

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, EVALUASI ANGGARAN, DAN KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

( Studi Pada OPD Kabupaten Lima Puluh Kota )

**Eugina Fiska Utami<sup>1)</sup>, Edfan Darlis<sup>2)</sup>, Yuneita Anisma<sup>2)</sup>**

1) Mahasiswa Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

2) Dosen Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

Email : [Euginafiska1998@gmail.com](mailto:Euginafiska1998@gmail.com)

*The Influence Of Budget Objectives, Budget Evaluation, And Human Resources Quality On Accountability Performance Of Government Institutions With Organizational Commitment As Moderation Variables  
( A Case Study of the Government Regency Lima Puluh Kota )*

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the Effect of Clarity of Budget Objectives, Budget Evaluation, and Quality of Human Resources on Performance Accountability of Government Agencies with Organizational Commitment as a Moderation Variable. The population in this study were all OPDs in the Fifty Cities District. In this study, the sample used is 84 respondents who were selected using purposive sampling method. This study uses primary data by distributing questionnaires. The analytical method used in this research is multiple linear regression analysis and moderated regression analysis. The analytical tool used in this research is the Statistical Product and Service Solution (SPSS) version 25.0. The results of this study indicate that: (1) clarity of budget targets affects the performance accountability of government agencies, (2) budget evaluation affects the performance accountability of government agencies, (3) the quality of human resources affects the performance accountability of government agencies (4) organizational commitment can moderate the relationship between budget clarity on the performance accountability of government agencies (5) organizational commitment can moderate the relationship between budget evaluation and accountability for the performance of government agencies (6) organizational commitment can moderate the relationship between the quality of human resources and the performance accountability of government agencies.*

*Keywords : Clarity of Budget Targets, Budget Evaluation, Quality of Human Resources, Organizational Commitment, Accountability for Performance of Government Agencies (AKIP)*

**PENDAHULUAN**

Dalam era otonomi sekarang ini, daerah diberikan kewenangan yang lebih besar untuk mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri. Penyusunan kebijakan anggaran daerah tidak lagi dibuat di pemerintah pusat, melainkan dibuat di pemerintah daerah sendiri. Tujuannya untuk lebih mendekatkan

pelayanan pemerintah kepada masyarakat, memudahkan masyarakat untuk memantau dan mengontrol penggunaan dana yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Seiring dengan penetapan UU nomor 32 Tahun 2004 dan UU Nomor 33 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Perimbangan Keuangan

Pusat dan Daerah telah melahirkan paradigma baru dalam pelaksanaan otonomi daerah. Kedua undang-undang tersebut telah merubah prinsip akuntabilitas pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) kepada pertanggungjawaban horizontal (kepada masyarakat dan DPRD). Setelah itu, UU Nomor 32 Tahun 2004 mengalami perubahan menjadi UU Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

Perwujudan pemerintah yang baik (*good governance*) merupakan hal yang sangat signifikan dalam upaya bangsa untuk mengulirkan proses demokrasi di Indonesia. Hal yang disarankan sangat dinantikan adalah bagaimana hal tersebut dapat dilaksanakan secara transparan dalam kerangka penyelenggaraan akuntabilitas oleh pemerintah melalui seluruh jajaran birokrasinya.

Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah akhir-akhir ini banyak menjadi sorotan yang disebabkan karena permasalahan mengenai pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah saat ini. Sistem perencanaan, pengelolaan, dan pengawasan terhadap APBD yang masih dikritik oleh masyarakat karena terjadinya pemborosan dana (*mark up*), kebocoran dana publik/korupsi dan program-program yang tidak layak/efisiensi.

Masalah yang terjadi yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah adalah belum maksimalnya kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di jajaran pemerintahan Kabupaten Lima Puluh Kota. Walaupun Kabupaten Lima Puluh Kota sudah memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), bukan berarti tidak ada penyimpangan atau permasalahan dalam pengelolaan keuangan daerah. Berdasarkan audit BPK, tidak semua kegiatan yang diselenggarakan Pemerintah Kabupaten Lima Puluh Kota yang bersumber dari

APBD 2018 lalu dilaksanakan sesuai aturan yang berlaku. Salah satu temuan BPK tersebut, yakni terdapatnya kelebihan bayar pada kegiatan fisik di Dinas PUPR Kabupaten Lima Puluh Kota dan nilainya mencapai ratusan juta rupiah. Yakni terdapatnya kekurangan volume pekerjaan pada 13 paket proyek pada pembangunan jalan dan irigasi.

Berdasarkan buku III Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Lima Puluh Kota tahun Anggaran 2018 nomor 35.C. LHP/XVIII.PDG/05/2019 terdapat kekurangan volume atas 13 paket pekerjaan belanja modal jalan, irigasi dan jaringan pada Dinas PUPR sebesar Rp304.446.938,37.

(<https://www.harianhaluan.com>).

Menurut Kenis (1979) 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 anggaran tersebut. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran, kinerja suatu unit kerja organisasi dinilai baik secara finansial. Sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan aparat untuk menyusun target-target anggaran.

Adapun dengan sasaran anggaran yang jelas masih tetap diperlukan evaluasi anggaran, sehingga aspek evaluasi anggaran diterapkan dalam rangka untuk melakukan prospektif yang berkaitan dengan hasil evaluasi dan tindak lanjut dari pengguna anggaran yang dikelola oleh aparat pemerintah.

Untuk mencapai akuntabilitas kinerja yang baik juga tidak lepas dari pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia yang dimiliki OPD. Kualitas Sumber Daya Manusia menurut Achmad (2003 : 57) adalah tingkat pengetahuan, kemampuan dan kemauan yang dapat ditunjukkan oleh sumber daya manusia. Tingkat itu dibandingkan dengan tingkat yang dibutuhkan dari waktu ke waktu oleh organisasi yang memiliki sumber

daya manusia tersebut. (Widodo, 2001 dan Kharis, 2010 dalam Sibagariang, 2013).

Variabel yang dapat memoderasi kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran dan kualitas sumber daya manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah komitmen organisasi. Mowday (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai *:the relative strength of an individual's identification with and involvement in a particular organization.* Defenisi tersebut menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki arti lebih dari sekedar loyalitas yang pasif, tetapi melibatkan hubungan aktif dan keinginan karyawan untuk memberikan kontribusi yang berarti pada organisasinya. Dengan diterapkan komitmen organisasi maka diharapkan akan berpengaruh signifikan terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran dan kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian yang telah dilakukan oleh Muhammad Zein (2016) yang berjudul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Siak Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. Perbedaan penelitian ini dengan sebelumnya adalah peneliti mengambil dua variabel kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi dari Muhammad Zein(2016), dan satu variabel partisipasi anggaran tidak digunakan kemudian menggantinya dengan variabel evaluasi anggaran yang mengacu pada penelitian Naipospos 2015 dan variabel Kualitas sumber daya manusia mengacu pada penelitian Marwoto (2012) Penelitian sebelumnya dilakukan di Kabupaten Siak dan Kota Pekanbaru sedangkan penelitian ini dilakukan di Kabupaten Lima Puluh Kota.

### **Rumusan Masalah**

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
2. Apakah evaluasi anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
3. Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
4. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kejelasan anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
5. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh evaluasi anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?
6. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah ?

### **Tujuan Penelitian**

1. Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Untuk menguji pengaruh evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Untuk menguji pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.
4. Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.
5. Untuk menguji pengaruh evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.
6. Untuk menguji pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi

pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas publik dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya. Akuntabilitas terkait erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat dan mengukur perinsip-prinsip pemerintahan, hukum, keterbukaan, transparansi, keberpihakan, dan kesamaan hak dihadapan hukum telah diimplementasikan dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Tambunan (2018:10) menyatakan tujuan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintah yang baik dan terpercaya.

### Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Kenis (1979), 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 pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya. Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa penempatan tujuan spesifik akan lebih produktif. Hal ini akan mendorong karyawan atau staf untuk melakukan

yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dihendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja. Beberapa penelitian seperti Lathan dan Yuki (1975), Streers (1976), Ivancevich (1976) dalam Kenis (1979), Darma (2004) menunjukkan adanya pengaruh positif antara kejelasan sasaran anggaran dan sasaran anggaran yang spesifik dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian akuntabilitas departemen (Kenis, 2009). Hal ini akan mempengaruhi tingkah laku, sikap dan akuntabilitas. *Supportive approach* dapat mengakibatkan rendahnya motivasi dan sikap yang negatif, sedangkan *punitive approach* dapat mengakibatkan sikap dan perilaku yang positif (Kurnia, 2014). Arifin (2007:27) evaluasi yang bersifat punitive dapat menyebabkan rendahnya motivasi, sebaliknya evaluasi yang bersifat supportive dapat menghasilkan sikap dan tingkah laku positif.

### Kualitas Sumber Daya Manusia

Kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai (Sibagariang, 2013). Kemampuan aparat sebagai sumber daya manusia dalam suatu pemerintahan sangat penting arti dan keberadaannya untuk meningkatkan produktifitas kerja dilingkungan pemerintahan. Oleh karena itu manusia merupakan salah satu unsur terpenting yang menentukan berhasil atau tidaknya suatu pemerintahan mencapai tujuan dan mengembangkan misinya. (Marwoto, 2012)

### **Komitmen Organisasi**

Porter (1974) komitmen organisasi adalah kuatnya pengenalan dan keterlibatan seseorang dalam suatu organisasi tertentu. Allen dan Meyer (1990) berpendapat bahwa setiap individu yang memiliki bentuk komitmen organisasi berupa *continuance commitment*, lebih cenderung menggunakan *bets theory*, dimana individu memilih tetap bekerja pada suatu organisasi, dari pada mereka mencari pekerjaan lain lagi. Hal ini disebabkan individu tersebut mengakumulasi manfaat yang lebih tinggi apabila tetap bekerja pada satu organisasi dibandingkan mencari pekerjaan lain, misalnya uang pensiun, fasilitas dan senioritas.

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

#### **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi**

Untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan dengan tepat, dan ini akan mengurangi risiko terjadinya perbedaan antara anggaran dan realiasi. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti menduga bahwa terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran dan kinerja pemerintah daerah dengan diperkuat oleh adanya komitmen organisasi. Namun, hal itu didasari oleh komitmen seorang aparat pemerintah terhadap organisasinya baru akan tercapai tujuan tersebut.

Nurhabibah (2019) dan Muhammad Zein (2018) menyatakan Komitmen Organisasi dapat memoderasi Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Maka dapat disimpulkan bahwa Komitmen Organisasi dapat

memperkuat pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H4: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

#### **Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi Sebagai variabel moderasi**

Mengevaluasi dari setiap kegiatan penganggaran mempunyai efek positif terhadap kemampuan aparat dalam menilai, memanfaatkan dan mengelola anggaran yang diterapkan secara terencana, terarah dan tersusun sesuai dengan kinerja aparat dalam pengelolaan yang tepat sasaran dan tepat waktu, sehingga anggaran tidak ada yang terlambat cair dan mudah dimanfaatkan dan digunakan untuk kegiatan pembangunan.

Semakin tinggi evaluasi anggaran pemerintah daerah dengan diperkuat oleh komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja pemerintah daerah sehingga tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan tujuan organisasi. Komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan sejauhmana seorang individu mengenal dan terikat dengan organisasinya (Griffin, 2002). Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan lebih termotivasi untuk hadir dalam organisasi dan berusaha mencapai tujuan organisasi (Mowday et al, 1979)

Swarmilah (2016) dan Siti (2018) menyatakan bahwa Komitmen Organisasi dapat memoderasi pengaruh evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

H5 : Evaluasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan

Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

### **Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi**

Untuk mencapai kinerja yang baik diperlukan SDM yang berkualitas. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap baik buruknya kinerja suatu instansi. Dalam menghasilkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik dan memadai diperlukan kualitas sumber daya manusia yang baik, mulai dari pengetahuan yang memadai, skill, serta pengalaman yang tinggi, sehingga akan menghasilkan kinerja yang baik yang dicapai oleh pemerintahan. Dan apabila hal tersebut diperkuat dengan adanya komitmen organisasi yang dimiliki oleh sumber daya terhadap organisasinya yaitu instansi pemerintah untuk membantu instansi tersebut dalam mencapai tujuan organisasi, kualitas yang dimiliki oleh setiap manusia dalam bekerja akan menghasilkan kinerja yang semakin baik sehingga dapat mempertanggungjawabkan kepada publik, dan tentunya juga akan tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan yang ditargetkan. Nuki (2012) dan Arsyiati (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

H6 : kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Populasi penelitian ini adalah aparat pemerintah daerah pada OPD Kabupaten Lima Puluh Kota yang

berjumlah 28. Teknik pengambilan sampel menggunakan purposive sampling.

Sampel dari penelitian ini yaitu Kepala Dinas, Kepala Bagian dan Kepala Subbagian sehingga total sampel berjumlah 84 orang.

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer, yang merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara) yaitu menggunakan kuesioner.

### **Defenisi Operasional Dan Pengukuran Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. (Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014)

Pengukuran akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menggunakan instrument PP Nomor 29 Tahun 2014.

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kridawan dan Amir (2014) menyatakan bahwa 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 anggaran tersebut.

Pengukuran kejelasan sasaran anggaran menggunakan instrument Locke dan Latham, 1984.

### **Evaluasi Anggaran**

Evaluasi anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka (Munawar, 2006).

Pengukuran Evaluasi Anggaran menggunakan instrument Munawar 2006.

### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

Kualitas Sumber Daya Manusia adalah tingkat pengetahuan, kemampuan dan kemauan yang dapat ditunjukkan oleh sumber daya manusia. (Marwoto, 2012)

Pengukuran Kualitas Sumber Daya Manusia menggunakan Instrument Trihapsoro (2015).

### **Komitmen Organisasi**

Komitmen Organisasi adalah kemampuan dan kemauan untuk menyelaraskan perilaku pribadi dengan kebutuhan, prioritas dan tujuan organisasi. (Khaerul Umam 2009 : 258)

Pengukuran Komitmen Organisasi menggunakan instrument Mowday *et,al*, (1982).

### **Metode Analisis Data**

#### **Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagai adanya tanpa maksud membuat kesimpulan yang berlaku umum atau generalisasi (Sugiyono, 2012:59).

### **Uji Kualitas Data**

#### **Uji Validitas**

Uji validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur itu mengukur apa yang ingin diukur. Dalam uji validitas dilakukan dengan cara membandingkan nilai  $r_{hitung}$  dengan nilai  $r_{tabel}$ . Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka pernyataan tersebut dinyatakan valid, namun jika  $r_{hitung} < r_{tabel}$

maka pernyataan tersebut dinyatakan tidak valid (kuncoro,2013:181)

### **Uji Reabilitas**

*Uji reabilitas* digunakan untuk mengetahui konsistensi alat ukur, apakah alat ukur yang digunakan dapat diandalkan dan tetap konsisten jika pengukuran tersebut diulang. Hasil uji reabilitas akan diketahui dengan menggunakan *software SPSS*. Uji ini dilakukan untuk mengetahui nilai *koefisien Cronbach Alpha* instrument masing-masing variabel. Instrumen dikatakan reliabel bila memiliki nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,7 (Ghozali,2013 : 48).

### **Uji Asumsi Klasik**

#### **Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi variabel terikat (dependen) dan variabel bebas (independen) memiliki distribusi normal (Ghozali, 2013).

#### **Uji Multikolinearitas**

*Uji multikolinearitas* bertujuan untuk mengetahui tingkat korelasi antar variabel independen regresi. Pengujian multikolinearitas dilakukan dengan menganalisis matriks korelasi variabel-variabel independen (Ghozali, 2013 : 105). Uji multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan *VIF (Variance Inflation Factor)*. Nilai umum yang biasa dipakai dalam pengambilan keputusan adalah: Jika *Tolerance* > 0,10 dan nilai *VIF* < 10, dengan demikian tidak terjadi multikolinearitas.

#### **Uji Heteroskedastisitas**

Uji Heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual pada satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas dapat menggunakan grafik *scatterplot* antara *SRESID* dan *ZPRED* dimana sumbu Y yang telah

diprediksi, dan sumbu X adalah residual yang telah di-*studentized*

### Uji Autokorelasi

Menguji Autokorelasi dalam suatu model bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel pengganggu (et) pada periode tertentu dengan variabel pengganggu periode sebelumnya (et-1).

### Analisis Regresi

#### Analisis Regresi Berganda

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

Keterangan :

Y = akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

$\alpha$  = konstanta

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$  = koefisien regresi

X1 = kejelasan sasaran anggaran

X2 = evaluasi anggaran

X3 = kualitas sumber daya manusia

e = Galat (*error term*)

#### Analisis Regresi Moderasi (*Moderating Regression Analysis-MRA*)

#### Persamaan Model Regresi Keempat (*Moderated Regression Analysis X1*)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_4 Z + \beta_5 (X_1 Z) + e$$

#### Persamaan Model Regresi Kelima (*Moderated Regression Analysis X2*)

$$Y = \alpha + \beta_2 X_2 + \beta_4 Z + \beta_6 (X_2 Z) + e$$

#### Persamaan Model Regresi Keenam (*Moderated Regression Analysis X3*)

$$Y = \alpha + \beta_3 X_3 + \beta_4 Z + \beta_7 (X_3 Z) + e$$

Keterangan :

Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1$  = Koefisien Regresi kejelasan sasaran anggaran

$\beta_2$  = koefisien regresi evaluasi anggaran

$\beta_3$  = koefisien regresi kualitas sumber daya manusia

X1 = Kejelasan Sasaran Anggaran

X2 = Evaluasi Anggaran

X3 = Kualitas Sumber Daya Manusia

Z = Komitmen Organisasi

X1Z = Interaksi Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Komitmen Organisasi

X2Z = Interaksi Evaluasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi

X3Z = Interaksi Kualitas Sumber Daya Manusia dengan Komitmen Organisasi

e = error

### Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis untuk menguji ada tidaknya pengaruh variabel bebas memiliki hubungan signifikan atau tidak dengan variabel terikat secara individual untuk setiap variabel. Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan uji t. Keputusan diambil dengan cara membandingkan antara nilai thitung dengan ttabel serta membandingkan nilai signifikan t dengan level of significant pada tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 0,05 atau 5%.

Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

H0: tidak terdapat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.

Ha: terdapat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.

### Pengujian Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya bertujuan untuk mengukur proporsi atau presentase sumbangan variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran (X1), evaluasi anggaran (X2), dan kualitas sumber daya manusia (X3) terhadap variasi naik turunnya variabel dependen yaitu jika akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y), atau  $R^2$  dengan kata lain bertujuan untuk melihat seberapa besar variabel independen yang diteliti dapat menjelaskan variabel dependen dimana nilai  $R^2$  dalam hal ini :  $0 \leq R^2 \leq 1$ .

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Statistik Deskriptif Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dinilai menggunakan 11 pernyataan. Nilai *mean* variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 4,2098 sedangkan standar deviasi sebesar 0,5066.

### Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan Sasaran Anggaran dinilai menggunakan 6 pernyataan. Nilai *mean* variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 4,2201 sedangkan standar deviasi sebesar 0,6173.

### Evaluasi Anggaran

Evaluasi Anggaran dinilai menggunakan 6 pernyataan. Nilai *mean* variabel evaluasi anggaran sebesar 4,1581 sedangkan standar deviasi sebesar 0,5629.

### Kualitas Sumber Daya Manusia

Kualitas Sumber Daya Manusia dinilai menggunakan 6 pernyataan. Nilai *mean* variabel kualitas sumber daya manusia sebesar 4,3872 sedangkan standar deviasi sebesar 0,6151.

### Komitmen Organisasi

Komitmen Organisasi dinilai menggunakan 9 pernyataan. Nilai *mean* variabel komitmen organisasi sebesar 4,5214 sedangkan standar deviasi sebesar 0,5958.

### Hasil Uji Kualitas Data

#### Hasil Uji Validitas

Keseluruhan variabel penelitian yang terdiri dari 38 pernyataan yang harus dijawab oleh responden. Apabila  $r_{hitung} \geq r_{tabel}$ , maka item-item pernyataan dinyatakan valid.

Nilai  $r_{hitung}$  untuk pernyataan semua variabel berkisar antara 0,331 sampai 0,728. Semua nilai  $r_{hitung}$  untuk

masing-masing pernyataan lebih besar dari 0,220. Hal ini dapat disimpulkan bahwa masing-masing pernyataan dalam penelitian ini adalah valid.

### Hasil Uji Reabilitas

Instrumen dikatakan reliabel bila memiliki nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,7 (Ghozali, 2013: 48). Namun, suatu konstruk atau variabel telah dapat dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha*  $>0,06$  (Kuncoro, 2013:181).

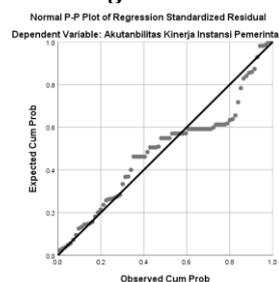
Nilai *cronbach's alpha* dari variabel kejelasan sasaran anggaran ( $X_1$ ) adalah sebesar 0,713, variabel evaluasi anggaran ( $X_2$ ) adalah sebesar 0,764, variabel kualitas sumber daya manusia ( $X_3$ ) adalah sebesar 0,765, variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah ( $Y$ ) adalah sebesar 0,638, dan variabel komitmen organisasi ( $Z$ ) adalah sebesar 0,677. Seluruh variabel dalam penelitian ini telah menunjukkan bahwa semua instrument dalam penelitian ini telah reliabel.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Normalitas

Berikut hasil uji normalitas pada Gambar 1.

Gambar 1 Grafik *Normal P-P Plot of Regression*



Sumber : Data Olahan, 2020

Berdasarkan gambar grafik di atas, dapat dilihat bahwa titik-titiknya telah menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi normalitas.

### Hasil Uji Multikolinearitas

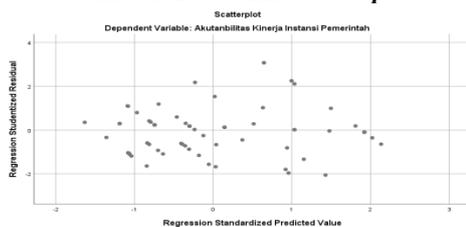
Multikolinearitas dapat dilihat pada nilai tolerance dan lawannya *variance inflation factor* (VIF). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan nilai tolerance dibawah  $>0,10$  atau nilai  $VIF < 10$ . (Ghozali, 2013: 104).

Dari hasil perhitungan, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas ( 5,589, 5,966, 1,779 )  $< 10$  dan tolerane ( 0,170, 0,168, 0,562 )  $> 0,10$ . Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Gejala heteroskedastisitas dideteksi dengan menggunakan grafik *scatterplot*. hasil heteroskedastisitas dapat dilihat dari gambar 2.

**Gambar 2 Grafik Scatterplot**



Sumber : Data Olahan, 2020

Berdasarkan gambar grafik di atas, dapat dilihat bahwa tidak terdapat bentuk pola tertentu pada nilai  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$ , dan  $Y$ . Sehingga, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

### Hasil Uji Autokorelasi

Autokorelasi dideteksi dengan menggunakan uji Durbin Watson (DW Test), Bila nilai Durbin Watson terletak antara batas atas atau *upper bound* ( $du$ ) dan ( $4-du$ ), maka koefisien autokorelasi sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi.

Berdasarkan hasil perhitungan nilai DW sebesar 2,152. Penentuan terjadi atau tidaknya autokorelasi adalah dengan cara menghitung nilai  $4-dU$  yaitu

4 dikurang dengan nilai  $dU$  1,7129. Apabila nilai Durbin-Watson berada di antara nilai  $dU$  dan  $4-dU$ , maka model regresi tidak mengalami autokorelasi

### Hasil Analisis Regresi Berganda Persamaan Regresi Berganda:

$$Y = 21,350 + 0,416X_1 + 0,504X_2 + 0,133X_3 + 0$$

Penjelasan dari persamaan di atas adalah sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar 21,350 menunjukkan bahwa tanpa adanya pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran dan kualitas sumber daya manusia serta dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah sebesar 21,350.
2. Nilai koefisien regresi variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,416, menunjukkan bahwa pada setiap peningkatan kejelasan sasaran anggaran sebesar satu satuan dan variabel lainnya konstan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,416.
3. Nilai koefisien regresi variabel evaluasi anggaran sebesar 0,504, menunjukkan bahwa pada setiap peningkatan evaluasi anggaran sebesar satu satuan dan variabel lainnya konstan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,504.
4. Nilai koefisien regresi variabel kualitas sumber daya manusia 0,133, menunjukkan bahwa pada setiap peningkatan kualitas sumber daya manusia sebesar satu satuan dan variabel lainnya konstan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,133.

### Hasil Uji Regresi Model Kedua (Moderated Regression Analysis $X_1$ )

$$Y = 65,236 - 1,011Z - 0,846X_1 + 0,044X_1Z + e$$

$X_1Z$  merupakan interaksi antara variabel kejelasan sasaran anggaran ( $X_1$ ) dan komitmen organisasi ( $Z$ ) yang

menghasilkan koefisien regresi interaksi 0,052. Hasil tersebut menunjukkan bahwa dengan mengasumsikan ketiadaan variabel lainnya, setiap kenaikan interaksi variabel kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,052.

#### Hasil Uji Regresi Model Ketiga (Moderated Regression Analysis X2)

$$Y = 76,365 - 1,325X_1 - 1,147Z + 0,052X_1Z + e$$

$X_2Z$  merupakan interaksi antara variabel evaluasi anggaran ( $X_2$ ) dan komitmen organisasi ( $Z$ ) yang menghasilkan koefisien regresi interaksi 0,044. Hasil tersebut menunjukkan bahwa dengan mengasumsikan ketiadaan variabel lainnya, setiap kenaikan interaksi variabel evaluasi anggaran dan komitmen organisasi sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,044.

#### Hasil Uji Regresi Model Keempat (Moderated Regression Analysis X3)

$$Y = 145,128 - 2,583_2 - 2,650Z + 0,071X_2Z + e$$

$X_2Z$  merupakan interaksi antara variabel kualitas sumber daya manusia ( $X_3$ ) dan komitmen organisasi ( $Z$ ) yang menghasilkan koefisien regresi interaksi 0,071. Hasil tersebut menunjukkan bahwa dengan mengasumsikan ketiadaan variabel lainnya, setiap kenaikan interaksi variabel kualitas sumber daya manusia dan komitmen organisasi sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,071

#### Hasil Pengujian Hipotesis (Uji Statistik t)

##### Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Hasil pengujian hipotesis pertaman dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 1 Hasil Uji Hipotesis Pertama**

Variabel	Beta (B)	t hitung	t tabel	Sig.	Hasil
Kejelasan Sasaran Anggaran ( $X_1$ )	0,373	3,557	1,99085*	0,001	Diterima

Sumber : Data Olahan, 2020

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran ( $X_1$ ) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,001. Nilai  $t_{hitung}$  variabel kejelasan sasaran anggaran menunjukkan nilai sebesar 3,557 dan lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H1 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurhabibah (2010) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Darmawis (2013) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kota Tanjung Pinang.

##### Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil pengujian hipotesis pertaman dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 2 Hasil Uji Hipotesis Kedua**

Variabel	Beta (B)	t hitung	t tabel	Sig.	Hasil
Evaluasi Anggaran ( $X_2$ )	0,445	4,214	1,99085*	0,000	Diterima

\*lihat pada t tabel,  $df=78$ ;  $Pr=0,050$ .

Sumber: Data Olahan SPSS 25, 2020.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel evaluasi anggaran ( $X_2$ ) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,000. Nilai  $t_{hitung}$  variabel evaluasi anggaran menunjukkan nilai sebesar 4,214 dan lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H2 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hevyana (2015) yang menyatakan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramandei (2010) menyatakan bahwa evaluasi anggaran tidak berpengaruh terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 3 Hasil Uji Hipotesis Ketiga**

Variabel	Beta (B)	t hitung	t tabel	Sig.	Hasil
Kualitas Sumber Daya Manusia (X <sub>3</sub> )	0,133	0,043	1,99085*	0,002	Diterima

\*lihat pada t tabel, df=78; Pr=0,050.

**Sumber:** Data Olahan SPSS 25, 2020.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel kualitas sumber daya manusia (X<sub>3</sub>) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,002. Nilai t<sub>hitung</sub> variabel evaluasi anggaran menunjukkan nilai sebesar 4,214 dan lebih besar dari nilai t<sub>tabel</sub> 1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H3 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rio (2018) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mulyana (2015) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Pengujian Hipotesis Keempat

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 4 Hasil Uji Hipotesis Keempat**

Variabel	Beta (B)	t hitung	t tabel	Sig.	Hasil
X1*Z (X <sub>4</sub> )	3,031	2,367	1,99085*	0,021	Diterima

\*lihat pada t tabel, df=78; Pr=0,050.

**Sumber:** Data Olahan SPSS 25, 2020.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran (X<sub>1</sub>) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi (Z) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,021. Nilai t<sub>hitung</sub> yang diperoleh menunjukkan nilai sebesar 2,367 dan lebih besar dari nilai t<sub>tabel</sub> 1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H4 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurhabibah (2019) yang menguji tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Dimana hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyani (2015) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Hasil Uji Hipotesis Kelima

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 5 Hasil Uji Hipotesis Kelima**

Variabel	Beta (B)	t hitung	t tabel	Sig.	Hasil
X2*Z (X <sub>5</sub> )	2,484	2,130	1,99085*	0,037	Diterima

\*lihat pada t tabel, df=78; Pr=0,050.

**Sumber:** Data Olahan SPSS 25, 2020.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel evaluasi anggaran

(X<sub>2</sub>) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi (Z) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,037. Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh menunjukkan nilai sebesar 2,130 dan lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H5 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lia (2016) yang menguji tentang pengaruh evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Dimana hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara evaluasi saasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Siti (2017) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### Hasil Pengujian Hipotesis Keenam

Hasil pengujian hipotesis pertaman dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

**Tabel 6 Hasil Uji Hipotesis Keenam**

Variabel	Beta (B)	t <sub>hitung</sub>	t <sub>tabel</sub>	Sig.	Hasil
X <sub>3</sub> *Z (X <sub>6</sub> )	6,193	4,237	1,99085*	0,000	Diterima

\*lihat pada t tabel, df=78; Pr=0,050.

**Sumber:** Data Olahan SPSS 25, 2020.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa variabel kualitas sumber daya manusia (X<sub>3</sub>) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi (Z) memiliki nilai koefisien regresi beta bernilai positif dengan signifikansi 0,000. Nilai  $t_{hitung}$  yang diperoleh menunjukkan nilai sebesar 4,237 dan lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  1,99085. Dengan demikian, berdasarkan kriteria, hipotesis H6 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Benny (2012) yang menguji tentang pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Dimana hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuki (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Berdasarkan perhitungan dapat diketahui nilai koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) sebesar 0,835 atau 82,8%. Ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kejelasan sasaran anggaran sebesar 82,8%. Sedangkan sisanya 17,2% hubungan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kejelasan sasaran anggaran dimoderasi oleh variabel lainnya yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini seperti budaya organisasi, motivasi dan lain-lainnya.

### SIMPULAN DAN SARAN

#### Simpulan

- 1) Dari hasil pengujian hipotesis pertama dapat dikatakan bahwa hipotesis diterima. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh variable kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.
- 2) Dari hasil pengujian hipotesis kedua dapat dikatakan bahwa hipotesis diterima. Hal ini menunjukkan

bahwa terdapat pengaruh variabel evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.

- 3) Dari hasil pengujian hipotesis ketiga dapat dikatakan bahwa hipotesis diterima. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh variabel kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.
- 4) Dari hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara kejelasan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.
- 5) Dari hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara evaluasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.
- 6) Dari hasil pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Lima Puluh Kota.

#### **Saran**

- 1) Bagi perangkat daerah, penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai masukan dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah selanjutnya.
- 2) Peneliti berikutnya diharapkan dalam memperoleh data dilakukan wawancara secara langsung pada responden agar memberikan data yang lebih lengkap sesuai harapan.
- 3) Menggunakan sampel lebih besar dengan wilayah yang luas sehingga

dapat meningkatkan kemampuan kesimpulan hasil penelitian..

- 4) Bagi peneliti selanjutnya yang ingin meneliti dengan topik yang sama agar dapat menambahkan variabel yang lain yang mungkin dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

Achmad S. Ruky. 2003. *Sumber Daya Manusia Berkualitas Mengubah Visi Menjadi Realitas*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.

Allen & Meyer, 1990. *Commiment In TheWorkplace (Theory, research and Ap[lication)*. Sage Publication London.

Arifin. (2007). *Teori keuangan dan Pasar modal*. Yogyakarta : Ekonisia.

Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

<https://limapuluhkotakab.go.id/> (diakses pada tanggal 10 Oktober 2019)

Kenis, Izzetin. 1979. *Effect of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attituteds and Performance, the accponting Review*, Vol.14 No.4, pp. 172-189

Khaerul. Umam. 2010. *Perilaku Organisasi*. Bandung: Pustaka Setia

Kridawan, Aji dan Amir Mahmud. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Variabel Moderasi*. *Accounting Analysis Journal*.

- Kuncoro. Mudrajad, (2013). “*Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*” Edisi 4. Jakarta: Erlangga.
- Kurnia, Rahma, (2004), Laporan Kegiatan Kursus identifikasi Dampak Lingkungan, Jogjakarta, GEGAMA.
- Mowday, Richard T. et. Al., 1982. *Employed-Organizational Linkages: The Psychology Of Commitment Absentism And Turnover*. Academic Press Inc., New York.
- Mulyani. Sri. 2017. *Faktor yang mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi pemerintah di Kabupaten Kudus*. Simposium Nasional Akuntansi 11.
- Munawar. 2006. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku Sikap Kinerja Aprat Pemerintah Daerah Di Kabupaten Kupang*. Simposium Nasional Akuntansi X Makasar, 23-26 Agustus 2006.
- Naipospos, Hevyana, 2015. *Pengaruh partipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah*. Jom FEKON Vol.2 No.2 Oktober 2015.
- Nurhabibah. 2019. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, pengendalian Intern, sistem pelaporan dan Kompetensi Aparatur Pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi*. Skripsi FEB UNRI Pekanbaru.
- Porter. L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday, dan P. V. Boulian. (1974). *Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over Among Psyatric Tehnicians*. Journal of Applied Psychology 59. pp. 603-609.
- Sibagariang, Arisonaldi. 2013. *Pengaruh Kualotas Sumber Daya Manusia, KOMunikasi, Sarana Pendukung, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja SKPD*, Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Soekidjan. 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Sugiyono, 2012, *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- \_\_\_\_\_, 2013, *Metode Peneliti Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tambunan, Sony, Toman. 2018. *Glosarium Istilah Pemerintah*. Jakarta: Prenada Media
- W, Arifin, Beny. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi*. Jurnal Akuntansi & Investasi Vol. 13 No. 1, halaman: 15-27, Januari 2012.
- Zein, Muhammad.. 2016. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Siak Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Siak)*. JOM Fekon, Vol. 3 No. 1 (Februari) 2016.