

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN  
AKUNTANSI, DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP  
AKUNTABILITAS KINERJA  
INSTANSI PEMERINTAH  
(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis)**

**Oleh :  
Siti Ruri Suhaesti  
Pembimbing : H. Hardi dan Al-Azhar A**

*Faculty of Economics, Riau University, Pekanbaru, Indonesia  
e-mail: [sitiruriesuhaesti@yahoo.co.id](mailto:sitiruriesuhaesti@yahoo.co.id)*

*The Effect of Budget Goal Clarity, Control Accounting and  
Reporting System for Performance Accountability  
of Government Agencies  
(study on Work Unit Bengkalis District)*

**ABSTRACT**

*This study aims to determine the effect of budget goal clarity , Accounting Control and Reporting System on performance accountability of public Institutions in bengkalis. The research uses a survey of the work unit bengkalis district. The population in this study was 34 SKPD in Bengkalis .The sampling technique is purposive sampling technique. Data analysis techniques to test hypotheses using multiple analytical approach. The results showed that the influential Budget Targets Clarity with  $t_{count} > t_{table}$   $2.155 > 1.663$  , Control Accounting significant effect with the value  $t_{count} > t_{table}$   $2.456 > 1.663$  , significant effect Reporting System with the value  $t_{count} > t_{table}$   $2,166 > 1,663$  terhadap Accountability Government Agencies performance . While the R -square value that is equal to 0,645, which means 64.5 % of the independent variable in this study could affect the dependent variable. While the remaining 35.5 % is influenced by other variables not examined in this study such as leadership styles, organizational culture budget participation, the application of accounting information, organizational commitment.*

*Keywords: budget goal clarity, control accounting, reporting system, and performance accountability.*

**PENDAHULUAN**

Penetapan undang-undang No.32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah, dan undang-undang No.33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah

daerah. Merubah akuntabilitas atau pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggungjawaban horizontal (kepada masyarakat dan DPRD). Dengan memperhatikan beberapa hal, antara lain: anggaran, pengendalian akun

tansi, dan sistem pelaporan. UU No. 32 tahun 2004 mengalami perubahan menjadi UU No. 12 tahun 2008 tentang pemerintah daerah.

Sementara itu pengaturan mengenai perimbangan keuangan pusat dan daerah telah ditetapkan berdasarkan Undang-Undang 33 tahun 2004, jika dikaitkan dengan pasal laporan pertanggungjawaban, maka kepala daerah diwajibkan menyampaikan akuntabilitas keuangannya. Hal ini sebagaimana dinyatakan dimana kepala daerah disamping menyampaikan akuntabilitas keuangan, juga menyampaikan laporan akuntabilitas kinerja dalam ukuran efisiensi dan efektifitas.

Badan pemeriksaan keuangan republik Indonesia (BPK RI) memberikan opini tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) atas LKPD Kabupaten Bengkalis tahun 2011, opini ini menurun dibandingkan dengan opini tahun 2010. Sedangkan, untuk tahun 2013 berdasarkan hasil pemeriksaan laporan keuangan pemerintah Kabupaten Bengkalis BPK memberi opini Wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas (WTP-DPP), meskipun hasil dari pemeriksaan BPK tersebut memberikan Opini WTP, tetapi Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) ada menemukan permasalahan di dalam laporan keuangan tersebut, adapun paragraf penjas adalah satu kegiatan pengendalian dan monitoring belanja hibah perlu ditingkatkan lagi. Atas belanja hibah yang direalisasikan pemerintah Kabupaten Bengkalis tahun anggaran 2013, terdapat kelompok penerima yang belum menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas penggunaan hibah kepada bupati, kedua kegiatan inventaris tetap perlu dilaksanakan

secara berkelanjutan dan menetapkan kebijakan penyusutan saldo aset tetap di neraca belum memperhitungkan nilai penyusutan dan terdapat tanah yang dikuasai oleh pemerintah Kabupaten Bengkalis belum didukung oleh bukti kepemilikan yang memadai.

BPK RI menemukan permasalahan terkait kelemahan sistem pengendalian intern, diantaranya adalah satu sisa uang persediaan tahun anggaran 2013 lambat di setorkan ke kas daerah, kedua penyajian piutang pajak daerah Kabupaten Bengkalis tidak sesuai dengan SAP, ketiga pemerintah daerah Kabupaten Bengkalis tidak memperoleh potensi pendapatan bunga atas penempatan dan kas daerah dan dana cadangan yang tidak sesuai dengan SAP, keempat pengelolaan aset tetap pemerintah Kabupaten Bengkalis belum tertib, kelima penerima hibah tahun anggaran 2013 belum menyerahkan SPJ hibah sebesar dan sebagian tidak dapat diyakini kewajarannya, keenam persiapan pemerintah Kabupaten Bengkalis menuju penerapan laporan keuangan berbasis akrual belum memadai.

Permasalahan lain terkait ketidak patuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan antara lain: satu, pengadaan *speedboat* tidak sesuai dengan ketentuan, kedua kelebihan pembayaran pada empat pekerjaan pembangunan gedung dan area di Dinas Pekerjaan Umum dan biaya instalasi elevator belum layak dibayarkan, ketiga terdapat klaim jaminan terkait pemutusan kontrak belum dicairkan ke kas daerah dan klaim yang tidak dapat dicairkan, keempat belanja kegiatan pendaf taran, penyelesaian administrasi penyampaian SKPD pada dinas

pendapatan daerah tidak memberikan manfaat, kelima belanja sewa pengadaaan roda empat dibagian keuangan sekretariat daerah tidak didukung dokumen pertanggungjawaban yang memadai, keenam honorarium PPTK dan PPATK pemerintah kabupaten bengkalis lebih banyak dibayarkan, ketujuh biaya langsung personil jasa konsultasi tidak dapat diyakini kewajarannya dan terdapat kelebihan pembayaran.

Dari temuan-temuan BPK tersebut memperlihatkan bahwa tingkat kepatuhan dan ketaatan instansi pemerintah kabupaten bengkalis dalam mengimplemen tasikan penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) masih belum maksimal, serta semua ini akan berdampak pada kinerja pemerintah daerah. Hal ini tentu saja menimbulkan dampak negatif kepercayaan publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis. Oleh karena itu, pemerintah daerah seharusnya dapat menjadikan tanggungjawab dalam proses akuntabilitas. Sehingga nantinya ini akan menjadi bahan evaluasi untuk kedepannya, tentu saja dalam hal akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Bengkalis.

Dari pengalaman juga menunjukkan bahwa buruknya kinerja akuntabilitas hal itu bisa dilihat dari banyaknya dana yang tidak terserap dan belum lagi banyaknya pemerintah daerah yang kemudian menyimpan dananya dari pada untuk merealisasikan baginya bagi masyarakat. Hal ini dapat dilihat dari penyerapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Bengkalis tahun 2013 dari total anggaran Rp4.969.746.407.070,27 hanya terealisasi

Rp3.625.380.545.497,95 atau 72,95%. Jika nantinya Sisa lebih Penggunaan Anggaran (SilPA) membengkak. Penyebab rendahnya serapan anggaran ini dikarenakan masih banyak program serta kegiatan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang masih belum berjalan atau terlaksanakan. Khususnya kegiatan fisik atau pembangunan. kondisi ini terjadi di beberapa dinas yang paling banyak menyedot anggaran seperti dinas pekerjaan umum, tata kota, pendidikan, hingga kesehatan. Prestasi buruk ini menggambarkan pencapaian dan target pekerjaan seluruh dinas masih sangat rendah.

Dapat disimpulkan bahwa kinerja aparat pemerintah daerah kabupaten bengkalis belum bisa dikatakan baik dalam mengimplementasikan akuntabilitas di pemerintahannya, sehingga perlu untuk melakukan penelitian ini di Kabupaten Bengkalis.

Akuntabilitas publik adalah kewajiban seorang pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan informasi, pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktifitas kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009:20).

Dikaitkan dengan masalah akuntabilitas dalam artian pertanggungjawaban, maka di dalam Undang-Undang 32 tahun 2004 secara tegas dikemukakan pada pasal 27 ayat (1), dalam menjalankan tugas dan kewajibannya; ayat (2) kepala daerah mempunyai kewajiban juga untuk memberi laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah kepada pemerintah dan memberikan laporan

keterangan pertanggungjawaban ke pada DPRD serta menginformasikan laporan, penyelenggaraan pemerintah daerah kepada masyarakat; ayat (3) kepala daerah wajib menyampaikan laporan atas penyelenggaraan pemerintah daerah kepada presiden melalui menteri dalam negeri untuk gubernur dan kepala menteri dalam bupati/walikota 1 (satu) kali dalam 1 (satu) tahun.

Penelitian Darma (2004) mendukung adanya hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja dalam konteks pemerintah daerah. Namun sebaliknya, penelitian Pangumbalerang (2014) mengatakan tidak terdapat hubungan yang signifikan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menyebabkan penelitian dibidang anggaran pada pemerintah daerah menjadi relevan dan penting.

Mardiasmo (2009:45), pengendalian akuntansi merupakan suatu sistem formal berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas sehingga tercapainya akuntabilitas, yang dimana tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektivitas. Dalam penelitian Eko Setiawan (2013) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Herawaty (2011) mengatakan bahwa pengendalian akuntansi memiliki pengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidak konsistenan hasil penelitian. Penelitian Anjarwati (2012) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Mardiasmo (2009:159) berpendapat, agar laporan pertanggungjawaban termasuk laporan keuangan pemerintah daerah lebih akuntabel, maka sebaiknya diperlukan keterlibatan pihak-pihak yang profesional dan independen untuk menilai laporan tersebut.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam penelitian Abdullah (2004), kesumaningrum (2010), Herawaty (2010), dan Anjarwati (2012) menunjukkan bahwa system pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidak konsisten hasil penelitian Prasetyo Aji (2012) menyatakan sistem pelaporan tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Herawaty (2011) dengan judul pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kota Jambi. Hasil penelitian Herawaty menyatakan bahwa secara parsial variabel system pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan variabel kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi memiliki pengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah : (1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (2) Apakah pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (3) Apakah sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (4) Apakah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh secara simultan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Adapun tujuan penelitian adalah (1) Mengetahui kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Bengkalis. (2) Mengetahui pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Bengkalis. (3) Mengetahui sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Bengkalis. (4) Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Bengkalis.

## **TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Pengertian Anggaran**

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis (PP No.24/2005).

Menurut Mardiasmo (2009: 61) anggaran merupakan pernyataan estimasi kinerja yang hendak dicapai

selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran *financial*.

### **Akuntabilitas Kinerja instansi Pemerintah Daerah**

Akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus dapat menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik yaitu hak untuk tahu, hak untuk diberi informasi, dan hak untuk didengar aspirasinya (Bastian, 2010:385).

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Menurut Kenis (1979) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

### **Pengendalian Akuntansi**

Mardiasmo (2009:46) pengendalian akuntansi merupakan suatu sistem pengendalian formal, berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas yang bertujuan untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektif.

### **Sistem Pelaporan**

Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mengemukakan, sistem pelaporan merupakan suatu sistem yang dapat memantau dan mengendalikan kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit

anggaran) kepada atasan (kepada bagian anggaran), yang di mana sistem pelaporan diperlukan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Kejelasan sasaran anggaran akan memudahkan aparat untuk menyusun rencana kegiatan dengan tujuan yang ingin dicapai oleh pemerintah daerah, sehingga anggaran dapat dijadikan tolak ukur pencapaian kinerja. Dengan kata lain, kualitas anggaran daerah dapat menentukan kualitas pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintah daerah. Sehingga terdapatnya sasaran anggaran yang jelas akan membantu aparatur pemerintah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan karena anggaran dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk melaksanakannya. Oleh karena itu, adanya sasaran anggaran yang jelas menjadi faktor pendorong peningkatan kinerja pemerintah daerah. Kejelasan sasaran anggaran dinyatakan secara jelas maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah semakin meningkat. Jika sasaran anggaran yang tidak jelas atau membingungkan dapat menimbulkan ketegangan dan ketidakpastian para pelaksana, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi.

H<sub>1</sub> : Kejelasan Sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **2. Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Dengan adanya pengendalian akuntansi maka instansi pemerintah dapat mengontrol dan mengevaluasi seluruh aktivitas dan tanggung jawab yang dilakukan. Pengendalian akuntansi dapat menilai apakah kegiatan yang dilaksanakan pemerintah tersebut telah ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, ini merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan. Maka semakin tinggi pengendalian akuntansi yang diterapkan maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah semakin meningkat.

H<sub>2</sub> : pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah.

#### **3. Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah**

Sistem pelaporan sebagai alat untuk mengetahui dan menilai prestasi-prestasi pemerintah daerah dan suatu wujud dari pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat atas semua aktivitas yang dilaksanakan pemerintah. Pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem informasi akuntansi yang handal. Jika sistem informasi yang dimiliki pemerintah daerah cukup lemah, maka kualitas informasi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan.

H<sub>3</sub> : Sistem Pelaporan Berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **Variabel Independen**

#### **1. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran didefinisikan sebagai gambaran keluasan anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis 1979). Pernyataan ini diukur dengan menggunakan lima indikator variabel, yaitu 1.pusat tanggung jawab, 2.perencanaan, 3.bidang kegiatan, 4.produk, dan 5.tingkat pe- ngembalian.

Variabel kejelasan sasaran anggaran diukur menggunakan skala likert 1 sampai 5 (Sumber kuisioner: *Jurnal SNA Volume 13, Nomor 2 Halaman:31-36*).

#### **2. Pengendalian Akuntansi**

Mardiasmo (2009:46), Pengendalian Akuntansi merupakan suatu sistem formal berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas sehingga tercapainya akuntabilitas, yang dimana tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektivitas.

Pernyataan ini diukur dengan menggunakan delapan indikator variabel, yaitu pusat kegiatan, ruang lingkup, maksud, sifat struktur, sifat informasi, orang yang terlibat, sumber ilmu, dan lingkup waktu. Variabel pengendalian akuntansi diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5. (Sumber kuisioner: *Jurnal SNA Volume 13, Nomor 2 Halaman:31-36*).

#### **3. Sistem Pelaporan**

Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuang

an dan Pembangunan (BPKP) mengemukakan, sistem pelaporan merupakan suatu sistem yang dapat memantau dan mengendalikan kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepada bagian anggaran), yang dimana sistem pelaporan diperlukan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Pernyataan ini diukur dengan menggunakan tiga indikator variabel, yaitu penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil, dan lamanya waktu koreksi.

Variabel sistem pelaporan diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5, dimana skor (1) menunjukkan rendahnya sistem pelaporan dan skor (5) menunjukkan tingginya sistem pelaporan (skor 1: sangat tidak setuju, skor 2: tidak setuju, skor 3: Netral, skor 4: setuju, skor 5: sangat setuju). Pengukuran variabel ini menggunakan kuesioner yang terdiri dari 4 pertanyaan. (Sumber kuisioner: *Jurnal SNA Volume 13, Nomor 2 Halaman: 31-36*).

### **Variabel Dependen**

#### **Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Akuntabilitas Kinerja dalam Inpres Nomor 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dinyatakan bahwa AKIP adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban seperti periodik. Indikator variabel ini

adalah: 1. Akuntabilitas Kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, 2. Akuntabilitas Hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik, 3. Akuntabilitas Proses terkait dengan apakah proses yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi, 4. Akuntabilitas Program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, 5. Akuntabilitas Kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/ DPRD dan masyarakat luas. Pengukuran variabel ini menggunakan kuisioner yang terdiri dari

Variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5, dimana skor (1) menunjukkan rendahnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan skor (5) menunjukkan tingginya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (skor 1: sangat tidak setuju, skor 2: tidak setuju, skor 3: netral, skor 4: setuju, skor 5: sangat setuju). Menggunakan Kuesioner yang terdiri dari 7 Pertanyaan. (Sumber kuisioner: *Jurnal SNA Volume 13 Nomor 2 Halaman: 31-36*).

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukakan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis berjumlah 34 SKPD. Jenis penelitian ini merupakan penelitian survei, yaitu informasi yang dikumpulkan dari responden

menggunakan kuisioner. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Teknik pengambilan data dengan membagikan kuisioner kepada kepala dinas, kepala bagian keuangan, dan kepala bagian perencanaan.

Adapun metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda. Pengujian data menggunakan uji validitas, uji realibilitas, serta menggunakan uji asumsi klasik yaitu: uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterokedasitas, dan uji auto korelasi.

## Analisis Regresi Berganda

Penelitian ini menggambarkan suatu hubungan dimana satu atau lebih variabel (variabel independen) mempengaruhi variabel lainnya (variabel dependen). Pengujian tersebut didasarkan pada persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \beta_3 x_3 + \beta_4 x_4 + e$$

## Pengujian Data

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuisioner. Suatu kuisioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuisioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisioner tersebut (Ghozali, 2009:45). Uji validitas bertujuan untuk mengukur kualitas instrumen yang digunakan dan menunjukkan tingkat kevaliditasan atau kesahilan suatu instrumen, seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran.

Pengujian validitas ini menggunakan *Pearson Correlation* yaitu dengan cara menghitung korelasi antara nilai yang diperoleh dari pertanyaan-pertanyaan.



### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah uji yang bertujuan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama pula (Ghozali, 2009: 45). Suatu kuisioner dikatakan *reliable* atau handal jika jawaban seseorang dalam kuisioner konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Pengujian reliabilitas dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung besarnya *Cronbach's Alpha*. Variabel tersebut akan dikatakan *reliable* jika *Cronbach's Alpha*nya memiliki nilai yang lebih  $< 0,6$ . Sebaliknya jika koefisien alpha instrument  $> 0,6$  maka instrument tersebut tidak *reliable* untuk digunakan (Ghozali, 2009:46).

### Pengujian Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan bertujuan untuk mengetahui apakah data distribusi normal atau tidak. Untuk melihat normalitas data menggunakan grafik *probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Kemudian apabila datanya menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka suatu model regresi tidak memenuhi normalitas (Ghozali, 2009:149).

#### Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas ini adalah menganalisis apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Jika ada, maka berarti terdapat multikolineritas. Model regresi yang baik seharusnya

tidak terdapat korelasi antara variabel independen. Selain itu, uji multikolineritas bertujuan untuk menghindari kebiasaan dalam proses pengambilan kesimpulan mengenai pengaruh pada uji parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Multikolineritas dapat dideteksi dengan melihat besarnya VIF (*Varian Inflation Factor*) dan nilai *tolerance*. Jika nilai VIF  $> 10$  atau nilai *tolerance*  $0,10$  berarti terdapat multikolineritas (Ghozali, 2009: 96).

#### Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas ini adalah untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut *homoskedastisitas*. Jika *variance* berbeda disebut *heteroskedastisitas*. Kebanyakan data *cross section* mengandung situasi *heteroskedastisitas* karena data ini menghipotesiskan data yang mewakili berbagai ukuran (kecil, sedang, dan besar).

Cara mendeteksi ada atau tidaknya *heteroskedastisitas* adalah dengan melihat *scatterplots*. Jika membentuk pola tertentu, maka terdapat *heteroskedastisitas* (Ghozali, 2009:125).

#### Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah keadaan di mana terjadinya korelasi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi. Prasyarat yang harus terpenuhi adalah tidak adanya autokorelasi pada model regresi (Priyatno, 2010: 75).

Autokorelasi dideteksi dengan nilai *Durbin-Watson*. Batas tidak

terjadinya autokorelasi adalah angka *Durbin-Watson* berada antara -4 sampai dengan +4.

#### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan persentase pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen. Persentase tersebut menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Semakin besar koefisien determinasinya semakin baik variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian, persamaan regresi yang dihasilkan baik untuk mengestimasi nilai variabel dependen. Nilai koefisien determinasi akan berkisar dari 0 sampai 1. Jika nilai koefisien determinasi kecil dari 1, berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen terbatas. Sebaliknya jika nilai koefisien determinasi hampir mendekati 1 berarti variabel-variabel independen memberikan semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

#### Pengujian Hipotesis

Hipotesis pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan diuji dengan menggunakan uji parsial (uji t), dan (Uji f)

Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kriterianya adalah Jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  maka  $H_0$  ditolak begitu juga sebaliknya jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  maka  $H_0$  diterima.

Uji f dilakukan untuk menguji signifikan pengaruh dari seluruh variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependen. Uji f digunakan dengan membandingkan  $f_{hitung}$  dengan  $f_{tabel}$ . Sebelum membandingkan nilai tersebut, harus ditentukan tingkat kepercayaan (1- $\alpha$ ) dan derajat kebebasan (*degree of freedom*)  $df = (k-n)$  terlebih dahulu sehingga bisa ditetapkan nilai kritisnya. Alpha ( $\alpha$ ) yang digunakan dalam penelitian ini adalah 0,05.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### Tingkat Pengembalian Kuesioner

Penelitian ini dilakukan dengan cara pengumpulan data primer menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada 34 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bengkalis. Dengan mengambil masing-masing 3 responden pada setiap SKPD.

Kuesioner dikirim sebanyak 102 kuesioner yang kembali sebanyak 93 kuesioner (91%). Kuisisioner yang tidak kembali sebanyak 9 kuisisioner (9%), kuisisioner yang tidak lengkap sebanyak 6 kuisisioner (6%). Sehingga kuesioner yang dapat digunakan dan dianalisis dalam penelitian ini adalah 87 kuesioner (85%).

#### Hasil Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan gambaran tentang ringkasan data-data penelitian seperti mean, standar deviasi, varian, modus dll. Statistik deskriptif ini menggambarkan tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini:

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

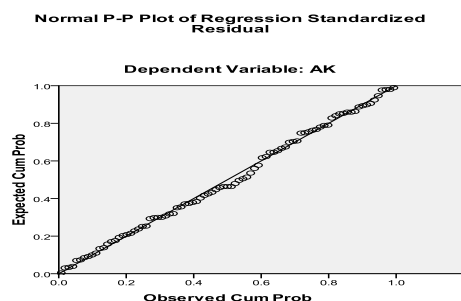
	N	Min.	Maks.	Mean	Std. Deviation
Akuntabilitas	87	30	35	32.48	1.140
Kejelasan Sasaran Anggaran	87	33	40	37.64	1.691
Pengendalian Akuntansi	87	37	44	40.06	1.666
Sistem Pelaporan	87	15	19	16.78	1.005

Sumber: Output SPSS (Data Diolah, 2015)

Berdasarkan pengujian statistik di atas, diketahui bahwa akuntabilitas mempunyai nilai minimum 30 dan nilai maksimum 35. Nilai mean 32,48 dengan standar deviasi 1.140. Kejelasan sasaran anggaran mempunyai nilai minimum 33 dan nilai maksimum 40. Nilai mean 37,64 dengan standar deviasi 1.691. Pengendalian Akuntansi mempunyai nilai minimum 37 dan maksimum 44 nilai mean 40,06 dengan standar deviasi 1.666. Sistem Pelaporan mempunyai nilai minimum 15 dan maksimum 19 nilai mean 16.78 dan standar deviasi 1.005.

### Hasil Uji Normalitas

**Gambar 1**  
**Hasil Uji Normalitas**



Sumber: Output SPSS (Data Diolah, 2015)

Gambar di atas dapat dilihat bahwa data tersebar disekitar garis diagonal. Oleh karena itu dapat

disimpulkan bahwa persyaratan normalitas data dapat dipenuhi. Selain itu uji normalitas ini juga bisa menggunakan *Kolmogorov-Smirnov Test* dengan membandingkan *Asymptotic Significance  $\alpha = 5\%$* . Dasar penarikan kesimpulan adalah data dikatakan distribusi normal apabila *Asymptotic Significance*  $> 0,05$  (Ghozali, 2009).

### Uji Asumsi Klasik

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

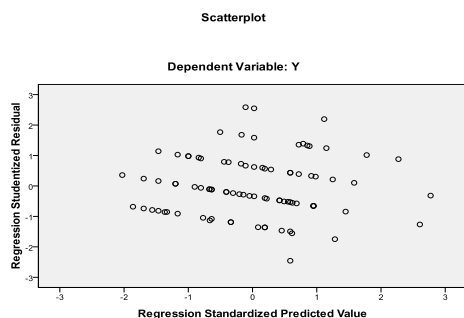
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Kejelasan sasaran Anggaran	.971	1.030
Pengendalian internal	.990	1.010
Sistem pelaporan	.963	1.038

Sumber: Output SPSS (2015)

Berdasarkan hasil pada tabel dapat diketahui bahwa hasil uji multikolinearitas, dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terjadi masalah multikolinearitas. Hal ini dapat dilihat nilai VIF ( $X_1$ ) 1,030, ( $X_2$ ) 1,010 dan ( $X_3$ ) 1,038. Artinya semua variabel nilai VIF diatas atau  $> 10$ . Sedangkan nilai *tolerance* ( $X_1$ ) 0,971, ( $X_2$ ) 0,990 dan ( $X_3$ ) 0,963. Hasil pada tabel di atas dapat diketahui bahwa hasil uji multikolinearitas seluruh variabel memiliki nilai *tolerance* berada di bawah atau  $< 0,10$ . Jadi disimpulkan bahwa model regresi bebas dari pengaruh multikolinearitas.

## Hasil Uji Heteroskedastisitas

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**



**Sumber:** Output SPSS (Data Diolah, 2015)

Berdasarkan gambar di atas, terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu Y. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

## Hasil Uji Autokorelasi

Angka DW sebesar 1,634 terletak antara  $dU$  dan  $4-dU = 1,645 < 1,888 < 2,112$  dapat disimpulkan bahwa persamaan regresi dari penelitian ini bebas dari autokorelasi.

## Hasil Analisis Regresi Berganda

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda, maka persamaan regresi yang terbentuk pada uji regresi ini adalah :

$$Y = 27.036 + 0.148X_1 + 0.170X_2 + 0.252X_3$$

## Hasil Pengujian Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil perhitungan analisis regresi diperoleh *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0.645. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pendenialian akuntansi, sistem pelaporan dapat menjelaskan variabel akuntabilitas kinerja pemerintah sebesar 64,5%. Sedangkan sisanya 35,5%

dipengaruhi oleh variabel-variabel yang tidak teramati dalam model penelitian ini seperti gaya kepemimpinan, budaya organisasi partisipasi penyusunan anggaran, penerapan in formasi akuntansi, komitmen organisasi, komunikasi organisasi, kepemimpinan implementasi struktur organisasi desentralisasi karakteristik anggaran, umpan balik anggaran, dan evaluasi anggaran.

## Hasil Pengujian Hipotesis Pertama ( $H_1$ )

Diperoleh nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,155 dan  $t_{tabel}$  sebesar 1,663. Serta  $P_{value}$  sebesar  $0,034 < 0,05$ . Karena  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dan nilai  $P_{value}$  lebih kecil dari nilai  $\alpha$  0.05, maka hasil penelitian ini menerima hipotesis pertama yang menyatakan terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pratiwi (2013) mengemukakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Netty Herawaty (2011), dimana variabel kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Kota Jambi.

## Hasil Pengujian Hipotesis Kedua ( $H_2$ )

Hasil diperoleh nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,456 dan  $t_{tabel}$  sebesar 1,663. Serta  $P_{value}$  sebesar  $0,016 < 0,05$ . Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan nilai  $P_{value}$  lebih besar dari nilai  $\alpha$  0.05, maka hasil penelitian ini menerima hipotesis kedua yang menyatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara

pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Nuraini (2011) dimana pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Anjarwati (2012), Risma (2009), menyatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

### **Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga (H<sub>3</sub>)**

Diperoleh nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,166 dan  $t_{tabel}$  sebesar 1,663. Serta  $P_{value}$  sebesar  $0,033 < 0,05$ . Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan nilai  $P_{value}$  lebih besar dari nilai  $\alpha$  0.05, maka hasil penelitian ini menerima hipotesis ketiga yang menyatakan terdapat pengaruh antara sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Nuraini (2011) dimana sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Risma putri wulandari (2009), Eko Setiawan (2013), dan Prasetyo Aji (2012) dimana variabel sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan Hasil pengujian hipotesis (1) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja

instansi pemerintah, ini membuktikan bahwa jika kejelasan sasaran anggaran dilaksanakan dengan baik di Kabupaten Bengkalis maka dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah atau SKPD nya tentu akan semakin baik. Hasil Pengujian Hipotesis (2) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, membuktikan bahwa jika pengendalian akuntansi baik maka kinerja akuntabilitas instansi pemerintah juga semakin baik. Hasil pengujian hipotesis (3) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. jika sistem pelaporan baik maka kinerja Instansi pemerintah juga baik.

### **Keterbatasan Penelitian**

Tidak dilakukannya metode wawancara dalam penelitian, mengingat kesibukan dari masing-masing eselon III dan IV, dan responden meminta agar kuesioner ditinggalkan, sehingga penulis tidak bisa mengendalikan jawaban responden. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya.

Penelitian ini hanya menggunakan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

### **Saran**

Perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban tiap responden, penelitian selanjutnya agar ruang lingkup diperluas sehingga mungkin saja hasilnya berbeda.

Perlu menambahkan variabel independen lainnya untuk melihat

pengaruhnya terhadap kinerja organisasi daerah Sehingga dapat diketahui bagaimana menciptakan kinerja organisasi yang baik bagi pemerintah daerah. Keterbatasan waktu dalam penelitian ini sehingga penelitian ini kurang maksimal.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, H. 2004. *"Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Motivasi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Kabupaten dan Kota Daerah Istimewa Yogyakarta*. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM.
- Anjarwati, Mei. 2012. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Motivasi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. AAJ 1(2) (2012), ISSN 2252-6765. Universitas Semarang: Semarang.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI perwakilan Provinsi Riau. 2014. *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas LKPD Kabupaten Bengkalis tahun 2013*. Siaran Pers.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Penerbit Erlangga. Jakarta
- Darma, E. S. 2004. *"Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi Pada Pemerintah Daerah"*. TESIS. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM.
- Ghozali, Immam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Herawaty, Netty. 2011. *Pengaruh kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah*. Tesis Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro: Jawa Tengah.
- Kenis L. 1979. *"The Effect of Budgetterry Goal Characteristics and Manajerial attitudes and performance"* accounting review. October, P. 707-721.
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. *Pengaruh kejelasan Sasaran Anggaran, pengendalian Akuntansi dan sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah provinsi Jawa Tengah*. Tesis Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro: Jawa Tengah.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) 2003. *Pedoman Penyusunan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*”, Jakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI: Yogyakarta.

- Nuraini. 2011. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Kabupaten Brebes*. Skripsi Universitas Semarang.
- Nordiawan, Deddi. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Prasetyo, Aji. 2012. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Semarang*.
- Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005.
- Pratiwi, Winda. 2013. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara*. Skripsi. Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Sumatera Utara.
- Priyatno, Duwi. 2010. *Analisis Data Dengan SPSS*. ANDI Yogyakarta: Yogyakarta.
- Republik Indonesia. Instruksi Presiden RI no 7 Tahun 1999 *Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Suhartono, Ehrman dan Mochammad Solihin, 2007, "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi", Simposium Nasional Akuntansi IX, IAI, 2006.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kombinasi (mixed method)*. Bandung: Alfabeta.
- Wulandari, Risma Putri. 2009. *Pengaruh kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Rohul*. Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta: Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang RI No.12 Tahun 2008. Tentang Pemerintah Daerah*.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang RI No.32 Tahun 2004. Tentang Pemerintah Daerah*.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang RI No.33 Tahun 2004. Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.