

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN
AKUNTANSI, SISTEM PELAPORAN DAN PENERAPAN
AKUNTABILITAS KEUANGAN TERHADAP
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH (AKIP)
(Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima
Puluh Kota Provinsi Sumatera Barat).**

**Oleh :
Reyhan Hady Fauzan
Pembimbing : Azwir Nasir dan Sem Paulus Silalahi**

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : reyhadymail@gmail.com

*The Effect of Budget Goal Clarity, Accounting Control, Reporting System and
Financial Accountability Implementation to Government Performance
Accountability
(Empirical Study in SKPD of Lima Puluh Kota West Sumatra Province)*

ABSTRACT

The research aims to examine the influence of budget goal clarity, accounting control, reporting system and implementation to government performance accountability. The technique of sampling method is purposive sampling with the sample are the chief of public institution, the chief of financial department and the chief of sub financial department in Lima Puluh Kota public institution. That data are analyzed by linear regression method and SPSS program version 19. The respondents of this research are 85 respondents. The results of this research indicate that budget goal clarity has an effect on performance accountability with 0,000 significance, accounting control has an effect on performance accountability with 0,000 significance, reporting system has an effect on performance accountability with 0,004 significance and financial accountability implementation has an effect on performance accountability with 0,016 significance. The results of this research also showed that coefficient determinant is 46,1%. While the remaining influenced by other variables not included in the regression models were not included in this study as effectivity of system internal control, work motivation and others.

Keywords: budget, implementation, accounting, reporting, and government

PENDAHULUAN

Tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik pusat maupun daerah menyebabkan seluruh instansi pemerintah wajib

menyusun perencanaan strategik, melakukan pengukuran kinerja dan melaporkannya. Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah daerah

dituntut untuk memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk senantiasa tanggap terhadap lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan terbaik secara transparan dan berkualitas. Disamping itu pemerintah daerah juga dituntut untuk melakukan pembagian tugas yang baik pada pemerintah yang ada dilingkungan daerah tersebut. Tuntutan yang semakin tinggi tersebut diajukan kepada pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara negara yang diamanatkan kepada mereka.

Kinerja pemerintah akhir-akhir ini menjadi sorotan publik karena masyarakat mulai mempertanyakan nilai yang mereka peroleh atas pelayanan pemerintah itu sendiri. Kinerja pemerintah didasarkan pada kinerja aparatur pemerintah. Aparatur pemerintahan sebagai pelaksana dari kegiatan pemerintahan bertanggung jawab untuk mewujudkan lingkungan kerja yang kondusif dengan menginteraksikan kemampuan pimpinan dan kemampuan bawahan.

Otonomi daerah dan desentralisasi fiskal juga berdampak pada perlunya pemerintah daerah melakukan pembenahan sistem-sistem akuntansi keuangan daerah dan manajemen keuangan daerah. Hal ini sangat perlu dilakukan dalam rangka memenuhi tuntutan transparansi dan akuntabilitas publik pemerintah daerah atas pengelolaan uang publik. Akuntabilitas diyakini mampu mengubah kondisi pemerintah yang tidak dapat memberikan pelayanan publik secara baik dan korup menuju suatu tatanan pemerintahan yang demokratis. Penyelenggaraan pemerintah yang

akuntabel akan mendapat dukungan dari publik. Dipihak penyelenggara, akuntabilitas mencerminkan komitmen pemerintah dalam melayani publik.

Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik (seperti: pemerintah pusat dan daerah, unit-unit kerja pemerintah, departemen dan lembaga-lembaga negara). Akuntabilitas kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam perumusan perencanaan strategis suatu organisasi. Di Indonesia, praktik pengukuran kinerja instansi pemerintah telah dilakukan setelah dikeluarkannya Inpres No.7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Instruksi ini menugaskan kepada para pemimpin instansi pemerintah untuk merumuskan suatu Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) pada masing-masing instansi untuk meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Pengukuran kinerja adalah proses sistematis dan berkesinambungan untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan program, kebijakan, untuk mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam mewujudkan visi dan misi organisasi. Pengukuran kinerja merupakan suatu metode untuk menilai kemajuan yang telah dicapai dibandingkan dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja tidak

dimaksudkan sebagai mekanisme untuk memberikan reward/punishment, melainkan sebagai alat komunikasi dan alat manajemen untuk memperbaiki kinerja organisasi.

Kinerja merupakan gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi. Dalam konteks perwujudan akuntabilitas, setiap instansi pemerintah diwajibkan untuk membuat sebuah laporan pertanggung jawaban atas pencapaian kinerja dalam satu tahun anggaran yang disebut Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Meskipun perwujudan dari akuntabilitas kinerja masih jauh dari kata berhasil, namun pemerintah daerah se Indonesia, khususnya pemerintah Kabupaten Lima Puluh Kota telah berupaya semaksimal mungkin untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintahannya.

Penelitian ini merupakan replikasi sekaligus pengembangan dari penelitian Setiawan (2013) dengan judul Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, sedangkan Sistem Pelaporan tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Pengembangan pada penelitian ini dilakukan dengan menambahkan variabel Penerapan Akuntabilitas Keuangan yang hasil penelitiannya terjadi perbedaan antara Oktindra

(2010) dan Rozi (2010). Alasan penambahan variabel Penerapan Akuntabilitas Keuangan ini karena akuntabilitas keuangan merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Hal ini tentu saja menunjukkan bahwa akuntabilitas keuangan memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan.

Rumusan masalah dalam 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 Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui 1) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. 2) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. 3) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. 4) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan terhadap

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

TELAAH PUSTAKA

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diatur berdasarkan Inpres Nomor 7 Tahun 1999. Akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum politik.

Keputusan kepala Lembaga Aparatur Negara (LAN) Nomor 239/IX/6/8/2003 tentang pedoman penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

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 bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2009) yang menyatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah manfaat sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

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 pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti (Suhartono dan Mochammad, 2006).

Pengendalian Akuntansi

Menurut definisi, pengendalian (*control*) mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksana. Untuk mencapai tujuan telah ditetapkan

bagi organisasi, pengendalian harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai rencana.

Pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi. Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan (Mulyadi, 2008). Untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan bagi organisasi, pengendalian harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai dengan rencana.

Sistem Pelaporan

Laporan keuangan dalam lingkungan sektor publik berperan penting dalam menciptakan akuntabilitas sektor publik. Informasi keuangan yang terdapat dalam laporan keuangan inilah yang berfungsi sebagai dasar pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan. Informasi keuangan merupakan alat untuk melaksanakan akuntabilitas publik secara efektif, bukan tujuan akhir akuntansi sektor publik.

Mardiasmo (2009) menyebutkan tujuan dan fungsi laporan keuangan sektor publik sebagai berikut :

1. Kepatuhan dan pengelolaan

Laporan keuangan digunakan untuk memberikan jaminan kepada pengguna laporan keuangan dan pihak

otoritas penguasa bahwa pengelolaan sumber daya telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang telah ditetapkan

2. Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif

Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Laporan keuangan digunakan untuk memonitor kerja dan mengevaluasi manajemen, memberikan dasar untuk mengamati tren antarkurun waktu, pencapaian atas tujuan yang telah ditetapkan, dan membandingkannya dengan kinerja organisasi lain yang sejenis jika ada. Laporan keuangan juga memungkinkan pihak luar untuk memperoleh informasi biaya atas barang dan jasa yang diterima, serta memungkinkan mereka untuk menilai efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya organisasi.

3. Perencanaan dan otorisasi informasi

Laporan keuangan berfungsi memberikan dasar perencanaan kebijakan dan aktivitas di masa mendatang. Laporan keuangan berfungsi memberikan informasi pendukung mengenai otorisasi penggunaan dana.

4. Kelangsungan Organisasi

Laporan keuangan berfungsi membantu penggunaan dalam menentukan apakah suatu organisasi atau unit kerja dapat meneruskan menyediakan barang dan jasa di masa mendatang.

5. Hubungan masyarakat
Laporan keuangan berfungsi memberikan kesempatan kepada organisasi untuk mengemukakan pernyataan atas prestasi yang telah dicapai kepada penggunaan yang dipengaruhi karyawan dan masyarakat. Laporan keuangan berfungsi sebagai alat komunikasi dengan publik dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.
6. Sumber fakta dan gambaran
Laporan keuangan bertujuan memberikan informasi kepada berbagai kelompok kepentingan yang ingin mengetahui organisasi secara lebih dalam.

Penerapan Akuntabilitas Keuangan Daerah

Akuntansi sektor publik memiliki peranan utama dalam menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Akuntansi dan laporan keuangan mengandung arti sebagai proses pengumpulan pengelolaan, dan mengkomunikasikan informasi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi.

Terdapat 2 tipe akuntabilitas yaitu akuntabilitas internal dan akuntabilitas eksternal (Ulum, 2004 : 42). Akuntabilitas internal adalah akuntabilitas yang berlaku untuk setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggara negara termasuk pemerintah dimana setiap jawaban atau petugas publik baik individu maupun kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasannya langsung mengenai

perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatan secara periodik. Sebaliknya, yang dimaksudkan dengan akuntabilitas eksternal adalah setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanah yang telah diterima dan telah dilaksanakan untuk kemudian dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungan.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. 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. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakan kegiatan anggaran. Ketidakjelasan sasaran anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi.

Peneliti terdahulu juga menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Cefrida (2014) menyimpulkan bahwa kejelasan

sasaran anggaran terbukti
berpengaruh signifikan terhadap
akuntabilitas kinerja instansi
pemerintah (AKIP).

H1: Diduga kejelasan sasaran
anggaran berpengaruh terhadap
akuntabilitas kinerja instansi
pemerintah

Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan (Indudewi, 2008).

Peneliti terdahulu menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Setiawan (2013) menyimpulkan bahwa pengendalian akuntansi terbukti berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

H2: Diduga pengendalian akuntansi
keuangan berpengaruh terhadap
akuntabilitas kinerja instansi
pemerintah

Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja dan akuntabilitas pada pelaksanaan suatu rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran, sehingga manajemen dapat mengetahui hasil dari hasil dari pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan. Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten (Kusumaningrum, 2010).

Laporan tentang pengelolaan keuangan daerah merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah. Laporan tersebut bertujuan untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi, social, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Oleh sebab itu, sistem pelaporan yang baik yang mampu menyajikan informasi secara transparan dan akuntabel mengenai keputusan-keputusan yang telah diambil pemerintahan daerah dalam suatu periode.

H3: Diduga sistem pelaporan
berpengaruh terhadap akuntabilitas
kinerja instansi pemerintah

Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap perundangan.

Sasaran pertanggungjawaban adalah laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundangan yang berlaku yang mencakup penerimaan penyimpanan dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.

Selain itu penerapan *good corporate governance* yang salah satu prinsipnya akuntabilitas akan mempengaruhi kinerja perusahaan, baik sektor publik atau swasta. Ini menyatakan bahwa pentingnya penerapan akuntabilitas dalam sektor publik guna meningkatkan kinerja ataupun akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Akuntabilitas publik juga dikatakan sebagai instrumen yang dianggap mampu dalam mengatasi tindak korupsi.

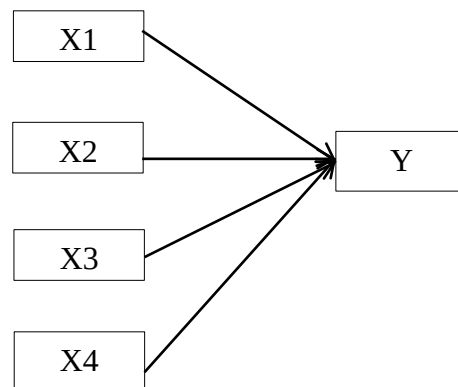
Peneliti terdahulu juga menunjukkan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja atau akuntabilitas kinerja suatu organisasi. Soleman (2007) menyimpulkan bahwa penerapan akuntabilitas keuangan terbukti berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

H4: Diduga penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Model Penelitian

Berikut ini adalah model penelitian dari pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen:

Gambar 1
Model Penelitian



Sumber: Data Olahan, 2016

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan terhadap pegawai yang bekerja pada SKPD Kabupaten Lima Puluh Kota. Pensampelan atas responden dilakukan secara purposive. Purposive sampling digunakan karena informasi yang akan diambil berasal dari sumber yang sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti. Responden dalam penelitian ini adalah para pegawai yang melaksanakan fungsi akuntansi dalam menyusun laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Lima Puluh Kota. Dari setiap SKPD akan diambil 3 responden dengan kriteria Kepala Dinas, Kasubag Keuangan dan Kepala Sub Bagian keuangan. Kriteria ini didasarkan bahwa tiap – tiap pihak tersebut memiliki tanggungjawab dalam menyusun laporan keuangan yang berkualitas. Sehingga sampel dalam penelitian ini berjumlah 85 responden. Penelitian ini menggunakan data primer dengan instrument yang menggunakan kuesioner kepada SKPD.

Metode Analisis Data

Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.

Uji Validitas

Uji validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat validitas atau ketepatan suatu instrument, sebuah instrument dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukurnya.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas menunjuk pada suatu pengertian bahwa sesuatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk diinginkan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Instrumen yang tidak baik akan bersifat tendensius mengarahkan responden untuk memilih jawaban-jawaban tertentu. Instrumen yang sudah dapat dipercaya, yang realibel akan menghasilkan data yang dapat dipercaya juga.

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data yang digunakan berdistribusi normal. Salah satu cara melihat normalitas yaitu dengan histogram, yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Kedua, dengan normal probability plot, yaitu distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang

menggambarkan data akan mengikuti garis diagonalnya.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi atau sempurna antar variabel independen. Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai *Tolerance*. Jika $VIF > 10$ dan nilai $Tolerance < 0,10$ maka terjadi gejala Multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat ditentukan dengan melihat grafik Plot (*Scatterplot*) antara nilai prediksi variabel terikat (*ZPRED*) dengan residual (*SRESID*). Jika grafik plot menunjukkan suatu pola titik yang bergelombang atau melebar kemudian menyempit, maka dapat disimpulkan bahwa telah terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Berganda

Model regresi linier berganda adalah model regresi yang memiliki lebih dari satu variabel independen. Model regresi linier berganda dilakukan model yang baik jika model tersebut memenuhi asumsi normalitas data dan terbebas dari asumsi-asumsi. Persamaan regresi linier berganda yaitu :

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

Uji Signifikasi Parameter Individual (Uji Statistik t) dan Pengujian Hipotesis

Untuk melakukan pengujian hipotesis secara parsial digunakan Uji t. Uji t bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen, dan untuk mengetahui apakah variabel bebas memiliki hubungan signifikan/tidak dengan variabel terikat secara individual untuk setiap variabel. Penelitian ini menggunakan instrumen penelitian dengan kuesioner dan penelitian kualitatif dan kuantitatif dalam penelitian.

Definisi Operasionalisasi Variabel

Penerapan Akuntabilitas Keuangan adalah bentuk pengelolaan keuangan yang disusun dengan menghubungkan pengeluaran dan hasil yang akan dicapai, mengidentifikasi *input*, *output* dan *outcome* yang dihasilkan oleh suatu program dan kegiatan. Dalam penerapan akuntabilitas keuangan ada beberapa tahapan yang harus dilakukan, yaitu perencanaan anggaran, implementasi pengelolaan keuangan daerah, dan pelaporan/pertanggungjawaban keuangan daerah.

Pengendalian akuntansi adalah sebagai pengendalian berdasarkan pada angka-angka yang akan diukur melalui pusat kegiatan, ruang lingkup, maksud, sifat struktur, sifat informasi, orang yang terlibat, sumber ilmu, dan lingkup waktu.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas

pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suharono dan Solichin, 2006).

Sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran untuk pengambilan keputusan ekonomi. Variable ini diukur melalui penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil, dan lamanya waktu koreksi.

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Validitas

Uji validitas data digunakan untuk mengukur sah atau tidak suatu kuesioner. Pedoman suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikansinya dibawah 0,05. Berikut ini adalah tabel yang disajikan dalam uji validitas dan reliabilitas.

Hasil Uji Reabilitas Data

Hasil uji reliabilitas 113 instrument penelitian dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 1 berikut ini. Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur apakah jawaban responden konsisten atau tidak dengan menggunakan uji SPSS dalam menjawab setiap pernyataan.

Tabel 1
Hasil Uji Validitas dan Realibilitas Data

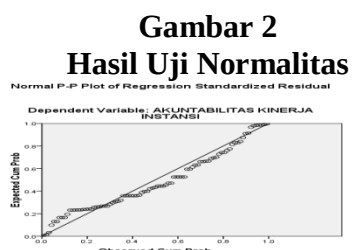
No	Variabel	Nilai Cronbach	Nilai Validitas
1	Y	0,889	0.000
2	X1	0,798	0.000
3	X2	0,930	0.000
4	X3	0,740	0.000
5	X4	0,826	0.000

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. Didalam penelitian ini disajikan dalam graifik P-Plot. Dimana dasar pengambilan keputusan yaitu:

1. Jika sumbu menyebar sekitar garis diagonal maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas. Gambar penelitian ini untuk menunjukan normalitas data dari suatu penelitian.



Sumber : Data Olahan, 2016

Hasil Uji Multikolinieritas

Pada penelitian ini, nilai tolerance yang dihasilkan dalam penelitian ini berada diantara 0.1-1.0, dan nilai VIF diantara 1.0-10. Dengan demikian dapat dijustifikasi bahwa keseluruhan variabel bebas yang digunakan dalam penelitian terbebas dari asumsi multikolinieritas.

Nilai dari *tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* <0,10 atau nilai VIF > 10.

Nilai yang disajikan dalam uji multikolonieritas digunakan untuk melihat apaah masing-masing vaiabel independen memiliki kesamaan dengan variabel independen lainnya dan menghindari adanya kesamaan atas kesalahan peengganggu yang terjadi untuk masing-masing variabel independen untuk terbebas dari mutikolonieritas didalam penelitian. Uji multikolonieritas digunakan untuk varians data.

Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
Hasil Uji Multikolinieritas

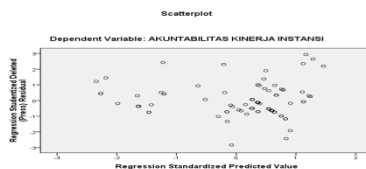
Variabel	Tolerance	VIF
X1	0,454	2,201
X2	0,367	2,727
X3	0,370	2,704
X4	0,381	2,624

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 pengaruh atau tidaknya:

$$Y = 2.909 + 0.360X_1 + 0,580X_2 + 0,428X_3 + 0,235X_4 + e$$

- Nilai konstanta (a) sebesar 2.909. Artinya adalah apabila variabel independen diasumsikan nol (0), maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 2.909.
- Nilai koefisien regresi variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0.360. Artinya adalah bahwa setiap kejelasan sasaran anggaran sebesar satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0.360 dengan asumsi variabel lain tetap.
- Nilai koefisien regresi variabel pengendalian akuntansi sebesar 0,580. Artinya adalah bahwa setiap pengendalian akuntansi sebesar satu (1) satuan maka

akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,580 dengan asumsi variabel lain tetap.

- Nilai koefisien regresi variabel sistem pelaporan sebesar 0,428. Artinya adalah bahwa setiap sistem pelaporan sebesar satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,428 dengan asumsi variabel lain tetap.
- Nilai koefisien regresi variabel penerapan akuntabilitas keuangan sebesar 0,235. Artinya adalah bahwa setiap penerapan akuntabilitas keuangan sebesar satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,235 dengan asumsi variabel lain tetap.
- Standar error (e) merupakan variabel acak dan mempunyai distribusi probabilitas yang mewakili semua faktor yang mempunyai pengaruh terhadap Y tetapi tidak dimasukkan dalam persamaan.

Hasil Pengujian Hipotesis H₁

Hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dari hasil perhitungan SPSS 21 *for windows*, diperoleh nilai t_{hitung} 3,669 > t_{tabel} 1,990, t_{tabel} ($\alpha = 0,05$ dan $df = 80$) dan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$.

Dari data tersebut, dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah, sehingga hipotesis 1 diterima.

Kejelasan sasaran anggaran memperlihatkan secara pasti sasaran yang akan dicapai oleh aparat sehingga mereka memiliki informasi yang cukup. Kecukupan informasi ini tentunya akan mendorong kinerja aparat dalam pencapaian tujuan organisasi yang berdampak pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil Pengujian Hipotesis H₂

Hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dari hasil perhitungan SPSS 21 *for windows*, diperoleh nilai $t_{hitung} 4,990 > t_{tabel} 1,990$, $t_{tabel} (\alpha = 0,05 \text{ dan } df = 80)$ dan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Dari data tersebut, dapat disimpulkan Pengendalian Akuntansi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, sehingga hipotesis 2 diterima. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pengendalian Akuntansi yang dilakukan oleh pemerintah daerah berperan dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahnya.

Hasil Pengujian Hipotesis H₃

Hipotesis ketiga yang diajukan dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Sistem Pelaporan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dari hasil perhitungan SPSS 21 *for windows*, diperoleh nilai $t_{hitung} 2,974 > t_{tabel} 1,990$, $t_{tabel} (\alpha = 0,05 \text{ dan } df = 80)$ dan signifikansi sebesar 0,004 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Dari data tersebut, dapat disimpulkan Sistem Pelaporan secara

parsial berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, sehingga hipotesis 3 diterima. Dengan adanya sistem pelaporan dengan pertanggungjawaban yang baik akan memberikan informasi yang handal, sehingga kinerja instansi dapat dimonitor dengan baik.

Hasil Pengujian Hipotesis H₄

Hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini adalah untuk menguji apakah Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Dari hasil perhitungan SPSS 21 *for windows*, diperoleh nilai $t_{hitung} 2,467 > t_{tabel} 1,990$, $t_{tabel} (\alpha = 0,05 \text{ dan } df = 80)$ dan signifikansi sebesar 0,016 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Dari data tersebut, dapat disimpulkan Penerapan Akuntabilitas Keuangan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, sehingga hipotesis 4 diterima. Kondisi ini memperlihatkan bahwa keberhasilan penerapan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Lima Puluh Kota ditentukan langsung oleh penerapan akuntabilitas keuangan

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa pengendalian akuntansi yang diterapkan oleh pemerintah dapat membantu mewujudkan

- Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
2. Hasil uji hipotesis kedua 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.
 3. Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan sistem pelaporan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa pemerintah yang mengadakan sistem pelaporan dalam menjalankan pemerintah dapat mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
 4. Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini berarti bahwa pemerintah yang bertanggungjawab dalam keuangan mampu untuk mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
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 kejelasan sasaran anggaran 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

- Cefrida, Mentari. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Sektor Publik dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru. *Jurnal*. Pekanbaru: Universitas Riau
- Indudewi, Dian. 2008. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap

Saran

Dari keterbatasan diatas, maka diperlukan saran untuk mengembangkan penelitian selanjutnya sebagai berikut :

1. Pada penelitian selanjutnya diharapkan area penelitian dapat diperluas, tidak hanya pada satu SKPD, namun dapat menambahkan SKPD lainnya yang berada di Pulau Jawa, sehingga lebih dapat digeneralisasikan.

- AKIP Kabupaten Brebes”. *Skripsi*. Universitas Semarang.
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap AKIP Provinsi Jateng”. *Tesis*. Program Pasca Sarjana: UNDIP.
- Mardiasmo.2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Andi Offset, Yogyakarta.
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Oktrianda, S.2010. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kota Dumai.*Skripsi*. Universitas Riau. Pekanbaru
- Setiawan, Eko.2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntabilitas dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah(studi kab.pelalawan). *Jurnal*. Pekanbaru: Universitas Riau.
- Soleman, Rusman. 2007. Pengaruh kompetensi, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). *Disertasi*. Unpad.
- Suhartono, Ehrmann; Solichin, Mochammad, 2006. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi”. SNA 9 Padang.
- Ulum, Ihyaul. 2004. *Akuntansi Sektor Publik Sebuah Pengantar* , Universitas Muhammadiyah Malang.
- Zirman, Edfan Darlis, dan R. Muhammad Rozi. 2010. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintahan Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Motivasi Kerja, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ekonomi, Volume 18 Nomor 1, maret 2010*. Pekanbaru: Universitas Riau
- Inpres Nomor 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.