

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

**By :**  
**Wahyuni**  
**Raja Adri Satriawan Surya**  
**Enni Savitri**  
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru

**ABSTRACT**

*The research aims to look at the empirical evidence the effects of budget goal clarity, accounting control, and reporting system on performance accountability of public institutions. in Rokan Hulu. The research uses a survey of the work unit Rokan Hulu district.*

*The samples used were as many as 60 people were respondents. The population in this study was 31 on education in Rokan Hulu. The type of data used is primary data by using questionnaire method of data collection. The method of data analysis used in this study is multiple regression (multiple regression).*

*The results showed that budget goal clarity effects on performance accountability of public institutions, budget goal clarity is done the better or greater, the greater the performance accountability of public institutions. Accounting controls do not affect on performance accountability of public institutions, because the budget is drawn up clearly with the available resources are not able to be lame effectively and efficiently which could potentially lead to fraud and inequality budget occurs. Reporting system affects on performance accountability of public institutions because good reporting system to monitor and control the performance of officials in implementing the set budget.*

*Keywords: budget goal clarity, accounting control, reporting systems, performance accountability of public institutions.*

## **1. Pendahuluan**

### **1.1 Latar Belakang**

Penetapan UU No. 22 tahun 1999 dan UU No. 25 tahun 1999 oleh pemerintah, mengenai Pemerintah Daerah dan Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah, berimplikasi pada tuntutan otonomi yang lebih luas dan akuntabilitas publik nyata yang harus diberikan kepada pemerintah daerah (Halim, 2001). Keluarnya Undang-Undang tersebut merupakan dasar diberlakukannya sistem desentralisasi pada sistem pemerintahan di Indonesia. Selanjutnya, Undang-Undang ini diganti dan disempurnakan dengan menjadi Undang-Undang No. 32 tahun 2004 dan Undang-Undang No. 33 tahun 2004. Kedua Undang-Undang tersebut telah merubah akuntabilitas atau pertanggung jawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggung jawaban horizontal (kepada masyarakat kepada DPRD). UU

No. 32 mengalami perubahan menjadi UU. No. 12 tahun 2008 tentang Pemerintah Daerah.

Akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan 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 (2002) 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.

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2002), 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 masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

Menurut Herawaty (2011) dalam menghadapi akuntabilitas tersebut, pemerintah perlu memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian akuntansi, efektivitas pelaksanaan anggaran, dan sistem pelaporan. Menurut Mardiasmo (2002b) anggaran berfungsi sebagai : (1) alat perencanaan, (2) alat pengendalian, (3) alat kebijakan fiskal, (4) alat politik, (5) alat koordinasi dan komunikasi, (6) alat penilaian kinerja, dan (7) alat motivasi.

Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Selain itu, anggaran merupakan dokumen/kontrak politik antara pemerintah dan DPRD untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2002). Selanjutnya, DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Oleh karena itu anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja yang jelas.

Penelitian-penelitian mengenai hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan dampaknya yang terfokus pada sektor publik diantaranya Locke (1967) dalam Kenis (1979) dan Kenis (1979), Darma (2004), Abdullah (2004). Penelitian Locke (1967) dalam Kenis (1979) dan Kenis (1979) menunjukkan hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial menunjukkan hasil yang signifikan. Demikian juga, penelitian Darma (2004) mendukung adanya hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja dalam konteks pemerintah daerah. Hal ini didukung penelitian Abdullah (2004) yang mengatakan terdapat hubungan yang signifikan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Anjarwati (2012) juga menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian. Penelitian Bangun (2009) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian Jumirin (2001) mengatakan tidak terdapat hubungan yang signifikan antara

kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Herawaty (2011) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh negative terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Adanya sistem desentralisasi di sektor publik mengakibatkan semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas publik kepada lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun di daerah (Usmany, 2004). Dengan adanya tuntutan tersebut mengakibatkan pemerintah daerah harus meningkatkan perencanaan dan kontrol aktivitasnya (Miah dan Mia, 1996 dalam Abdullah, 2005). Pilihan struktur (misal tingkat desentralisasi) memiliki implikasi yang signifikan bagi sistem informasi akuntansi (Chusing dan Romey, 1994 dalam Darma, 2004). Agar kinerja yang diharapkan dapat meningkat setelah adanya desentralisasi pengambilan keputusan operasi, organisasi harus mengadopsi pengendalian-pengendalian yang diperlukan (Hill, 1988 dalam Darma, 2004). Salah satu jenis pengendalian manajemen adalah pengendalian keuangan (financial control) dengan memanfaatkan sistem akuntansi. Sistem pengendalian manajemen (Anthony, 1998) berikut sistem pengendalian akuntansi (Miah dan Mia, 1996 dalam Abdullah, 2005) berguna untuk meningkatkan pencapaian kinerja.

Menurut Simon (1987) yang dijelaskan dalam Safrida (2005), bahwa sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian yang berbasis akuntansi atau sistem pengendalian akuntansi. Sistem 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. Tujuan informasi akuntansi untuk pemakainya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan dengan lebih baik (Martin, 1994 dalam Darma, 2004). 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 (Machintosh, 1994). Sistem akuntansi yang efektif merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik (Miah dan Goyal, 1990 dalam Darma, 2004).

Penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan para manajer 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 (2004) 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 penelitian Kusumaningrum (2010) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian Herawaty (2011) mengatakan bahwa pengendalian akuntansi memiliki pengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian. Penelitian Harsanti (2008) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian

Anjarwati (2012) mengatakan bahwa pengendalian akuntans juga tidak memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

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. Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) (2000) mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif, dan transparan. 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 pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan.

Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat. Anggaran merupakan elemen penting dalam sistem pengendalian karena anggaran tidak saja sebagai alat perencanaan keuangan, tetapi juga sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja dan motivasi (Kenis, 1979) dalam Pilipus (2009). Namun demikian, pelaksanaan anggaran dengan kinerja belum tentu sesuai yang diharapkan dalam pencapaian tujuan. Oleh karena itu, efektifitas sistem pengendalian akuntansi pada suatu organisasi perlu ditingkatkan agar pengendalian tersebut dapat terlaksana secara efektif dan efisien.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten, dan dapat dipercaya. Laporan keuangan meliputi laporan realisasi APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah), neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah (UU 17/2003 tentang Keuangan Negara). Untuk itu pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem informasi akuntansi yang handal. Jika sistem informasi akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan.

Halim (2002) menyatakan bahwa dalam konteks pemerintahan sudah seyogyanya pemerintah (pusat dan daerah) segera memperbaiki sistem pengelolaan keuangan daerah termasuk sistem akuntansi keuangan daerah yang mencakup system pelaporan perhitungan anggaran guna terciptanya pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel. Mardiasmo (2002a) berpendapat, agar laporan pertanggungjawaban termasuk laporan keuangan pemerintah daerah lebih akuntabel, maka sebaiknya diperlukan keterlibatan pihak-pihak yang profesional dan independen untuk menilai laporan tersebut.

Dalam penelitian Abdullah (2004), Kusumaningrum (2010), Herawaty (2011), dan Anjarwati (2012) menunjukkan bahwa system pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian. Penelitian Risma (2009) menyatakan sistem pelaporan tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap persepsi aparatur pemerintah daerah atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Herawaty (2011) menyatakan bahwa Instansi Pemerintah yang berkewajiban menerapkan sistem akuntabilitas kinerja dan menyampaikan pelaporannya adalah instansi dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Adapun penanggung jawab penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) adalah pejabat yang secara fungsional bertanggungjawab melayani fungsi administrasi di instansi masing-masing. Selanjutnya pimpinan instansi bersama tim kerja harus mempertanggungjawabkan dan menjelaskan keberhasilan/kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya.

Menghadapi akuntabilitas mengharuskan pemerintah memperhatikan beberapa hal antara lain; anggaran dan pengendalian akuntansinya. Tercapainya sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi akan menentukan kualitas atau kinerja dari pemerintah daerah. Kebijakan yang ada pada daerah yang satu dengan daerah yang lain pasti berbeda, sehingga sasaran anggaran, pengendalian dan tingkat akuntabilitas suatu daerah juga berbeda. Kondisi tersebut yang mungkin terjadi di Kabupaten Rokan Hulu, dimana adanya pergantian kepala daerah pada kota tersebut, sehingga kebijakan-kebijakan yang akan diambil akan berbeda dari periode sebelumnya, antara lain mengenai kebijakan anggaran dan pengendaliannya.

Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu tahun 2013 ini menargetkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian dalam audit Badan Pemeriksaan Keuangan RI. Selain predikat tersebut menjadi instrument dalam mengukur akuntabilitas serta transparansi keuangan daerah, Hasil pemeriksaan BPK ini juga akan menentukan pencapaian misi Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu dalam mewujudkan pemerintahan yang baik dan bersih. Menurut Wakil Bupati Rokan Hulu Hafith Syukri meski pemeriksaan BPK merupakan pemeriksaan yang sifatnya rutin pemkab rohul sangat memandang penting pelaksanaan pemeriksaan keuangan BPK ini. Untuk itu agar dapat meraih opini Wajar Tanpa Pengecualian tersebut Pemkab Rohul, telah menginstruksiakan/ seluruh satuan kerja guna memperbaiki catatan-catatan pemeriksaan BPK tahun lalu. Sehingga tidak membebani laporan keuangan pemerintah daerah tahun ini.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atas LKPD Kabupaten Rokan Hulu TA 2012. Opini ini sama dengan opini yang diberikan BPK RI atas LKPD Tahun 2011 lalu.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Herawaty (2011) dengan judul Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. Hasil penelitan Herawaty menyatakan bahwa secara parsial variable system pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan variable kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi memiliki pengaruh negative terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah objek penelitian, peneliti melakukan penelitian ini pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu sedangkan Herawaty (2011) melakukan penelitian pada SKPD Kota Jambi. Kebijakan yang ada pada daerah yang satu dengan daerah yang lain pasti berbeda, sehingga sasaran anggaran, pengendalian dan tingkat akuntabilitas suatu daerah juga berbeda. Kondisi tersebut yang mungkin terjadi di Kabupaten Rokan Hulu, dimana adanya pergantian kepala daerah pada kota tersebut, sehingga kebijakan-

kebijakan yang akan diambil akan berbeda dari periode sebelumnya, antara lain mengenai kebijakan anggaran dan pengendaliannya.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan maka penulis mengangkat judul penelitian ini dengan judul **“Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah kabupaten Rokan Hulu).**

## **1.2 Perumusan Masalah**

Perumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di kabupaten rokan hulu ?

## **1.3 Tujuan Penelitian.**

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di kabupaten rokan hulu.

## **2. Telaah Pustaka**

### **2.1 Kejelasan Sasaran Anggaran**

Direktorat Jendral Otonomi Daerah (2001) dalam Abdullah (2005) menyatakan bahwa arah dan kebijakan umum APBD pada dasarnya memuat informasi mengenai tujuan (*goals*) dan sasaran (*objectives*) yang akan dicapai oleh daerah yang bersangkutan dalam tahun anggaran tertentu. Kedua komponen arah dan kebijakan umum APBD ini merupakan jawaban atas “*where do we want to be*” dalam proses perencanaan strategis. Tujuan merupakan arah (*direction*) yang akan menunjukkan tujuan (*destination*) daerah dimasa yang akan datang, sedangkan sasaran menunjukkan batas-batas (*milestones*) sejauh mana tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai.

### **2.2 Pengendalian Akuntansi**

Perubahan struktur APBD merupakan bagian dari beberapa komponen dan istilahnya, sedangkan orientasinya hanya dari *input* berubah menjadi *output* dan *outcome*. Fokus APBD juga berubah dari pertanggungjawaban administrasi menjadi pertanggungjawaban akuntansi sehingga pembukuannya berubah pula dari *single entry* menjadi *double entry*. APBD yang baru hanya untuk anggaran desentralisasi. Desentralisasi tersebut secara teoritis dan hasil penelitian empiris menyebabkan semakin dibutuhkan sistem pengendalian akuntansi (Miah & Mia, 1996 dalam Darma & Halim, 2005).

### **2.3 Sistem Pelaporan**

System pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan system 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 (Abdullah, 2005).

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

Sugijanto (2002) menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi merupakan salah satu syarat mutlak dalam menciptakan pemerintahan yang bersih dan berwibawa (*good governance*). Prinsip-prinsip *good governance* sebagai berikut:

1. Transparansi, yaitu keterbukaan dalam pengelolaan pemerintahan dan pengelolaan ekonomi.
2. Akuntabilitas, yaitu pelaksanaan kebijakan ekonomi dan sosial yang baik serta pertanggungjawaban keuangan yang baik.
3. Partisipasi, yaitu penerapan pengambilan keputusan yang demokratis dan pengakuan hak atas kebebasan manusia/hak azasi manusia, adanya kebebasan pers, dan kebebasan ekspresi aspirasi masyarakat.

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

### **2.5.1 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)**

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, Kenis (1979) dalam Abdullah (2005) 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.

H<sub>1</sub> : kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **2.5.2 Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Suatu anggaran walaupun telah disusun secara komprehensif dan rinci serta melalui penyusunan yang akurat, biasanya pada saat pelaksanaan anggaran tersebut sering mengalami berbagai kendala atau hal-hal yang tidak diperhatikan sebelumnya. Untuk mengetahui dan menghindari penyimpangan tersebut maka diperlukan peran pengendalian akuntansi (Darma, 2004).

H<sub>2</sub> : pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **2.5.3 Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sebagai pengambil keputusan dan penanggungjawab tertinggi di dalam organisasi, manajer puncak mendelegasikan tugas dan kewenangan kepada manajer/pimpinan unit di bawahnya. Manajer/pimpinan unit yang menerima wewenang, mempertanggungjawabkan kewenangan dan tugas yang diterimanya, kepada pemberi wewenang. Menurut Hansen dan Mowen (2000) akuntansi pertanggung jawaban adalah sistem yang mengukur hasil tiap pusat pertanggung jawaban sesuai informasi yang pimpinan/manajer untuk pusat operasi mereka.

H<sub>3</sub> : sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **3. Metode Penelitian**

#### **3.1 Lokasi dan Waktu Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian dengan cara menyebar kuesioner yang dilakukan di lingkungan pemerintah Kabupaten Rokan Hulu, propinsi Riau.

#### **3.2 Teknik Pengumpulan Data**

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menyebarkan kuesioner pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hulu.

#### **3.3 Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh instansi wajib Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) di lingkungan Pemerintah Kabupaten Rokan Hulu, provinsi Riau. Instansi wajib LAKIP yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Dipilihlah 31 SKPD untuk dijadikan sampel. Setiap SKPD yang menjadi sampel penelitian dibagikan 2 (dua) buah kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada kepala bagian keuangan dan kepala sub bagian keuangan yang menjadi sampel penelitian ini.

#### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

##### **3.3.1 Jenis Data**

Penelitian ini menggunakan jenis data berupa data subjek. Penelitian ini menggunakan kuesioner yang disebar ke Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Rokan Hulu.

##### **3.3.2 Sumber Data**

Penelitian ini menggunakan sumber data primer. Sumber data primer adalah sumber data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara).

#### **3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

##### **3.4.1 Kejelasan sasaran anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran didefinisikan sebagai gambaran keluasaan anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979 dalam Darma, 2004).

Variabel kejelasan sasaran anggaran diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Abdul Halim (2002). Pernyataan ini diukur dengan menggunakan lima indikator variable, yaitu pusat tanggung jawab, perencanaan, bidang kegiatan, produk, dan tingkat pengembalian.

##### **3.4.2 Pengendalian Akuntansi**

Pengendalian akuntansi didefinisikan sebagai pengendalian berdasarkan pada angka-angka akuntansi seperti anggaran, *standard costing*, *flexible budgeting* (Hapwod, 1976 dalam Faisal & Kusuma, 2002).

Variabel pengendalian akuntansi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Anthony (2000). Pernyataan ini diukur dengan

menggunakan delapan indicator variable, yaitu pusat kegiatan, ruang lingkup, maksud, sifat struktur, sifat informasi, orang yang terlibat, sumber ilmu, dan lingkup waktu.

### **3.4.3 Sistem Pelaporan**

Variabel system pelaporan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Anthony (2000). Pernyataan ini diukur dengan menggunakan tiga indicator variable, yaitu penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil, dan lamanya waktu koreksi.

Variabel system pelaporan diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5, dimana skor (1) menunjukkan rendahnya system pelaporan dan skor (5) menunjukkan tingginya system pelaporan (skor 1: sangat tidak setuju, skor 2: tidak setuju, skor 3: tidak pasti, skor 4: setuju, skor 5: sangat setuju).

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

Variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mardiasmo (2002). Pernyataan ini diukur dengan menggunakan lima indicator variable, yaitu akuntabilitas kejujuran, akuntabilitas hukum, akuntabilitas proses, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan.

Variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5, dimana skor (1) menunjukkan rendahnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan skor (5) menunjukkan tingginya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (skor 1: sangat tidak setuju, skor 2: tidak setuju, skor 3: tidak pasti, skor 4: setuju, skor 5: sangat setuju).

## **3.5 Metode Analisis Data**

### **3.5.1 Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif ini merupakan analisis yang mengemukakan tentang data diri responden, yang diperoleh dari jawaban responden melalui kuisioner. Kemudian data yang diperoleh dari jawaban responden atas pertanyaan yang diajukan, selanjutnya dihitung persentasenya (Nugroho, 2011: 22).

### **3.5.2 Pengujian Kualitas Data**

Ketetapan pengujian suatu hipotesa tentang hubungan variable penelitian sangat tergantung pada suatu kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Menurut Wijaya (2010), ada dua uji kualitas data yaitu uji validitas dan uji reliabilitas.

### **3.5.2 Pengujian Asumsi Klasik**

Sebelum melakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda, maka diperlukan pengujian asumsi klasik. Uji asumsi klasik terdiri dari uji multikorelasi, uji heteroskedastisitas dan uji autokorelasi.

### **3.6. Analisis Data**

Pengujian hipotesis pertama tentang Kejelasan Sasaran Anggaran ( $X_1$ ) terhadap AKIP (Y). Kedua, Pengaruh Pengendalian Akuntansi ( $X_2$ ) terhadap AKIP (Y). Ketiga, Pengaruh Sistem Pelaporan ( $X_3$ ) terhadap AKIP (Y).

Adapun bentuk matematis analisis regresi berganda sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan :

- a = Konstanta
- $b_{1,2,3}$  = Koefisien Regresi Parsial
- e = Variabel Pengganggu (error)
- $X_1$  = Kejelasan Sasaran Anggaran
- $X_2$  = Pengendalian Akuntansi
- $X_3$  = Sistem Pelaporan
- Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### 3.7 Pengujian Hipotesis

#### 3.7.1 Pengujian Hipotesis 1

Dalam penelitian ini, hipotesis penelitian pertama yang diujikan yaitu :

- $H_0$  : Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- $H_1$  : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### 3.7.2 Pengujian Hipotesis 2

Dalam penelitian ini, hipotesis penelitian kedua yang diujikan yaitu :

- $H_0$  : Pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- $H_2$  : Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### 3.7.3 Pengujian Hipotesis 3

Dalam penelitian ini, hipotesis penelitian ketiga yang diujikan yaitu :

- $H_0$  : Sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- $H_3$  : Sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

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

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan persentase pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen. Persentase tersebut menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Semakin besar koefisien determinasinya semakin baik variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian, persamaan regresi yang dihasilkan baik untuk mengestimasi nilai variabel dependen.

## 4. Hasil dan Pembahasan

### 4.1 Pengembalian Kuesioner

Bahwa kuesioner yang disebar sebanyak 62 buah. Kuesioner yang kembali sebanyak 60 buah. Kuesioner yang tidak kembali sebanyak 2 buah. Kuesioner yang dapat dianalisis sebanyak 60.

### 4.2 Statistik Deskriptif Variabel

Statistik deskriptif variabel dalam penelitian ini dapat digambarkan seperti tabel berikut:

#### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	60	12	23	18.38	2.401
X2	60	26	44	34.98	4.753
X3	60	9	20	14.47	3.034
Y	60	18	35	26.18	4.696
Valid N (listwise)	60				

**Sumber: Data Olahan SPSS 17, 2013**

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa, dalam penelitian ini terdapat tiga variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran (X1), pengendalian akuntansi (X2) dan sistem pelaporan (X3). Serta terdapat 1 variabel dependen yaitu Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. (X1) mempunyai jumlah responden (n) sebanyak 60, nilai minimum adalah 12, nilai maximum adalah 23 dan nilai rata-rata (mean) adalah 18,38. (X2) mempunyai jumlah responden (n) sebanyak 60, nilai minimum adalah 26, nilai maximum adalah 44 dan nilai rata-rata (mean) adalah 34,98. (X3) mempunyai jumlah responden (n) sebanyak 60, nilai minimum adalah 9, nilai maximum adalah 20 dan nilai rata-rata (mean) adalah 14, 47. (Y) mempunyai jumlah responden (n) sebanyak 60, nilai minimum adalah 18, nilai maximum adalah 35 dan nilai rata-rata (mean) adalah 26,18.

#### 4.3 Hasil Pengujian Kualitas Data

Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas menunjukkan bahwa seluruh pernyataan baik variable independen (kejelasan sasaran anggaran pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan), maupun variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah) dinyatakan valid dan reliabel.

#### 4.4 Hasil Pengujian Asumsi Klasik

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa seluruh pernyataan baik variable independen (kejelasan sasaran anggaran pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan), maupun variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah) dinyatakan normal. Serta hasil uji multikolinearitas, heteroskedastisitas dan autokorelasi menunjukkan bahwa dalam penelitian ini tidak mengalami masalah multikolinearitas, heteroskedastisitas dan autokorelasi.

#### 4.5 Hasil Pengujian Analisis Regresi Linear Berganda

Berikut adalah tabel rangkuman hasil perhitungan regresi linear berganda menggunakan software SPSS 17:

**Tabel 4.11 : Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-2.161	2.642		-.818	.417
	Kejelasan sasaran anggaran	.669	.213	.342	3.145	.003
	Pengendalian akuntansi	.153	.079	.155	1.937	.058
	Sistem pelaporan	.739	.166	.478	4.449	.000

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

**Sumber: Data Olahan SPSS 17, 2013**

Berdasarkan tabel 4.11, maka diperoleh persamaan regresi yang dihasilkan adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

$$Y = -2,161 + 0,669 X_1 + 0,153 X_2 + 0,739 X_3 + e$$

Keterangan :

- a = Konstanta
- $b_{1,2}$  = Koefisien Regresi Parsial
- e = variabel pengganggu (error)
- $X_1$  = Kejelasan Sasaran Anggaran
- $X_2$  = Pengendalian Akuntansi
- $X_3$  = Sistem Pelaporan
- Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

#### **4.6 Hasil Pengujian Hipotesis**

##### **4.6.1 Hasil Pengujian t (uji koefisien regresi secara parsial)**

###### **a. Pengujian koefisien regresi variabel kejelasan sasaran anggaran ( $X_1$ )**

Berdasarkan hasil pengujian secara parsial, diketahui bahwa t hitung = 3,145 dan t tabel = 2,003, karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel ( $3,145 > 2,003$ ) maka dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap AKIP.

###### **b. Pengujian koefisien regresi variabel pengendalian akuntansi ( $X_2$ )**

Berdasarkan hasil pengujian secara parsial, diketahui bahwa t hitung = 1,937 dan t tabel = 2,003, karena nilai t hitung lebih kecil dari t tabel ( $1,937 < 2,003$ ) maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap AKIP.

###### **c. Pengujian koefisien regresi variabel sistem pelaporan ( $X_3$ )**

Berdasarkan hasil pengujian secara parsial, diketahui bahwa t hitung = 4,449 dan t tabel = 2,003, karena nilai t hitung lebih besar dari t tabel ( $4,449 > 2,003$ ) maka dapat disimpulkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap AKIP.

##### **4.6.2 Hasil Pengujian F (uji koefisien regresi secara simultan)**

Berdasarkan hasil pengujian secara simultan, diketahui bahwa F hitung = 67,070 dan F tabel = 3,162, karena nilai F hitung lebih besar dari F tabel ( $67,070 > 3,162$ ) Maka dapat disimpulkan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

##### **4.6.3 Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (Adjusted $R^2$ )**

R Square ( $R^2$ ) sebesar 0,782 (78,2%), ini menerangkan bahwa pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Satuan Kerja Perangkat Daerah kabupaten Rokan Hulu sebesar 78,2%. Atau variasi variabel bebas yang digunakan mampu menjelaskan sebesar 78,2% variasi variabel dependen. Sedangkan sisanya sebesar 21,8% menggambarkan variabel-variabel bebas lainnya yang tidak diamati dalam penelitian ini.

### **4.6.3 pembahasan**

#### **4.7.1 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. kejelasan sasaran anggaran yang dilakukan semakin baik atau besar, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja dibutuhkan kejelasan tentang anggaran yang telah ditetapkan karena sasaran anggaran yang jelas menyebabkan proses yang berjalan lancar sesuai dengan apa yang telah ditargetkan dan mampu menentukan keberhasilan atau kegagalan dalam sebuah organisasi atau instansi.

#### **4.7.2 Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil penelitan ini menyatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan penelitian ini, penulis menyimpulkan bila pengendalian akuntansi yang dilakukan semakin besar, maka semakin kecil akuntabilitas kinerja instansi pemerintah hal ini disebabkan karena anggaran yang disusun jelas dengan sumber daya yang ada tidak mampu dimanfaatkan secara efektif dan efisien yang berpotensi menyebabkan kecurangan dan penimpangan anggaran terjadi.

#### **4.7.3 Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sistem pelaporan yang baik dapat memantau dan mengendalikan kinerja aparat dalam mengimplementasikan anggaran yang ditetapkan. Sistem pelaporan yang dilakukan semakin baik atau besar, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukakan pelaporan sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan terkait dengan pelaporan anggaran.

### **5.1. Kesimpulan**

Dari penelitian ini, peneliti dapat menyimpulkan sebagai berikut:

1. Secara umum hasil pengujian validitas dan reabilitas telah menunjukkan hasil yang baik dan dapat dipertimbangkan untuk penelitian selanjutnya. Begitu juga semua uji asumsi klasik yang diperoleh menunjukkan bahwa rata-rata jawaban responden yang menjadi data dalam penelitian ini berdistribusi normal. Serta hasil uji multikolinearitas, autokorelasi dan heteroskedastisitas menunjukkan bahwa dalam penelitian ini tidak mengalami masalah multikolinearitas, autokorelasi dan heteroskedastisitas.
2. Variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Variabel pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Variabel sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5. Nilai koefisien determinasi adalah sebesar 0,782 Hal ini menunjukkan bahwa persentase sumbangan variabel independen kejelasan sasaran anggaran dan

sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah sebesar 78,2%. Atau variabel bebas yang digunakan mampu menjelaskan 78,2% variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan sisanya sebesar 21,8% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini..

## 5.2. Saran

Dengan keterbatasan diatas, maka peneliti memberikan saran untuk peneliti selanjutnya, yaitu:

1. Disarankan menambah jumlah sampel yang diteliti. Dengan demikian, diharapkan tingkat generalisasi dari analisis akan lebih akurat.
2. Penelitian ini perlu dikembangkan lebih jauh lagi untuk mendapatkan hasil empirik yang lebih kuat yaitu dengan menambah variabel lain yang diperkirakan dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti kesulitan tujuan anggaran, komitmen organisasi, partisipasi penyusunan anggaran dan lain sebagainya.
3. Kepada Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dalam rangka pengelola keuangan daerah yang baik, sebaiknya menerima pegawai yang berlatar belakang pendidikan akuntansi dan meningkatkan kualitas SDM yang ada dengan pelatihan dibidang keuangan dan komputer.

## Daftar Pustaka

- Abdullah, Hilmi. 2005. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada kabupaten dan Kota di daerah Istimewa Yogyakarta)*. KOMPAK.No.13, Januari-April 2005 Hal: 37-67.
- Abdullah. H, 2004.” *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Motivasi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Kabupaten dan Kota Daerah Istimewa Yogyakarta*. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM
- Amin, Wijaya Tunggal. 1993. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Rineka Cipta. Jakarta.
- Anjarwati, Mei. 2012. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. AAJ 1 (2) (2012), ISSN 2252-6765. Universitas Semarang : Semarang.
- Anthony.R.N., dan David W.Young. 1999. *Management Control in Nonprofit Organization*, 6th ed. Boston : Irwin Mc Graw-Hill Inc.
- Anthony.R.N.,J.Dearden,N.M. Bedford. 1989. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi 6 Jakarta : Erlangga.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI Perwakilan Provinsi Riau. 2013. *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas LKPD Kabupaten Rokan Hulu Tahun 2012*. Siaran Pers.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen,Don.R and Maryanne Mowen. 1997. *Management Accounting*,3rd ed.Ohio: South-Western Publishing Co.
- Herawaty, Netty. 2011. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi*

- Pemerintah Daerah Kota Jambi, Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora, Volume 13, Nomor 2, Hal. 31-36. Mendalo Darat : Jambi.*
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo, 2002, *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen, Edisi Pertama*, BPFE, Yogyakarta.
- Kenis L. 1979. "The Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance." *Accounting Review*. October, p.707- 721
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah*. Tesis. Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro : Jawa Tengah.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN), 2003, "Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah". Jakarta.
- Mardiasmo.2004. *Akuntansi Sektor Publik*.ANDI: Yogyakarta
- Mardiasmo.2002. *Serial Otonomi Daerah: Otonomi & Manajemen Keuangan Daerah*.ANDI : Yogyakarta.
- Priyanto, Duwi. 2012. *Cara Kilat Belajar Analisis Data Dengan SPSS*. ANDI Yogyakarta : Yogyakarta.
- Republik Indonesia. *Instruksi Presiden RI No. 7 Tahun 1999. Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 1 Tahun 2004. tentang Perbendaharaan Negara*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 17 Tahun 2003. tentang Keuangan Negara.*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 22 Tahun 1999. tentang Pemerintah daerah.*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 25 Tahun 1999. tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan daerah.*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.*
- \_\_\_\_\_*Undang – Undang RI No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.*
- \_\_\_\_\_*Undang-undang RI No. 12 tahun 2008 tentang Pemerintah Daerah*
- Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach*. Third Edition. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Wulandari, Risma Putri. 2009. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Persepsi Aparatur Pemerintah Daerah Atas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta : Yogyakarta.