Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru

Mentari Cefrida S
Dr. Emrinaldi Nur DP, SE, M.Si, Ak
H. Mudrika Alamsyah Hasan, SE. M.Si

mentaricefrida@gmail.com

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Riau, Pekanbaru

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine empirically the effect of budget goal clarity, accounting control, public accounting application and compliance with laws and regulations to accountability government performance of pekanbaru.

This study use questionnaire to colleting data. Four hyphotesis purpose in this research which analysist by parcial linear square. Data analysis method is using hypothesis testing of Inner Model. Previously conducted analysis, each variable tested for validity and reliability of data using smart software PLS.

The result of this research showed budget goal clarity have significant effect to accountability government performance while accounting controls, public accounting application, and compliance with laws and regulations conversely. The result aslo indicate only budget goal clarity have influen to account ability for public sector.

Keywords: ***Budget goal clarity, accounting control, public accounting implementation, adherence to the rule of law, accountability of agency performance***

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Masalah

Hasil kerja instansi pemerintah yang telah dicapai, dapat diketahui melalui informasi akuntabilitas kinerja masing-masing instansi pemerintah tersebut. Informasi tersebut dibutuhkan oleh pemerintah karena berdasarkan informasi yang ada, pemerintah mempunyai bahan pengambilan keputusan untuk melakukan perbaikan-perbaikan manajemen dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan yang lebih baik lagi (Santoso, 2008).

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya sebagai instrumen untuk kegiatan *control* terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Akuntabilitas kinerja dipengaruhi oleh banyak hal,

diantaranya adalah penerapan akuntansi publik, kualitas peraturan perundangan serta ketaatan pada peraturan perundangan itu sendiri, kualitas laporan keuangan (Pamungkas, 2012), standar akuntansi pemerintahan dan kualitas laporan keuangan (Jannaini, 2013), kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi (Herawaty, 2011), kompetensi aparatur pemerintah daerah, motivasi kerja dan ketaatan pada peraturan perundangan (Zirman dkk, 2010), dan banyak hal lainnya. Dalam penelitian ini, faktor-faktor yang diduga mempengaruhi akuntabilitas kinerja dan akan diteliti kembali adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi sektor publik dan ketaatan pada peraturan perundangan dengan alasan sebagai berikut:

Variabel bebas pertama dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Bastian, 2006). Variabel bebas kedua dalam penelitian ini adalah pengendalian (*control*) akuntansi. Pengendalian akuntansi (*accounting control*) adalah prosedur dan dokumentasi yang terkait untuk mengamanan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan (Hery, 2009). Variabel bebas ketiga dalam penelitian ini adalah penerapan akuntansi sektor publik. Penerapan akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat (Bastian, 2006). Variabel bebas keempat dalam penelitian ini adalah ketaatan pada peraturan perundangan. Ketaatan pada peraturan perundangan adalah suatu bentuk kepatuhan pada aturan – aturan yang telah dibuat oleh lembaga negara yang berwenang untuk dipatuhi oleh seluruh warga negara dan berskala nasional.

Penelitian ini merupakan replikasi sekaligus pengembangan penelitian Herawaty (2011) tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kota Jambi. Pengembangan yang dilakukan adalah menambahkan variabel penerapan akuntansi publik yang digunakan dalam penelitian Pamungkas (2012) serta variabel ketaatan pada peraturan perundangan yang berpengaruh dalam Zirman dkk (2010). Pengembangan lain dalam penelitian ini adalah penggunaan metode PLS (*Partial Least Square*) dalam menguji hubungan antar variabel.

Dalam penelitian ini, pendekatan teori yang digunakan adalah teori entitas dan teori keagenan. Teori entitas menyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri, bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi (Suwardjono, 2004). Berdasarkan penjelasan di atas maka penulis tertarik untuk meneliti kembali bagaimana dalam skripsi yang berjudul **"PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN**

AKUNTANSI, PENERAPAN AKUNTANSI PUBLIK DAN KETAATAN PADA PERATURAN PERUNDANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH KOTA PEKANBARU".

1.2. Perumusan Masalah

Perumusan masalah dalam penelitian ini adalah Apakah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk melihat pengaruh kejelasan sasaran anggaran secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menguji pengaruh pengendalian akuntansi secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menganalisa pengaruh penerapan akuntansi publik secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan memberikan bukti secara empiris pengaruh ketaatan pada peraturan perundangan secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Tinjauan Pustaka

2.1. Akuntansi Pemerintahan Dan Standar Akuntansi Pemerintahan

UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara selanjutnya mengamanatkan tugas penyusunan standar tersebut kepada suatu komite standar yang independen yang ditetapkan dengan suatu keputusan presiden tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. Sesuai amanat Undang-Undang tersebut diatas, Presiden menetapkan Keputusan Presiden RI Nomor 84 Tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) tertanggal 5 Oktober 2004 dan terakhir diubah dengan Keputusan Presiden RI Nomor 2 Tahun 2005 tentang perubahan atas Keputusan Presiden Nomor 84 Tahun 2004 tentang Komite Standar Akuntansi Pemerintahan.

SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia.

2.2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah kewajiban untuk memberikan pertanggung jawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Berdasarkan pada pengertian yang demikian itu, maka semua Instansi Pemerintah, Badan dan Lembaga Negara di Pusat dan Daerah sesuai dengan tugas pokok masing-masing harus memahami lingkup akuntabilitasnya masing-masing, karena akuntabilitas yang diminta meliputi keberhasilan dan juga kegagalan pelaksanaan misi Instansi yang bersangkutan. (LAN RI dan BPKP, 2001: 43)

2.3. Teori Entitas dan Teori Keagenan

Dalam teori entitas yang dikemukakan oleh Paton (Suwardjono, 2005), dinyatakan bahwa organisasi dianggap sebagai suatu kesatuan atau badan usaha ekonomik yang berdiri sendiri,

bertindak atas nama sendiri, dan kedudukannya terpisah dari pemilik atau pihak lain yang menanamkan dana dalam organisasi dan kesatuan ekonomik tersebut menjadi pusat perhatian atau sudut pandang akuntansi. Dari perspektif ini, akuntansi berkepentingan dengan pelaporan keuangan kesatuan usaha bukan pemilik.

Dalam teori keagenan, Jensen dan Meckling (Jensen, 1976 dalam Hery, 2009) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. Konflik kepentingan akan muncul dan pendelegasian tugas yang diberikan kepada agen dimana agen tidak dalam kepentingan untuk memaksimumkan kesejahteraan principal, tetapi mempunyai kecenderungan untuk mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemilik.

2.4. Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran adalah gambaran kuantatif dari tujuan-tujuan manajemen dan sebagai alat untuk menentukan kemajuan dalam mencapai tujuan tersebut. Anggaran disusun untuk membantu manajemen mengkomunikasikan tujuan organisasi semua manajer pada unit organisasi di bawahnya, untuk mengkoordinasi kegiatan, dan untuk mengevaluasi kinerja manager (Supriyono, 2006: 349).

2.5. Pengendalian Akuntansi

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

2.6. Penerapan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi Sektor Publik adalah mekanisme dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departmen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta (Bastian, 2001).

2.7. Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Sistem hukum yang berlaku di suatu Negara tergantung pada sistem yang dianutnya, apakah Negara yang bersangkutan menganut *Civil Law* atau *Common Law*. Dengan *civil law* maka segala sesuatu aktivitas didasarkan pada peraturan perundangan, termasuk didalamnya aturan – aturan terkait dengan akuntansi terakumulasi dalam suatu perundangan dan aturan ini memiliki kecenderungan sangat terstruktur dan procedural. Sebaliknya, *common law* segala kegiatan didasarkan kepada kesepakatan politik yang dikembangkan berdasarkan kasus demi kasus. Dalam sistem ini, membebaskan badan – badan pemerintah menggunakan standar apapun, yang penting berterima umum.

2.8. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Pamungkas (2012) meneliti bahwa Pengaruh penerapan akuntansi publik dan kualitas peraturan perundangan terhadap kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Jannaini (2013) meneliti tentang Pengaruh

Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja. Hasil penelitian ini memperlihatkan variabel Standar akuntansi pemerintahan, dan Kualitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Riantiarno dan Azlina (2011) meneliti bahwa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu). Hasil penelitian ini memperlihatkan variabel Ketaatan pada peraturan perundangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sementara itu variabel Penerapan Akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Herawaty (2011) meneliti tentang Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. Hasil penelitian memperlihatkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Zirman, dkk (2010) meneliti bahwa Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintahan Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Motivasi Kerja, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil penelitian ini memperlihatkan variabel Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sementara itu variabel Kompetensi aparatur pemerintah daerah, Penerapan akuntabilitas keuangan, dan Motivasi kerja tidak memberi pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Abdullah (2004) meneliti Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Instansi Pemerintahan pada Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta. Hasil penelitian yang dilakukan adalah kejelasan anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap kinerja instansi. Haspiarti (2012) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare). Penelitian ini memperlihatkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja dan evaluasi kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Sementara itu, perencanaan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan ketaatan pada peraturan perundangan tidak berpengaruh. Anjarwati (2012) meneliti tentang Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan *Sistem* Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (*Studi* pada SKPD se-Kabupaten, Kota Tegal dan Kabupaten Pemalang). Hasil penelitian memperlihatkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Sementara itu, pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

2.8. Tinjauan Penelitian Terdahulu

a. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Variabel ini berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Abdullah (2004) dan Herawaty (2011) akan tetapi tidak berpengaruh dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Haspiarti (2012). Atas

dasar pertentangan dalam penelitian terdahulu, maka dapat dirumuskan hipotesis pertama sebagai berikut:

H_1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

b. Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Variabel ini dinyatakan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja dalam penelitian Abdullah (2004) dan Herawaty (2011), akan tetapi tidak berpengaruh dalam Anjarwati (2012). Atas dasar pertentangan dalam penelitian terdahulu, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H_2 : Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

c. Pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Variabel ini terbukti berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh pamungkas (2012), dan Santoso (2008) namun tidak berpengaruh dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Riantriano (2011). Atas dasar pertentangan dalam penelitian terdahulu, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H_3 : Penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

d. Pengaruh ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Variabel ini telah terbukti berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja dalam penelitian Riantiarno (2011) Dan Zirman (2010) akan tetapi tidak berpengaruh dalam Haspiarti (2012). Atas dasar pertentangan dalam penelitian terdahulu, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H_4 : Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

3. Metode Penelitian

3.1. Populasi dan Sampel Penelitian

3.1.1. Populasi Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh dinas dan instansi pemerintah terkait di kota Pekanbaru yang berjumlah 99 unit.

3.1.2. Sampel Penelitian

Sasaran dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas /Instansi terkait dan Sekretaris Dinas/Instansi atau perwakilan dari dinas tersebut dengan pertimbangan bahwa mereka adalah pihak yang berkompeten untuk memberikan jawaban sesuai dengan tujuan penelitian ini. Pada masing-masing dinas yang menjadi objek penelitian akan dikirimkan 2 buah kuisioner.

3.2. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli yaitu dengan menggunakan kuisioner.

3.3. Definisi Operasional dan Pengukuran variabel

3.3.2. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Akuntabilitas kinerja adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

3.3.2. Variabel Independen

Variabel Independen adalah variabel yang dapat mempengaruhi variabel lain, adapun yang termasuk variabel independen dalam penelitian ini adalah ke jelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, Penerapan akuntansi sektor public dan Ketaatan pada peraturan perundangan.

3.4. Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi berganda yang dilakukan dengan bantuan *Software SmartPLS*, melalui tahapan pengujian sebagai berikut:

3.4.1. Statitik Deskriptif

Statistik deskriptif terdiri dari demografi responden dan variabel penelitian. Statistik deskriptif demografi responden digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian, dintaranya: jabatan, jenis kelamin, masa kerja, umur, tingkat pendidikan.

3.4.2. Uji Kualitas Data

Penelitian yang mengukur variabel dengan menggunakan instrument kuisioner harus dilakukan pengujian kualitas terhadap data yang diperoleh. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah instrument yang digunakan valid dan reliabel sebab kebenaran data yang diolah sangat menentukan kualitas hasil penelitian.

3.4.3. Pengujian Dengan Metode PLS

Untuk menjawab hipotesis yang diajukan diuji dengan menggunakan *partial least-square* (PLS). Penggunaan PLS cocok untuk prediksi dan membangun teori dan sampel yang dibutuhkan relatif kecil, minimal 10 kali item konstruk yang paling kompleks (Ghozali, 2006). Keuntungan lain menggunakan PLS adalah PLS dapat mengestimasi ukuran model pada validitas dan reliabilitas, serta menggunakan indikator konstruk laten. PLS, menghasilkan parameter dari model struktural yang menguji kekuatan dari hubungan yang dihipotesiskan.

3.4.4. Model Spesifikasi Dengan PLS

Model analisis jalur semua variabel laten dalam PLS terdiri dari tiga hubungan sebagai berikut:

1. *Inner model* yang menggambarkan hubungan antar variabel berdasarkan pada *subtantive theory*. Model persamaannya dapat ditulis

$$\eta = \beta_0 + \beta\eta| + \Gamma\xi + \zeta$$

Keterangan : η menggambarkan vektor variabel dependent
ζ adalah variabel residual

2. *Outer model. Outer model* didefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya. Blok dengan indikator reflektif dapat ditulis dengan persamaan sebagai berikut

$$X = \Lambda_X \xi + \varepsilon_X$$
$$Y = \Lambda_y \eta + \varepsilon_y$$

Keterangan : x dan y adalah indikator atau manifest variabel

laten *eksogen* (ζ) dan *endogen* (η),
Λx dan Λy merupakan matrik loading yang menggambarkan koefesien regresi sederhana yang menghubungkan variabel laten dengan indikatornya.
εx dan εy dapat diiterprestasikan sebagai kesalahan pengukuran

3. *Weight Relation. Inner model* dan *outer model* memberikan spesifikasi yang diikuti dalam estimasi alogritma PLS, maka diperlukan definisi *wight realtion*. Nilai kasus untuk setiap variabel laten diestimasi dalam PLS sebagai berikut:

$$\zeta_b = \sum_{kb} W_{kb} X_{kb}$$

$$\eta i = \sum_{ki} W_{ki} Y_{ki}$$

Keterangan : w_{kb} dan w_{ki} adalah k *wight* yang digunakan untuk memberikan estimasi variabel laten ζ_b dan ηi. Estimasi variabel laten adalah linier agregat dari indikator yang nilai *weghtnya* diperoleh dengan prosedur estimasi PLS seperti dispesifikasi *inner* dan *outer model*
η adalah vektor variabel laten *endogen* (dependen) dan
ξ adalah vektor variabel *eksogen* (independent),
ζ adalah vektor variabel residual dan
β serta Γ adalah matrik koefesien jalur (*path coefecinet*)

3.4.5. Evaluasi Model

PLS tidak mengasumsikan adanya distribusi tertentu untuk estimasi parameter, maka cara parametrik untuk menguji signifikansi parameter tidak diperlukan (Ghozali, 2006). Model evaluasi PLS berdasarkan pada pengukuran prediksi yang mempunyai sifat non parametrik *outer model* (*measurement model*) dengan indikator refleksi dievaluasi dengan *convergent validity* dan *discriminant validity* dari indikatornya dan *composite reability* untuk *block indikator*. *Inner model* (struktural model) dievaluasi dengan melihat hubungan antar konstruk (variabel) laten dengan memperhatikan hail estimasi koefesien parameter jalur dan tingkat signifikannya. Stabilitas dari estimasi ini dievaluasi dengan menggunakan uji statistik yang diperoleh dengan prosedur *bootstrapping.*

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Gambaran Umum

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk melihat pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi publik dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kota Pekanbaru. Penelitian dilakukan pada dinas dan instansi pemerintah terkait di kota Pekanbaru.

4.2 Deskripsi Variabel Penelitian

Kuisioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 5 pengukur variabel, dimana variabel akuntabilitas kinerja yang digunakan

terdapat 4 pertanyaan, variabel kejelasan sasaran anggaran terdiri dari 6 pertanyaan, variabel pengendalian akuntansi terdiri dari 4 pertanyaan, variabel penerapan akuntansi sektor publik terdiri dari 4 pertanyaan serta ketaatan pada peraturan perundangan terdiri dari 3 pertanyaan.

4.2.1 Akuntabilitas Kinerja

Skala pengukuran variabel akuntabilitas kinerja yang tinggi menunjukkan bahwa kinerja instansi telah berjalan baik sesuai dengan kewajiban yang diberikan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa kinerja instansi tidak berjalan dengan baik.

4.2.2 Kejelasan Sasaran Anggaran

Skala pengukuran variabel kejelasan sasaran anggaran yang tinggi menunjukkan bahwa instansi telah menetapkan tujuan anggaran secara jelas, spesifik serta dapat dimengerti, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa instansi belum menetapkan tujuan anggaran secara jelas, dan spesifik sehingga sulit untuk dimengerti bagi pihak yang akan bertanggungjawab.

4.2.3 Pengendalian Akuntansi

Skala pengukuran variabel pengendalian akuntansi yang tinggi menunjukkan bahwa intansi telah menetapkan pengendalian terhadap prosedur dan dokumentasi terkait pengamanan asset, transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan untuk mencapai tujuan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa instansi tidak menetapkan pengendalian terhadap prosedur dan dokumentasi terkait pengamanan asset, transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan.

4.2.4 Penerapan Akuntansi Sektor Publik

Skala pengukuran variabel penerapan akuntansi sektor publik yang tinggi menunjukkan bahwa instansi memiliki mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat berjalan dengan baik, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa instansi menjalankan mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat tidak berjalan dengan baik.

4.2.5 Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Skala pengukuran variabel ketaatan pada peraturan perundangan yang tinggi menunjukkan bahwa instansi dalam menjalankan kegiatannya selalu patuh terhadap peraturan perundangan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa instansi sering mengabaikan peraturan perundangan.

4.3 Analisis Data Menggunakan SmartPLS 2.0 M3

4.3.1. Menilai Outer Model *(Measurement Model)*

Dalam menilai *outer model* dalam PLS, terdapat tiga kriteria yang salah satunya adalah melihat *Convergent Validity* sedangkan untuk dua kriteria yang lain yaitu *Discriminant Validity* dalam bentuk *square root of average variance extracted* (AVE) dan *Composite Reliability* telah dibahas sebelumnya pada saat pengujian kualitas data. Untuk *Convergent Validity* dari model pengukuran dengan refleksi *indicator* dinilai berdasarkan korelasi antara item score/component score yang diestimasi dengan software PLS. Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,7

konstruk yang diukur. Namun menurut Chin dalam Ghozali (2006: 24), untuk penelitian tahap awal dari pengembangan, skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai.

4.3.2 Pengujian Kualitas Data

4.3.2.1 Uji Validitas

Pengujian validitas data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *software smart*PLS 2.0 M3 dengan *Outer Model* yaitu *Convergent Validity* yang dilihat dengan nilai *average variance extracted* (AVE) masing-masing konstruk dimana nilainya harus lebih besar dari 0,5 maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. Selain itu, menurut Ghozali (2011) dapat juga menggunakan metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah dengan membandingkan akar kuadrat dari *average variance extracted* ($\sqrt{AVE}$) untuk setiap konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Model mempunyai *discriminant validity* yang cukup jika akar AVE untuk setiap konstruk lebih besar daripada korelasi antara konstruk dan konstruk lainnya dalam model. Nilai AVE dari dimensi akuntabilitas kinerja, kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi sektor publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan pada instansi pemerintah kota Pekanbaru. Dapat dilihat bahwa setiap konstruk (variabel) tersebut memiliki nilai AVE diatas 0,5 kecuali konstruk pengendalian akuntansi dengan nilai AVE sebesar 0,3645. Hal ini menunjukan bahwa konstruk tersebut memiliki nilai validitas yang baik dari setiap indikator nyata kuisioner yang digunakan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi sektor publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntablitas kinerja instansi pemerintah kota Pekanbaru yang dapat dikatakan valid.

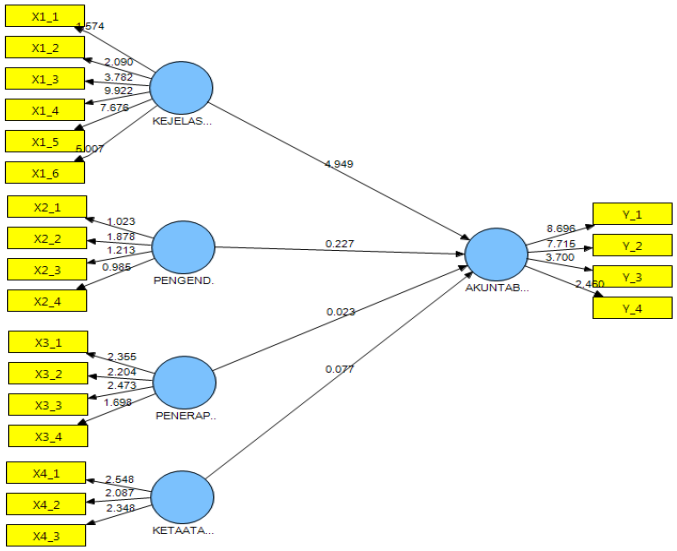
4.3.2.2. Uji Reliabilitas

Begitu pula dengan uji reliabilitas, pada penelitian ini menggunakan *software smart*PLS versi2 M3 dengan *Composite Reliability*. Dimana suatu data dikatakan *reliable* jika *composite reliability* lebih dari 0,7 (Ghozali,2011). Semua konstruk atau variabel tersebut memiliki nilai *composite reliability* diatas 0,7 yang menandakan bahwa *internal consistency* dari variabel dependen (akuntabilitas kinerja) dan independenya (kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapam akuntansi sektor publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan) memiliki reliabilitas yang baik.

4.3.3 Pengujian Hipotesis dengan *Inner Model*

Setelah model yang diestimasi memenuhi kriteria *discriminant validity*, tahapan selanjutnya dilakukan pengujian model struktural (*inner model*). Menilai *inner model* adalah melihat hubungan antara konstruk laten dengan melihat hasil estimasi koefisien parameter path dan tingkat signifikansinya (Ghozali, 2011). Untuk mendapatkan hasil estimasi koefisien parameter path dan tingkat signifikannya, maka model yang telah memenuhi kriteria *discriminant validity* dilakukan eksekusi kembali dengan memilih *Bootstrapping* yang dikembangkan oleh Geisser & Stone. Berikut ini adalah model PLS yang telah di *bootstapping* :

Gambar 1
Full Model Structural
PLS *Bootstrapping*



Sumber: *Output Smart* PLS, 2014 (Lampiran D)

4.4. Hasil Pengujian Hipotesis Dan Pembahasan

4.4.1 Hasil Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja (H1)

Kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh positif yang ditunjukan dengan nilai *original sample estimate* sebesar 0,7440 dan signifikan yang ditunjukan dengan nilai t-statistik 4,9493 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96. Maka dapat dikatakan H1 diterima yaitu dimensi kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh dengan akuntabilitas kinerja dan pengaruh tersebut positif signifikan.

Hasil studi ini konsisten dengan hasil studi sebelumnya yang dilakukan oleh Abdullah (2004) menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja. Hal serupa juga di ungkapkan dalam studi yang dilakukan oleh Herawaty (2011) bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Maka dapat dijelaskan bahwa untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kota Pekanbaru kejelasan sasaran anggaran sangat diperlukan 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.

Selain itu untuk melihat seberapa besar pengaruh antara konstruk satu dengan konstruk lainya dapat dilihat dari *R-Square* yang berasal dari uji *goodnessfit model* yang merupakan pengujian terhadap model struktural *(inner model).* Untuk model pengaruh dimensi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja memiliki nilai R-square sebesar 0,5491. Hal ini dapat diinterpetasikan bahwa variabilitas konstruk akuntabilitas kinerja sebesar 54,91% dan sisanya 45,09% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

4.4.2 Hasil Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas kinerja (H2)

Pengendalian akuntansi memiliki pengaruh negatif yang ditunjukan dengan nilai *original sample estimate* sebesar -0,0165 dan tidak signifikan yang ditunjukan dengan nilai t-statistik 0,0768 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96. Maka dapat dikatakan H2 ditolak yaitu dimensi pengendalian akuntansi tidak memiliki pengaruh yang signifikan dengan akuntabilitas kinerja sehingga pengaruh tersebut negatif tidak signifikan.

Hasil studi ini konsisten dengan studi sebelumnya yang dilakukan oleh Anjarwati (2012) juga membuktikan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Pengamatan dan pengedalian dilakukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan sesuai rencana pada instansi pemerintah kota Pekanbaru ternyata tidak menunjukan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Namun berbeda dengan studi yang dilakukan oleh Abdullah (2004) dan Herawaty (2011) yang mendapatkan hasil pengendalian akuntansi member pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

Selain itu untuk melihat seberapa besar pengaruh antara konstruk satu dengan konstruk lainya dapat dilihat dari *R-Square* yang berasal dari uji *goodnessfit model* yang merupakan pengujian terhadap model struktural *(inner model).* Untuk model pengaruh dimensi pengendalian akuntansi terhadap *akuntabilitas kinerja*memiliki nilai R-square sebesar 0,5491. Hal ini dapat diinterpetasikan bahwa variabilitas konstruk akuntabilitas kinerja sebesar 54,91% dan sisanya 45,09% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

4.4.3 Hasil Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas kinerja (H3)

Penerapan akuntansi sektor publik memiliki pengaruh negatif yang ditunjukan dengan nilai *original sample estimate* sebesar -0,0046 dan tidak signifikan yang ditunjukan dengan nilai t-statistik 0,0233 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96. Maka dapat dikatakan H3 ditolak yaitu dimensi penerapan akuntansi sektor publik tidak memiliki pengaruh yang signfikan dengan akuntabilitas kinerja dan pengaruh tersebut negatif tidak signifikan.

Hasil studi ini konsisten dengan hasil studi sebelumnya yang dilakukan oleh Riantriano (2011) yang menemukan hasil pengaruh yang tidak signifikan antara variabel penerapan akuntansi sektor publik dengan akuntabilitas kinerja Namun berbeda dengan studi yang dilakukan oleh pamungkas (2012), dan Santoso (2008) mencatat bahwa mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat dengan menerapkan akuntansi sektor publik yang baik akan mengutarakan secara jelas aliran dana masyarakat yang dikelola oleh sektor publik mampu menunjang akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah secara signifikan.

Selain itu untuk melihat seberapa besar pengaruh antara konstruk satu dengan konstruk lainya dapat dilihat dari *R-Square* yang berasal dari uji *goodnessfit model* yang merupakan pengujian terhadap model struktural *(inner model).* Untuk model pengaruh dimensi penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja memiliki nilai R-square sebesar 0,5491. Hal ini dapat diinterpetasikan bahwa variabilitas

konstruk akuntabilitas kinerja sebesar 54,91% dan sisanya 45,09% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

4.4.4 Hasil Pengaruh Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas kinerja (H4)

Ketaatan pada peraturan perundangan memiliki pengaruh negatif yang ditunjukan dengan nilai *original sample estimate* sebesar -0,0643 dan tidak signifikan yang ditunjukan dengan nilai t-statistik 0,2265 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96. Maka dapat dikatakan H4 ditolak yaitu dimensi ketaatan pada peraturan perundangan tidak memiliki pengaruh signifikan dengan akuntabilitas kinerja dan pengaruh tersebut negatif tidak signifikan.

Hal ini menandakan bahwa ketaatan pada peraturan perundangan agar setiap aparat pemerintah konsisten dan taat dalam menjalankan tugas-tugasnya demi terwujudnya akuntabilitas kinerja, ternyata tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintahan kota Pekanbaru. Hasil studi ini sesuai dengan hasil studi sebelumnya yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) dalam penelitiannya Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare).

Selain itu untuk melihat seberapa besar pengaruh antara konstruk satu dengan konstruk lainya dapat dilihat dari *R-Square* yang berasal dari uji *goodnessfit model* yang merupakan pengujian terhadap model struktural *(inner model).* Untuk model pengaruh dimensi ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja memiliki nilai R-square sebesar 0,5491. Hal ini dapat diinterpetasikan bahwa variabilitas konstruk akuntabilitas kinerja sebesar 54,91% dan sisanya 45,09% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

5. Penutup

5.1 Kesimpulan

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

Pengujian pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap variabel akuntabilitas kinerja menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran yang diterapkan pada instansi pemerintah kota Pekanbaru memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sedangkan Pengujian pengaruh variabel pengendalian akuntansi, penerapan akuntasi sektor publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan terhadap variabel akuntabilitas kinerja menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi, penerapan akuntasi sektor publik, dan ketaatan pada peraturan perundangan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan maupun kelemahan. Keterbatasan yang perlu diperbaiki pada penelitian-penelitian selanjutnya adalah metode yang digunakan dalam penelitian ini hanya menggunakan metode survei dengan kuisioner, sehingga memungkinkan terjadinya ketidakjujuran dalam menjawab pertanyaan. Responden yang digunakan dalam penelitian ini hanya meliputi instansi pemerintah kota SKPD Pekanbaru. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah responden dari kota-kota besar lainnya yang berada diwilayah Indonesia. Penelitian ini terbatas pada 5(lima) variabel penelitian yang diteliti sehingga

belum mampu menangkap fenomena akuntabilitas kinerja secara keseluruhan. Diharapkan pada peneliti selanjutnya untuk menambah jumlah variabel untuk dapat mengungkap fenomena akuntabilitas kinerja lebih dalam lagi.

5.3 Saran

Berdasarkan kesimpulan dalam penelitian diatas, maka saran peneliti adalah menggunakan responden yang lebih bervariatif dan memperluas cakupan sampel serta populasi yang digunakan. Peneliti harus lebih dapat menjelaskan maksud isi kuesioner agar pengisian kuesioner oleh responden dapat sesuai dengan yang diharapkan. Memperluas cakupan populasi dan sampel yang akan digunakan untuk penelitian selanjutnya. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan variabel lain yang dapat mempengaruhi terjadinya akuntabilitas kinerja, selain daripada kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, penerapan akuntansi sektor publik dan ketaatan pada peraturan perundangan.

Daftar Pustaka

Abdullah, Hilmi. 2004. Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Instansi Pemerintahan pada Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Tesis*. Yogyakarta. Universitas Gajah Mada.

Arifiyadi, Teguh. 2008. *Konsep tentang Akuntabilitas dan Implementasinya di Indonesia*. Pusat Data Depkominfo.

Anjarwati, Mei. 2012. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan* Sistem *Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (*Studi *pada SKPD se-Kabupaten, Kota Tegal dan Kabupaten Pemalang). Under* Graduates thesis, Universitas Negeri Semarang.

Bastian, Indra. 2006. Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar. Jakarta. Erlangga.

Benveniste, Guy, 2007. Birokrasi. Jakarta: Rajawali Press.

Halim, Abdul. 2004. Akuntansi Sektor Publik : Akuntansi Keuangan Daerah. Jakarta : Salemba Empat.

Haspiarti. 2012. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare). *Skripsi.* Universitas Hasanudin. Makasar.

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. ISSN 0852-8349*. Jambi. Universitas Jambi.

Hery. 2009. Teori Akuntansi. Jakarta: Kencana.

Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2006. *Metodologi Penelitian Bisnis.* BPFE Yogyakarta : Edisi Pertama.

Imam, Bastari. 2004. "Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dan Standar Akuntansi Pemerintah Sebagai Wujud Reformasi Manajemen Keuangan Daerah". Jakarta.

Inpres Nomor : 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Jannaini, Yuli. 2013. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan

Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Universitas Komputer Indonesia*. Bandung.

Lembaga Adminstrasi Negara. 2003. *Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.*

Mardiasmo. 2004. Akuntansi Sektor Publik (Edisi Kedua). Yogyakarta: Andi.

Mulyadi. 2008. Sistem Akuntansi. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.

Nordiawan, Deddi dan Hertianti Ayuningtyas. 2010. *Akuntansi Sektor Publik.* Jakarta : Salemba Empat. Edisi Kedua.

Pamungkas, Bambang. 2012. Pengaruh penerapan akuntansi publik dan kualitas peraturan perundangan terhadap kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ranggagading, Volume 12 No. 1*, April 2012 : 1- 10.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Riakhi, Ahmed dan Balkaoui. 2000. *Teori Akuntansi*. Terjemahan Marwata.

Riantiarno, Reynaldi, dan Nur Azlina. 2011. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu). *Pekbis Jurnal, Vol.3, No.3, November 2011: 560-568.*

Santoso, Urip, dan Yohanes Joni Pambelum. 2008. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud. *Jurnal Administrasi Bisnis (2008), Vol.4, No.1: hal. 14–33, (ISSN:0216–1249).*

Suwardjono. 2005. Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan, Edisi ke-3, BPFE, Yogyakarta.

Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R & D*. Bandung: Alfabeta.

Tanjung, Abdul Hafiz. 2008. *Akuntansi Pemerintahan Daerah: Konsep dan Aplikasi.* Cetakan Kedua. Alfabeta, Bandung.

Widarjono, Ari. 2005. *Research Methods off Business*. Jakarta : Salemba Empat.

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*.

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.