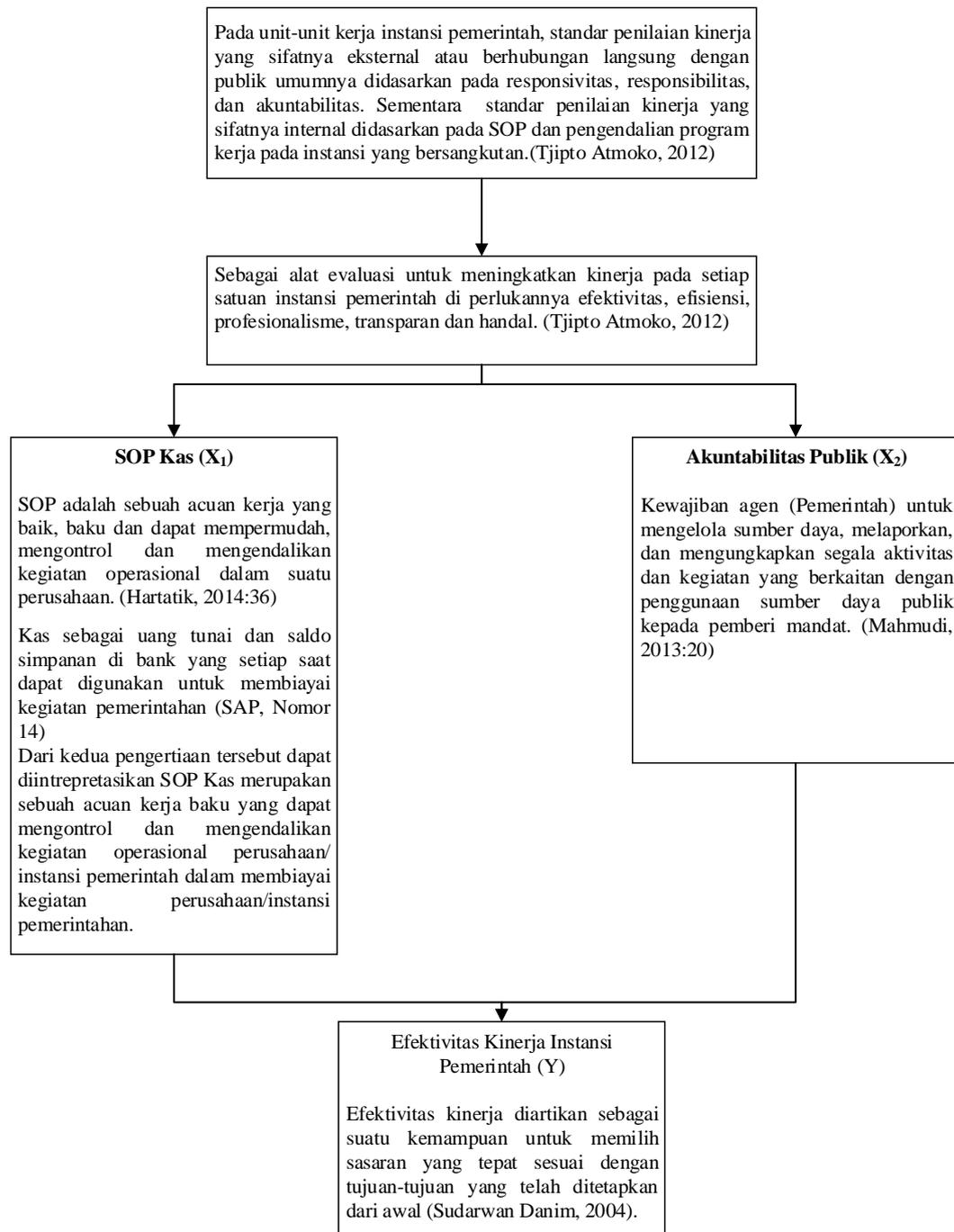
Pelaksanaan SOP (Standar Operasional Prosedur) dalam penyelenggaraan pemerintah memiliki multifungsi baik sebagai alat deteksi potensi penyimpangan yang terjadi serta sebagai alat evaluasi untuk meningkatkan kinerja setiap satuan kerja ke tingkat yang lebih efektif, efisien, professional, transparan dan handal.

Kinerja instansi pemerintah dapat juga ukur indeks Pelayanan publik seperti yang tercantum dalam SK Menpan No.KEP/25/M.PAN/2/2004 tentang Pedoman Umum Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah yang sifatnya penilaian kinerja secara eksternal. Sementara standar penilaian kinerja yang sifatnya internal didasarkan pada SOP dan pengendalian program kerja dari instansi yang bersangkutan. Kedua jenis standar ini (eksternal maupun internal) diarahkan untuk sejauhmana akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dicapai. (Tjipto Atmoko, 2012).

Pada unit-unit kerja instansi pemerintah, standar penilaian kinerja yang sifatnya eksternal atau berhubungan langsung dengan publik umumnya didasarkan pada responsivitas, tanggungjawab, dan akuntabilitas. Sementara standar penilaian kinerja yang sifatnya internal didasarkan pada SOP dan pengendalian program kerja pada instansi yang bersangkutan.(Tjipto Atmoko, 2012).

2.2.4 Bagan Kerangka Pemikiran

Sesuai dengan judul penelitian yaitu “Pengaruh Pelaksanaan SOP Kas dan Akuntabilitas Publik Terhadap Efektivitas Kinerja Instansi Pemerintah” maka model kerangka pemikiran yang dapat digambarkan adalah sebagai berikut :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Hari Eka Setiyawan ; Muhammad Safri	Analisis Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik dan Pengawasan Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Bungo	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan akuntabilitas publik, transparansi publik, pengawasan dan pengelolaan keuangan daerah, berpengaruh terhadap kinerja SKPD pada Pemerintah Kabupaten Bungo	Variabel Independen (X_1) sama yaitu Akuntabilitas Variabel Dependen (Y) sama yaitu Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen yang berbeda yaitu variabel (X_2) Transparansi Publik, dan variabel (X_3) Pengawasan

2	Yulita Nurfahmia Choirunnisa (2018)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Responsibilitas Pengelola Keuangan Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Survey pada satuan kerja perangkat daerah di Pemerintah Kota Bandung)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variabel akuntabilitas pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah daerah sebesar 26,2%, transparansi pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah daerah sebesar 15,5%, sedangkan responsibilitas pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah daerah sebesar 22,3% dan secara simultan akuntabilitas, transparansi dan responsibilitas pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja instansi	Variabel Independen (X ₁) sama yaitu Akuntabilitas	Variabel Independen (X ₂) berbeda yaitu Transparansi dan (X ₃) yaitu Responsibilitas pengelola Keuangan
---	-------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

			pemerintah daerah sebesar 64,0%, dan sisanya 36,0% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini yaitu faktor fungsi pemeriksaan keuangan.	Variabel Dependen (Y) sama yaitu Kinerja Instansi Pemerintah	
--	--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------	--

3	Nuzul Ibnu Hajar (2017)	Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Pengelolaan Anggaran Pada UPTD Taman Budaya Sulawesi Tenggara	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan variabel Transparansi (X_1) dan Akuntabilitas (X_2), berpengaruh signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran. Sedangkan variabel akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja pengelolaan anggaran.	Variabel Independen (X_2) sama yaitu Akuntabilitas	Variabel Independen (X_2) berbeda yaitu Transparansi Variabel Dependen (Y) berbeda yaitu Kinerja Pengelolaan Anggaran Pada UPTD Taman Budaya Sulawesi Tenggara
4	Tjipto Atmoko (2012)	Standar Operasional Prosedur (SOP) dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Hasil kajian menunjukkan tidak semua satuan unit kerja instansi pemerintah memiliki SOP, karena itu seharusnya setiap satuan unit kerja pelayanan	Variabel Independen X sama yaitu Standar Operasional Prosedur dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Dalam penelitian ini Akuntabilitas Publik menjadi Variabel Independen (X_2) dan Efektivitas Kinerja Instansi

			publik instansi pemerintah memiliki standar operasional prosedur sebagai acuan dalam bertindak, agar akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dievaluasi dan terukur.		Pemerintah menjadi Variabel Dependen. Sedangkan penelitian sebelumnya tidak terdapat Variabel Dependen.
5	Nadia Garini (2011)	Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas terhadap kinerja Instansi Pemerintah	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa secara simultan transparansi dan akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah dengan besar pengaruhnya 67,2%. Sedangkan secara parsial transparansi dan akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah, dengan besar pengaruhnya 34,2% dan	Variabel Independen (X ₂) sama yaitu Akuntabilitas Variabel Dependen (Y) sama yaitu Kinerja Instansi Pemerintah	Variabel Independen (X ₁) berbeda yaitu Transparansi

			akuntabilitas sebesar 33,00%.		
--	--	--	----------------------------------	--	--

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban empirik. Menurut Sugiyono, (2015:64) dalam bukunya “Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Kombinasi”

Berdasarkan uraian-uraian dari kerangka pemikiran yang telah dijelaskan sebelumnya, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Terdapat pengaruh SOP kas terhadap efektivitas kinerja instansi pemerintah.

H₂ : Terdapat pengaruh akuntabilitas publik terhadap efektivitas kinerja instansi pemerintah.

H₃ : Terdapat pengaruh SOP kas dan akuntabilitas publik terhadap efektivitas kinerja instansi pemerintah.