

**PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, KEJELASAN
SASARAN ANGGARAN, PERGANTIAN KEPALA OPD, DAN
SISTEM PELAPORAN TERHADAP AKUNTABILITAS
KINERJA**

(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Purworejo)

SKRIPSI

**Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan
Mencapai Derajat Sarjana S-1**



Disusun Oleh :
Pristiyana Candra Dewi
NIM. 15.0102.0199

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAGELANG
TAHUN 2019**

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Akuntabilitas kinerja merupakan sebuah bentuk pertanggungjawaban atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah berdasarkan pada sasaran yang telah direncanakan melalui suatu sistem pertanggungjawaban secara periodik. Pembentukan sistem pertanggungjawaban ini tidak lepas dari tujuan utama pemerintah yaitu menciptakan pemerintahan yang bersih dan berwibawa atau yang sering disebut dengan *good governance* (Manullang dan Abdullah, 2019). Pengelolaan keuangan yang akuntabel akan mendapat dukungan dan kepercayaan dari publik atas apa yang diselenggarakan, direncanakan, dan dilaksanakan oleh program yang berorientasi kepada publik. Sementara itu di pihak penyelenggara akuntabilitas mencerminkan komitmen pemerintah dalam melayani publik (Putra dkk, 2019).

Sehubungan dengan hal tersebut seperangkat peraturan perundang-undangan telah digulirkan. Salah satunya adalah Instruksi Presiden No.7 Tahun 1999 tanggal 15 Juni 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), ini merupakan salah satu upaya Pemerintah dalam mewujudkan praktek *good governance* khususnya akuntabilitas untuk meningkatkan pelaksanaan pemerintahan yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab (Rofika dan Ardianto, 2014). Pemerintah di setiap negara berupaya untuk berpartisipasi dalam mewujudkan *goodgovernance*. Pembentukan pemerintah Indonesia berhubungan erat

dengan misi yang tercantum dalam alinea keempat pembukaan Undang-Undang Dasar (UUD) 1945. Misi tersebut merupakan dasar kewenangan pemerintah di dalam pemerintahannya baik tingkat pusat maupun daerah. Pemerintah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungan, dengan upaya memberikan pelayanan terbaik secara transparan. 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.

Pemprov Jawa Tengah dinilai berhasil melakukan efisiensi setelah penerapan sistem *e-planning* dan *e-budgeting* melalui Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). APBD 2018, Pemprov Jateng berhasil melakukan penghematan anggaran hingga Rp1,2 triliun. Pada SAKIP *Award* ketiga ini, Jateng berhasil menaikkan nilai evaluasi dari semula BB menjadi A. Jateng merupakan satu-satunya provinsi yang mendapat predikat A di wilayah III. Pemprov Jateng mengungkapkan bahwa efisiensi anggaran atas penggunaan SAKIP ini, paling besar nilai efisiensinya adalah Provinsi Jateng, kemudian nomor duanya adalah Yogyakarta. Atas prestasi tersebut, Jateng memperoleh nilai A dari Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PAN-RB).

Pemberian penghargaan diberikan Menteri PAN-RB RI Syafruddin kepada Gubernur Jateng. Dari 35 kabupaten/kota se Jawa Tengah, ada 11 daerah yang menerima penghargaan salah satunya Kabupaten Purworejo. Ini menjadi penghargaan yang kesekian kalinya yang berhasil diraih Kabupaten Purworejo dalam beberapa waktu terakhir. Melalui penerapan SAKIP, terbukti mampu mencegah potensi pemborosan anggaran. Menurut MenPAN-RB, SAKIP bukan hanya pemberian nilai, namun juga menggambarkan kemampuan instansi pemerintah dalam melakukan pengelolaan penggunaan anggaran dan dapat dipertanggungjawabkan demi memberikan pelayanan dan kemanfaatan bagi masyarakat (Jatengprov.go.id). Berikut adalah penilaian Akuntabilitas Kinerja Se Kedu tertera dalam tabel 1.1

Tabel 1.1
Penilaian AKIP Se Kedu 2014-2018

Pemerintah Daerah	2014	2015	2016	2017	2018
Kota Magelang	CC	CC	CC	CC	B
Kab. Magelang	CC	CC	CC	CC	CC
Kab. Purworejo	C	C	CC	CC	B
Kab. Kebumen	C	C	CC	CC	CC
Kab. Temanggung	C	C	CC	CC	CC
Kab. Wonosobo	C	C	C	CC	CC

Sumber: *Menpanrb.go.id diolah 2019*

Pemerintah Kabupaten Purworejo melaksanakan acara Gelar Pengawasan Daerah (Larwasda) Tahun 2019 bertempat di Pendopo Kabupaten Purworejo, Selasa (23/4). Bupati Purworejo Agus Bastian SE,MM dalam sambutannya yang dibacakan oleh Sekretaris Daerah Drs. Said Romadhon menyampaikan gelar pengawasan merupakan salah satu bentuk komitmen pemerintah untuk mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan daerah yang baik dan bersih,

serta untuk mendorong peningkatan kinerja melalui pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan yang dilaksanakan oleh Inspektorat.

Larwasda kali ini mengambil tema Pemerintah Kabupaten Purworejo Menuju Sistem Akuntabilitas Instansi Pemerintahan (SAKIP) dengan Kategori A. Hal ini tak lepas dari hasil evaluasi SAKIP tahun 2018 yang lalu dengan nilai 61,08 dengan interpretasi BAIK mengalami peningkatan dari tahun sebelumnya yaitu dengan nilai 56,74 dengan interpretasi CUKUP. Ia juga mengapresiasi atas kinerja Perangkat Daerah selama ini, namun Pimpinan Perangkat Daerah juga diminta untuk menindak lanjuti Laporan Hasil Pemeriksaan yang dilakukan baik oleh BPK RI, BPKP, Inspektorat Provinsi maupun Inspektorat Kabupaten Purworejo.

Inspektur Kabupaten Purworejo selaku ketua penyelenggara menyampaikan beberapa hasil evaluasi SAKIP Perangkat Daerah dilingkungan Pemerintah Daerah tahun 2018. Namun hasil evaluasi yang diterbitkan belum sepenuhnya menggambarkan kondisi penerapan SAKIP di Perangkat Daerah. Hasil evaluasi atas program yang dilakukan baru sebatas pelaksanaan program penyerapan anggaran, belum kepada hasil program, sehingga masih dijumpai ketidakselarasan antara kegiatan hasil program serta peran serta yang diemban oleh perangkat daerah karena berdasarkan capaian kinerja dari LAKIP kabupaten Purworejo pada tahun 2018 dari 16 (enam belas) IKU, semuanya sudah tercapai. Presentase capaian Indikator Kinerja Utama (IKU) adalah 96,65 % (sangat baik). Namun untuk indikator kinerja sasaran strategi dari 16 (enam belas), 7 (tujuh) diantaranya tercapai. Namun 9

(sembilan) belum tercapai yaitu nilai AKIP yang seharusnya target “AA” tetapi realisasi “B”. Kesenjangan antar wilayah yang targetnya adalah 0,348 baru terealisasi 0,358. (Purworejokab.go.id).

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Manulang dan Abdullah (2019) memiliki banyak faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja, diantaranya adalah pengendalian internal. Hasil penelitian menemukan bahwa pengendalian internal secara simultan mempengaruhi akuntabilitas kinerja. Hal ini menandakan bahwa, semakin baik pengendalian internal yang dilaksanakan oleh Organisasi Perangkat Daerah, maka semakin baik akuntabilitas kinerja yang dihasilkan Hasil ini didukung oleh penelitian Indrayani dan Wahyuni (2017) dan Cahyani dan Utama (2015). Berbeda dengan Nuraini dan Dian (2015) yang mengungkapkan hasil bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Faktor berikutnya yang mempengaruhi akuntabilitas adalah kejelasan sasaran anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Indrayani dan Wahyuni (2017) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap akuntabilitas kinerja. Hal ini berarti bahwa sasaran anggaran yang jelas memiliki pengaruh yang cukup besar terhadap akuntabilitas kinerja. Semakin terperinci tujuan dan sasaran anggaran yang diterapkan, maka akan semakin baik akuntabilitas kinerja yang dihasilkan pada Organisasi Perangkat Daerah. Hasil tersebut didukung oleh penelitian Putra, dkk (2019). Berbeda dengan Fitriana, dkk (2018) yang menyebutkan

bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Selain itu, pergantian kepala OPD juga menjadi faktor yang mempengaruhi akuntabilitas. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Supit, dkk (2015) menemukan bahwa pergantian kepala OPD memiliki pengaruh terbalik dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Semakin sering adanya pergantian kepala OPD, maka akuntabilitas kinerja semakin rendah, begitu juga sebaliknya. Hal ini didukung oleh penelitian Manulang dan Abdullah (2019). Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyani dan Utama (2015) yang menyatakan bahwa pergantian kepala OPD tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Akuntabilitas dapat dipenuhi dengan adanya dukungan sistem pelaporan, sistem pelaporan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja. Penelitian yang dilakukan Putra, dkk (2019) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem pelaporan yang baik pada pengelolaan keuangan daerah dapat mempengaruhi peningkatan akuntabilitas pemerintah daerah. Hasil ini didukung oleh penelitian dari Cahyani dan Utama (2015), Fitriana, dkk (2018) dan Paramita dan Gayatri (2016). Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2013) yang mengungkapkan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Penelitian ini mengembangkan dari penelitian Manullang dan Abdullah (2019) dengan persamaan variabel penelitian yaitu pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran, pergantian kepala OPD dan akuntabilitas kinerja sedangkan perbedaannya adalah **pertama**, menambah variabel sistem pelaporan, karena akuntabilitas kinerja tidak lepas dari sistem yang membentuknya. Adanya kewajiban dan ketaatan suatu instansi atas kebijakan pemerintah dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Agar tercapainya kondisi yang efektif, efisien dan relevan dalam sebuah organisasi demi keberlangsungan dan pencapaian tujuan sebuah organisasi sesuai dengan penelitian (Putra dkk, 2019).

Kedua, objek penelitian OPD yaitu di Kabupaten Purworejo, karena berdasarkan capaian kinerja dari LAKIP kabupaten Purworejo pada tahun 2018 dari 16 (enam belas) IKU, semuanya sudah tercapai. Presentase capaian Indikator Kinerja Utama (IKU) adalah 96,65 % (sangat baik). Namun untuk indikator kinerja sasaran strategi dari 16 (enam belas), 7 (tujuh) diantaranya tercapai. Namun 9 (sembilan) belum tercapai yaitu nilai AKIP yang seharusnya target "AA" tetapi realisasi "B". Kesenjangan antar wilayah yang targetnya adalah 0,348 baru terealisasi 0,358. Pemerintah kabupaten Purworejo mendapatkan prestasi pada tahun 2018 yaitu kabupaten HAM dari Kementerian Hukum dan HAM, opini Wajar Tanpa Pengecualian dan Kabupaten layak anak dari Kementerian PPA.

B. Rumusan Masalah

1. Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?

2. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?
3. Apakah pergantian kepala OPD berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?
4. Apakah sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?

C. Tujuan Penelitian

1. Menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh pergantian kepala OPD terhadap akuntabilitas kinerja.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja.

D. Kontribusi Penelitian

1. Teoritis
 - a. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pererapan ilmu atau teori.
 - b. Memberikan bukti mengenai Pengaruh Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pergantian Kepala OPD, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja.

2. Praktis

- a. Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi terhadap pemerintah daerah dalam pengelolaan organisasi yang berhubungan dengan akuntabilitas kinerja. Dan penelitian ini dapat digunakan sebagai literatur bagi penelitian selanjutnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja.
- b. Bagi penelitian selanjutnya, dapat dijadikan sebagai sumber referensi dan tambahan informasi tentang Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pergantian Kepala OPD, dan Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja.
- c. Bagi peneliti, dapat memperoleh pengalaman dan pemahaman yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sehingga akan memperoleh gambaran sesuai dengan fakta yang ada di lapangan.

E. Sistematika Pembahasan

Penelitian ini akan dibahas dalam 5 (lima) bab, yaitu:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini membahas tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bab ini akan menguraikan mengenai teori sebagai dasar untuk menganalisa pokok – pokok masalah dalam penelitian berupa telaah teori, telaah penelitian terdahulu, perumusan hipotesis, dan model penelitian.

BAB III METODA PENELITIAN

Berisi gambaran dan tahapan penelitian yang menjelaskan tentang populasi, sampel, metode pengambilan sampel, definisi operasional, pengukuran variabel, dan metode analisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Berisi analisis data dan pembahasan yang menjelaskan seputar deskripsi data, deskripsi responden, deskripsi variabel penelitian, analisis deskriptif, uji validitas, uji reliabilitas, analisis regresi, dan pengujian hipotesis.

BAB V KESIMPULAN

Bab ini merupakan bab akhir dari penyusunan skripsi yang berisi kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Telaah Teori

1. Teori *Stewardship*

Menurut Donaldson dan Davis (1991) teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan situasi para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif dalam organisasi. Sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik sesuai keinginan pemerintah pusat dan masyarakat. Teori ini mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi, kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi tujuan organisasi. Teori *stewardship* lebih cocok digunakan pada instansi pemerintah yang tidak berorientasi pada laba namun lebih condong kepada pelayanan yang baik untuk masyarakat.

Teori ini didasarkan untuk membentuk perilaku anggota organisasi agar selalu dapat diajak kerjasama, memiliki perilaku kolektif atau berkelompok yang mana hal ini dapat mendorong tercapainya tujuan organisasi. Implikasi teori ini dalam hal pengelolaan anggaran yaitu para pengelola anggaran diharapkan dapat bekerja sesuai tugas dan tanggungjawabnya sebaik mungkin, secara tepat dan efisien untuk kepentingan publik dan instansi

mereka, dengan begitu tujuan pengelolaan anggaran dapat tercapai secara maksimal.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah (*steward*) sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dan bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat untuk kesejahteraan masyarakat. Pemerintah daerah melaksanakan tugasnya dalam membuat pertanggungjawaban keuangan berupa penyajian laporan keuangan yang akuntabel dan transparan sesuai dengan karakteristik laporan keuangan (relevan, andal, dapat dipahami dan dapat dibandingkan).

2. Akuntabilitas Kinerja

Budiarjo (2014:83) mendefinisikan akuntabilitas sebagai pertanggungjawaban pihak yang diberi mandat untuk memerintah kepada mereka yang memberi mandat itu. Dalam konteks organisasi sektor publik, senada dengan Mardiasmo (2019:20), menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban *steward* (pemerintah daerah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada masyarakat yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Akuntabilitas adalah suatu keharusan bagi lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada tanggungjawab horizontal (masyarakat) dan bukan hanya tanggungjawab vertikal. Berdasarkan (Peraturan Presiden Nomor 29

Tahun 2014) disebutkan bahwa akuntabilitas kinerja pemerintah daerah merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Dengan demikian akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dapat disimpulkan sebagai kemampuan memberikan jawaban atas pelaksanaan kegiatan organisasi sebagai bahan evaluasi bagi otoritas yang lebih tinggi dan juga masyarakat serta sebagai umpan balik untuk meningkatkan kinerja organisasi pada masa yang akan datang.

Kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/pimpinan suatu unit organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau yang berwenang meminta pertanggungjawaban berupa laporan dengan prinsip bahwa setiap kegiatan pengelolaan keuangan daerah harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat daerah. Sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan merupakan hal yang penting untuk menjamin nilai-nilai efisiensi, efektivitas dan reliabilitas dalam pelaporan keuangan daerah yang berisi kegiatan mulai dari perencanaan hingga realisasi atau pelaksanaan.

Menurut 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:

- a. Transparansi, yaitu keterbukaan dalam pengelolaan pemerintahan dan pengelolaan ekonomi.
- b. Akuntabilitas, yaitu pelaksanaan kebijakan ekonomi dan sosial yang baik serta pertanggungjawaban keuangan yang baik.
- c. Partisipasi, yaitu penerapan pengambilan keputusan yang demokratis dan pengakuan hak atas kebebasan manusia/hak asasi manusia, adanya kebebasan pers, dan kebebasan ekspresi aspirasi masyarakat

3. Pengendalian Internal

Pengendalian internal dapat diartikan sebagai suatu sistem dan prosedur yang secara otomatis dapat saling memeriksa, dalam arti bahwa data akuntansi yang dihasilkan suatu bagian atau fungsi secara otomatis dapat diperiksa oleh bagian atau fungsi lain dalam suatu usaha Damayanti (2017). Pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen. Penerapan pengendalian internal yang baik berarti pengelolaan keuangan yang dilaksanakan instansi pemerintah daerah melalui kegiatan-kegiatan oleh seluruh pimpinan dapat dipertanggungjawabkan dan transparan. Hal ini dapat diartikan bahwa pengendalian internal yang diterapkan dengan baik dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja yang mencakup tuntutan dan harapan agar aparat pemerintah mampu menciptakan birokrasi yang kuat dalam mencapai tujuan yang menjadi cita-cita.

4. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan penjabaran dari tujuan yang ingin dicapai dalam periode tertentu. Sehingga pembentukan landasan pokok terhadap penggunaan anggaran dikemudian hari harus memiliki gambaran yang jelas dan dapat dipertanggungjawabkan (Kenis, 1997). Penyusunan perencanaan dalam akuntabilitas kinerja juga terbentuk dalam rencana strategi yang dibentuk oleh pemerintah daerah Manullang dan Abdullah (2019). Upaya ini dilakukan agar kejelasan sasaran anggaran pada pemerintah terutama pada tingkat pemerintah daerah.

Direktorat Jendral Otonomi Daerah (2001) 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. Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara efektif dan efisien. Selain itu, anggaran juga merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumberdaya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan.

Karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggarannya. Selanjutnya, target anggaran yang disusun akan sesuai dengan anggaran yang ingin dicapai organisasi. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran. Menurut (Supriyono, 2000) anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif untuk menunjukkan bagaimana sumber-sumber akan diperoleh dan digunakan selama jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun. Sementara itu, menurut Garrison dan Eric (2002) anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu (Locke, 1968) menyatakan bahwa penentuan sasaran anggaran secara spesifik lebih produktif dibandingkan jika tidak ada penentuan sasaran. Hal tersebut akan mendorong karyawan untuk dapat melakukan yang terbaik.

Kesenjangan anggaran merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Hal ini menyebabkan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran

menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti (Suhartono dan Mochammad, 2006). Anggaran merupakan pedoman rencana manajemen dimasa yang akan datang mempunyai beberapa manfaat (Yusfaningrum dan Ghozali, 2005).

- a. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan, dan berarti anggaran mewakili kesepakatan dari negosiasi diantara partisipasi dominan dalam suatu organisasi mengenai tujuan kegiatan pada masa yang akan datang.
- b. Anggaran merupakan gambaran tentang prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki karena dapat bertidak sebagai blue print aktivitas organisasi.

5. Pergantian Kepala OPD

Suatu proses pergantian pemimpin (dari pemimpin lama ke pemimpin baru) yang terjadi dalam suatu organisasi yang akan membawa dampak dan konsekuensi perubahan pada organisasi tersebut. Dampak dan perubahan organisasi bisa terjadi karena adanya pemimpin yang kurang inovatif dan kreatif, tidak efektif, memiliki karakteristik biasa-biasa saja, dan pemimpin yang sulit beradaptasi dengan lingkungannya. Namun dampak dan perubahan juga bisa terjadi karena kondisi sebaliknya (Supit dkk, 2015). Seorang pemimpin merupakan seseorang yang menjalankan fungsi kepemimpinan yang dimana seorang pemimpin memiliki pengaruh kepada

orang lain pada situasi tertentu dalam mencapai sebuah tujuan (Tannenbaum dkk, 1961).

Proses pelaksanaan akuntabilitas kinerja, pimpinan OPD berperan penting dalam tingkat keberhasilan yang dicapai oleh suatu OPD. Hal ini dikarenakan pimpinan masing-masing OPD memiliki tanggungjawab atas pelaksanaan dan pencapaian kinerja sesuai dengan perjanjian kinerja dan anggaran yang telah dialokasikan untuk masing-masing OPD (Undang-Undang Nomor 29 Tahun 2014 Pasal 13, n.d.). Menon (2002) menjelaskan bahwa pergantian seorang pemimpin terkadang dianggap sebagai faktor terpenting dari keberhasilan maupun kegagalan suatu organisasi. Pergantian kepala OPD dimungkinkan apabila pimpinan OPD diberhentikan maupun diganti oleh Gubernur. Pergantian ini dapat terjadi pada saat tahun anggaran sedang berjalan dan memungkinkan terjadinya pengaruh-pengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah tersebut.

6. Sistem Pelaporan

Mardiasmo (2018:27) menyatakan bahwa pemerintah daerah sebagai organisasi memiliki kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan *surplus/defisit*, laporan realisasi anggaran, laporan laba rugi, laporan arus kas, serta laporan kinerja yang dinyatakan dalam ukuran *financial* dan non *financial*. Pelaporan merupakan gambaran sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan, dimana pelaporan yang baik sangat diperlukan untuk dapat menilai kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang

telah ditetapkan sebelumnya. Pelaporan merupakan gambaran sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan, dimana pelaporan yang baik sangat diperlukan untuk dapat menilai kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

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 (Herawaty, 2011).

Proses pertanggungjawaban anggaran diawali dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, pertama; relevan, yang berarti informasi harus memiliki *feedback value*, *predictive value*, tepat waktu dan lengkap; kedua andal, yang berarti informasi harus memiliki karakteristik penyajian jujur, *variability*, netralitas; ketiga dapat dibandingkan, berarti

laporan keuangan dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain dan keempat dapat dipahami, berarti bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna (Andriani dan Hatta, 2012).

B. Telaah Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil Penelitian
1	Manullang dan Abdullah (2019)	Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pergantian Kepala OPD, Akuntabilitas Kinerja	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran dan pergantian kepala OPD secara simultan dan bersama-sama mempengaruhi akuntabilitas kinerja OPD 2. Pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja OPD 3. Pergantian kepala OPD berpengaruh negatif dan signifikan secara parsial terhadap akuntabilitas kinerja OPD
2	Putra, dkk (2019)	Penganggaran berbasis kinerja, pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran, pelaporan, dan akuntabilitas kinerja.	Penganggaran berbasis kinerja, pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan berpengaruh positif dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.
3	Fitriana, dkk (2018)	Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem	1. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil Penelitian
		pelaporan dan akuntabilitas kinerja	2. Pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja
4	Indrayani dan Wahyuni (2017)	Komitmen Organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran, Efektivitas Pengendalian Internal dan Akuntabilitas Kinerja.	Komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran, efektivitas pengendalian internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap akuntabilitas kinerja
5	Cahyani dan Utama (2015)	Kejelasan sasaran anggaran, Pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan akuntabilitas kinerja	Terdapat pengaruh positif dan signifikan kejelasan sasaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

Sumber: data penelitian Terdahulu, diolah 2019

C. Perumusan Hipotesis

1. Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengendalian internal adalah proses yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Arens dan Loebbecke, 2018).

Apabila pengendalian diterapkan maka akan terwujud pengelolaan yang sesuai dengan prinsip akuntabilitas. Sesuai dengan teori *stewardship* pemerintah daerah dalam kaitannya untuk mewujudkan kewajibannya. Yaitu memberikan atau melaporkan seluruh aktivitas keuangannya sebagai

wujud dari akuntabilitas. Sebagai *steward* pemerintah daerah harus melakukan pengawasan internal termasuk didalam aktivitas operasional organisasi yang merupakan bagian integral dari kegiatan pengelolaan anggaran, sehingga pemerintah dapat memberikan pertanggungjawabannya. Pengendalian internal sebagai kewajiban dan ketaatan organisasi atas diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Agar tercapainya kondisi yang efektif, efisien dan relevan dalam sebuah organisasi demi keberlangsungan dan pencapaian tujuan.

Riset sebelumnya yang dilakukan oleh Putra, dkk (2019) menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya semakin baik pengendalian internal yang dilaksanakan pemerintah daerah maka akan meningkatkan akuntabilitas. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Manullang dan Abdullah (2019) dan Indrayani dan Wahyuni (2017). Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1. pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

2. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja

Menurut Ginting (2010), kejelasan sasaran anggaran adalah sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya.

Fungsi dari sasaran anggaran yang jelas adalah mempermudah pemerintah dalam mempertanggungjawaban keberhasilan ataupun kegagalan dalam pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan mempersulit pelaksanaan anggaran.

Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* dimana dalam proses pengelolaan keuangan daerah harus jelas sasaran anggarannya. Sasaran anggaran yang tepat sebagai wujud pertanggungjawaban *steward*. Pertanggungjawaban atas anggaran tersebut merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggungjawabnya yaitu melalui bentuk akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dan untuk mewujudkan kepercayaan masyarakat maupun pemerintah pusat bahwa dana yang digunakan sudah sesuai dan tidak disalahgunakan.

Manullang dan Abdullah (2019) menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya semakin jelas sasaran anggaran akan semakin baik akuntabilitas kinerjanya. Hal ini didukung oleh penelitian Indrayani dan Wahyuni (2017) dan Putra, dkk (2019). Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2. kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

3. Pengaruh Pergantian Kepala OPD terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pergantian Kepala OPD adalah situasi atau prosedur yang harus dijalankan oleh setiap Pegawai Negeri Sipil (PNS). Seorang pemimpin merupakan seseorang yang menjalankan fungsi kepemimpinan yang dimana

seorang pemimpin memiliki pengaruh kepada orang lain pada situasi tertentu dalam mencapai sebuah tujuan (Tannenbaumdkk, 1961). Hal ini menyebabkan sering terjadinya pergantian kepala OPD oleh gubernur. Pergantian pemimpin dianggap sebagai faktor terpenting atas keberhasilan maupun kegagalan dari sebuah organisasi (Menon, 2002). Dalam pelaksanaan akuntabilitas kinerja, pimpinan OPD berperan penting dalam tingkat keberhasilan yang dicapai oleh suatu OPD. Hal ini dikarenakan pimpinan masing-masing OPD memiliki tanggungjawab atas pelaksanaan dan pencapaian kinerja sesuai dengan perjanjian kinerja dan anggaran yang telah dialokasikan untuk masing-masing OPD (Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah).

Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* dimana pergantian kepala OPD menjadi sangat penting dalam setiap pengambilan keputusan. Sehingga tujuan jangka panjang yang ingin dicapai oleh kepala OPD mungkin akan memerlukan waktu yang panjang dalam pencapaiannya. Sedangkan masa tugasnya seringkali lebih pendek dari tujuan jangka panjang yang dicanangkannya. Pemimpin mungkin akan mengalami pergantian sebelum tujuan jangka panjang organisasi yang ingin dicapainya terwujud. Berdasarkan pada kondisi tersebut itulah, pergantian pemimpin merupakan kondisi yang rawan untuk terjadinya penurunan akuntabilitas kinerja.

Supit, dkk (2015) menyatakan pergantian kepala OPD berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya semakin tinggi tingkat pergantian kepala OPD akan mengurangi tingkat akuntabilitas kinerja

pemerintah daerah. Hal ini didukung oleh penelitian Manullang dan Abdullah (2019). Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3. pergantian kepala OPD berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja

4. Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Sistem pelaporan adalah sistem yang menggambarkan pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan yang digunakan untuk memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan Herawaty (2011). Kusumaningrum (2010) menyatakan bahwa selaku pengelola dana publik, pemerintah daerah harus mampu memberikan informasi yang akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya dapat dipertanggungjawabkan atas pelaksanaan kinerja dalam bentuk laporan.

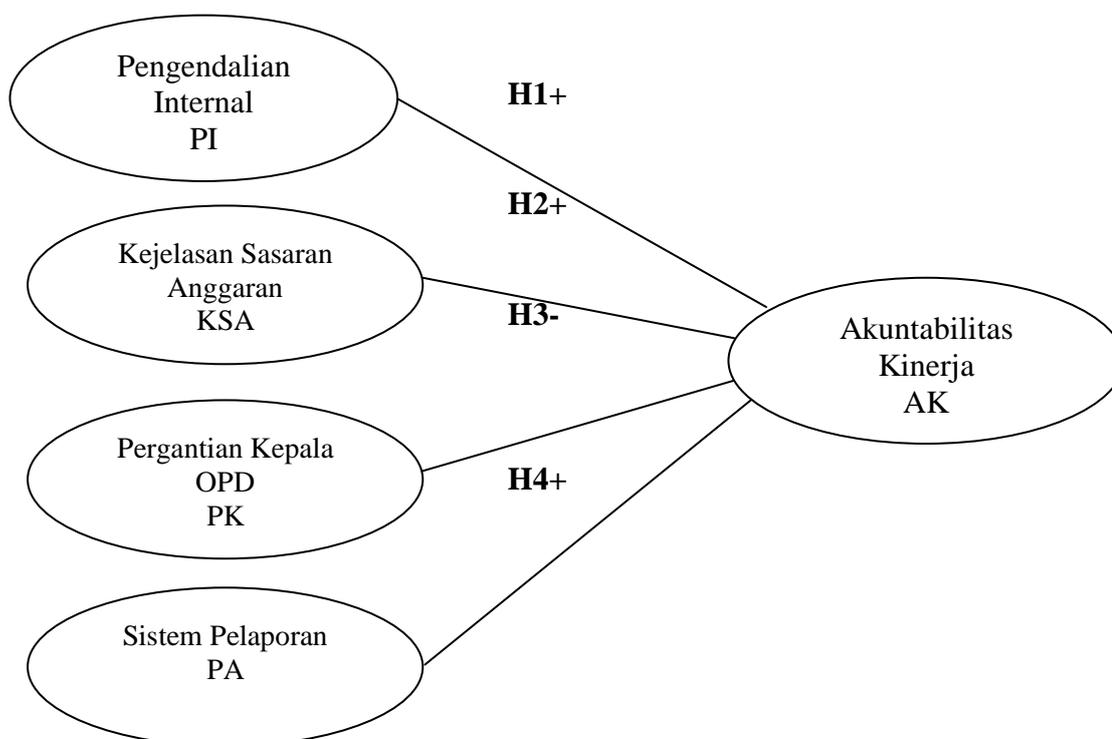
Sistem pelaporan dalam akuntabilitas akan mempermudah dalam mengolah dan mempertanggungjawabkan kegiatan yang dilakukan kepada masyarakat. Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* dimana dengan sistem pelaporan yang jelas secara langsung pemerintah daerah terbantu, sehingga pemerintah daerah akan dengan mudah menjalankan kewajibannya menyampaikan laporan sebagai wujud akuntabilitas.

Penelitian Fitriana, dkk (2018) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Berpengaruh positif dapat dijelaskan bahwa sistem pelaporan yang baik pada pengelolaan keuangan daerah dapat mempengaruhi peningkatan akuntabilitas pemerintah

daerah. Hal ini didukung oleh penelitian Cahyani dan Utama (2015) dan Putra, dkk (2019).

H4. sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

D. Model Penelitian



Gambar 2.1 Model Penelitian

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Populasi dan Sampel

Populasi dapat didefinisikan sebagai himpunan atau sekumpulan elemen, unsur, atau unit dalam suatu kawasan atau ruang lingkup tertentu. yang memiliki atribut atau karakteristik tertentu, dan ditetapkan oleh peneliti sebagai objek analisis penelitian (Wahyudin, 2015:116). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai-pegawai yang berkerja pada Organisasi Perangkat Daerah yang terdapat pada pemerintah daerah kabupaten Purworejo yang dimana melaksanakan tugas dan fungsi akuntansi atau penggunaan anggaran.

Sampel adalah cuplikan yang diambil dari populasi dan menjadi wakil populasi (Wahyudin, 2015: 118). Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dilakukan secara *purposive sampling*. Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Pejabat daerah yang terdiri dari Kepala Dinas, Sekretaris Dinas, Bendahara, Kepala Sub Bagian Keuangan, Kepala Urusan Umum.
- b. Memiliki masa kerja minimal 1 tahun dan tingkat pendidikan minimal SMA/SLTA sederajat karena syarat minimal pendidikan pegawai pada jabatan tertentu.

B. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran
Variabel Dependen			
1	Akuntabilitas Kinerja	Kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2018:27).	Mengacu pada penelitian yang dikembangkan oleh Manullang dan Abdullah (2019). Indikator: 1. Keterkaitan antara pencapaian kinerja dengan program dan kebijakan. 2. Visi dan misi program perlu ditetapkan sesuai rencana strategi organisasi. 3. Indikator kinerja perlu ditetapkan untuk setiap kegiatan atau program. 4. Melakukan analisis keuangan setiap kegiatan atau program selesaidilaksanakan. 5. Akuntabilitas kinerja meningkatkan transparansi. Instrumen 7 butir pernyataan diukur dengan menggunakan skala <i>likert</i> 5 poin, yaitu skala 1 = Sangat Tidak Setuju sampai skala 5 = Sangat Setuju.
Variabel independen			
1	Pengendalian Internal	Proses yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan,	Mengacu pada penelitian yang dikembangkan oleh Manullang dan Abdullah (2019). Indikator: 1. Pengelolaan tugas dan fungsi, keuangan,

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran
		efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Arens dan Loebbecke, 2018:12).	<p>barang, kepegawaian terhadap penyelenggaraan urusan pemerintah daerah.</p> <p>2. Review rencana kerja anggaran, laporan keuangan, dan laporan kinerja instansi pemerintah daerah.</p> <p>3. Evaluasi sistem pengendalian internal.</p> <p>4. Pendampingan, asistensi dan fasilitasi.</p> <p>5. Tugas pembantuan dan dana bantuan keuangan.</p> <p>6. Pemeriksaan terpadu dengan inspektorat jenderal kementerian / inspektorat utama/inspektorat lembaga pemerintah non kementerian, inspektorat daerah dikarenakan adanya Pengaduan masyarakat dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.</p> <p>Instrumen 6 butir pernyataan diukur dengan menggunakan skala <i>likert</i> 5 poin, yaitu skala 1 = Sangat Tidak Setuju sampai skala 5 = Sangat Setuju</p>
2	Kejelasan Sasaran Anggaran	Menurut Ginting (2010) kejelasan sasaran anggaran adalah sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan	<p>Mengacu pada penelitian yang dikembangkan oleh Manullang dan Abdullah (2019).</p> <p>Indikator:</p> <p>1. Tujuan</p> <p>2. Kinerja</p>

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran
		tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.	3. Standar 4. Jangka waktu 5. Sasaran prioritas 6. Tingkat Kesulitan 7. Koordinasi Instrumen 7 butir pernyataan diukur dengan menggunakan skala <i>likert</i> 5 poin, yaitu skala 1 = Sangat Tidak Setuju. sampai skala 5 = Sangat Setuju
3	Pergantian Kepala OPD	Menon (2002) menjelaskan bahwa pergantian seorang pemimpin terkadang dianggap sebagai faktor terpenting dari keberhasilan maupun kegagalan suatu organisasi.	Mengacu pada penelitian yang dikembangkan oleh Manullang dan Abdullah (2019). Indikator: 1. SOP pergantian kepala OPD. 2. Tipe kepemimpinan Kepala OPD yang baru. 3. Pengaruh OPD terhadap kinerja instansi Instrumen 7 butir pernyataan diukur dengan menggunakan skala <i>likert</i> 5 poin, yaitu skala 1 = Sangat Tidak Setuju sampai skala 5 = Sangat Setuju
4	Sistem Pelaporan	Sistem yang menggambarkan pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan yang digunakan untuk memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah	Mengacu pada penelitian yang dikembangkan oleh Sari (2017) Indikator: 1. Penyajian laporan keuangan sesuai dengan SAP 2. Kepatuhan terhadap SAPD 3. Sistem pelaporan dilakukan secara

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran
		ditetapkan (Herawaty, 2011)	periodik 4. Penerapan PP No. 71 Tahun 2010 Instrumen 6 butir pernyataan diukur dengan menggunakan skala <i>likert</i> 5 poin, yaitu skala 1 = Sangat Tidak Setuju sampai skala 5 = Sangat Setuju

C. Metode Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian (nama responden, jenis kelamin, umur, jenjang pendidikan, tingkat jabatan dan lama masa kerja). Penelitian juga menggunakan statistik deskriptif yang terdiri dari mean, deviasi standar, minimum dan maksimum (Ghozali 2018:19). Sedangkan menurut (Sugiyono, 2017:137) statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi.

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2018:52). Dalam menguji validitas instrumen kuisisioner penelitian ini menggunakan uji dengan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA). *Confirmatory Factor Analysis* (CFA) digunakan untuk menguji suatu konstruk mempunyai *unidimensional* atau indikator-indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi konstruk atau variabel. Jika masing-masing indikator merupakan indikator pengukur konstruk maka akan memiliki nilai loading faktor yang tinggi.

Analisis faktor konfirmatori akan mengelompokkan masing-masing indikator ke dalam beberapa faktor apabila indikator yang digunakan merupakan indikator konstruk, kemudian akan mengelompok menjadi satu dengan faktor loading yang tinggi. Alat penting untuk interpretasi faktor adalah *factor rotation*. Ada dua jenis rotasi yaitu *orthogonal rotatio* dan *oblique rotation*. Rotasi *orthogonal* dapat berbentuk *Quartimax*, *Varimax*, *Equimax*, dan *Promax* (Ghozali, 2018:55).

Asumsi yang mendasari digunakan analisis faktor adalah data matrik harus memiliki korelasi yang cukup (*Suffiient Correlation*). Uji *bartlett of sphericity* merupakan uji statistik untuk menentukan ada tidaknya korelasi antar variabel. Semakin besar sampel menyebabkan *barlett test* semakin

sensitif untuk mendeteksi adanya korelasi antar variabel. Alat uji lain yang digunakan untuk mengukur tingkat interkorelasi antar variabel dan dapat tidaknya dilakukan analisis faktor adalah *Kaiser-Mayer-Olkin Measure Of Sampling Adequacy* (KMO MSA). Nilai KMO bervariasi dari 0 sampai dengan 1. Nilai yang dikehendaki harus $> 0,50$ dan *cross loading* $> 0,50$ untuk dapat dilakukan analisis faktor (Hair, dkk 2016).

b. Uji Realibilitas

Menurut Ghozali (2018:47), reliabilitas merupakan metode pengukuran terhadap kuesioner yang menjadi indikator suatu variabel. Sebuah kuesioner menjadi reliabel apabila jawaban informan terhadap pertanyaan yang ada pada kuesioner memberikan jawaban yang konsisten. Uji realibilitas dimaksud untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini untuk memulai sejauh mana pengukuran dapat dipercaya yang konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengujian dilakukan dengan menghitung *Cronbach Alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel atau handal jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,70 atau 70% (Ghozali, 2018:47).

3. Analisis Regresi Linear Berganda

$$AK = a + \beta_1PI + \beta_2KSA + \beta_3PK + \beta_4PA + e$$

Dimana:

AK	= Akuntabilitas Kinerja
a	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	= Koefisien Regresi
PI	= Pengendalian Internal

KSA	= Kejelasan Sasaran Anggaran
PK	= Pergantian Kepala OPD
PA	= Sistem Pelaporan
e	= Error terms

D. Pengujian Hipotesis

1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

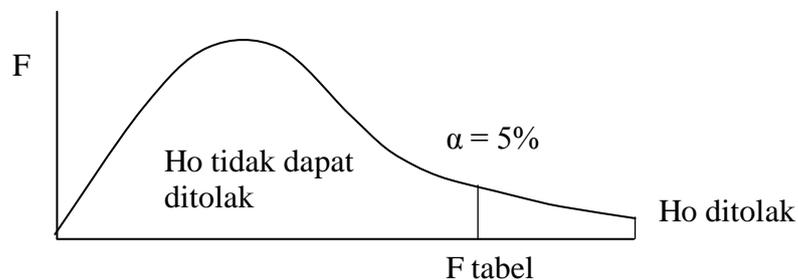
Koefisien determinasi (R^2) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dengan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi-variabel dependen (Ghozali, 2018:97).

2. Uji F (*Goodness of Fit Test*)

Ghozali (2018:98) menyatakan uji statistik F pada dasarnya digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual (*goodness of fit*). Uji F menguji apakah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah fit atau tidak. Menentukan F tabel digunakan tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$) dengan derajat kebebasan pembilang (df) = k dan derajat kebebasan penyebut (df) = n-k-1, dimana k adalah jumlah variabel. Pengujian dilakukan dengan kriteria:

- (1) Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$, atau $p\ value < \alpha = 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya model yang digunakan bagus atau *fit*;

- (2) Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$, atau $p\text{ value} > \alpha = 0,05$, maka H_0 diterima dan H_a tidak diterima, artinya model yang digunakan tidak bagus atau tidak *fit* (Ghozali, 2018:98).



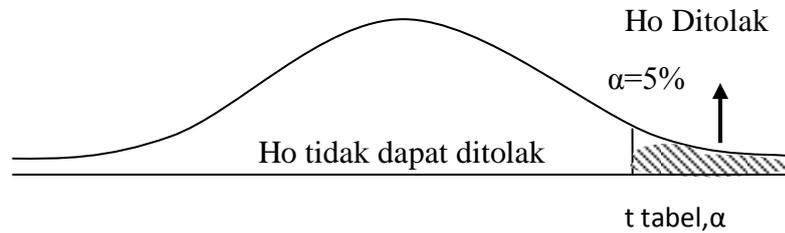
Gambar 3.1
Penerimaan Uji F

3. Uji t

Menurut Ghozali (2018:98), uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. *Level of significant* pada taraf $\alpha=5\%$ dengan derajat kebebasan dinyatakan dalam $df=n-1$ yang merupakan uji satu sisi (*one tailed test*).

1. Hipotesis positif

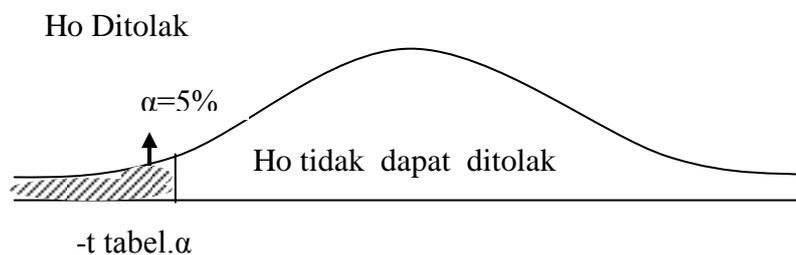
- a) Jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $p\text{ value} < \alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak, dan H_a tidak dapat ditolak. Artinya variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
- b) Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $p\text{ value} > \alpha = 0,05$ maka H_0 tidak dapat ditolak dan H_a ditolak. Artinya variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.



Gambar 3.2
Daerah Penerimaan Uji t (Hipotesis positif)

2. Hipotesis Negatif

- a) Jika nilai t hitung $> t$ tabel atau p value $> \alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak atau H_a diterima, artinya variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
- b) Jika nilai $-t$ hitung $< -t$ tabel atau p value $> \alpha = 0,05$ maka H_0 tidak ditolak dan H_a tidak diterima, artinya variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.



Gambar 3.3
Daerah Penerimaan Uji t (Hipotesis Negatif)

BAB V

KESIMPULAN

A. Kesimpulan

Penelitian ini ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran, pergantian kepala OPD, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pada OPD Kabupaten Purworejo. Sampel yang diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dan diperoleh 84 kuisisioner yang dapat diolah.

Hasil uji t menunjukkan bahwa pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja, sedangkan pergantian kepala OPD dan sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Hal ini menunjukkan semakin baik pengendalian internal maka semakin baik pula akuntabilitas kinerjanya dan semakin terperinci tujuan dan sasaran anggaran yang diterapkan, maka akan semakin baik akuntabilitas kinerja yang dihasilkan pada Organisasi Perangkat Daerah.

B. Keterbatasan Penelitian

1. Pengelolaan data pada penelitian ini berdasarkan jawaban dari responden pada kuisisioner yang disebarkan. Hal tersebut akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan yang sebenarnya. Serta hasil penelitian ini hanya didasarkan pada data secara tertulis kuesioner.

2. Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini masih kurang menjelaskan akuntabilitas kinerja, sehingga masih ada variabel lain yang perlu ditinjau kembali yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

C. Saran

1. Keterbatasan sampel yang digunakan maka penelitian selanjutnya dapat memperluas jumlah sampel dengan cara menambahkan populasi pada OPD se Kedu agar lebih mudah menggeneralisasikan hasil penelitian dan perlu dilakukan penelitian ulang dengan aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi dari penelitian sebelumnya.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel-variabel yang memiliki hubungan cukup erat untuk berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja seperti variabel kualitas SDM, optimalisasi teknologi informasi, motivasi anggaran atau kualitas pelayanan pemerintah daerah dan tingkat kepuasan masyarakat (Manullang dan Abdullah, 2019).

DAFTAR PUSTAKA

- Andriani, W., & Hatta, E. (2012). Analisis Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Pusat (Studi pada Politeknik Negeri Padang). *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*.
- Arens, A. ., & Loebbecke, J. . (2018). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bastian, I. (2010). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar (Edisi 3)* (3rd ed.). Jakarta: Erlangga.
- Budiarjo, M. (2014). *Dasar-Dasar Ilmu Politik Edisi Revisi*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Cahyani, N. M. M., & Utama, I. M. K. (2015). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan pada Akuntabilitas Kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(3), 825–840.
- Damayanti. (2017). Pengaruh Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Deli Serdang). *Program S-1 Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Sumatera Utara*.
- Direktorat Jendral Otonomi Daerah*. (2001).
- Donaldson, L., & Davis, H. J. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholders Returns, *Australian Journal of Management*. *The University of New South Wales*, 16(June 1).
- Fitriana, Riska Dwi dkk. (2018). "Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Daerah Kabupaten Situbondo". *Jurnal Riset Akuntansi*. Vol. 7. No. 2. Hal.91-95.
- Garrison, R. H., & Eric, W. N. (2002). *Managerial Accounting (ninth edition)*. The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25. In *Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ginting. (2010). *Pengaruh Patisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Perangkat Daerah*.
- Hair, J.F., R. E. A., Tatham, R. L., & W, C, B. (2016). *Multivariate Data*

Analysis. In *Technometrics* (Vol. 31).

Herawaty, N. (2011). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Jambi*, 13(2), 31–36.

<https://www.Jatengprov.go.id>.

<https://www.Purworejokab.go.id>.

Indrayani, L. F., Diatmika, P. G., & Wahyuni, M. A. (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 SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2).

Kenis, I. (1997). Effect of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, 707–721.

Kusumaningrum, I. (2010). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah.

Locke, E. A. (1968). Toward a Theory of Task Motivation and Incentives. *Organizational Behavior and Human Performance*, 157–189.

Manullang, S. B., & Abdullah, S. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal , Kejelasan Sasaran Anggaran, Dan Pergantian Kepala SKPD Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 4(1), 62–73.

Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE UGM.

Menon, M. E. (2002). Perceptions of Pre- Service and In-Service Teachers Regarding the Effectiveness of Elementary School Leadership in Cyprus. *The International Journal of Educational Management*, 16 February, 91–97.

Nuraini, & Dian, I. (2015). *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. 11(4).

Paramitha, I dan Gayatri. 2016. Pengaruh Ketetapan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik, dan sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Vol.16.3 [ISSN: 2302-8556] *Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali*

Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014.

PP No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP).

Pratama, Rio, Henri Agustin, Salma Taqwa. 2019. Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi. Vol 1, No. 1, Seri D. Februari. 2019.*

Putra, A. P., Akram, A., & Hermanto, H. (2019). Determinan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Di Kabupaten Lombok Barat. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan), 2(2), 271.*

Rofika, & Ardianto. (2014). Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah dan Ketaatan Terhadap Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi, 2(2), 197–209.*

Sari, (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *repository Muhamadiyah University of Ponorogo*

Setiawan. (2013). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran. *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Universitas Riau, 1(1), 1–14.*

Sugijanto. (2002). Peranan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat Dalam Meningkatkan Akuntabilitas Keuangan dan Implikasi UU No. 22/25 Tahun 1999. *Lintasan Ekonomi, 12(1), 50–66.*

Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R dan D.* Retrieved

Suhartono, E., & Mochammad, S. (2006). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi 9.*

Supit, Y. A., Suryawati, C., & Sriaatmi, A. (2015). Dampak Pergantian Pemimpin terhadap Situasi Kerja Dinas Kesehatan Kota Jayapura Provinsi Papua. *Jurnal Manajemen Kesehatan Indonesia, 03(03), 186–193.*

Supriyono. (2000). *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta pembuatan keputusan.* Yogyakarta: BPFE.

Tannenbaum, R., Weschler, I., & F, M. (1961). *Leadership and Organization: A Behavioral Approach.* New York: McGraw Hill Book Co, Inc.

Undang-Undang Nomor 29 Tahun 2014 Pasal 13.

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

UU 17/2003 tentang Keuangan Negara.

Wahyudin. (2015). *Perencanaan Pembangunan Desa*. Jakarta: Kementrian Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal dan Transmigrasi Republik Indonesia.

Yusfaningrum, K., & Ghozali, I. (2006). Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Job Relevan Information (JRI) Terhadap Asimetris. In *Simposium Nasional Akuntansi 8*. Padang.