

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Yogi Isnanto ¹⁾

Suharno ²⁾

Bambang Widarno ³⁾

^{1, 2, 3)} Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Slamet Riyadi Surakarta
e-mail: ¹⁾ yogiisnanto111@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of clarity of budget targets, accounting controls and reporting systems on the accountability of the performance of government agencies. This type of research was a survey of SKPD employees in Sukoharjo Regency. The sample of this study was 51 respondents consisting of the Head of Service, Head of Finance and Secretary. Data collection techniques using questionnaires and literature study. Data analysis techniques used are descriptive analysis, test instruments, test classic assumptions and test hypotheses. The results of this study indicate that the clarity of budget targets, accounting controls and reporting systems positive significantly influences the performance accountability of government agencies in Sukoharjo Regency.

Keywords: *Clarity of budget targets, accounting controls, reporting systems, performance accountability of government agencies*

PENDAHULUAN

Otonomi daerah merupakan salah satu upaya untuk pemberdayaan daerah dalam pengambilan keputusan daerah secara luas untuk mengelola sumber daya yang dimiliki sesuai dengan kepentingan, prioritas, dan potensi daerah itu sendiri. Adanya otonomi daerah, pengelolaan keuangan sepenuhnya berada ditangan pemerintah daerah itu sendiri. Pelaksanaan otonomi daerah, diperlukan sistem akuntansi yang baik, karena sistem akuntansi merupakan pendukung terciptanya pengelolaan keuangan daerah yang *accountable*, dan mengelola keuangan dengan sistem desentralisasi secara transparan, efisien, efektif, dan dapat dipertanggungjawabkan (Fatmala, 2014: 18).

Menguatnya tuntutan masyarakat terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Berkenaan dengan hal tersebut, penciptaan akuntabilitas publik harus dilaksanakan dalam akuntansi pemerintahan untuk dapat menciptakan *good governance*. Berhubungan dengan hal tersebut peraturan perundang-undangan telah menetapkan ketentuan, salah satunya adalah Intruksi Presiden Republik Indonesia (Inpres) No.7 Tahun 1999 tanggal 15 juni 1999 tentang Akuntabilitas Instansi Kinerja Pemerintahan (Rofika & Ardianto, 2014: 201).

Instruksi Presiden Republik Indonesia (Inpres) Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mewajibkan setiap instansi pemerintah negara dapat mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya serta kewenangan pengelolaan sumber daya dengan didasarkan suatu perencanaan strategi yang ditetapkan oleh masing-masing instansi. Pertanggungjawaban yang dimaksud berupa laporan yang disampaikan kepada atasan masing-masing, lembaga pengawasan dan penilai akuntabilitas, dan akhirnya disampaikan kepada kepala pemerintahan. Laporan tersebut menggambarkan kinerja instansi

pemerintah yang bersangkutan melalui Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

Akuntabilitas kinerja merupakan salah satu kunci terwujudnya *good governance* dalam pengelolaan organisasi publik. Jika siklus akuntansi sektor publik diakhiri dengan proses pertanggungjawaban publik, proses inilah yang menentukan penilaian keberhasilan sebuah organisasi publik dalam mencapai tujuannya. Akuntabilitas kinerja telah menjadi salah satu item yang tercantum di dalam dasar hukum atau aturan organisasi. Organisasi diwajibkan secara hukum untuk memenuhi akuntabilitas organisasinya dengan kinerja yang diperolehnya. Kinerja organisasi dapat diraih dengan mengefektifkan dan mengefisiensi hasil dari proses organisasi. Proses tersebut yaitu perencanaan, penganggaran, realisasi anggaran, pengendalian dan jasa, pelaporan keuangan, audit, serta pertanggungjawaban publik.

Akuntabilitas meliputi pemberian informasi keuangan kepada masyarakat dan pemakai lainnya sehingga memungkinkan bagi mereka untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas seluruh aktivitas yang dilakukan, bukan hanya aktivitas finansialnya saja tetapi menekankan bahwa laporan keuangan pemerintah harus dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para pemakainya dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik. Dalam menghadapi akuntabilitas tersebut, pemerintah perlu memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian akuntansi, efektivitas pelaksanaan anggaran dan sistem pelaporan. Akuntabilitas publik berarti pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak yang berkepentingan terhadap laporan tersebut. Pemerintah pusat dan pemerintah daerah bertindak sebagai pelaku pemberi informasi untuk memenuhi hak-hak masyarakat.

Fenomena yang terkait dengan akuntabilitas kinerja Kabupaten Sukoharjo yaitu terkait dengan masalah laporan hasil evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (SAKIP) Provinsi Jateng yang menempatkan Sukoharjo pada posisi bawah di antara 35 kabupaten/kota. Berdasarkan informasi yang diperoleh Solopos.com, Sukoharjo berada diperingkat paling bawah penilaian SAKIP 2018 dengan nilai 57,01 atau CC. Kondisi ini berbeda dengan Wonogiri yang memperoleh nilai 70,43 atau BB. Setidaknya tahun 2018 ini rata-rata nilai hasil evaluasi akuntabilitas kinerja setiap instansi pemerintah minimal harus 70. Hal ini menjadikan hasil SAKIP Kabupaten Sukoharjo masih di bawah standar yang ditentukan. Permasalahan terbesar yang menjadikan Kabupaten Sukoharjo menempatkan posisi terbawah yaitu masih belum jelasnya sasaran anggaran yang diberikan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran yang sebelumnya sudah diperincian kegiatan sesuai dengan perencanaan.

Salah satu Anggota Badan Anggaran DPRD Sukoharjo mengaku prihatin dengan hasil SAKIP Sukoharjo pada tahun 2018 ini. Ia bahkan kerap menemukan beberapa perencanaan kegiatan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) tidak sesuai dengan realisasinya. Hal ini menjadikan evaluasi besar secara komprehensif karena mengindikasikan buruknya perencanaan yang berpotensi terjadinya pemborosan APBD. Dana kegiatan yang dilakukan kinerja Kabupaten Sukoharjo yang sudah tidak terlaksana akan berakibat pada Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA), padahal kucuran anggaran yang diperoleh sudah lebih dari cukup untuk melakukan suatu kegiatan yang bermanfaat. Buruknya pengendalian akuntansi yang dilakukan kinerja Kabupaten Sukoharjo yang tidak sesuai dengan perencanaan menjadikan dampak kepada sistem pelaporan yang digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan. Informasi laporan keuangan merupakan alat untuk melaksanakan akuntabilitas publik secara efektif. Dengan hasil ini kinerja Pemerintah Sukoharjo harus segera melakukan perbaikan perumusan indikator kinerja utama dalam penyusunan Rencana Panjang Jangka Menengah Daerah (RPJMD).

Peneliti terdahulu menyebutkan bahwa terdapat beberapa masalah mengenai akuntabilitas kinerja antara lain penelitian yang pernah dilakukan oleh Kharismawati dan Becty (2017), kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi

pemerintah pada SKPD Kabupaten Bandung Barat. Herawaty (2014) telah melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kota Jambi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja yang diuji secara parsial.

Penelitian yang dilakukan Kharismawati (2017) menunjukkan bahwa pengendalian internal akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan penelitian Cefrida (2014) menunjukkan hasil penelitian bahwa variabel pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

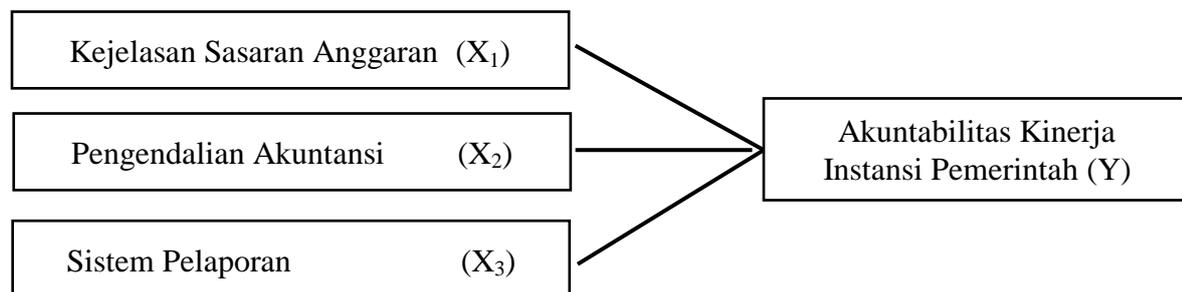
Menurut penelitian yang dilakukan Zakiyudin dan Suyanto (2015) tentang sistem pelaporan menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, namun penelitian yang dilakukan Herawaty (2014) menyatakan sistem pelaporan tidak menunjukkan adanya pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Tujuan Penelitian

Tujuan dalam penelitian ini untuk: a) mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. b) mengetahui pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. c) mengetahui pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kerangka Pemikiran

Model kerangka pemikiran penelitian ini digambarkan pada gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Keterangan:

1. Variabel Independen: Kejelasan Sasaran Anggaran (X_1), Pengendalian Akuntansi (X_2), Sistem Pelaporan (X_3)
2. Variabel Dependen: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

LANDASAN TEORI DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Landasan Teori

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit dengan pihak lain (*agents*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan *principals*. Pada sektor pemerintahan, Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dapat dinyatakan sebagai agen dari pemerintah daerah karena SKPD dibutuhkan untuk menghasilkan suatu *output* bagi masyarakat pada tingkatan tertentu. Ketepatan pengeluaran anggaran dapat diinterpretasikan

sebagai komponen kontrak antara pemerintah daerah sebagai *principal* dan SKPD sebagai *agents*.

2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam rencana suatu organisasi. Menurut Inpres no 7 tahun 1999, akuntabilitas adalah wujud pertanggungjawaban individu atau organisasi dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dalam pencapaian tujuan melalui laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada individu atau organisasi untuk memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja.

3. Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran adalah gambaran kuantitatif dari 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).

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suhartono dan Solichin, 2011: 24).

4. Pengendalian Akuntansi

Pengendalian merupakan suatu rencana tindakan untuk mengukur prestasi pelaksana untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan bagi organisasi. Pengendalian harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai rencana. Pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi. Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan (Mulyadi, 2008: 109).

5. Sistem Pelaporan

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP: 2000) laporan keuangan yang baik harus tersusun secara jujur, objektif dan transparan. Laporan umpan balik (*feedback*) digunakan 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.

Hipotesis

1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas sesuai dengan tujuan dan spesifik agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut. Anggaran yang telah ditetapkan oleh pemerintah harus mencerminkan tujuan dan sasaran dari anggaran tersebut. Apabila

anggaran yang ditetapkan tidak mencerminkan tujuan yang jelas maka akan menyebabkan permasalahan, maka dari itu anggaran harus jelas sehingga anggaran tersebut memberikan manfaat yang baik dan pengelolaan anggaran akan meningkat di mata masyarakat.

Peneliti Cefrida, Nur, Hasan (2014) menyimpulkan bahwa hasil kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian menurut Khairunsyah, Efni (2018) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₁: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah.

Peneliti yang dilakukan Indrayani, Diatmika, Wahyuni (2017) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan Zakiyudin dan Suyanto (2015) juga menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₂: Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3. Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja

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

Penelitian yang dilakukan Zakiyudin dan Suyanto (2015) tentang sistem pelaporan menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah:

H₃: Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

METODE PENELITIAN

Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini dilakukan terhadap pegawai yang bekerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Sukoharjo.

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah 17 SKPD di Kabupaten Sukoharjo. Teknik pengambilan sampel menggunakan menggunakan metode *sensus*. Responden yang dijadikan sampel dalam penelitian ini yaitu Kepala Dinas, Kepala Bagian Keuangan, dan Sekretaris

Keuangan. Dinas/instansi yang menjadi objek penelitian akan dikirimkan masing-masing 3 buah kuesioner, sehingga total kuesioner berjumlah 51 dari total populasi yaitu 17 SKPD.

Definisi Operasional Variabel yang Digunakan

1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas Kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan misi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dari penelitian Silalahi (2017) yang terdiri atas 5 pernyataan di mana semua disusun berdasarkan 5 indikator dan diukur menggunakan skala interval dan skala sikap. Indikator yang digunakan dalam kuesioner ini adalah perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja dan pencapaian kinerja

2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran adalah salah satu karakteristik sistem penganggaran yang menunjukkan sejauh mana anggaran ditetapkan dengan jelas agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Zuhri (2015) yang terdiri dari 7 pernyataan di mana semuanya disusun berdasarkan 7 indikator. Pernyataan ini diukur dengan menggunakan skala interval dan skala sikap. Indikator yang digunakan dalam kuesioner ini adalah tujuan, kinerja, standar, jangka waktu, sasaran prioritas, tingkat kesulitan dan koordinasi.

3. Pengendalian Akuntansi

Pengendalian Akuntansi adalah suatu sistem formal berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas sehingga tercapainya akuntabilitas, yang di mana tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektivitas. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Harapan (2017) yang terdiri atas 5 pernyataan dan disusun berdasarkan dari 5 indikator. Pernyataan ini diukur dengan menggunakan skala interval dan skala sikap. indikator yang digunakan dalam kuesioner ini adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan pengendalian

4. Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan adalah suatu sistem yang dapat memantau dan mengendalikan kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan di mana sistem pelaporan diperlukan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari penelitian Silalahi (2017) yang terdiri dari 6 pernyataan di mana semuanya disusun berdasarkan 6 indikator serta diukur menggunakan skala interval dan skala sikap. indikator yang digunakan dalam kuesioner ini adalah rencana strategis, perjanjian kinerja, pengukuran kinerja, pengelolaan data kinerja, pelaporan kinerja dan kesesuaian terhadap peraturan yang berlaku.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner dan studi pustaka. Kuesioner menggunakan skala interval dan skala sikap. Rentang penilaian 1 sampai dengan 5 yaitu untuk jawaban "STS" Sangat Tidak Setuju diberi nilai (1), jawaban "TS" Tidak

Setuju diberi nilai (2), jawaban “N” Netral diberi nilai (3), jawaban “S” Setuju diberi nilai (4) dan jawaban “SS” Sangat Setuju diberi nilai (5).

Teknik Analisis Data

1. Uji instrumen penelitian ini menggunakan uji validitas dan uji reliabilitas
2. Uji Asumsi Klasik yang terdiri dari uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas.
3. Analisis regresi linear berganda dengan rumus sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + e \quad (\text{Sugiyono, 2010: 165})$$

Keterangan:

Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

a = Konstanta

b_1, b_2, b_3 = Koefisien Regresi

X_1, X_2, X_3 = Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan

e = *error*

4. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji secara persial masing-masing variabel. Hasil uji dilihat pada tabel *coefficient* pada kolom sig (*significance*). Jika probabilitas nilai t atau signifikansi $< 0,05$ maka dapat dikatakan bahwa terdapat pengaruh antara variabel terikat secara persial. Namun jika probabilitas nilai t atau signifikansi $0,05$ maka dapat dikatakan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat (Ghozali, 2016: 97).

5. Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel terikat. Signifikan berarti hubungan yang terjadi dapat berlaku untuk populasi. Penggunaan tingkat signifikansi beragam seperti 1%, 5%, 10%. Hasil Uji F dapat dilihat hasilnya melalui tabel ANOVA dalam kolom sig. Jika nilai probabilitas $< 0,05$ maka dapat dikatakan berpengaruh secara signifikan bersama-sama antara variabel bebas dan variabel terikat, jika sebaliknya maka tidak terjadi pengaruh yang signifikan secara bersama-sama antara variabel bebas terhadap variabel terikat (Ghozali, 2013: 96)

6. Koefisien Determinasi (R^2)

Uji Koefisien determinasi (R^2) pada intinya bertujuan untuk mengukur proporsi atau persentase sumbangan variabel independen yaitu Kejelasan Sasaran Anggaran (X_1), Pengendalian Internal (X_2), Sistem Pelaporan (X_3), terhadap variasi naik turunnya variabel dependen yaitu Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y), atau R^2 dengan kata lain bertujuan untuk melihat seberapa besar variabel independen yang diteliti dapat menjelaskan variabel dependen di mana nilai R^2 dalam hal ini: $0 \leq R^2 \leq 1$.

HASIL PENELITIAN

1. Karakteristik Responden

Hasil karakteristik responden diketahui bahwa mayoritas responden adalah perempuan sebanyak 26 orang (51%). Responden paling banyak berpendidikan Strata 1 (Sarjana) yaitu sebanyak 30 orang (58.8%) dan responden paling lama bekerja yaitu 5 s/d 10 tahun sebanyak 18 orang (35,3%). Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1. Karakteristik Responden

Karakteristik	Frekuensi (Orang)	Persentase (%)
Jenis Kelamin:		
Laki-laki	25	49
Perempuan	26	51
Total	51	100
Pendidikan:		
SLTA/Sederajat	0	0
Diploma (D3)	8	15,7
Strata 1 (Sarjana)	30	58,8
Strata 2 (Master)	13	25,5
Strata 3 (Doktor)	0	0
Total	51	100
Lama Bekerja:		
<5 Tahun	3	5,9
6-10 Tahun	18	35,3
11-15 Tahun	10	19,6
16-20 Tahun	3	5,9
>20 Tahun	17	33,3
Total	51	100

Sumber: Data primer diolah, 2019

2. Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil uji validitas variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diketahui bahwa keseluruhan item dalam kuesioner mempunyai $p\text{-value} < 0,05$, sehingga dapat dinyatakan valid.

Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa instrumen variabel kejelasan sasaran anggaran (0,845), pengendalian akuntansi (0,814), sistem pelaporan (0,755) dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (0,769) adalah reliabel karena memiliki nilai *Cronbach Alpha* $> 0,70$.

3. Uji Asumsi Klasik

Hasil uji asumsi klasik pada tabel 2.

Tabel 2. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik	Hasil Uji	Kesimpulan
Uji multikolinearitas	<i>Tolerance</i> (0,896; 0,886; 0,906) $> 0,10$ VIF (1,116; 1,129; 1,104) < 10	Tidak ada multikolinearitas
Uji autokorelasi	p (0,673) $> 0,05$	Tidak ada autokorelasi
Uji heteroskedastisitas	p (0,440; 0,957; 0,067) $> 0,5$	Tidak ada heteroskedastisitas
Uji normalitas	p (0,200) $> 0,05$	Residual berdistribusi normal

Sumber: Data primer yang diolah, 2019

Pengujian Hipotesis

Hasil penelitian uji hipotesis dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

Variabel	Koefisien regresi	t	Sig
(Constant)	3,438	0,875	0,386
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,215	2,346	0,023
Pengendalian Akuntansi	0,257	2,442	0,018
Sistem Pelaporan	0,248	2,432	0,019
Fhitung = 7,608			0,000
Adj R square = 0,284			

Sumber: Data primer diolah, 2019

1. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil analisis dapat dilihat pada persamaan berikut:

$$Y = 3,438 + 0,215 X_1 + 0,257 X_2 + 0,248 X_3$$

Keterangan:

- Nilai konstan (a) 3,438 yang berarti kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas kinerja dan sistem pelaporan sama dengan nol, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat atau positif.
- Nilai koefisien regresi (b_1) untuk variabel kejelasan sasaran anggaran (X_1) yaitu sebesar 0,215 (positif) yang berarti apabila variabel kejelasan sasaran anggaran meningkat maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami peningkatan dan sebaliknya jika kejelasan sasaran anggaran menurun maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami penurunan dengan asumsi variabel pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dianggap tetap atau konstan.
- Nilai koefisien regresi (b_2) untuk variabel pengendalian akuntansi (X_2) yaitu sebesar 0,257 (positif) yang berarti apabila pengendalian akuntansi meningkat maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami peningkatan dan sebaliknya jika pengendalian akuntansi menurun maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami penurunan dengan asumsi variabel kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan dianggap tetap atau konstan.
- Nilai koefisien regresi (b_3) untuk variabel sistem pelaporan (X_3) yaitu sebesar 0,248 (positif) yang berarti apabila sistem pelaporan meningkat maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami peningkatan dan sebaliknya jika sistem pelaporan menurun maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengalami penurunan dengan asumsi variabel kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi dianggap tetap atau konstan.

Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda dapat diketahui bahwa variabel yang dominan pengaruhnya terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah pengendalian akuntansi, karena memiliki nilai koefisien paling besar yaitu (0,257) lebih besar dibandingkan dengan koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran (0,215) dan koefisien regresi sistem pelaporan (0,248). Hal ini menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi menjadi faktor utama yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Uji t

- a. Hasil perhitungan dari uji t variabel kejelasan sasaran anggaran diperoleh nilai t hitung sebesar 2,346 dengan *p-value* $0,023 < 0,05$ maka H_0 ditolak sehingga kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Prediksi hipotesis yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti kebenarannya.
- b. Hasil perhitungan dari uji t variabel pengendalian akuntansi diperoleh nilai t hitung sebesar 2,442 dengan *p-value* $0,018 < 0,05$ maka H_0 ditolak sehingga pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Prediksi hipotesis yang menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti kebenarannya.
- c. Hasil perhitungan dari uji t variabel sistem pelaporan diperoleh nilai t hitung sebesar 2,432 dengan *p-value* $0,019 < 0,05$ maka H_0 ditolak sehingga sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Prediksi hipotesis yang menyatakan bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti kebenarannya.

3. Uji F

Hasil penelitian diperoleh *p-value* $0,000 < 0,05$, maka H_0 ditolak, sehingga model regresi yang digunakan tepat dalam memprediksi pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan ada pengaruh yang signifikan dari variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan secara bersama-sama (simultan).

4. Koefisien Determinasi

Hasil koefisien determinasi (*Adjusted R²*) sebesar 0,284. Hal ini berarti besarnya sumbangan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah sebesar 28,4%, sedangkan sisanya sebesar 71,6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti, misalnya ketaatan pada perundangan, pengawasan fungsional, komitmen organisasi dan sebagainya.

PEMBAHASAN

1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian diketahui bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga H_1 terbukti kebenarannya. Nilai koefisien regresi bertanda positif berarti semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran maka ada kecenderungan akan meningkatkan akuntabilitas kinerja. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Indrayani, Diatmika dan Wahyuni (2017) yang menyatakan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik Kabupaten Gianyar. Penelitian Cefrida, Nur dan Hasan (2014) juga menyatakan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru. Sedangkan penelitian Laksana, Handayani (2014) tidak sejalan dengan penelitian ini karena menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengujian variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo menunjukkan hasil bahwa keberadaan kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai positif yang dapat menjelaskan adanya peningkatan nilai

dari kejelasan sasaran anggaran dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Proses penganggaran akuntabilitas kinerja dimulai dari tahap perencanaan yaitu penyusunan rencana strategis, penetapan kinerja dan pelaporan kinerja. Anggaran yang jelas dan dapat dimengerti harus disusun dengan baik sehingga pelaksanaan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga dapat tercapai dengan baik.

2. Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian diketahui bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga H_2 terbukti kebenarannya. Nilai koefisien regresi bertanda positif berarti semakin tinggi pengendalian akuntansi maka ada kecenderungan akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Indrayani, Diatmika dan Wahyuni (2017) yang menyatakan bahwa variabel pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik Kabupaten Gianyar. Sedangkan penelitian Cefrida, Nur dan Hasan (2014) tidak sejalan dengan penelitian ini karena menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengujian variabel pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo memperoleh hasil bahwa keberadaan pengendalian akuntansi memiliki nilai positif yang berpengaruh dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Pengendalian akuntansi yang baik harus mempunyai keterlibatan kepedulian yang besar antara pimpinan dan stakeholders dalam penyusunan akuntabilitas kinerja. Semakin besar kepedulian maka semakin tinggi pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo.

3. Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian diketahui bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga H_3 terbukti kebenarannya. Nilai koefisien regresi bertanda positif berarti semakin tinggi sistem pelaporan maka ada kecenderungan akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Zakiyudin dan Suyanto (2015) yang menyatakan bahwa variabel sistem pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sedangkan penelitian Laksana dan Handayani (2014) tidak sejalan dengan penelitian ini karena menyatakan bahwa sistem pelaporan berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian menurut Khairunsyah dan Efni (2018) juga tidak sejalan dengan penelitian ini karena menyatakan bahwa sistem pelaporan berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengujian variabel sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo menunjukkan hasil bahwa keberadaan sistem pelaporan memiliki nilai positif yang berpengaruh dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Berdasarkan persepsi responden penyusunan akuntabilitas kinerja yang sesuai dengan peraturan, pencantuman indikator target kinerja yang SMART (*specific, measureable, aggregable, realistic* dan *time-bound*), hal inilah yang sangat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo. Sudah saatnya pemerintah daerah Kabupaten Sukoharjo mengerti akan pentingnya sistem pelaporan terhadap penilaian akuntabilitas kinerja karena sudah mendapatkan nilai yang signifikan. Hal ini akan berdampak positif atas keberhasilan suatu laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

KESIMPULAN

Kesimpulan penelitian ini adalah bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo terbukti kebenarannya. Berdasarkan hal tersebut maka anggaran yang jelas dan dapat dimengerti harus disusun dengan baik sehingga pelaksanaan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga dapat tercapai dengan baik. Pengendalian akuntansi yang baik harus mempunyai keterlibatan kepedulian yang besar antara pimpinan dan *stakeholders* dalam penyusunan akuntabilitas kinerja. Semakin besar kepedulian maka semakin tinggi pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo. Sistem pelaporan akuntabilitas kinerja yang sesuai dengan peraturan, pencantuman indikator target kinerja yang SMART (*specific, measurable, aggregable, realistic* dan *time-bound*) sangat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kabupaten Sukoharjo. Hal ini akan berdampak positif atas keberhasilan suatu laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Cefrida, Nur dan Hasan. 2014. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru". *JOM FEKON*. Vol. 1, No. 2 Oktober. Hal 75-89
- Fatmala, Juanita. 2014. "Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bengkulu Tengah". *Jurnal Universitas Bengkulu*.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21. Edisi-7*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi-8*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Herawaty, Netty. 2014. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi". *Jurnal Cakrawala Akuntansi*. Vol 6. Nomor 2, September. Universitas Jambi. Hal. 31-36
- Indrayani, Luh., Diatmika., Wahyuni. 2017. "Pengaruh Komitmen Organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Efektivitas Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja Organisasi Publik (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar)". *e-Journal S1 Ak. Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1* (Vol: 8 No. 2 Tahun 2017).
- Inpres No. 7 Tahun 1999, *Tentang Penyusunan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Khairunsyah dan Efni. 2018. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan, Kompetensi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dimediasi Oleh Komitmen Organisasi (Studi Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Kampar)". *Jurnal Tepak Manajemen Bisnis*. Vol. X. No. 1. Januari. Hal 64-78.
- Kharismawati, Becty. 2017. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. (Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bandung Barat)". *Jurnal Penelitian Universitas Komputer Indonesia*.
- Laksana, Puja., dan Handayani. 2014. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional, dan Pelaporan Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik di Kabupaten Batang". Universitas Negeri Semarang. *Accounting Analysis Journal* 3 (2) (2014) Hal 177-186..

- Lembaga Administrasi Negara (LAN) 2003. “*Pedoman Penyusunan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*”, Jakarta.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2000. *Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas*
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta.
- Pangumbalerang dan Pinatik. 2014. “Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Pendapatan Daerah dan Badan Pengelolaan Keuangan dan Barang Milik Daerah. *Jurnal EMBA*. Vol.2 No.2 Juni, Hal. 800-808.
- Rofika dan Ardianto. 2014. “Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah dan Ketaatan terhadap Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”. *Jurnal Universitas Riau*.
- Silalahi. 2017. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating pada Pemerintahan Kabupaten Serdang Bedagai”. *Tesis*. Program Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan
- Sugiyono. 2013. *Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suhartono dan Solichin. 2011. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi”. *SNA 9 Padang*.
- Supriyono. 2006. “Pengaruh Usia, Keinginan Sosial, Kecukupan Anggaran dan Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajer di Indonesia”. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Vol. 21, No. 1, Hal 59-74
- Zakiyudin dan Suyanto. 2015. “Kejelasan Sasaran Anggaran Pengendalian Akuntansi Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama RI”. *Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan JRAP,2 (1)*, Hal 89-96.
- <http://portal.sukoharjo.go.id>. Diakses pada 14 Maret 2019
- <https://m.solopos.com/soloraya/read/20190221/490/973418/sukoharjo-dapat-nilai-akuntabilitas-terendah-sekda-semua-opd-harus-dievaluasi>. Diakses pada 14 Maret 2019