

**PENGARUH PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH  
DAERAH, PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA,  
KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, SISTEM PELAPORAN  
KINERJA DAN PENGENDALIAN AKUNTANSI  
TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA  
INSTANSI PEMERINTAH (AKIP)  
(Study Kasus SKPD di Provinsi Riau)**

**Oleh :  
Nurul Fathia  
Pembimbing : Yusralaini dan Lila Anggraini**

*Faculty Of Economic Riau University, Pekanbaru, Indonesia  
Email : [n.fathia@yahoo.com](mailto:n.fathia@yahoo.com)*

*The Influence Of Implementation Local Government Accounting System,  
Implementation Performance Based Budgeting, Clarity Of Target Budget,  
Performance Reporting System, And Accounting System  
To The Performance Accountability  
(The Case Study Of The Local Work Force In The Province Of Riau)*

**ABSTRACT**

*The research aims to examine the influence of implementation local government accounting system, implementation performance based budgeting, Clarity of target budget, performance reporting system, and accounting system to the performance accountability for government agencies. Object of this research is local government unit who worked in Riau Province. There are 60 questionnaires were sent, and all of questionnaires are returned. The sample in this study are amounted to 60 respondents, 20 in government agencies and 3 sample in each agencies. The data were using analyzed by linear regression method and SPSS program version 20. The variables were examined are influence of implementation local government accounting system, implementation performance based budgeting, Clarity of target budget, performance reporting system, and accounting system to the performance accountability for government agencies. Each independent variables, gives the strong influence to dependent variable, it means implementation local government accounting system, implementation performance based budgeting, Clarity of target budget, performance reporting system, and accounting system could explain the performance accountability for government agencies.*

*Keywords : Government, Budgets, Performance, Accounting System.*

**PENDAHULUAN**

Akuntabilitas diyakini mampu mengubah kondisi pemerintahan yang tidak dapat memberikan pelayanan publik secara	baik dan menuju suatu tatanan pemerintahan yang demokratis. Penyelenggaraan pemerintahan yang akuntabel akan mendapat dukungan
--	--

dari publik. Ada kepercayaan masyarakat atas apa yang diselenggarakan, direncanakan, dan dilaksanakan oleh program yang berorientasi kepada publik. Dipihak penyelenggara, akuntabilitas mencerminkan komitmen pemerintah dalam melayani publik. Dalam konteksnya sebagai organisasi yang bergerak dibidang jasa pelayanan publik, pemerintahan dalam pengelolaannya harus melakukan transparansi dan akuntabilitas publik.

Akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa dalam melaksanakan pemerintahan, pemerintah daerah berkewajiban melakukan dua jenis pertanggung jawaban. Pertama, pertanggung jawaban vertikal kepada pemerintah. Kedua, pertanggung jawaban horizontal kepada DPRD dan masyarakat luas. Kedua jenis pertanggungjawaban pemerintah daerah tersebut merupakan elemen penting dalam proses akuntabilitas.

Untuk mencapai terwujudnya akuntabilitas kinerja yang baik ada beberapa faktor yang memengaruhinya, salah satunya adalah sistem akuntansi pemerintah daerah. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah merupakan mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintah dan kebijakan akuntansi. SAPD

dikatakan sebagai sebuah pedoman dan menjelaskan siapa yang harus melakukan tugas tersebut dan menegaskan tentang transaksi apa saja yang dicatat dan bagaimana mencatatnya. Pada prinsipnya, SAPD disusun agar para petugas yang menjalankan fungsi akuntansi dapat memahami dan menjalankan proses akuntansi dengan baik dan benar. Apabila penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dilakukan secara benar dalam menyajikan laporan keuangan, maka pertanggungjawaban atas laporan keuangan akan menjadi baik sesuai yang telah ditentukan, secara tidak langsung juga berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Selain itu, pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2009), yang menyatakan bahwa wujud dari penyelenggara otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil, dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh pemerintah untuk mencapai suatu tujuan.

Diterapkannya anggaran berbasis kinerja pemerintah berharap anggaran digunakan secara optimal untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, mendukung peningkatan transparansi dan akuntabilitas manajemen sektor publik sehingga mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Variabel lainnya yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suhartono dan Solichin, 2006). Pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Oleh karena itu, sasaran anggaran harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakannya. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja.

Selain kejelasan sasaran anggaran ada juga yang membantu terwujudnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yaitu sistem pelaporan. Sistem pelaporan kinerja merupakan refleksi kewajiban untuk melaporkan kinerja semua aktivitas dan sumber daya yang perlu dipertanggung jawabkan. Sistem pelaporan diperlukan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban.

Berdasarkan PERMENPAN No. 53 Tahun 2014, Laporan Kinerja

merupakan bentuk akuntabilitas dari pelaksanaan tugas dan fungsi yang dipercayakan kepada setiap instansi pemerintah atas penggunaan anggaran. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja 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 sehingga mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Selain itu pengendalian akuntansi juga berfungsi sebagai satu kesatuan dalam mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik. Pengendalian akuntansi akan membantu pemerintah dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi-operasi dengan lebih efektif, mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja. Menurut Mardiasmo (2009) peningkatan perencanaan dan pengendalian terhadap aktivitas dengan cara perbaikan sistem akuntansi sektor publik diharapkan dapat membantu meningkatkan transparansi efisiensi serta efektivitas pemerintah daerah, terutama dalam memberikan informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah dalam mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)

berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)? 2) Apakah Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah (AKIP)? 3) Apakah Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)? 4) Apakah Sistem Pelaporan Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)? 5) Apakah Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui : 1) Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 2) Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 3) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 4) Pengaruh Sistem Pelaporan Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). dan 5) Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)**

Dalam Inpres Nomor 7 tahun 1999 dinyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik.

Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

### **Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)**

Sistem akuntansi pemerintah daerah (SAPD) merupakan suatu instrumen untuk mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam SAP dan kebijakan akuntansi. SAPD menunjukkan rangkaian proses akuntansi yang terdiri dari proses identifikasi transaksi keuangan, menjurnal ke dalam buku jurnal, memposting ke buku besar, menyusun neraca saldo, menyusun kertas kerja konsolidasian, dan diakhiri dengan penyusunan laporan keuangan. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

### **Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja**

Dalam penjelasan PP nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dinyatakan bahwa anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Berdasarkan pengertian tersebut, setiap *input* yang ditetapkan dalam

anggaran harus dapat diukur hasilnya dan pengukuran hasil bukan pada besarnya dana yang telah dihabiskan sebagaimana yang dilaksanakan pada sistem penganggaran tradisional (*line-item & incremental budget*) tetapi berdasarkan pada tolok ukur kinerja yang telah ditetapkan.

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya. Kejelasan sasaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai.

Keterlibatan individu dalam penyusunan anggaran dalam membuatnya memahami sasaran akan yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada, selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan yang akan dicapai. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana

anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

### **Sistem Pelaporan Kinerja**

Sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepala bagian anggaran). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Wahyuni 2014). Agar dapat memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban, diperlukan sebuah sistem pelaporan. Dalam laporan harus ditunjukkan hasil kerja pusat pertanggungjawaban beserta anggarannya, sehingga dapat diketahui penyimpangan terhadap anggaran. Lebih bermanfaat laporan tersebut apabila disertai dengan analisis tentang penyebab timbulnya penyimpangan. Dapat dikatakan bahwa sistem pelaporan akan mempengaruhi efektivitas dan efisiensi sistem pengendalian manajemen.

### **Pengendalian Akuntansi**

Menurut Mulyadi (2008) , Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan. Untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan bagi perusahaan, pengendalian harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai dengan rencana.

Pengendalian yang efektif meluas sampai pada setiap operasi perusahaan, termasuk setiap unit, setiap fungsi, setiap departemen,

setiap daerah atau area, dan setiap individu. Pengendalian akuntansi mencakup semua aspek dari transaksi-transaksi keuangan seperti misalnya pembayaran kas, penerimaan kas, arus dana, investasi yang bijaksana dan pengamanan dana dari penggunaan yang tidak sah.

### **Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah merupakan mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintah dan kebijakan akuntansi. SAPD menunjukkan rangkaian proses akuntansi yang terdiri dari proses identifikasi transaksi keuangan, menjurnal ke dalam buku jurnal, memposting ke buku besar, menyusun neraca saldo, menyusun kertas kerja konsolidasian, dan diakhiri dengan penyusunan laporan keuangan. SAPD dikatakan sebagai sebuah pedoman dan menjelaskan siapa yang harus melakukan tugas tersebut dan menegaskan tentang transaksi apa saja yang dicatat dan bagaimana mencatatnya. Pada prinsipnya, SAPD disusun agar para petugas yang menjalankan fungsi akuntansi dapat memahami dan menjalankan proses akuntansi dengan baik dan benar.

Jadi, apabila penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dilakukan secara benar dalam menyajikan laporan keuangan, maka pertanggungjawaban atas laporan

keuangan akan menjadi baik sesuai yang telah ditentukan, secara tidak langsung juga berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Oleh karena itu, pelaksanaan evaluasi penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dalam rangka mencari dan mengatasi hambatan dan kendala yang mungkin timbul dalam proses pelaksanaan sistem akuntansi pemerintah daerah merupakan hal yang sangat berpengaruh dalam rangka mendukung Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP).

**H<sub>1</sub>:** Diduga Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

#### **Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Penetapan misi, tujuan, dan sasaran ini merupakan cara untuk mengalokasikan sumber daya untuk mencapai sasaran tertentu berdasarkan tujuan tujuan program dan hasil yang terukur. Jadi anggaran berbasis kinerja lebih berfokus pada hasil dari pengeluaran yang dilakukan, bukan jumlah uang yang dikeluarkan. Penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran yang mengaitkan pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik dengan kinerja yang dihasilkannya dengan menggunakan informasi kinerja. *Performance budgeting* mengalokasikan sumber daya pada program, bukan unit organisasi

semata, dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi. Pengkaitan biaya dengan *output* organisasi merupakan bagian integral dalam berkas atau dokumen anggaran.

Dampak dari anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas pemerintah terkait sebagai fungsi pemberi pelayanan kepada masyarakat menjadikan lingkup anggaran relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Melalui reformasi anggaran yang sudah dilakukan oleh pemerintah, tuntutan agar terwujudnya pemerintahan yang amanah dan didukung oleh instansi pemerintahan yang efektif, efisien, profesional, dan akuntabel, serta mampu memberikan pelayanan prima dalam proses penyusunan APBD sehingga dapat menciptakan transparansi dan meningkatkan akuntabilitas publik (Bahri, 2012).

Diterapkannya anggaran berbasis kinerja pemerintah berharap anggaran digunakan secara optimal untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, mendukung peningkatan transparansi dan akuntabilitas manajemen sektor publik sehingga mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

**H<sub>2</sub>:** Diduga Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

### **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan anggaran

tersebut dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh karena itu, sasaran anggaran harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakannya (Mardiasmo, 2009:34).

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Beberapa peneliti berkaitan tentang kejelasan sasaran anggaran sering dilakukan oleh beberapa peneliti seperti, Abdullah (2006) meneliti pengaruh karakteristik anggaran terhadap sikap yang berhubungan dengan pekerjaan (*job-related attitudes*) serta kinerja manajerial. Hasilnya adalah bahwa anggaran dan kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap *job-related attitudes* dan *budget-related attitudes* juga kepada kinerja.

Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauhmana sasaran anggaran dinyatakan secara spesifik, jelas, dan dapat dipahami oleh mereka yang bertanggung jawab untuk mencapainya. Sasaran yang tidak jelas atau membingungkan dapat menimbulkan ketegangan dan ketidakpastian para pelaksana, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi. Namun sebaliknya, jika kejelasan sasaran anggaran dinyatakan secara jelas maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah semakin meningkat.

**H<sub>3</sub>:** Diduga Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

### **Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sistem Pelaporan merupakan suatu kegiatan yang dilakukan bawahan untuk menyampaikan hal-hal yang berhubungan dengan hasil pekerjaan yang telah dilakukan selama satu periode tertentu. Pelaporan dilakukan kepada atasan kepada siapa bawahan tersebut bertanggung jawab. Pelaporan adalah aktivitas yang berlawanan arah dari pengawasan, jika pengawasan dilakukan oleh pihak atasan untuk mengetahui semua hal yang menyangkut pelaksanaan kerja bawahan, maka pelaporan merupakan jawaban dari kegiatan pengawasan tersebut.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer 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 sehingga mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya (Kusumaningrum, 2010). Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan

anggaran sampai dengan pelaporan anggaran. Oleh sebab itu dibutuhkan sistem pelaporan yang baik yang mampu menyajikan informasi secara terbuka mengenai keputusan-keputusan yang telah diambil pemerintah daerah pada suatu periode.

**H<sub>4</sub>:** Diduga Sistem Pelaporan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

### **Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Abdullah (2006), sistem akuntansi yang efektif merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik. Lebih jauh mereka berpendapat bahwa kegagalan menggunakan informasi akuntansi yang diperlukan mengakibatkan manajemen sumber daya yang tidak efektif serta kemunduran perlahan-lahan dalam kinerja organisasi (Mulyadi, 2008). Penggunaan sistem pengendalian akuntansi dapat mempermudah perencanaan dan pengawasan kegiatan dan kinerja organisasi. Sistem akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan memberi sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi.

Adanya sistem desentralisasi di sektor publik mengakibatkan semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas publik kepada lembaga-lembaga publik, baik dipusat maupun di daerah serta agar kinerja yang diharapkan dapat meningkat setelah

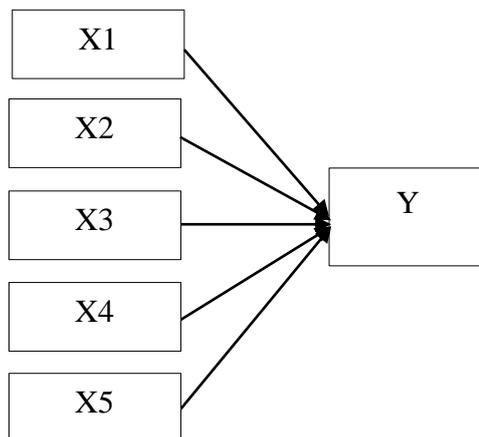
adanya desentralisasi pengambilan keputusan operasi, organisasi harus mengadopsi pengendalian-pengendalian yang diperlukan.

**H<sub>5</sub>:** Diduga Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

**Model Penelitian**

Berdasarkan uraian dan teori yang telah dipaparkan dalam pengembangan hipotesis diatas, maka peneliti akan menggambarkan model penelitian:

**Gambar 1  
Metode Penelitian**



**Sumber:** Data Olahan, 2016

**METODE PENELITIAN**

Populasi di penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Riau. Pada penelitian ini peneliti menetapkan 20 SKPD yang dijadikan sampel. Pada penelitian ini juga ditetapkan 3 orang untuk tiap-tiap SKPD yang telah ditetapkan untuk menjadi sampel, yaitu: Kepala SKPD, Kepala sub bagian Keuangan dan Kepala sub bagian Program dari dinas tersebut dengan pertimbangan bahwa mereka adalah pihak yang berkompeten

untuk memberikan jawaban sesuai dengan tujuan penelitian ini. Pengumpulan data dilakukan dengan teknik *personally administered questionnaires*, yaitu kuesioner disampaikan dan dikumpulkan secara langsung oleh peneliti (Ghozali, 2011).

**Metode Analisis Data**

**Uji Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama dan daftar demografi responden. Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan distribusi). (Ghozali, 2011).

**Uji Validitas**

Uji validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat validitas atau keahlian suatu instrument, sebuah instrumen dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukurnya (Ghozali, 2011).

**Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur seberapa besar suatu pengukuran mengukur dengan stabil atau konsisten. Instrumen dipercaya apabila jawaban dari responden atas pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Dalam penelitian ini, uji reliabilitas menggunakan *cronbach alpha* ( $\alpha$ ). Menurut Ghozali (2011) jika nilai *cronbach alpha* > 0,60 maka instrumen dikatakan reliabel.

**Uji Normalitas**

Normalitas data bertujuan untuk menguji apakah sebuah model regresi, variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan melalui metode Kolmogorov Smirnov dan *Normal Probability Plot*.

### Uji Multikolinearitas

Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas didalam regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflating Factor* (VIF). Model regresi yang bebas multikolinearitas adalah yang mempunyai VIF = 10 dan nilai *tolerance* = 0,1(Ghozali,2011).

### Uji Heteroskedastisitas

Heterokedastisitas berarti *varians* (variasi) variabel tidak sama untuk semua pengamatan. Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas.

### Analisis Regresi Berganda

Model regresi linier berganda adalah model regresi yang memiliki lebih dari satu variabel independen. Persamaan regresi linier berganda yaitu :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Dimana:

Y : Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

A : Konstanta

$\beta_1\beta_2\beta_3\beta_4\beta_5$  : Koefisien regresi

X<sub>1</sub> : Penerapan Sistem Akuntansi

Pemerintah Daerah

X<sub>2</sub> : Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

X<sub>3</sub> : Kejelasan Sasaran Anggaran

X<sub>4</sub> : Sistem Pelaporan Kinerja

X<sub>5</sub> : Pengendalian Akuntansi

e : Eror

### Pengujian Hipotesis

Uji Statistik *t* digunakan untuk melihat pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen, dengan asumsi bahwa variabel lain dianggap konstan. Untuk mencari *t*<sub>tabel</sub> dengan df = N-2, taraf nyata 5% dapat dengan menggunakan tabel statistik (Ghozali, 2011).

### Pengujian Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) pada intinya untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) adalah antara nol dan satu. Nilai R<sup>2</sup> yang kecil berarti kemampuan variabel variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang hampir mendekati satu berarti variabel variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2011).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Validitas

Apabila dari tampilan output SPSS menunjukkan bahwa korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skor konstruk menunjukkan hasil yang signifikan,

dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan adalah valid. Keseluruhan variabel penelitian ini terdiri dari 40 item pernyataan dinyatakan valid. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *Pearson Correlation*, suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikansinya di bawah 0,05 untuk setiap butir pernyataan.

**Hasil Uji Reabilitas Data**

Hasil uji reliabilitas instrumen penelitian dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 1 berikut ini. Hal ini menunjukkan hasil reliabilitas dalam penelitian memenuhi konsistensi dari setiap pernyataan.

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Realibilitas Data**

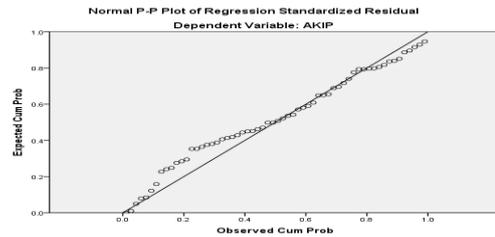
NO	Variabel Penelitian	Nilai Cronbach's Alpha
1	Y	0,904
2	X1	0,726
3	X2	0,734
4	X3	0,823
5	X4	0,739

Sumber : *Data Olahan, 2016*

**Hasil Uji Normalitas**

Pada grafik normal *P-P Plot* terlihat titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai karena asumsi normalitas (Ghozali 2011:163).

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Normalitas**



Sumber : *Data Olahan, 2016*

**Hasil Uji Multikolinieritas**

Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai tolerance <0,10 atau nilai VIF > 10. Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel berikut ini:

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

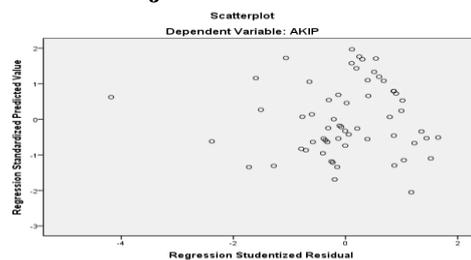
Variabel	Tolerance	VIF
SAPD	.954	1.327
PABK	.957	1.795
KSA	.905	1.979
SP	.954	1.326
PA	.925	1.600

Sumber : *Data Olahan, 2016*

**Hasil Uji Heterokedastisitas**

Pada penelitian ini, terlihat bahwa titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar pada sumbu Y.

**Gambar 3**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**



Sumber : *Data Olahan, 2016*

**Analisis Regresi Linear Berganda**

Persamaan regresi linear berganda dari model penelitian menjadi sebagai berikut dengan

menggunakan analisis variabel dalam penelitian untuk mengukur peengaruh atau tidaknya:

$$AKIP = 6,502 + 0,360X1 + 0,039X2 + 0,714X3 + 0,238X4 + 0,074X5 + e$$

Arti angka-angka dalam persamaan regresi diatas:

- Nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 6,502. Artinya adalah apabila variabel sistem akuntansi pemerintah daerah, penerapan anggaran berbasis kinerja, kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan dan pengendalian akuntansi diasumsikan nol (0), maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 6,502.
- Nilai koefisien regresi sistem akuntansi pemerintah sebesar 0,360. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan sistem akuntansi pemerintah sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,360.
- Nilai koefisien regresi penerapan anggaran berbasis kinerja sebesar 0,039. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan penerapan anggaran berbasis kinerja sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,039.
- Nilai koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,714. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan kejelasan sasaran anggaran sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,714.

- Nilai koefisien regresi sistem pelaporan sebesar 0,238. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan sistem pelaporan sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,238.
- Nilai koefisien regresi pengendalian akuntansi sebesar 0,074. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan pengendalian akuntansi sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,074.

### Hasil Pengujian Hipotesis H<sub>1</sub>

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan didapat nilai  $t_{hitung}$  senilai 2,191. Nilai  $t$  tabel sebesar 2,004, diperoleh dari tabel statistik, dengan melihat nilai signifikansi 5% dan nilai  $df$  sebesar 55 (n-banyaknya variable independen) (Ghozali, 2011). Dengan demikian diketahui  $t_{hitung} 2,191 > t_{tabel} 2,004$ . Maka dapat disimpulkan **H<sub>1</sub> diterima** yaitu sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sementara itu, didapat P value 0,009 yang berarti P value  $0,009 < 0,05$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa sistem akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis H<sub>2</sub>

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan didapat nilai  $t_{hitung}$  senilai 2,129. Dengan demikian diketahui  $t_{hitung} 2,129 > t_{tabel} 2,004$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja

instansi pemerintah. Maka dapat disimpulkan **H<sub>2</sub> diterima** yaitu penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sementara itu, didapat P value 0,008 yang berarti P value  $0,008 < 0,05$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis H<sub>3</sub>

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan didapat nilai  $t_{hitung}$  senilai 2,805. Dengan demikian diketahui  $t_{hitung} 2,805 > t_{tabel} 2,004$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat disimpulkan **H<sub>3</sub> diterima** yaitu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sementara itu, didapat P value 0,002 yang berarti P value  $0,002 < 0,05$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis H<sub>4</sub>

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan didapat nilai  $t_{hitung}$  senilai 2,901. Dengan demikian diketahui  $t_{hitung} 2,901 > t_{tabel} 2,004$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat disimpulkan **H<sub>4</sub> diterima** yaitu sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sementara itu,

didapat P value 0,001 yang berarti P value  $0,001 < 0,05$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis H<sub>5</sub>

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan didapat nilai  $t_{hitung}$  senilai 2,135. Dengan demikian diketahui  $t_{hitung} 2,135 > t_{tabel} 2,004$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Maka dapat disimpulkan **H<sub>5</sub> diterima** yaitu pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sementara itu, dalam tabel 4.13 didapat P value 0,006 yang berarti P value  $0,006 < 0,05$ . Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Koefisien Determinasi

Nilai koefisien *adjusted R square* yang dihasilkan oleh variabel-variabel independen sebesar 0,621 yang artinya adalah 62,1% variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah) dijelaskan oleh variabel independen (sistem akuntansi pemerintah daerah, penerapan anggaran berbasis kinerja, kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan dan pengendalian akuntansi), dan sisanya sebesar 37,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel independen yang digunakan.

### SIMPULAN DAN SARAN

## **Simpulan**

Berdasarkan analisis dan pembahasan pada bagian sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah yang baik akan mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
2. Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa anggaran yang disusun membantu mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
3. Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa anggaran yang disusun sesuai dengan kejelasan perencanaan akan membantu mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Hasil uji hipotesis keempat menunjukkan sistem pelaporan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa pemerintah yang menerapkan sistem pelaporan yang baik dalam menjalankan permasalahan akan membantu mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
5. Hasil uji hipotesis kelima menunjukkan pengendalian

akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa pengendalian akuntansi yang diterapkan oleh pemerintah dapat membantu mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

## **Saran**

Atas dasar kesimpulan di atas, dapat diajukan saran-saran sebagai berikut :

1. Pada penelitian selanjutnya diharapkan area penelitian dapat diperluas, tidak hanya pada satu SKPD, namun dapat menambahkan SKPD lainnya yang berada di Provinsi Riau, sehingga lebih dapat digeneralisasikan.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel-variabel lainnya yang memiliki kemungkinan untuk berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, seperti menambahkan variabel independen atau menggunakan variabel intervening ataupun variabel moderating untuk memperoleh hasil yang berbeda. Variabel komitmen profesional dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dapat dijadikan rekomendasi untuk ditambahkan pada penelitian selanjutnya.
3. Ketika membagikan kuesioner kepada responden, sebaiknya peneliti memastikan bahwa responden mengerti maksud

dari kuesioner yang akan diisi, misalnya dengan cara peneliti memberikan penjelasan secara langsung ataupun menghubungi melalui telepon kepada responden, agar data yang diperoleh nantinya tidak bias dan sesuai dengan apa yang diharapkan dalam penelitian.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Hilmi. 2006. "Pengaruh Kejelasan Sasaran ANggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten dan Kota di Daerah jawa barat)" jurnal
- Bahri, Syambudhi Prasetya. 2012. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Akuntabilitas Publik
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Semarang : Badan Penerbit UNDIP.
- Kusumaningrum, Tantriani. 2010. "analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. Semarang : FE – Universitas Diponegoro
- Mardiasmo., 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, Yogyakarta: ANDI.
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suhartono, E. Dan Solichin, M. 2006. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi". Simposium Nasional Akuntansi 9. Padang 23-26 Agustus 2006
- Wahyuni.2014. "Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu)" jurnal
- \_\_\_\_\_.Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor : PER/09/M/PAN/5/2007 tentang Pedoman Umum Penetapan Indikator Kinerja Utama di Lingkungan Instansi Pemerintah
- \_\_\_\_\_.Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

