

## Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kepatuhan Terhadap Regulasi sebagai Variabel Pemoderasi

Helin Gustri Mulya<sup>1\*</sup>, Eka Fauzihardani<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: [hgustrimulya@gmail.com](mailto:hgustrimulya@gmail.com)

### Abstract

*This research aimed on analyzing of budget goal clarity, accounting controls and systems reporting for performance accountability government agencies with regulatory compliance as moderating variable. In this research, officials who served as a head agency, finance program and evaluation chiefs, treasurers and finance staff at 30 SKPD in Sungai Penuh district were as a respondent . The sampling method uses purposive sampling, while the data processing method uses multiple linear regression analysis. The amount of samples in this study was 90 respondents. The statistic testing result showed that accounting controls and systems reporting have no effect on performance accountability of government agencies, but variable budget goal clarity have positive significant effect on performance accountability of government agencies. The regulatory compliance as moderating variable could moderated the relationship between variable budget goal clarity, controls accounting and systems reporting with performance accountability of government agencies Sungai Penuh. Suggestions for further research to increase the sample and add new variables that may have an effect.*

**Keywords :** Budget Goal Clarity; Controls Accounting; Performance Accountability of Government Agencies; Regulatory Compliance; Systems Reporting.

### How to cite (APA 6<sup>th</sup> style)

Mulya, H.G. & Fauzihardani, E. (2022). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kepatuhan Terhadap Regulasi sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 4 (1), 192-212.

### PENDAHULUAN

Tata kelola pemerintahan merupakan suatu pendekatan yang mengarah kepada pengembangan sektor publik atau menuju pemerintahan yang baik (Mardiasmo, 2009). Tata kelola pemerintah yang tergolong baik adalah tata kelola pemerintah yang dapat mempertanggungjawabkan hasil kerjanya (Cahyani & Utama, 2015). Tata kelola pemerintah baik tidak terbebas dari kecurangan, berarti transparansi dan bertanggungjawab kepada publik dalam pengelolaan kinerja pemerintahannya.

Afriyanti, Sabanu, dan Noor 2015 menyatakan salah satu unsur dari tata kelola pemerintah yang baik yaitu peningkatan akuntabilitas, yang turut mempengaruhi upaya dalam pemberantasan korupsi. Berbagai penelitian menunjukkan bahwa korupsi berdampak negatif terhadap kesejahteraan masyarakat karena mendorong ketidakadilan dan inefisiensi dalam

distribusi dan penggunaan sumber daya. Oleh karena itu, salah satu upaya yaitu peningkatan akuntabilitas dapat dilakukan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Kota sungai penuh merupakan kota otonomi termuda di Provinsi Jambi. Pemekaran dari Kabupaten Kerinci Jambi. Terkait dengan akuntabilitas kinerja pada Pemerintah Daerah Kota Sungai Penuh, sejauh ini belum mencapai nilai akuntabilitas kinerja yang memuaskan. Pemerintah Kota Sungai Penuh mendapatkan nilai pada akuntabilitas kinerja yaitu “B” pada laporan hasil evaluasi untuk SAKIP pada tiga tahun terakhir, nilai tersebut masih belum memuaskan dan perlu adanya perbaikan.

Hasil temuan pertama berdasarkan fakta-fakta dan wawancara yang penulis lakukan dengan bagian Organisasi SETDA Kota Sungai Penuh pada tanggal 6 April 2021 bahwa ditemukan permasalahan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pelaporan kinerja belum dilengkapi dengan analisis efisiensi dan efektifitas anggaran dan keselarasan program dalam mendukung pencapaian sasaran strategis, kompetensi sumber daya manusia (SDM) aparatur yang belum mengerti tentang Indikator Kinerja Utama (IKU) dan Indikator Kinerja Individu (IKI), pemerintah daerah belum sepenuhnya menerapkan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, kesalahan penganggaran pada beberapa Rekening Belanja yang membuat anggaran defisit, serta belum tuntas sasaran strategis dan indikator kerja yang berorientasi hasil.

Menurut Laksana & Handayani (2014), agar terwujudnya akuntabilitas pada sektor publik maka perlu kejelasan atas tujuan sasaran anggaran. Kejelasan Sasaran Anggaran merupakan sejauh manatujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik (Kenis 1979 dalam Munawar, 2006). Apabila sasaran anggaran suatu organisasi jelas maka tujuan yang ingin dicapai oleh organisasi dapat dipersiapkn secara memadai. Selain itu, banyaknya tuntutan publik terhadap organisasi sektor publik agar menjalankan aktivitasnya dengan menjaga kualitas, profesionalisme dan tanggung jawab publik. Oleh karena itu, dalam akuntabilitas diperlukan adanya pengawasan terhadap organisasi sektor publik tersebut.

Selain kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi Pemerintah Kota Sungai Penuh juga perlu penyempurnaan, dilihat dari Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) masih terdapat kesalahan penganggaran pada beberapa rekening belanja yang menyebabkan terjadinya defisit anggaran. Hal tersebut menggambarkan Pemerintah Daerah Kota Sungai Penuh belum sepenuhnya menerapkan standar akuntansi pemerintah akrua.

Menurut Anthony & Govindarajan (2011) Pengendalian Akuntansi merupakan proses memelihara atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dengan memiliki pengendalian akuntansi dalam pemerintahan maka dapat mengontrol dan mengevaluasi semua kegiatan dan tanggungjawab yang dilakukan instansi tersebut. Menurut Pratama et al. (2019) pengendalian akuntansi dapat mengevaluasi apakah kegiatan yang dilakukan pemerintah dalam pemberian pelayanan dari instansi pemerintah kepada masyarakat sudah efektif, efisien, dan ekonomis. Tercapainya keefektifan, keefisienan dan ekonomisnya pelayanan terhadap masyarakat tersebut merupakan prestasi pemerintah daerah yang berkompeten dan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang meningkat menandakan semakin besar juga pengendalian akuntansinya.

Menurut Hidayatullah & Herdijiono (2013) sistem pelaporan adalah laporan yang memberikan gambaran prosedur pertanggungjawaban dari pegawai (pimpinan unit anggaran) superior (kepala bagian anggaran). Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menyatakan laporan yang disusun dengan jujur, objektif dan transparan merupakan laporan yang dikatakan baik. Laporan yang baik bisa digunakan untuk mengamati dan mengontrol kinerja eksekutif dalam melaksanakan anggaran yang telah ditentukan.

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan terdapat inkonsistensi antara penelitian satu terhadap penelitian yang lain, kemungkinan adanya variabel lain yang mampu mendukung

penelitian ini seperti variabel *intervening* dan atau *moderating* dalam mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Govindarajan (1986) juga menyatakan terdapat kemungkinan kesatuan hasil penelitian anggaran yang tidak sama karena kaitan antara penganggaran dan kinerja manajerial tergantung pada faktor-faktor situasional kontekstual (*situational factors*) atau biasa disebut dengan variabel kontingensi (*contingency variables*).

Menurut Riyanto (2003), perlu adanya reseach mendalam dengan pendekatan kontingensi untuk memeriksa faktor kontekstual yang dapat mempengaruhi hubungan sistem pengendalian dan akuntabilitas kinerja. Variabel lain yang bisa berperan sebagai variabel *intervening* dan *moderating* memungkinkan dalam pendekatan kontingensi (Darma, 2004). Berdasarkan pemikiran tersebut, pada penelitian ini peneliti ingin menggunakan kepatuhan terhadap regulasi sebagai variabel moderasi untuk mendukung penelitian ini. Variabel kepatuhan terhadap regulasi dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja. Pencapaian tujuan organisasi dapat dicapai melalui ketaatan terhadap perundang-undangan yang mendorong kelancaran dari berjalannya suatu program (Setyawan et al. 2017).

Kepatuhan terhadap regulasi merupakan bagian yang tidak dapat ditinggalkan karena memiliki pengaruh langsung dengan kinerja instansi pemerintah. Sesuai regulasi, laporan pertanggungjawaban yang dihasilkan diharapkan akurat dan proposional untuk memenuhi kebutuhan informasi publik dan pemenuhan kewajiban pemerintah pusat (Riantiarno dan Azlina, 2011). Selain itu, kepatuhan terhadap regulasi memperlancarkan program instansi dengan baik sehingga tujuan awal instansi pemerintah dapat tercapai, yaitu kinerja yang berakuntabilitas (Jawadi, Basuki, dan Effendy, 2016).

Uraian latar belakang di atas menjelaskan akuntabilitas kinerja khususnya Kota Sungai Penuh sangat diperlukan untuk melakukan upaya yang berkesinambungan. Untuk ketiga kalinya secara berturut-turut, Kota Sungai Penuh meraih penghargaan nilai B SAKIP dari Kementerian Pemantapan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. Artinya meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh perlu dilakukan.

Rumusan masalah dari penelitian ini uraian dari berdasarkan latar belakang di atas, yaitu:

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh?
2. Apakah pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh?
3. Apakah sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan Kota Sungai Penuh?
4. Apakah kepatuhan terhadap regulasi mampu memperkuat hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh?
5. Apakah kepatuhan terhadap regulasi mampu memperkuat hubungan antara pengendalian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh?
6. Apakah kepatuhan terhadap regulasi mampu memperkuat hubungan antara sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh?

## **KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS**

### **Teori Kontijensi (*Contingency Theory*)**

Pendekatan kontingensi merupakan sebuah teori yang muncul pada pertengahan 1960-an dan dengan cepat berkembang dalam bidang akuntansi manajemen (Otley, 1980). Pendekatan kontingensi pada dasarnya lahir sebagai komponen yang sangat mendasar karena terdapat banyak penelitian yang dilakukan untuk mengkaji sifat kontingensi dalam akuntansi (Albernathy dan Lillis, 1995).

Teori kontingensi adalah aliran teori manajemen yang menekankan pada situasi atau kondisi tertentu. Teori kontingensi menyebutkan hanya pada organisasi (perusahaan) tertentu dapat diterapkan sistem pengendalian manajemen yang cocok. Asumsi bahwa ada kesesuaian antara sistem pengendalian manajemen dan variabel konstektual organisasi menunjukkan peningkatan kinerja perusahaan dan individu yang terlibat di dalamnya (Fisher 1998 dalam Riyanto 2001).

Sisaye (1998) dalam Haspiarti (2012) menyatakan bahwa Teori Kontijensi merupakan desain sistem *control* bersifat kontijen (bersyarat) terhadap konstektual *control* organisasi dimana sistem kontrol tersebut akan beroperasi. Ducan dan Moores (1989) mengemukakan dalam Haspiarti (2012) bahwa efektifitas organisasi adalah fungsi adaptasi antara struktur organisasi dan lingkungan dimana organisasi tersebut beroperasi. Fisher (1998) mengatakan dalam Haspiarti (2012), kesesuaian yang lebih baik antara sistem kontrol dengan variabel kontijensi diasumsikan dapat meningkatkan kinerja organisasi. Penggunaan konsep kesesuaian dalam teori kontijensi menunjukkan tingkat kesesuaian antara faktor konstektual dan sistem akuntansi manajemen (seperti sistem penganggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan) yang akan memungkinkan manajer untuk meningkatkan prestasi organisasi. Dalam ruang lingkup pemerintahan kesesuaian antara faktor-faktor konstektual misalnya akuntabilitas kinerja dan sistem akuntansi manajemen dalam hal ini sistem penganggaran, sistem akuntansi, dan sistem pelaporannya akan memungkinkan meningkatkan akuntabilitas kinerja.

### **Teori Keagenan (Agency Theory)**

Teori keagenan (*Agency theory*) merupakan landasan teori pada praktik bisnis dalam perusahaan dari dulu sampai saat ini. Teori ini berakar pada sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Prinsip utama yang digunakan teori tersebut menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu investor dengan pihak yang menerima kekuasaan (*agency*) yaitu manajer, yaitu untuk memberikan pelayanan terbaik kepada masyarakat.

Teori keagenan (*Agency theory*) terkait dengan penelitian yang peneliti lakukan karena populasi penelitian ini merupakan SKPD dimana pemerintah yang bertindak sebagai agen yang juga harus menetapkan prosedur tertentu agar masyarakat dapat merasakan pelayanan terbaik dari pemerintah. Masyarakat menilai kinerja pemerintah dari laporan keuangan dan jasa yang dihasilkan, sedangkan laporan keuangan dan jasa yang dihasilkan tergantung pada strategi yang diterapkan pemerintah. Jika kinerja pemerintahan baik, maka masyarakat akan mempercayai pemerintah. Dengan demikian, masyarakat berharap pemerintah bekerja dengan baik.

### **Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan**

Akuntabilitas adalah suatu konsep dalam pemerintahan dalam mempertanggungjawabkan tindakan seorang individu atau organisasi yang telah diperintahkan. Menurut Mardiasmo (2008) akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk mempertanggungjawabkan segala kegiatan dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang mempunyai hak dan wewenang untuk meminta, menyajikan, menginformasikan dan menyebarluaskan akuntabilitas tersebut.

Zawawi (2016) juga menjelaskan bahwa perkembangan akuntabilitas publik di Indonesia dapat ditemukan pada Intruksi Presiden No.7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan merupakan pelaksanaan dari kewajiban yang dilakukan oleh pemerintah pusat atau daerah yang

dimaksudkan untuk bertanggung jawab atas berhasil atau tidak misi organisasi dalam mencapai tujuan organisasi.

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) merupakan sebuah instrumen akuntabilitas lembaga yang diawali dengan visi, misi, tujuan dan sasaran organisasi yang tertuang dalam rencana strategis lembaga, lalu ditetapkan dalam rancangan kerja tahunan untuk mencapai sasaran dan tujuan yaitu menentukan dan mengukur kinerja, mengumpulkan data, pengklasifikasian, meringkas dan melaporkan kinerja untuk meningkatkan lembaga pada periode seterusnya. Dengan diterapkan SAKIP diharapkan menghasilkan pemerintah yang bersih disebut dengan *good governance* (Zawawi 2016). SAKIP akan menghasilkan laporan yang disebut dengan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah jika sudah berjalan selama satu periode anggaran.

LAKIP dievaluasi oleh KemenPAN-RB, untuk mewujudkan pemerintahan yang efektif dan efisien, pelayanan publik yang baik serta berkualitas, juga pemerintahan yang bersih dan bertanggung jawab. Pada Pemerintah Sungai Penuh, SAKIP digunakan sebagai rangkaian sistematis dalam pertanggungjawaban peningkatan kinerja dan *review* evaluasi kerja. Tujuan penggunaan sistem tersebut adalah untuk memastikan pemerintahan dan pembangunan dikelola secara berdaya guna, berhasil guna, bertanggung jawab, dan bebas dari praktik Kolusi, Korupsi, dan Nepotisme (KKN).

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Sasongko (2010), mengemukakan bahwa anggaran merupakan rencana kegiatan yang harus dilakukan oleh manajemen yang tertuang dalam informasi kuantitatif, yaitu informasi yang diperoleh dari jumlah barang dan harga jual untuk tahun mendatang. Penganggaran adalah proses atau metode untuk membuat anggaran. Penganggaran ini mengacu pada proses penentuan tingkat pendanaan untuk setiap program dan kegiatan satuan moneter. Perencanaan anggaran pada sektor publik harus dimulai dari perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan.

Anggaran pada pemerintah daerah digunakan sebagai tolak ukur pencapaian kinerja, sehingga hal tersebut memerlukan perencanaan yang jelas. Menurut Kenis (1979) dalam Munawar (2006) menyatakan kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik tujuannya agar dapat dengan mudah dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran harus dibuat dengan jelas, spesifik dan mudah dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab menyusun dan melaksanakan kegiatan anggaran.

Menurut Efrizar (2017), karakteristik anggaran ditandai dengan jelas atau tidaknya sasaran anggaran tersebut. Target-target anggaran dengan mudah disusun oleh individu jika adanya sasaran anggaran yang jelas. Selain itu, tujuan anggaran yang ditetapkan sejalan dengan yang diharapkan oleh organisasi, yang berdampak pada pengurangan kesenjangan anggaran atau anggaran defisit. Menurut Kenis (1979) dalam Kaltsum, U & Rohman (2013), menegaskan bahwa anggaran yang jelas adalah anggaran yang sejauh mana dapat memenuhi target anggaran yang telah dibuat oleh pemerintah secara spesifik sesuai tujuan, agar penanggung jawab pemenuhan anggaran memahami anggaran.

### **Pengendalian Akuntansi**

Sistem pengendalian akuntansi didefinisikan sebagai prosedur yang menggunakan informasi untuk memelihara atau mengubah pola aktivitas organisasi, dengan adanya pengendalian dalam manajemen organisasi maka akan memastikan bahwa SDM yang digunakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. (Anthony & Govindarajan, 2011). Isnanto, Y et al. (2019) juga mendefinisikan pengendalian akuntansi sebagai proses dan sistem formal yang menggunakan informasi karena pengendalian akuntansi mempunyai peran penting

sebagai perencanaan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi untuk mencapai tujuan.

Dari pembahasan tersebut dapat disimpulkan bahwa pengendalian akuntansi adalah proses perencanaan, prosedur, dan sistem pelaporan yang digunakan untuk mengatur perlindungan harta dan aset organisasi. Mulyadi (2008) menyatakan bahwa untuk mengukur kinerja pelaksanaan kegiatan organisasi, pengendalian akuntansi telah mengembangkan rencana dan standar yang bisa digunakan.

### Sistem Pelaporan

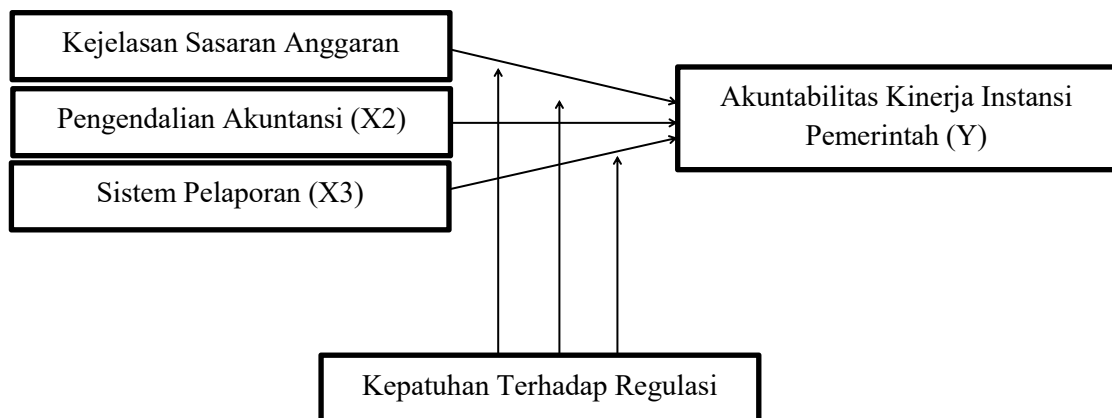
Sistem pelaporan adalah laporan yang menunjukkan realisasi anggaran berdasarkan pemicu anggaran kepada unit organisasi yang bertanggung jawab terhadap anggaran (Anthony, 2000). Pelaporan adalah laporan yang memberikan gambaran tentang bagaimana pimpinan unit anggaran mempertanggungjawabkan laporan tersebut kepada kepala bagian anggaran. Laporan keuangan tergolong baik harus bersifat jujur, objektif dan transparan dijelaskan dalam Lembaga Administrasi Negara (LAN). Laporan umpan balik (*feedback*) digunakan dalam mengukur kegiatan yang dilakukan untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja dalam pelaksanaan rencana anggaran atau waktu yang diperlukan untuk melaksanakan anggaran, dengan demikian pihak manajerial bisa menentukan output dari pelaksanaan rencana atau pencapaian atas tujuan anggaran yang telah ditetapkan.

Sistem pelaporan dikatakan baik jika didalam pelaksanaan anggaran yang telah dibuat terdapat proses pemantauan dan pengendalian terhadap manajerial dalam pelaksanaannya. Pemerintah wajib menyediakan informasi terkait keuangan maupun informasi lain yang digunakan oleh pemangku kepentingan untuk mengambil keputusan ekonomi, sosial dan politik (Kusumaningrum, 2010).

### Kepatuhan Terhadap Regulasi

Hafiz (2017) menyatakan kepatuhan terhadap regulasi merupakan ketaatan individu terhadap peraturan perundangan yang dibentuk oleh pemerintahan yang berfungsi untuk menertibkan kehidupan dalam berbangsa dan bernegara. Pasal 23 (5) UUD 1945 dan UU APBN mengatur bahwa pertanggungjawaban publik harus dilakukan oleh instansi pemerintah untuk penyaluran keuangan publik yang didapatkan dari publik, dan digunakan demi kepentingan bersama.

### Kerangka Konseptual



Gambar Kerangka Konseptual

## Hipotesis Penelitian

- H<sub>1</sub> Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>2</sub> Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>3</sub> Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>4</sub> Kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>5</sub> Kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>6</sub> Kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## Model Penelitian

$$Y = a_1 + b_1KSA + b_2PA + b_3SP + b_4KTR + b_5KSA*KTR + b_6PA*KTR + b_7SP*KPR + e$$

## METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang dipakai dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif merupakan teknik ilmiah dimana data yang berbentuk angka-angka atau bilangan yang bisa diolah dan dianalisis dengan menggunakan perhitungan matematis atau statistik (Sekaran, 2017).

Populasi dalam penelitian ini adalah Instansi Pemerintahan yang berbentuk dinas yang terdapat di Kota Sungai Penuh. Jumlah satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yang berbentuk Dinas di Kota Sungai Penuh ada 23 dinas dan 8 badan.

Sekaran (2017) mendefinisikan sampel adalah sekelompok anggota yang dipilih dari populasi. Sampel dalam penelitian ini diambil menggunakan teknik *purposive sampling*. Pengambilan sampel yang tepat adalah pengambilan sampel berdasarkan keinginan peneliti menurut informasi yang dibutuhkan (Ferdinand, 2014). Sampel penelitian ini yaitu bagian keuangan paham dengan aspek sistem anggaran, sistem akuntansi, dan sistem pelaporan di pemerintahan.

Sumber data yang digunakan adalah data primer. Definisi data primer yaitu data yang dikumpulkan secara langsung dari sumber aslinya (Sekaran, 2017). Data yang dikumpulkan tersebut dipilih sedemikian rupa sebagai sumber data sehingga data yang diperoleh benar-benar akurat dan dapat membuktikan apa yang dihipotesiskan. pengumpulan data primer menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang sistematis, tujuannya adalah memberikan data atau informasi yang peneliti butuhkan dari SKPD Kota Sungai Penuh sebagai responden dalam penelitian ini. Kuesioner disebarkan kepada 1 orang kepala bagian SKPD, 1 orang kepala bagian perencanaan dan keuangan, dan 1 orang staf keuangan, setiap SKPD diberikan tiga buah kuesioner. Penelitian ini menggunakan kuesioner tertutup dengan 5 (lima) alternatif jawaban, dimana responden membuat pilihan dari beberapa alternatif yang diberikan oleh peneliti.

## Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

### 1. Kejelasan Sasaran Anggaran (X<sub>1</sub>)

Anggaran adalah rencana kuantitatif dalam satuan moneter untuk jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Anggaran adalah rencana kuantitatif yang harus dibayar dari kegiatan yang dilakukan oleh manajemen dalam suatu periode. memiliki sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan penetapan target lingkungan pemerintahan. Untuk mengetahui anggaran yang sudah jelas diukur melalui beberapa atribut seperti: spesifik, terukur, realistis, berorientasi pada hasil akhir, dan memiliki batas waktu. Indikator kejelasan sasaran anggaran

diukur menggunakan skala Likert dengan nilai 1=Sangat Tidak Setuju sampai 5=Sangat Setuju untuk menentukan skor, dimana cara pengukurannya dengan memberikan responden beberapa pertanyaan terkait indikator dan kemudian diisi untuk memberikan jawaban.

## **2. Pengendalian Akuntansi (X2)**

Pengendalian akuntansi adalah semua proses dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk memelihara atau mengubah pola aktivitas organisasi dengan tujuan untuk mengelola sumber daya yang efektif, ekonomis, dan efisien. Pengendalian akuntansi diukur dengan serangkaian indikator seperti: pemisahan fungsi, prosedur pemberian wewenang, prosedur dokumentasi, prosedur dan catatan akuntansi, pengawasan fisik, dan pengawasan intern secara bebas. Indikator tersebut diukur dengan skala Likert dengan nilai 1=Sangat Tidak Setuju sampai 5=Sangat Setuju untuk menentukan skor, pengukurannya dilakukan dengan memberikan responden pertanyaan terkait pengendalian akuntansi dan kemudian diisi untuk memberikan jawaban.

## **3. Sistem Pelaporan (X3)**

Sistem pelaporan merupakan laporan yang memberikan gambaran mengenai sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada pimpinan. Sistem pelaporan bisa diukur dengan beberapa indikator pengukuran yaitu seperti: penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil, dan lamanya waktu koreksi. Indikator tersebut diukur menggunakan skala Likert dengan nilai 1=Sangat Tidak Setuju sampai 5=Sangat Setuju untuk menentukan skor, dimana cara pengukurannya sama yaitu menghadapkan responden dengan pertanyaan dalam kuesioner dan diisi untuk memberikan jawaban.

## **4. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)**

Akuntabilitas kinerja merupakan wujud kewajiban suatu instansi pemerintahan untuk memberi pertanggungjawaban atas keberhasilan/kegagalan dalam melaksanakan programnya. Untuk mengetahui akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat diukur melalui atribut seperti: akuntabilitas publik, akuntabilitas proses, akuntabilitas program, dan akuntabilitas kebijakan. Indikator tersebut diukur menggunakan skala Likert dengan nilai 1=Sangat Tidak Setuju sampai 5=Sangat Setuju untuk menentukan skor, dimana cara pengukurannya sama yaitu menghadapkan responden dengan pertanyaan dalam kuesioner dan diisi untuk memberikan jawaban.

## **5. Kepatuhan Terhadap Regulasi (Z)**

Kepatuhan terhadap regulasi adalah ketaatan individu terhadap peraturan perundangan yang dibentuk oleh pemerintahan yang berfungsi untuk menertibkan kehidupan berbangsa dan bernegara. Indikator yang dapat digunakan dalam mengukur kepatuhan terhadap regulasi adalah kepatuhan dalam pelaksanaan akuntabilitas, prosedur penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan regulasi, dan pedoman yang digunakan untuk menyusun laporan kinerja pemerintah yang sesuai dengan regulasi. Indikator tersebut diukur menggunakan skala Likert dengan nilai 1=Sangat Tidak Setuju sampai 5=Sangat Setuju untuk menentukan skor, dimana cara pengukurannya sama yaitu menghadapkan responden dengan pertanyaan dalam kuesioner dan diisi untuk memberikan jawaban.

## **Alat Uji Statistik**

### **1. Analisis Statistik Deskriptif**

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum (Sugiyono, 2014)



## **2. Uji Instrumen**

### **a. Uji Validitas**

Uji validitas adalah uji statistik yang digunakan dalam mengukur kuesioner apakah sah atau valid tidaknya kuesioner tersebut (Ghozali, 2018). Pada penelitian ini pengujian dilakukan dengan melihat angka koefisien korelasi yang menyatakan hubungan antara skor butir pertanyaan dengan skor total, disebut dengan metode korelasi dari Pearson.

### **b. Uji Reabilitas**

Menurut Sekaran dan Bougie (2017) realibilitas adalah uji statistik sebagai alat ukur yang secara konstan mengukur apapun yang sedang diukur. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui seberapa percaya atau seberapa tinggi tingkat keseriusan responden dalam mengisi kuesioner pertanyaan dengan menggunakan teknik *Cronbach's Alpha*.

## **3. Uji Asumsi Klasik**

### **a. Uji Normalitas**

Menurut Ghozali (2018: 161) uji normalitas bertujuan untuk memverifikasi terdapat variabel pengganggu atau tidak dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual tersebut berdistribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah distribusi data yang mendekati atau normal. Pada penelitian yang dilakukan ini peneliti menggunakan uji Kolmogrov-Smirnof (K-S) untuk menguji normalitas.

### **b. Uji Multikoloniaritas**

Menurut Ghozali (2018: 107) uji multikolonieritas bertujuan untuk memeriksa apakah dalam model regresi menemukan korelasi antara variabel bebas (independen). Menentukan adanya multikolonieritas berarti menganalisis nilai tolerance dan kebalikannya *variabel inflator factor* (VIF).

### **c. Uji Heteroskedastisitas**

Menurut Ghozali (2018: 137) pengujian ini bertujuan untuk memverifikasi apakah dalam model regresi terdapat ketidaksamaan varians dari residual atau pengamatan ke pengamatan lainnya. Untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas dalam penelitian ini, peneliti menggunakan uji *rank Spearman*. Dimana dengan menggunakan uji Spearman Rho ini, heteroskedastisitas dapat dilihat dari besarnya signifikansi variabel bebas.

### **d. Uji Linieritas**

Ghozali (2018:167) menyatakan dalam bukunya, uji linearitas digunakan untuk memeriksa apakah spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau belum. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan Uji *Lagrange Multiplier* yang merupakan alternatif dari uji Ramsey test dan dikembangkan oleh Engle tahun 1982.

## **4. Uji Statistik: Moderated Regression Analysis**

### **a. Uji Model**

#### **1) Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R<sup>2</sup>)**

Menurut Ghozali (2018:179) koefisien determinasi digunakan untuk menguji goodness-fit model regresi. Besarnya adjusted R<sup>2</sup> yang disesuaikan akan menjelaskan kemampuan variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. Nilai yang mendekati 1 berarti variabel bebas memberikan hampir semua informasi yang diperlukan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

#### **2) Uji F**

Ghozali (2018:179) menjelaskan bahwa uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel bebas secara bersama-sama mempengaruhi variabel terikat. Jika F hitung > F tabel atau nilai signifikansi <0,05 maka dikatakan variabel independen secara bersama mempengaruhi variabel dependen.

## b. Uji Hipotesis (Moderated Regression Analysis)

*Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi untuk menguji pengaruh dimana didalam persamaan regresinya terdapat unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen), aplikasi ini di desain khusus untuk regresi linear berganda (Liana, 2009). Apabila nilai sig. < 0,05 atau t hitung > t tabel maka variabel independen tersebut dinyatakan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Arah pengaruh dilihat berdasarkan nilai  $\beta$  (baca:Beta), apabila nilai  $\beta$  yang dihasilkan positif berarti arah pengaruh hipotesis positif. Sebaliknya apabila arah Beta negatif maka arah pengaruh hipotesis juga negatif.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Deskriptif

Hasil analisis deskriptif untuk masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 1**  
**Hasil Analisis Deskriptif**

Variabel	Rata-rata TCR
Kejelasan Sasaran Anggaran	84,87% (Sangat Baik)
Pengendalian Akuntansi	83,30% (Sangat Baik)
Sistem Pelaporan	85,26% (Sangat Baik)
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	87,42% (Sangat Baik)
Kepatuhan Terhadap Regulasi	84,41% (Sangat Baik)

### Uji Instrumen

Hasil uji statistik validitas memperoleh nilai pada koefisien korelasi dari seluruh item pertanyaan variabel-variabel penelitian. Nilai R tabel pada penelitian ini, dengan n=90 dan tingkat signifikansi 0,05 sebesar 0,207. Dari hasil uji statistik untuk item pertanyaan variabel-variabel penelitian terdapat satu item pertanyaan yang mendapatkan nilai R hitung lebih kecil dari pada R tabel yaitu item pada variabel Pengendalian Akuntansi nomor 2 yaitu sebesar  $0,043 < 0,207$  artinya item pertanyaan tersebut tidak valid dan dibuang untuk menukur data penelitian selanjutnya. Item lainnya memperoleh nilai R hitung besar dari R tabel artinya seluruh item pertanyaan variabel-variabel penelitian valid sehingga bisa digunakan untuk uji statistik selanjutnya.

Hasil uji statistik reabilitas atau koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* yang terdapat pada tabel 1 diketahui *Cronbach's Alpha* untuk masing-masing variabel penelitian tersebut lebih > 0,60 atau mendekati 1. Maka dapat disimpulkan bahwa seluruh butir pertanyaan dalam variabel-variabel penelitian tersebut reliabel.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Reliabilitas Data**

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	0,817	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,882	Reliabel
Pengendalian Akuntansi	0,882	Reliabel
Sistem Pelaporan	0,869	Reliabel
Kepatuhan Terhadap Regulasi	0,908	Reliabel

## 2. Uji Asumsi Klasik

### a. Uji Normalitas

Pada uji normalitas penelitian ini peneliti menggunakan uji Kolmogrov-Smirnof (K-S). Data yang dikategorikan normal apabila nilai  $\text{Sig.} \geq \alpha = 0,05$ . Hasil uji normalitas penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Normalitas**

		Unstandardize d Residual
N		90
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,60809680
Most Extreme Differences	Absolute	,079
	Positive	,079
	Negative	-,059
Test Statistic		,079
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 <sup>c,d</sup>
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Hasil uji statistik non-parametrik kolmogorov smirnov diatas menampilkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,200 sedangkan untuk tingkat signifikansi yang digunakan adalah sebesar 0,05. Jadi, kesimpulan dari uji normalitas yaitu data yang digunakan berdistribusi normal, karena nilai Asymp. Sig. (2-tailed) lebih besar dari 0,05 ( $0,200 > 0,05$ ).

### b. Uji Multikoloniaritas

Multikoloniaritas dilihat dengan cara menelaah nilai tolerance dan lawan yaitu *variabel inflator factor* (VIF). Dimana petunjuk yang dapat dipakai adalah jika nilai VIF kurang dari 10 (sepuluh) dan nilai tolerance lebih dari 0,1 maka tidak terjadi multikolonieritas. Hasil dari pengujian multikolonieritas dapat dilihat pada dibawah:

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Multikolonieritas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Tolerance	VIF
1 (Constant)	18,401	3,229		5,698	,000		
Kejelasan Sasaran Anggaran	,459	,098	,536	4,669	,000	,497	2,012
Pengendalian Akuntansi	,001	,107	,001	,009	,993	,324	3,083
Sistem Pelaporan	,207	,151	,173	1,367	,175	,406	2,461
Kepatuhan Terhadap Regulasi	,017	,105	,017	,159	,874	,582	1,719

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil dari pengujian multikolonieritas memaparkan hasil bahwa nilai tolerance variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kepatuhan terhadap regulasi masing-masing sebesar 0,497, 0,324, 0,406 dan 0,587. Nilai tolerance yang didapatkan masing-masing variabel tersebut lebih besar dari 0,1. Nilai VIF untuk variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kepatuhan

terhadap regulasi masing-masing sebesar 2,012, 3,083, 2,461 dan 1,719. Dinama nilai VIF pada masing-masing variabel lebih kecil dari 10. Berdasarkan nilai yang dihasilkan di atas dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala multikolonieritas.

### c. Uji Heteroskedasitas

Cara mengetahui ada tidaknya heteroskedasitas dalam penelitian yang peneliti lakukan, yaitu dengan menggunakan uji *rank Spearman*. Uji spearman rho yang digunakan ini, penilaian heteroskedasitas dapat dilihat dari besarnya signifikansi variabel independen. Jika nilai Sig. (2-tailed) pada variabel independen > 0,05 maka dapat dinyatakan bahwa variabel tersebut bebas dari heteroskedasitas (Gujarati, 2012:406). Berikut dibawah adalah tabel hasil uji heteroskedasitas:

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Heterokedassitas**

			Kejelasan Sasaran Anggaran	Pengendalian Akuntansi	Sistem Pelaporan	Kepatuhan Terhadap Regulasi	Unstandardized Residual
Spearman's rho	Kejelasan Sasaran Anggaran	Correlation Coefficient	1,000	,663**	,616**	,522**	,147
		Sig. (2-tailed)	.	,000	,000	,000	,165
		N	90	90	90	90	90
	Pengendalian Akuntansi	Correlation Coefficient	,663**	1,000	,690**	,598**	,087
		Sig. (2-tailed)	,000	.	,000	,000	,415
		N	90	90	90	90	90
	Sistem Pelaporan	Correlation Coefficient	,616**	,690**	1,000	,589**	,053
		Sig. (2-tailed)	,000	,000	.	,000	,622
		N	90	90	90	90	90
	Kepatuhan Terhadap Regulasi	Correlation Coefficient	,522**	,598**	,589**	1,000	,016
		Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	.	,881
		N	90	90	90	90	90
	Unstandardized Residual	Correlation Coefficient	,147	,087	,053	,016	1,000
		Sig. (2-tailed)	,165	,415	,622	,881	.
		N	90	90	90	90	90

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Hasil uji heterokedastisitas pada tabel di atas, diketahui nilai Sig. (2-tailed) kejelasan sasaran anggaran 0,165, berarti nilai tersebut homokedastisitas karena di atas nilai 0,05. Nilai Sig. (2-tailed) pengendalian akuntansi 0,415 berarti data ini homokedastisitas karena di atas 0,05. Nilai Sig. (2-tailed) sistem pelaporan 0,622 maka berarti nilai tersebut homokedastisitas karena di atas nilai 0,05. Nilai Sig. (2-tailed) kepatuhan terhadap regulasi 0,881 artinya nilai tersebut homokedastisitas karena di atas nilai 0,05. Jadi kesimpulan yang didapatkan adalah pada model regresi penelitian ini tidak mengandung heteroskedastisitas, sehingga asumsi persamaan regresi baik.

#### d. Uji Linearitas

Menurut Ghozali (2018:167) uji linearitas pada penelitian berguna untuk menentukan spesifikasi model apakah sudah benar atau belum. Uji linearitas pada penelitian ini menggunakan Uji *Lagrange Multiplier* yang merupakan alternatif dari uji Ramsey test dan dikembangkan oleh Engle tahun 1982. Indikasinya adalah jika  $c2 \text{ hitung} < c2 \text{ tabel}$  maka model dikatakan linear.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Linearitas**

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,666 <sup>a</sup>	,444	,418	2,66876

Hasil tampilan output SPSS di atas menunjukkan nilai R<sup>2</sup> sebesar 0,444 dengan jumlah n observasi 90, maka besarnya  $c2 \text{ hitung} = 90 \times 0,446 = 39,96$ . Nilai dibandingkan dengan  $c2 \text{ tabel}$  dengan  $df=90$  dan tingkat signifikansi 0,05 didapat nilai  $c2 \text{ tabel}$  sebesar 113,14. Oleh karena itu  $c2 \text{ hitung}$  lebih kecil dari  $c2 \text{ tabel}$  ( $40,12 < 113,14$ ) maka dapat disimpulkan bahwa model yang benar adalah model linear.

### 3. Uji Statistik: Moderated Regression Analysis

#### a. Uji Model

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

Nilai adjusted R<sup>2</sup> akan menerangkan kemampuan variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. Variabel bebas dapat memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan dalam memprediksi variabel terikat jika nilai Adj R<sup>2</sup> mendekati 1.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,666 <sup>a</sup>	,444	,418	2,66876

Berdasarkan output SPSS di atas, diperoleh hasil koefisien determinasi (Adjusted R<sup>2</sup>) sebesar 0,418 artinya bahwa kontribusi variabel independen mempengaruhi variabel dependen sebesar 42% sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain.

##### 2) Uji F

Uji F dilakukan untuk melihat pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara bersama. Petunjuk penilain yaitu jika  $F \text{ hitung} > F \text{ tabel}$  atau nilai signifikansi  $< 0,05$  maka dikatakan variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen.

**Tabel 8**  
**Hasil Uji F**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	483,096	4	120,774	16,957	,000 <sup>b</sup>
	Residual	605,393	85	7,122		
	Total	1088,489	89			

Berdasarkan data output di atas diperoleh nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  yang berarti variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kepatuhan terhadap regulasi sebagai variabel moderasi secara bersama-sama (simultan) mempengaruhi variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## b. Uji Hipotesis (Moderated Regression Analysis)

Menurut Liana (2009) *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi untuk menguji pengaruh dimana didalam persamaan regresinya terdapat unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen), aplikasi ini di desain khusus untuk regresi linear berganda. Pengujian MRA dengan SPSS 25 mendapatkan hasil pada model dijelaskan pada tabel 6.

**Tabel 9**  
**Hasil Uji MRA Model**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	$\beta$	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	8,469	27,018		,313	,755
Kejelasan Sasaran Anggaran	2,514	,927	2,931	2,712	,008
Pengendalian Akuntansi	,784	,981	1,044	,799	,427
Sistem Pelaporan	-4,197	1,389	-3,526	-3,022	,003
Kepatuhan Terhadap Regulasi	,242	,882	,244	,274	,785
Kejelasan Sasaran Anggaran*Kepatuhan Terhadap Regulasi	-,069	,031	-4,698	-2,249	,027
Pengendalian Akuntansi*Kepatuhan Terhadap Regulasi	-,026	,034	-2,069	-,765	,447
Sistem Pelaporan*Kepatuhan Terhadap Regulasi	,151	,047	6,923	3,199	,002

Apabila nilai sig. < 0,05 atau t hitung > t tabel maka variabel independen tersebut dinyatakan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Dimana t tabel dengan n=90 dengan tingkat signifikansi 0,05 diketahui sebesar 1,661. Arah pengaruh dilihat berdasarkan nilai  $\beta$  (baca:Beta), apabila nilai  $\beta$  yang dihasilkan positif berarti arah pengaruh hipotesis positif. Sebaliknya apabila arah Beta negatif maka arah pengaruh hipotesis juga negatif. Berdasarkan hasil pengolahan uji statistik pada tabel 4.15 di atas dapat disimpulkan bahwa:

- Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) mempunyai nilai t hitung sebesar 2,712 dan nilai signifikansi 0,008 lebih kecil dari 0,05. Nilai  $\beta$  diperoleh sebesar 2,514 yang berarti arah positif, artinya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti hipotesis pertama (H1) diterima.
- Pengendalian Akuntansi (X2) mempunyai nilai t hitung sebesar 0,799 dan nilai signifikansi 0,427 lebih besar dari 0,05. Nilai  $\beta$  diperoleh 0,784 yang berarti arah positif, artinya pengendalian akuntansi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti hipotesis kedua (H2) ditolak.
- Sistem Pelaporan (X3) mempunyai nilai t hitung sebesar -3,022 dan nilai signifikansi 0,003 lebih kecil dari 0,05. Nilai  $\beta$  diperoleh -4,197 yang berarti arahnya negatif. Dengan demikian tidak tersedia bukti yang cukup untuk menerima  $H_a$ , atau H3 ditolak.
- Tingkat signifikansi variabel moderasi Kejelasan Sasaran Anggaran\*Kepatuhan Terhadap Regulasi menunjukkan hasil nilai 0,027 yang berarti signifikansi kecil dari 0,05 dan mempunyai t hitung -2,249. Nilai  $\beta$  yang dihasilkan adalah -0,069 artinya arah pengaruh negatif. Hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis keempat (H4) penelitian yaitu kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah ditolak. Dengan demikian tidak tersedia bukti cukup untuk menerima H4, atau H4 ditolak.

- e. Variabel moderasi Pengendalian Akuntansi\*Kepatuhan Terhadap Regulasi dengan tingkat signifikansi 0,447 yang berarti nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 dan mempunyai nilai t hitung -0,765. Nilai  $\beta$  yang dihasilkan adalah -0,026 yang berarti arah pengaruh negatif. Hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis kelima (H5) penelitian yaitu kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah ditolak. Jadi tidak tersedia bukti yang cukup untuk menerima H4, atau H4 ditolak.
- f. Variabel moderasi Sistem Pelaporan\*Kepatuhan Terhadap Regulasi menunjukkan hasil tingkat signifikansi 0,02 yang berarti signifikansi lebih kecil dari 0,05 dan mempunyai nilai t hitung 3,199. Nilai  $\beta$  diperoleh sebesar 0,151 yang berarti arah pengaruh positif. Hasil tersebut menunjukkan bahwa hipotesis keenam (H6) penelitian yaitu kepatuhan terhadap regulasi memperkuat pengaruh positif sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diterima. Hal ini berarti hipotesis keenam (H6) diterima.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Hasil uji statistik di atas mendukung H1 yang diajukan pada riset ini. Artinya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Sungai Penuh. Hal tersebut menunjukkan bahwa ketika semakin jelas sasaran anggaran maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan meningkat. Begitu pula sebaliknya ketika sasaran anggaran buruk atau tidak jelas maka akan menurunkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil tersebut sejalan dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Anjarwati (2012) dan Kaltsum dan Rohman (2013) yang menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini juga sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Isnanto et al. (2019) yang menunjukkan bahwa semakin baik kejelasan sasaran anggaran suatu instansi pemerintah maka akan semakin meningkat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tersebut.

### **Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Hasil uji statistik pada riset ini tidak mendukung H2 yang diajukan, atau tidak tersedia bukti yang cukup untuk mendukung H2 pada riset ini. Artinya dapat dikatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian hipotesis 2 (H2) ditolak yang menyatakan Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pengendalian akuntansi maka tidak menjamin meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Oleh karena itu, baik atau tidaknya pengendalian akuntansi tidak akan berpengaruh terhadap kondisi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil riset ini sama dengan riset yang dilakukan oleh Anjarwati (2012) dan Widaryanti dan Pancawardani (2018) yang memiliki hasil penelitian bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Temuan ini menunjukkan bahwa pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak bergantung pada pengendalian akuntansi instansi tersebut, hal tersebut dikarenakan masih terdapat kelemahan dalam pengendalian intern terutama dalam menjaga sumber daya dan menjamin keakuratan dan keandalan dokumen keuangan.

### **Pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah**

Hasil uji statistik pada riset ini tidak mendukung H2 yang diajukan, atau tidak tersedia bukti yang cukup untuk mendukung H2 pada riset ini. Artinya dapat dikatakan bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian hipotesis 3 (H3) ditolak yang menyatakan bahwa semakin baik sistem pelaporan maka semakin meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Oleh karena itu, baik atau tidaknya sistem pelaporan tidak akan berpengaruh terhadap kondisi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil riset ini sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Mikhosi (2020) dan Arifin (2012) yang menunjukkan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini karena organisasi memiliki manajemen yang ingin menang sendiri (mementingkan diri sendiri), tetapi manajemen tidak boleh menyalahi bawahannya. Oleh karena itu, manajemen puncak yang berkompeten harus turun tangan secara langsung agar bisa melihat secara langsung bagaimana menciptakan teknik yang baik dan bagaimana meningkatkan loyalitas para eksekutid dibawah SKPD tersebut.

### **Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kepatuhan terhadap regulasi sebagai variabel pemoderasi**

Berdasarkan data penelitian ini, H4 yang diajukan ditolak. Hasil uji statistik menunjukkan pengaruh yang berbeda dengan yang dihipotesiskan. Dengan demikian, variabel kepatuhan terhadap regulasi ini memperlemah pengaruh positif variabel Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Kepatuhan terhadap regulasi tidak dapat memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah karena disebabkan dalam penyusunan anggaran pemerintah harus menyesuaikan dengan kebutuhan dan output yang ingin dicapai oleh masing-masing daerah. Selain itu, masih terdapat beberapa kelemahan dalam proses penyusunan anggaran seperti ketidakpahaman penyelenggara anggaran karena berdasarkan data yang diperoleh pada riset ini 32% pegawai yang menyusun anggaran memiliki pengalaman kerja dibagian keuangan kurang dari lima tahun dan adanya oknum penyelenggara yang sengaja melakukan penyelewengan demi kepentingan pribadi.

### **Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kepatuhan terhadap regulasi sebagai variabel pemoderasi**

Hasil uji statistik pada riset ini tidak mendukung H5 yang diajukan, atau tidak tersedia bukti yang cukup untuk mendukung H5 pada riset ini. Dengan demikian, dapat disimpulkan kepatuhan terhadap regulasi tidak mampu memoderasi pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini karena pengendalian akuntansi tidak bisa menjamin akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, terdapat beberapa kelemahan dalam pengendalian internal membuat kurang menjamin keakuratan catatan keuangan pada SKPD tersebut.

### **Pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan kepatuhan terhadap regulasi sebagai variabel pemoderasi**

Hasil uji statistik pada riset ini menunjukkan H6 diterima dan menunjukkan arah positif. Artinya variabel kepatuhan terhadap regulasi ini mampu memperkuat hubungan variabel Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil penelitian ini menunjukkan kepatuhan terhadap regulasi memoderasi pengaruh positif sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Ketika sistem pelaporan membaik dan kepatuhan terhadap regulasi juga baik, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin baik. Dengan demikian, untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja,



pelaporan harus dilakukan sesuai dengan aturan pelaporan yang telah ditetapkan. Dengan sistem pelaporan yang baik dan patuh pada regulasi, maka akan tercipta pengelolaan yang transparan dan akuntabel sehingga akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian dan pengolahan data yang peneliti lakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut: (1) Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh. (2) Pengendalian Akuntansi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh. (3) Sistem Pelaporan tidak berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh. (4) Kepatuhan Terhadap Regulasi tidak memperkuat pengaruh positif Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh. (5) Kepatuhan Terhadap Regulasi tidak memperkuat pengaruh positif Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh. (6) Kepatuhan Terhadap Regulasi mampu menjadi variabel moderasi dan memperkuat pengaruh positif Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Sungai Penuh.

### **Keterbatasan**

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu: (1) variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 42% sedangkan sisanya 58% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti oleh peneliti. Sehingga variabel penelitian yang digunakan belum dapat menjelaskan secara utuh pengaruhnya terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. (2) pengumpulan data melalui kuesioner terlihat kurang efektif karena responden terkadang menjawab pertanyaan dengan kurang serius dan banyak menjawab dengan asal-asalan saja karena malas membaca pertanyaan di kuesioner tersebut.

### **Saran**

Penulis menyadari bahwa masih terdapat keterbatasan-keterbatasan yang muncul dalam pelaksanaan penelitian ini. Oleh karena itu, penelitian ini belum dikatakan sempurna. Namun, dengan penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada semua pihak. Berdasarkan hasil penelitian terdapat beberapa saran yang harus ditindaklanjuti, antara lain: (1) Bagi instansi pemerintah Kota Sungai Penuh perlu meningkatkan lagi kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dengan tetap mematuhi aturan yang berlaku agar akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat ditingkatkan. (2) Bagi peneliti selanjutnya: (a) Pada penelitian selanjutnya, diharapkan sampel penelitian dapat diperluas, tidak hanya SKPD Kabupaten/Kota, namun dapat menambahkan SKPD dari Kabupaten/Kota lainnya dari Provinsi sehingga dapat digeneralisasikan. (b) Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel-variabel yang cukup berhubungan erat untuk melihat pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sebagai contohnya, peneliti selanjutnya bisa menggunakan penerapan anggaran berbasis kinerja sebagai variabel yang mampu memoderasi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (c) Penelitian selanjutnya dapat menguji kembali dengan menggunakan variabel *moderating* atau *intervening* yang berbeda. Komitmen organisasi dapat dijadikan rekomendasi sebagai variabel *moderating* atau *intervening* pada penelitian selanjutnya. (d) Saat menyebarkan kuesioner kepada responden, peneliti sebaiknya memberikan sedikit penjelasan mengenai

penelitian yang akan peneliti selanjutnya lakukan agar responden mengerti maksud kuesioner yang akan diisi sehingga data yang dihasilkan sesuai dengan harapan peneliti dan tidak bias.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M. A., & Lillis, A. M. 1995. "The impact of manufacturing flexibility on management control system design". *Accounting, Organizations and Society*, 20(4).
- Afriyenti, Dwi dkk. 2015. "Penilaian Indeks Akuntabilitas Instansi Pemerintah". *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara Volume 1 Nomor 1*.
- Anjarwati, Mei. 2012. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah". *Accounting Analysis Journal 1 (2) (2012)*.
- Anthony, Robert N. dan Vijay Govindarajan, 2011. *Sistem Pengendalian. Manajemen*. Edisi 12. Buku 2, Karisma Publishing Group, Jakarta. Arifin, Solikhun.
- Anggraini, Reni Dwi. 2017. "Pengaruh Profitabilitas terhadap Nilai Perusahaan dengan Struktur Modal sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index periode 2012-2016)". *Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim*.
- Arifin, W. 2012. "Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi". *Jurnal Akuntansi & Investasi Vol.13 No.1 Halaman 15-27*.
- Cadez, S., and Guilding, C. 2008. "An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting". *Accounting, Organizations and Society*, 33(7-8), 836-863. doi: 10.1016/j.aos.2008.01.003.
- Cahyani dan Utami. 2015. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan pada Akuntabilitas Kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. ISSN: 2302-8556.
- Chenhall, R. H.. 2007. "Theorizing contingencies in management control systems research". *Chapman, Hopwood dan Shields, Handbook of Management Accounting Research*, 163-205.
- Darma, E. S. 2004. "Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah". Tesis. Program Pasca Sarjana UGM: Yogyakarta.
- Efrizar, R. 2017. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu). *JOM Fekon, Vol 4, No.1, ISSN: 2355-6854*.
- 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*.
- Ferdinand, Augusty. 2014. "Metode Penelitian Manajemen". BP Universitas Diponegoro. Semarang.
- Fiedler, Fred E. 1967. *A Theory of Leadership Effectiveness*. New York: McGraw-Hill.
- Fisher, G Joseph. 1998. "Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions". *Behavioural Research in Accounting Vol. 10*.
- Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.

- Govindrajan and Anthony, 2005. *Manajemen Control System*. Edisi Terjemahan Salemba Empat Jakarta.
- Gujarati, D.N. 2012. *Basic Econometrics*. Tata McGraw-Hill Education, Noida.
- Hafiz, M. 2017. “Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah, Ketaatan pada Peraturan Perundangan dan Kejelasan Sasaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi dan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Kampar). *JOM Fekom. Vol 4 No.1. ISSN Online:2355-6854*.
- Haspiarti. 2012. “Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare). Artikel Publikasi FEB Universitas Hasanudin.
- Herawaty, Netty. 2011. “Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi”. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora Volume 13 Nomor 2 Hal 31-36*.
- Hidayatullah, A. Dan Herdjiono, I. 2013. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Di Merauke. *Prosiding. Seminar Nasional Multi Disiplin Ilmu & Call For Papers Unisbank*.  
<https://jambi-independent.co.id/read/2020/02/11/47382/pemprov-jambi-raih-predikat-b-sakip> . Diakses pada 10 Desember 2020.  
<https://infojambi.com/kinerja-instansi-pemerintah-kota-sungai-penuh-raih-nilai-b/>. Diakses pada 10 Desember 2020.  
<https://metrojambi.com/read/2017/05/12/20991/21-skpd-di-sungaipenuh-dapat-rapor-merah>. Diakses 20 Februari 2020.
- Isnanto, Yogi., Suharmo, Bambang Widarmo. 2019. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi Vol. 15 Edisi Khusus Oktober 2019:489-501*.
- Jawadi, F. Basuki, H.P., and Efendy, L. 2016. “The Effect of Budget Goal Clarity, Organizational Commitment, Accounting Control, And adherence to Laws on The Perception of Government Performance of Central Lombok Regency. *International Journal of The Indonesian Accounting Review, Vol.6 No.1, 21-36, e-ISSN:2302-822X*.
- Kaltsum, Ummu dan Abdul Rohman. 2013. “Pengaruh Kejelasan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Salatiga)”. *Diponegoro Journal Of Accounting Vol 1 No 1 Hal 2-14*.
- Kusumaningrum, I. 2010. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Tesis Universitas Diponegoro.
- Laksana, A.P dan Handayani, B.D. 2014. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional, dan Pelaporan Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik Di Kab. Batang. *Accounting Analysis Journal. ISSN:2252-6765*.
- Liana, Lie. 2009. “Penggunaan MRA dengan SPSS untuk Menguji Pengaruh Moderating terhadap Hubungan antara Variabel Independen dan Variabel Dependen. *Jurnal Teknologi Informasi DINAMIK Vol XIV No 2 Hak 90-97*.
- Mahmudi. (2015). *Manajemen Kinerja Sektor Publik Edisi Kedua*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntabilitas Sektor Publik*. Yogyakarta: CV.Andi Offset.

- Mariandini, F.L., Irianto, G dan Nurkholis. 2018. *Institusional Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Pemerintah Kota Malang. Jurnal Economia, Vol.12 No.1, E-ISSN: 2460-115.*
- Mikoshi, Medelyn Sonya. 2020. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja (Studi Empiris Koni Se Sumatera Barat). *Journal of Economics and Business, 4 (1), Maret 2020: 192-199.*
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi.* Jakarta: Salemba Empat.
- Otley, Devid. 2016. “The Contingency Theory of Management Accounting and Control 1980-2014”. *Management Accounting Reseach Vol.31 Halaman 45-62. ISSN 1044-5005.*
- Outley, David. 1980. “The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis”. *Accounting and Organization Society 5.*
- Pratama Rio, Henri Agustin dan 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.*
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2015 Tentang Pedoman Evaluasi Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Jakarta: Sekretariat Negara.
- Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 101 Tahun 2000 Tentang Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Pegawai Negeri Sipil.
- Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014 Tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Puspaningsih, Abriyani. 2004. “Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kepuasan Kerja dan Kinerja Manajer Perusahaan Manufaktur”. *JAAI.Vol 8 Nomor 1.Hal:19-25.*
- Pertanyaan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) Kerangka Konseptual; 2010.
- Rifqi Subhanullah Hutama dan Ivan Yudianto. 2019. “The Influence Budget Participation, Budget Goals Clarity and Internal Control Systems Implementation on Local Govern,ent Performance”. *Journal of Accouting Auditing and Business, Volume 2 Nomor 2.*
- Riantiarno, Reynaldi dan Azlina, Nur. 2011. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu). *Pekbis Jurnal Vol.3, No.3, 560-568, ISSN Online: 2085-5214.*
- Riswantika, Mia. 2019. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Intern, Kompetensi Aparatur Pemerintah dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Sragen”. Skripsi.
- Riyanto, B. 2003. “Model Kontijensi Sistem Pengendalian: Integrasi dan Ekstensi untuk Future Research”. *KOMPAK: Jurnal Akuntansi, Manajemen, dan Sistem Informasi FE UTY Yogyakarta. No: 9. April. 330-342.*
- Sasongko, C. 2010. *Anggaran.* Jakarta: Salemba Empat.
- Sekaran, Uma. 2011. *Research Methods fo Business.* Jakarta: Salemba Empat.
- Setiawan, Eko. 2013. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah (Studi Kab. Pelalawan). Pekanbaru:Universitas Riau.
- Setiyawan, H. E dan Safri, M. 2016. “Analisis Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik, dan Pengawasan terhadap Kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah di

- Kabupaten Bungo”. *Jurnal Prespektif dan Pembangunan Daerah, Vol.4 No.1, ISSN:2338-4603*.
- Sri Pebrianti dan Nurma Aziza. 2018. “Effect of Clarity of Budget Objectives, Accounting Control, Reporting Systems, Compliance with Regulation on Performance Accountability of Government Agencies”. *Advances in Social Science, Education and Humanities Reseach, Volume 292*.
- Zawawi, M. 2016. “Model Akuntabilitas Kinerja SKPD dalam Mewujudkan *Good Governance*”. *Jurnal Pemerintahan dan Politik Vol.1 No.1, ISSN:25020900*.
- Widaryanti, W& Pancawardani, N.L. 2018. “Analisis Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Vol 15 No 2 Hal 477-492*.