

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN  
AKUNTANSI, DAN KUALITAS SISTEM PELAPORAN TERHADAP  
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH  
(Studi Empiris Pada Instansi Pemerintahan Propinsi Sumatera Barat)**

**SKRIPSI**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



**Oleh:**

**SARWINDA**  
**2007/88712**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2012**

## HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

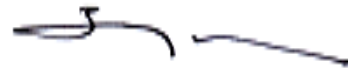
**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN  
AKUNTANSI, DAN KUALITAS SISTEM PELAPORAN TERHADAP  
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH  
(Studi Empiris pada Instansi Pemerintahan Propinsi Sumatera Barat)**

Nama : Sarwinda  
BP/NIM : 2007/88712  
Program Studi : Akuntansi  
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik  
Fakultas : Ekonomi  
Universitas : Universitas Negeri Padang

Padang, Januari 2012

Disetujui Oleh:

Pembimbing I



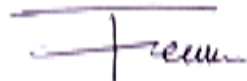
Drs. H. Syamwil, M.Pd  
NIP. 19590820 198703 1 001

Pembimbing II



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak  
NIP. 19730213 199903 1 003

Diketahui Oleh:  
Ketua Prodi Akuntansi



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak  
NIP. 19730213 199903 1 003

## ABSTRAK

**Sarwinda. 2007/88712.** Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Kualitas Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintahan Propinsi Sumatera Barat). *Skripsi*, Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang, 2012

**Pembimbing I : Drs. H. Syamwil, M.Pd**

**II : Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: (1) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. (2) Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. (3) Pengaruh Kualitas Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. (4) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Kualitas Sistem Pelaporan secara bersama-sama terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Propinsi Sumatera Barat. Sampel ditentukan berdasarkan metode sampling jenuh, sebanyak 30 SKPD. Responden dalam penelitian ini adalah sekretaris badan atau dinas dan kasubbag perencanaan. Teknik pengumpulan data dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yang bersangkutan. Teknik analisis data dengan menggunakan regresi berganda dengan uji t.

Hasil penelitian membuktikan (1) Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan  $t_{hitung}$  5,830 besar dari  $t_{tabel}$  1,6955 dan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  ( $H_1$  diterima) (2) Pengendalian Akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan  $t_{hitung}$  2,229 besar dari  $t_{tabel}$  1,6955 dan nilai signifikansi  $0,033 < 0,05$  ( $H_2$  diterima), (3) Kualitas Sistem Pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan  $t_{hitung}$  2,668 besar dari 1,6955 dan nilai signifikansi  $0,012 < \alpha 0,05$  ( $H_3$  diterima). (4) Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Kualitas Sistem Pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, dengan  $F_{hitung}$  23,161 besar dari 2,911 dan nilai signifikansi  $0,000 < \alpha 0,05$ . ( $H_4$  diterima).

Berdasarkan hasil penelitian ini, disarankan bagi SKPD Propinsi Sumatera Barat untuk lebih meningkatkan kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan sehingga berdampak pada meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Untuk penelitian selanjutnya, dapat memperluas ruang lingkup dan variabel penelitian. Selanjutnya disarankan untuk sampel penelitian dilakukan pada Kabupaten/Kota yang memiliki nilai evaluasi LAKIP yang rendah.

## KATA PENGANTAR



Alhamdulillah dan puji syukur Penulis ucapkan pada Allah SWT, karena berkat limpahan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi yang berjudul **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Kualitas Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Instansi Pemerintahan Propinsi Sumatera Barat)**. Penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi persyaratan untuk mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini, penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Bapak Drs. H. Syamwil, M.Pd selaku pembimbing I, dan Bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak selaku pembimbing II yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

3. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.
4. Bapak/Ibu Sekretaris Badan atau Dinas SKPD, dan Bapak/Ibu Kasubbag Perencanaan SKPD Propinsi Sumatera Barat yang telah memberikan izin kepada penulis untuk melakukan penelitian ini.
5. Kedua orang tua (Ayahanda Sudirman Ahmad dan Ibunda Zurhana) yang selalu memberikan dukungan dan mendoakan agar penulis dapat mencapai apa yang dicita-citakan.
6. Kakak-kakak (Salfira, Sofandi, Suryadi, Sofiani, Syahruli, Sadrian, Suzi Ayu Resti) yang selalu memberikan dukungan dan semangat selama kuliah dan dalam penyusunan skripsi ini.
7. Teman-teman mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi UNP khususnya angkatan 2007, terima kasih atas dukungan moril dan materil kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Januari 2012

Penulis

## DAFTAR ISI

|                                                                | Halaman |
|----------------------------------------------------------------|---------|
| <b>HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI</b>                             |         |
| <b>HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI</b>                  |         |
| <b>SURAT PERNYATAAN</b>                                        |         |
| <b>ABSTRAK .....</b>                                           | i       |
| <b>KATA PENGANTAR .....</b>                                    | ii      |
| <b>DAFTAR ISI .....</b>                                        | iv      |
| <b>DAFTAR TABEL .....</b>                                      | vi      |
| <b>DAFTAR GAMBAR .....</b>                                     | vii     |
| <b>DAFTAR LAMPIRAN .....</b>                                   | viii    |
| <b>BAB I PENDAHULUAN</b>                                       |         |
| A. Latar Belakang Masalah.....                                 | 1       |
| B. Identifikasi Masalah .....                                  | 8       |
| C. Batasan Masalah .....                                       | 8       |
| D. Rumusan Masalah .....                                       | 9       |
| E. Tujuan Penelitian .....                                     | 9       |
| F. Manfaat Penelitian .....                                    | 10      |
| <b>BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS</b> |         |
| A. Kajian Teori .....                                          | 11      |
| 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .....             | 11      |
| 2. Kejelasan Sasaran Anggaran .....                            | 26      |
| 3. Pengendalian Akuntansi .....                                | 35      |
| 4. Kualitas Sistem Pelaporan .....                             | 41      |
| B. Penelitian Yang Relevan .....                               | 44      |
| C. Hubungan Antar Variabel .....                               | 46      |
| D. Kerangka Konseptual .....                                   | 48      |
| E. Hipotesis .....                                             | 49      |

### **BAB III METODE PENELITIAN**

|                                           |    |
|-------------------------------------------|----|
| A. Jenis Penelitian .....                 | 50 |
| B. Populasi, Sampel, dan Responden .....  | 50 |
| C. Jenis dan Sumber Data .....            | 52 |
| D. Teknik Pengumpulan Data .....          | 53 |
| E. Variabel dan Pengukuran Variabel ..... | 53 |
| F. Instrumen Penelitian .....             | 54 |
| G. Uji Instrumen .....                    | 56 |
| H. Uji Asumsi Klasik .....                | 58 |
| I. Model dan Teknik Analisis Data .....   | 60 |
| J. Defenisis Operasional .....            | 65 |

### **BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

|                                         |    |
|-----------------------------------------|----|
| A. Gambaran Umum Objek Penelitian ..... | 66 |
| B. Analisis Deskriptif .....            | 67 |
| C. Deskripsi Variabel Penelitian .....  | 70 |
| D. Hasil Uji Instrumen Penelitian ..... | 75 |
| E. Hasil Uji Asumsi Klasik .....        | 77 |
| F. Hasil Analisis Data .....            | 80 |
| G. Uji Hipotesis .....                  | 84 |
| H. Pembahasan .....                     | 86 |
| I. Impilkasi .....                      | 92 |

### **BAB V KESIMPULAN DAN SARAN**

|                       |    |
|-----------------------|----|
| A. Kesimpulan .....   | 95 |
| B. Keterbatasan ..... | 95 |
| C. Saran .....        | 96 |

|                             |           |
|-----------------------------|-----------|
| <b>DAFTAR PUSTAKA .....</b> | <b>98</b> |
|-----------------------------|-----------|

|                       |            |
|-----------------------|------------|
| <b>LAMPIRAN .....</b> | <b>100</b> |
|-----------------------|------------|

## DAFTAR TABEL

| Tabel                                                                          | Halaman |
|--------------------------------------------------------------------------------|---------|
| 1. Daftar Nama Instansi Pemerintahan Propinsi Sumatera Barat .....             | 51      |
| 2. Daftar skor jawaban setiap pertanyaan berdasarkan bentuk pernyataan ....    | 55      |
| 3. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian .....                                        | 55      |
| 4. Nilai <i>Correct item-Total Correlation Pilot test</i> .....                | 57      |
| 5. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> .....                                         | 58      |
| 6. Tingkat Pengembalian Kuesioner .....                                        | 67      |
| 7. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....                     | 68      |
| 8. Jumlah Responden Berdasarkan Jenjang Pendidikan .....                       | 69      |
| 9. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja .....                      | 69      |
| 10. Distribusi Frekuensi Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah .. | 70      |
| 11. Distribusi Frekuensi Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran .....             | 72      |
| 12. Distribusi Frekuensi Variabel Pengendalian Akuntansi .....                 | 73      |
| 13. Distribusi Frekuensi Variabel Kualitas Sistem Pelaporan .....              | 74      |
| 14. Nilai <i>Correct item-Total Correlation</i> .....                          | 76      |
| 15. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> .....                                        | 77      |
| 16. Uji Normalitas Residual .....                                              | 78      |
| 17. Uji Multikolonearitas .....                                                | 79      |
| 18. Uji Heterokedastisitas .....                                               | 80      |
| 19. Uji F .....                                                                | 81      |
| 20. Uji Koefisien Determinasi .....                                            | 82      |
| 21. Koefisien Regresi Berganda .....                                           | 83      |



## DAFTAR GAMBAR

| <b>Gambar</b>                                             | <b>Halaman</b> |
|-----------------------------------------------------------|----------------|
| 1. Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah ..... | 18             |
| 2. Kerangka Konseptual .....                              | 48             |

## DAFTAR LAMPIRAN

| <b>Lampiran</b>                                               | <b>Halaman</b> |
|---------------------------------------------------------------|----------------|
| 1. Kuesioner Penelitian .....                                 | 100            |
| 2. Data Pilot Tes .....                                       | 106            |
| 3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Pilot Test .....      | 107            |
| 4. Data Penelitian .....                                      | 112            |
| 5. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian ..... | 113            |
| 6. Uji Asumsi Klasik .....                                    | 118            |
| 7. Surat Izin Penelitian dari Fakultas .....                  | 121            |
| 8. Surat Izin Penelitian Kesbangpol dan Linmas .....          | 122            |

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang**

Meningkatnya permintaan masyarakat terhadap pelayanan publik yang baik telah mendorong pemerintah untuk dapat menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan yang didasarkan pada peraturan perundangan yang berlaku, kebijakan yang transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan. Pertanggungjawaban pemerintah dilakukan secara sistematis dan berkesinambungan untuk menciptakan pemerintah yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih, dan bertanggung jawab. Sesuai dengan Instruksi Presiden No. 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN) No. 589/IX/6/Y/1999 tentang pedoman penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja pemerintah yang telah diperbaiki dengan keputusan LAN No. 239/IX/6/8/2003. Berdasarkan kedua ketentuan tersebut maka setiap daerah diharuskan menyusun Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

Melalui LAKIP kinerja pemerintah akan dinilai secara transparan, sistematis, dan dapat dipertanggungjawabkan. LAKIP disusun dalam rangka mengukur tingkat keberhasilan dan kegagalan dalam pelaksanaan kegiatan yang telah ditetapkan dengan tujuan, sasaran, kebijakan, dan program yang tertuang dalam rencana strategis pemerintah. Dengan demikian, LAKIP akan mendorong pemerintah melaksanakan *good governance*, memberikan

masuk ke pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) dengan pemerintah, serta meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah dengan terwujudnya akuntabilitas kinerja (Devvy, 2011).

Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja diketahui jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin diketahui karena tidak ada tolak ukurnya (Indra, 2006). Menurut Nurkhamid (2008) akuntabilitas kinerja merupakan wujud kewajiban pemerintah mempertanggungjawabkan semua keberhasilan dan kegagalan pencapaian berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan oleh pemerintah secara periodik. Sebagai wujud dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah, diperlukan kewajiban pertanggungjawaban mulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsinya dalam mewujudkan visi dan misi, serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk penetapan anggaran daerah. Hal ini diperlukan agar optimalisasi dalam pelayanan publik menjadi prioritas utama karena masih ditemui banyaknya keluhan masyarakat mengenai pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala prioritas masyarakat serta berbagai bentuk pengalokasian anggaran yang kurang mencerminkan aspek

ekonomis, efisiensi, dan efektivitas dalam pengelolaan anggaran (Mardiasmo, 2009).

Anggaran harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja yang jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Menurut Kenis (1979) dalam Indraswari (2010), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana 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 daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik, dan dapat dimengerti oleh mereka yang harus bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakan. Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat, selanjutnya hal ini akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Devvy, 2011).

Peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga menuntut adanya pengendalian untuk mengetahui sejauhmana kewenangan dan tanggung jawab yang diberikan telah dilaksanakan sebagaimana mestinya.

Darma (2004) dalam Indraswari (2010) menjelaskan bahwa salah satu jenis pengendalian manajemen adalah pengendalian keuangan dengan memanfaatkan sistem akuntansi. Sistem pengendalian manajemen berikut sistem pengendalian akuntansi berguna untuk meningkatkan pencapaian kinerja. Dengan adanya pengendalian akuntansi menjamin bahwa langkah-langkah penyusunan dan pencatatan telah dilakukan dan tercipta integritas finansial dari aktivitas-aktivitas organisasi. Menurut Martin (1994) dalam Indraswari (2010) pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi. Tujuan informasi akuntansi untuk pemakainya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan dengan lebih baik. Penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan para manajer dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi dengan lebih efektif, mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja.

Salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah adalah berupa laporan tentang pengelolaan keuangan daerah. Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya secara terbuka yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Oleh karena itu dibutuhkanlah sistem pelaporan yang berkualitas yang akan membantu pemerintah daerah dalam menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu,

konsisten, dan dapat dipercaya. Menurut Indraswari (2010) sistem pelaporan yang berkualitas adalah yang dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan, dimana laporan yang berkualitas tersebut harus disusun secara jujur, obyektif, dan transparan. Disamping itu laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja dan akuntabilitas pada pelaksanaan suatu rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran, sehingga manajemen dapat mengetahui hasil dari pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan. Laporan keuangan meliputi laporan realisasi APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah), neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah (UU 17/2003 tentang Keuangan Negara). Untuk itu pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem informasi akuntansi yang handal. Jika sistem informasi akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan.

Berhasil atau gagalnya pemerintah daerah dalam melaksanakan *good governance*, dapat dilihat dari hasil evaluasi Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Seperti yang disampaikan oleh Menteri Perhubungan Republik Indonesia, Mangindaan, apabila LAKIP yang dihasilkan suatu pemerintah daerah terkategori rendah, maka pemerintahan tersebut tidak mampu melaksanakan manajemen kinerja dengan baik sehingga tidak tercapainya

*good governance* yang diharapkan (Kompas.com). Seperti halnya pada penyerahan laporan hasil evaluasi Akuntabilitas kinerja pemerintah propinsi dan kabupaten/kota pada Februari 2011, terungkap bahwa akuntabilitas kinerja pemerintah Propinsi dan kabupaten/kota di Indonesia sangat rendah. Propinsi Sumatera Barat masuk kedalam kategori D, dengan skor nilai 0-30 yang memerlukan banyak sekali perbaikan dan perubahan mendasar. Adapun hasil evaluasi akuntabilitas kinerja Propinsi Sumatera Barat tahun 2010 hanya 5 kabupaten/kota yang dievaluasi oleh BPKP, diantaranya Payakumbuh dengan skor nilai 24,10, Kab. Pesisir Selatan dengan skor nilai 30,32, Kota Pariaman dengan skor nilai 31,89, Kab. Pasaman dengan skor nilai 33,60, dan Kab. Tanah Datar dengan skor nilai 39,86. Dimana skor nilai 0-30 termasuk kedalam kategori D dengan predikat kurang dan perlu banyak sekali perbaikan serta perubahan yang mendasar, dan skor nilai 30-50 termasuk kedalam kategori C dengan predikat agak kurang, perlu banyak perbaikan, termasuk perubahan mendasar.

Dalam penelitian Indraswari (2009), yang melakukan penelitian terhadap 108 orang responden yang terdiri dari kepala sub bagian/kepala sub seksi pada Lembaga Teknis Daerah Propinsi Jawa Tengah, hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Begitu juga dengan penelitian Hilmi (2004) yang melakukan penelitian terhadap Instansi Pemerintahan Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta, dengan responden penelitian setingkat manajer



level menengah dan bawah, yaitu asisten kepala daerah kabupaten/kota, kepala dinas, kepala badan, dan kepala sub dinas. Hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun demikian terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian. Penelitian Harsanti dan Nora (2008) yang meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan daerah Kabupaten Kudus, dimana faktor-faktor tersebut terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan motivasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi secara parsial berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan sistem pelaporan dan motivasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Dengan adanya perbedaan hasil temuan riset sebelumnya, peneliti ingin melakukan penelitian kembali. Dalam penelitian ini, peneliti memfokuskan pada tiga variabel independen, yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan. Sebagai variabel dependen adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dimana penelitian ini dilakukan pada instansi pemerintahan Propinsi Sumatera Barat.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Kualitas Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”**.

## **B. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan uraian dan latar belakang masalah, penulis mengidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Sejauhmana kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Sejauhmana pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Sejauhmana kualitas sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Sejauhmana kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5. Sejauhmana komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
6. Sejauhmana motivasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **C. Batasan Masalah**

Untuk lebih memfokuskan permasalahan yang akan dibahas dan dikumpulkan dalam penelitian ini, maka perlu adanya pembatasan masalah. Mengingat banyaknya hal yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, untuk itu penulis membatasi penelitian pada kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **D. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan masalah dalam penelitian ini:

1. Sejauhmana kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
2. Sejauhmana pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
3. Sejauhmana kualitas sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
4. Sejauhmana kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan secara bersama-sama berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?

#### **E. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan bukti empiris tentang:

1. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Pengaruh kualitas sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan secara bersama-sama terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **F. Manfaat Penelitian**

Selain tujuan yang hendak dicapai tersebut, penulis juga berharap hasil penelitian ini juga memberikan manfaat:

1. Bagi pemerintah daerah, penelitian ini akan dapat menjadi masukan dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Sumatera Barat.
2. Bagi ilmu pengetahuan, penelitian ini bisa memberikan masukan mengenai penyempurnaan dalam rangka meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Sumatera Barat.
3. Bagi peneliti, untuk menambah pengetahuan tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. sehingga dapat membandingkan teori dengan kenyataan yang terjadi di lapangan.

## BAB II

### KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

#### A. Kajian Teori

##### 1. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

###### a. Pengertian Akuntabilitas

Menurut Mohamad (2006) akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

*The Govermental Accounting Standards Board's Concept Statement No 2* dalam Nurkhamid (2008) menyatakan bahwa akuntabilitas sektor publik merupakan kewajiban manajer sektor publik untuk memberikan pertanggungjawaban atas tindakan yang diembannya, dilain pihak masyarakat dan para wakil rakyat yang terpilih proaktif menilai kinerja dan mengambil tindakan berdasarkan kinerja yang ada. Tindakan yang dapat dilakukan masyarakat dan para wakil rakyat biasanya dengan mengalokasikan sumber daya, memberikan pengakuan atau imbalan atau menetapkan sanksi berdasarkan hasil yang dicapai manajer.

## **b. Pengertian Kinerja**

Kinerja instansi pemerintah banyak menjadi sorotan akhir-akhir ini, terutama sejak timbulnya iklim yang lebih demokratis dalam pemerintahan. Kinerja dapat dijelaskan sebagai suatu kajian tentang kemampuan suatu organisasi dalam pencapaian tujuan. Penilaian kinerja dapat dipakai untuk mengukur kegiatan-kegiatan perusahaan atau organisasi dalam pencapaian tujuan dan juga sebagai bahan untuk perbaikan di masa depan.

Menurut Mohamad (2006) kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran visi dan misi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Secara umum kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan program.

## **c. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Dalam rangka menciptakan akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah selaku penanggungjawab pengelolaan keuangan daerah dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas aktivitas dan kinerja finansial kepada *stakeholder*-nya. Selain itu pemerintah daerah

juga dituntut untuk mampu menjelaskan segala pertanyaan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pencapaian target-target APBD dan kinerja keuangan (*financial performance*) secara terbuka, dapat dimengerti oleh masyarakat dan *stakeholder* lainnya (Hilmi, 2004).

Menurut Nurkhamid (2008) akuntabilitas kinerja merupakan wujud kewajiban pemerintah mempertanggungjawabkan semua keberhasilan dan kegagalan pencapaian berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan oleh pemerintah secara periodik.

Inpres No. 7/1999 menyatakan, akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan/atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik.

Selain itu, Inpres No. 7/1999 juga menyebutkan, bahwa tujuan dan sasaran dari sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintahan yang baik dan terpercaya. Secara rinci tujuan dan sasaran tersebut adalah:

- 1) Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif, dan responsive terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.

- 2) Terwujudnya transparansi instansi pemerintah.
- 3) Terwujudnya partisipasi masyarakat dalam pelaksanaan pembangunan nasional.
- 4) Terpeliharanya segala kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

Dalam BPKP (2007) Akuntabilitas kinerja ini dilakukan dengan memperhatikan indikator kinerja, yang merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhatikan:

- 1) Indikator masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dan program dapat berjalan atau dalam rangka menghasilkan *output*, misalnya sumber daya manusia, dana, material, waktu, teknologi, dan sebagainya.
- 2) Indikator keluaran (*output*) adalah segala sesuatu berupa produk/jasa (fisik dan/atau non fisik) sebagai hasil langsung dari pelaksanaan suatu kegiatan dan program berdasarkan masukan yang digunakan.
- 3) Indikator hasil (*outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah. *Outcome* ini merupakan ukuran seberapa jauh setiap produk/jasa dapat memenuhi kebutuhan dan harapan masyarakat.
- 4) Indikator dampak (*impacts*) adalah ukuran tingkat pengaruh sosial, ekonomi, lingkungan atau kepentingan umum lainnya yang dimulai oleh capaian kinerja setiap indikator dalam suatu kegiatan.



#### **d. Prinsip-Prinsip Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Pelaksanaan AKIP harus berdasarkan pada prinsip-prinsip sebagai berikut:

- 1) Adanya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
- 2) Berdasarkan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 3) Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
- 4) Berorientasi pada pencapaian visi dan misi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
- 5) Jujur, objektif, transparan, dan akurat.
- 6) Menyajikan keberhasilan/kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

Selain prinsip-prinsip di atas, agar pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah lebih efektif, sangat diperlukan komitmen yang kuat dari organisasi yang mempunyai wewenang dan bertanggungjawab di bidang pengawasan dan penilaian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (BPKP, 2007).

Menurut Susilo (2004) fungsi utama akuntabilitas kinerja adalah sebagai berikut:

- 1) Sarana atau instrumen penting dan vital untuk melaksanakan reformasi birokrasi dalam penyelenggaraan tugas-tugas pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan publik.
- 2) Sarana yang efektif untuk mendorong seluruh pimpinan instansi pemerintah atau unit kerja untuk meningkatkan disiplin dalam menerapkan prinsip-prinsip *good governance* dan untuk mencegah terjadinya KKN.
- 3) Sarana yang efektif untuk mendorong pengelolaan dana sumber daya lainnya menjadi efisien dan efektif dalam rangka peningkatan kinerja penyelenggaraan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan publik secara berkelanjutan.
- 4) Alat untuk mengetahui dan mengukur tingkat keberhasilan atau kegagalan dari setiap pimpinan instansi pemerintah atau unit kerja dalam menjalankan misi.
- 5) Sarana untuk mendorong usaha penyempurnaan struktur organisasi, kebijakan publik, sistem perencanaan dan penganggaran, keterlaksanaan, metode kerja dan prosedur pelayanan masyarakat, mekanisme pelaporan serta pencegahan dan pemberantasan KKN.
- 6) Sarana untuk mendorong kreatifitas, produktifitas, disiplin, dan tanggung jawab aparatur negara dalam melaksanakan tugas atau jabatan berdasarkan aturan atau kebijakan, prosedur, dan tata kerja yang telah ditetapkan.

#### **e. Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Dalam BPKP (2007) menyatakan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

- 1) Penetapan perencanaan strategik (*Renstra*).
  - a) Mempersiapkan dan menyusun perencanaan strategik,
  - b) Merumuskan visi, misi, faktor-faktor kunci keberhasilan, tujuan, sasaran dan strategi instansi pemerintah,

- c) Merumuskan indikator kinerja instansi pemerintah dengan berpedoman pada kegiatan yang dominan, menjadi isu nasional dan vital bagi pencapaian visi dan misi instansi pemerintah,
- d) Memantau dan mengamati pelaksanaan tugas pokok dan fungsi dengan seksama.

2) Pengukuran kinerja.

- a) Membandingkan Kinerja Aktual dengan rencana atau target kerja yang telah ditetapkan,
- b) Membandingkan kinerja aktual dengan tahun sebelumnya,
- c) Membandingkan kinerja aktual dengan standar yang diterima umum.

3) Pelaporan kinerja dan evaluasi kinerja

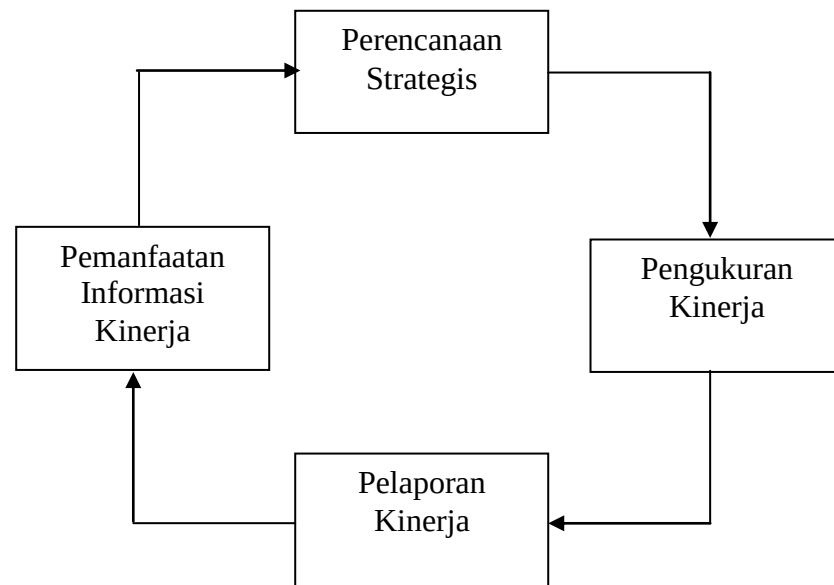
Pelaporan kinerja dengan menyusun dan menyampaikan laporan akuntabilitas kinerja (LAKIP). Melakukan evaluasi kinerja dengan:

- a) Menganalisis hasil pengukuran kinerja,
- b) Menginterpretasikan data yang diperoleh.

4) Pemanfaatan informasi kinerja

Memanfaatkan informasi untuk memperbaiki kinerja secara berkesinambungan.

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dilihat pada gambar berikut:



**Gambar 1**  
**Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

#### **f. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Instansi pemerintah harus mempertanggungjawabkan dan menjelaskan keberhasilan/kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) merupakan media utama yang menuangkan kinerja instansi pemerintah. Pelaporan kinerja ini mengkomunikasikan capaian kinerja organisasi dalam suatu tahun anggaran yang dikaitkan dengan proses pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah (BPKP, 2007).

Sesuai dengan dinamika perkembangan yang telah terjadi telah dilakukan penyempurnaan tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang dituangkan dalam SK

Kepala LAN No. 239/IX/6/8/2003, dengan pokok-pokok sebagai berikut:

- 1) Setiap instansi pemerintah (eselon I,II, dan III/UPT Mandiri) harus membuat 4 buah dokumen dalam LAKIP, yaitu:
  - a) Rencana Strategik (Renstra), dokumen yang dibuat dalam rentang waktu 5 tahunan yang setidaknya memuat tentang Visi, Misi, Tujuan, Sasaran, dan Strategi (cara mencapai tujuan dan sasaran).
  - b) Perencanaan Kinerja (Renkin), dokumen yang memuat informasi tentang: sasaran yang ingin dicapai dalam tahun yang bersangkutan, dan rencana capaiannya, program, kegiatan, serta kelompok indikator kinerja dan rencana capaiannya. Serta menjelaskan tentang keterkaitan kegiatan dengan sasaran, kebijakan dengan programnya, serta keterkaitan dengan kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh instansi.
  - c) Pengukuran Kinerja (Kurja), dokumen yang memuat suatu penilaian yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator kinerja kegiatan yang berupa indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak.
  - d) LAKIP, dokumen pelaporan yang memberikan informasi mengenai kinerja yang telah dicapai yang diperhitungkan atas dasar Rencana Kinerja yang telah disusun sebelumnya.

2) Renstra, meliputi Visi, Misi, Tujuan, dan Sasaran, serta Strategi (Kebijakan dan Program).

a) Visi adalah pandangan jauh kedepan menyangkut kemana instansi pemerintah harus dibawa dan diarahkan agar dapat berkarya secara konsisten dan tetap eksis, antisipatif, inovatif, serta produktif.

Rumusan visi yang baik hendaknya adalah:

- (1) Mencerminkan apa yang ingin dicapai sebuah organisasi,
- (2) Memberikan arah dan fokus strategi yang jelas,
- (3) Mampu menjadi perekat dan menyatukan berbagai gagasan strategik yang terdapat dalam organisasi,
- (4) Memiliki orientasi terhadap masa depan, sehingga segenap jajaran harus berperan dalam mendefinisikan dan membentuk masa depan organisasi,
- (5) Mampu menumbuhkan komitmen seluruh jajaran dalam organisasi,
- (6) Mampu menjamin kesinambungan kepemimpinan organisasi.

b) Misi adalah sesuatu yang harus diemban atau dilaksanakan oleh instansi pemerintah, sebagai penjabaran visi yang ditetapkan. Misi harus jelas dan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi instansi, terkait dengan kewenangan yang dimiliki instansi pemerintah dari peraturan perundangan atau dari penguasaan teknologi sesuai dengan strategi yang dipilih.

Rumusan misi yang baik hendaknya:

- (1) Melingkup semua pesan yang terdapat dalam visi,
  - (2) Memberikan petunjuk terhadap tujuan yang akan dicapai,
  - (3) Memberikan petunjuk kelompok sasaran mana yang akan dilayani oleh instansi pemerintah, dan
  - (4) Memperhitungkan berbagai masukan dari *stakeholders*.
- c) Tujuan adalah sesuatu (apa) yang akan dicapai atau dihasilkan dalam jangka waktu 1 (satu) sampai 5 (lima) tahunan, yang mengacu kepada pernyataan visi dan misi, tidak harus dinyatakan dalam bentuk kuantitatif tetapi menunjukkan kondisi yang ingin dicapai, serta didasarkan pada isu-isu dan analisis strategik. Agar tujuan mampu mengarahkan perumusan sasaran, kebijakan, program dan kegiatan dalam mewujudkan misi, hendaknya tujuan dirumuskan berdasarkan hasil analisis SWOT terhadap Analisis Lingkungan Internal/ALI (kekuatan dan kelemahan instansi) dan Analisis Lingkungan Eksternal/ALE (peluang dan tantangan), sehingga diperoleh rumusan Faktor Kunci Keberhasilan (FKK)/ *Critical Success Factors* (CSF). Sehingga rumusan tujuan dapat menjadi acuan bagi perumusan sasaran dan strategi yang lebih terarah dan terfokus sesuai dengan kemampuan/potensi yang dimiliki instansi dalam memanfaatkan peluang dan menghadapi tantangan yang ada.

- d) Sasaran adalah hasil yang akan dicapai secara nyata oleh instansi pemerintah dalam rumusan yang lebih spesifik, terukur, dalam kurun waktu yang lebih pendek dari tujuan. Dalam sasaran telah dirancang indikator sasaran, yaitu ukuran tingkat keberhasilan pencapaian sasaran untuk diwujudkan pada tahun bersangkutan, dan disertai dengan rencana tingkat capaiannya (target). Sasaran diupayakan dapat dicapai dalam kurun waktu tertentu/tahunan secara berkesinambungan sejalan dengan tujuan dalam renstra.
- e) Strategi adalah cara untuk mencapai tujuan dan sasaran yang dijabarkan ke dalam kebijakan-kebijakan dan program-program.
- (1) Kebijakan merupakan ketentuan yang ditetapkan oleh yang berwenang untuk dijadikan pedoman, pegangan, atau petunjuk dalam pengembangan atau pelaksanaan program/kegiatan untuk memadukan dan melancarkan kegiatan dalam mencapai sasaran, tujuan, visi, dan misi instansi.
- (2) Program merupakan kumpulan kegiatan yang sistematis dan terpadu untuk mendapatkan hasil yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa instansi pemerintah atau dalam rangka kerjasama dengan masyarakat, guna mencapai sasaran tertentu. Keberhasilan program yang dilakukan



sangat erat kaitannya dengan kebijakan instansi, sehingga perlu diidentifikasi keterkaitan antara kebijakan dan program yang ditetapkan sebelum diimplementasikan ke dalam kegiatan-kegiatan. Dengan demikian Renstra akan lebih fleksibel karena tidak lagi mengandung kegiatan-kegiatan yang harus dilaksanakan selama 5 tahun mendatang, tetapi kegiatan ditentukan pada tahun yang akan berjalan setiap tahun sesuai dengan sasaran-sasaran yang ditetapkan pada tahun tersebut. Pada Renstra mulai ditetapkan indikator sasaran yang mengindikasikan sejauh mana sasaran dapat dinilai kinerjanya melalui indikator yang dimaksud dan melihat sejauh mana sasaran terkait dengan tujuan.

- 3) Perencanaan Kinerja (Renkin), merupakan proses perencanaan kinerja sebagai penjabaran dari sasaran dan program yang telah ditetapkan dalam Renstra melalui berbagai kegiatan tahunan. Dokumen yang dihasilkan pada Renkin meliputi sasaran-sasaran yang akan dicapai pada tahun berjalan disertai indikator dan rencana tingkat capaiannya, program-program yang ditetapkan sesuai sasaran yang akan dicapai pada tahun yang bersangkutan, serta kegiatan-kegiatan dalam rangka mencapai sasaran yang ditetapkan pada tahun yang bersangkutan. Setiap kegiatan dilengkapi dengan indikator-indikator kinerja *Input*, *Output*,

*Outcome, Benefit, dan Impact*, yang masing-masing disertai dengan rencana capaiannya. Khusus indikator *benefit* dan *impact* walaupun agak sulit diukur, tetapi harus tetap diidentifikasi. Pada setiap indikator kinerja tidak diberikan bobot tertentu, tetapi hanya berupa persentase rencana capaian kinerja. Perlu diingat bahwa Renkin harus ditetapkan pada awal tahun sebelum kegiatan dilaksanakan dan dituangkan dalam Rencana Kinerja Tahunan (RKT), dapat digunakan dalam menyusun Rencana Kerja Anggaran Kementerian/ Lembaga (RKA-KL), serta kegiatan *money* dalam menilai capaian kinerja. Pencantuman Sasaran, Program, dan Kegiatan pada satu formulir RKT dimaksudkan untuk memberikan kejelasan keterkaitan antara kegiatan, program, dan sasaran. Serta memudahkan untuk mengidentifikasi apakah indikator *outcome, benefit, dan impact* dari suatu kegiatan telah mengarah kepada pencapaian sasaran yang ditetapkan.

- 4) Pengukuran Kinerja, merupakan metode pengukuran *performance gap*, yaitu membandingkan antara rencana kinerja dengan capaian masing-masing indikator sasaran maupun indikator kinerja kegiatan (*inputs, outputs, outcomes, benefits, dan impacts*). Untuk mengukur kinerja digunakan dua formulir yaitu:
  - a) Formulir Pengukuran Kinerja Kegiatan (PKK) yang meliputi pengukuran terhadap indikator-indikator kinerja kegiatan dalam lingkup program yang membawahnya. Pada pengukuran

kinerja kegiatan, setiap indikator diukur kinerjanya atas dasar perbandingan antara rencana dan realisasi untuk setiap indikator kinerja.

- b) Formulir Pengukuran Pencapaian Sasaran (PPS) yang meliputi pencapaian rencana tingkat capaian (target) untuk setiap indikator sasaran yang telah ditetapkan. Pengukuran pencapaian sasaran dihitung dengan perbandingan rencana dan realisasi untuk setiap indikator sasaran yang ditetapkan.
- 5) Evaluasi Kinerja, dilakukan berdasarkan hasil-hasil perhitungan pada formulir PKK, untuk mengetahui pencapaian realisasi setiap indikator kinerja kegiatan, kemajuan dan kendala yang dijumpai dalam mencapai visi dan misi agar dapat dinilai dan dipelajari untuk perbaikan kinerja dalam pelaksanaan program/kegiatan yang akan datang. Lebih lanjut dilakukan analisis efisiensi dengan cara membandingkan antara *output* dengan *input* baik untuk rencana maupun realisasi, sehingga dapat memberikan gambaran tingkat efisiensi yang dilakukan oleh instansi. Selain itu, dilakukan analisis terhadap pengukuran tingkat efektifitas yang menggambarkan tingkat kesesuaian antara tujuan dengan hasil, manfaat, maupun dampak. Dalam evaluasi ini juga dilakukan analisis terhadap setiap perbedaan kinerja (*performance gap*) yang terjadi, baik terhadap terjadinya *gap* maupun strategi pemecahan masalah yang telah dan akan dilaksanakan.

- 6) Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintah (LAKIP), merupakan wujud pertanggungjawaban terhadap keberhasilan dan kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya; yang harus disusun secara jujur, obyektif, akurat, dan transparan. Penanggungjawab penyusunan LAKIP adalah pejabat yang secara fungsional bertanggungjawab melakukan dukungan administratif diinstansi masing-masing, namun dalam pelaksanaannya dapat membentuk Tim Kerja yang menyusun LAKIP.

## **2. Kejelasan Sasaran Anggaran**

### **a. Konsep Anggaran**

Secara umum anggaran merupakan sarana yang sering digunakan oleh manajemen organisasi dalam melakukan perencanaan keuangan karena anggaran dapat dijadikan pedoman kerja dan memberikan arahan atau target kerja yang harus dicapai dalam kegiatan dimasa yang akan datang. Penganggaran diharapkan memberikan efisiensi dan efektifitas pada setiap kegiatan organisasi.

Menurut Freeman (2003) dalam Deddi (2007), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan terbatas.

Indra (2006) mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

- 1) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
- 2) Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
- 3) Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
- 4) Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih dari penyusunan anggaran.
- 5) Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

#### **b. Fungsi Anggaran**

Menurut Deddi (2007) beberapa fungsi anggaran sektor publik dalam manajemen sektor publik adalah:

- 1) Anggaran sebagai alat perencanaan

Dengan adanya anggaran, organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat.

- 2) Anggaran sebagai alat pengendalian

Dengan adanya anggaran, organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan data yang tidak semestinya (*misspending*).

- 3) Anggaran sebagai alat kebijakan

Melalui anggaran, organisasi sektor publik dapat menentukan arah atau kebijakan tertentu.

#### 4) Anggaran sebagai alat politik

Dalam organisasi sektor publik, komitmen pengelolaan dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran.

#### 5) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian atau unit kerja lainnya.

#### 6) Anggaran sebagai alat penilaian kerja

Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadikan patokan apakah suatu bagian atau unit kerja telah memenuhi target kerja, baik berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhi efisiensi biaya.

#### 7) Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

### **c. Proses dan Prosedur Penyusunan Anggaran**

#### 1) Proses penyusunan anggaran

Dengan adanya gambaran kondisi satu unit kerja organisasi, manajemen dapat memikirkan langkah apa yang hendak dilakukannya dalam menyusun anggaran agar terwujud visi dan misi organisasi.

Menurut Deddi (2007), subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

a) Penyusunan kebijakan umum APBD

Proses penyusunan kebijakan umum APBD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses perencanaan.

b) Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara

PPAS merupakan dokumen yang berisi seluruh program kerja yang akan dijalankan tiap urusan pada tahun anggaran, dimana program kerja tersebut diberikan prioritas sesuai dengan visi, misi dan strategi pemda.

c) Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD

Surat edaran tentang pedoman penyusunan RKA SKPD merupakan dokumen yang sangat penting bagi SKPD sebelum menyusun RKA.

d) Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD

RKA SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD, serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

e) Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD

Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD.

f) Evaluasi rancangan peraturan daerah

Kepada daerah menyampaikan Raperda tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada Gubernur untuk dievaluasi.

2) Prosedur Penyusunan Anggaran

Anggaran pertama kali disusun dengan meminta taksiran kegiatan-kegiatan dari masing-masing divisi dan data keuangan lainnya, angka-angka yang didapatkan kemudian diolah oleh komite anggaran, sehingga dihasilkan usulan anggaran, usulan anggaran ini kemudian diajukan kepada pimpinan untuk disetujui.

Prosedur penyusunan anggaran menurut Supriyono (2000) yaitu:

a) Memahami SWOT (*strenghts, weekness, opportunities, dan treats*)

Manajemen puncak menganalisis informasi masa lalu dan perubahan ketidakpastian lingkungan (*enviroment uncertainty*). SWOT ini harus dikomunikasikan kepada penyusun anggaran karena dapat mempengaruhi tujuan, strategi, dan program yang mendasari anggaran yang akan disusun.



b) Memahami perumusan strategi dan perencanaan strategi

Atas dasar SWOT, manajemen puncak menyusun perumusan strategi yaitu proses penentu tujuan dan strategi pokok digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.

c) Mengkomunikasikan tujuan, strategi pokok, dan program

Tujuan ini ditetapkan kepada komite anggaran, para manajer divisi dan para manajer bawahan agar mereka mengetahui dan memahami lingkungan yang akan dihadapi, tujuan yang akan dicapai, strategi pokok yang akan dilaksanakan serta program-program yang mendasari anggaran yang akan disusun.

d) Memilih taktik, mengkoordinasikan dan mengawasi operasi

Taktik adalah cara-cara yang akan digunakan untuk melaksanakan program. Selanjutnya manajer departemen membuat keputusan pengoperasian yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan di bawah departemennya dan manajer divisi bertanggung jawab merencanakan pengendalian operasional.

e) Menyusun usulan anggaran

Setiap manajer divisi menyusun anggaran dan mengkoordinasikan penyusunan anggaran untuk bagian organisasi di bawahnya yaitu departemen. Demikian pula manajer departemen juga menyusun anggaran dan

dikoordinasikan ke bagian organisasi di bawahnya yaitu seksi. Usulan anggaran semua divisi selanjutnya diserahkan kepada komite anggaran.

f) Menyarankan revisi usulan program

Komite anggaran menyarankan revisi anggaran setiap divisi agar terdapat penyelarasan dengan divisi yang lain dan sesuai dengan rencana jangka panjang yang telah ditetapkan.

**d. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam APBD adalah rencana kerja keuangan tahunan pemerintah daerah dalam 1 (satu) tahun yang disusun secara jelas dan spesifik, dan merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah. Anggaran harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan. Anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Sehingga perencanaan anggaran daerah harus menggambarkan sasaran kinerja yang jelas.

Menurut Kenis (1979) dalam Andarias (2009) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana 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.

Kenis (1979) dalam Andarias (2009) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja. Kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku pegawai. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksanaan anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

Andarias (2009) menyatakan bahwa anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan, pengendalian biaya, dan pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, sisi lain anggaran juga merupakan alat bagi manajerial SKPD untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja, dan motivasi bawahannya. Jones dan Pendlebury (2000) dalam Andarias (2009) mengatakan anggaran seharusnya bisa memotivasi secara optimal terhadap pegawai, begitu juga Mardiasmo (2009) mengatakan anggaran merupakan alat motivasi bagi pegawai.

Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategi Daerah (Renstrada) dan Program

Pembangunan Daerah (Propeda). Kejelasan sasaran anggaran menurut Kenis (1979) dalam Samuel (2008) disebutkan sebagai gambaran luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, dan dimengerti oleh siapa saja yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

Untuk mengetahui kejelasan sasaran anggaran yang dibuatnya dan mereka merasa puas bahwa anggaran yang dibuatnya adalah bermanfaat bagi kepentingan masyarakat. Standar anggaran atau sasaran anggaran yang ditetapkan haruslah jelas dan dapat dipahami serta diterima para manajer bawahan. Para manajer yang terlibat aktif dalam penganggaran cenderung menerima kejelasan sasaran anggaran yang ditetapkan dan bersikap positif terhadap anggaran dan ke arah sasaran yang jelas.

Locke dan Latham (1984) dalam Samuel (2008) menyatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Jadi, kejelasan sasaran anggaran akan mendorong manajer lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas.

Menurut Steers & Porter (1976) dalam Samuel (2008) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

- 1) Sasaran harus spesifik bukannya samar-samar.
- 2) Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Menurut Locke dan Latham (1984) dalam Samuel (2008), agar pengukuran sasaran efektif ada tujuh indikator yang diperlukan:

- 1) Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
- 2) Kinerja, menyatakan kinerja dalam membentuk pertanyaan yang dapat diukur.
- 3) Standar, menetapkan standar atau target yang dicapai.
- 4) Jangka waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
- 5) Sasaran prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
- 6) Tingkat kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
- 7) Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

### **3. Pengendalian Akuntansi**

Hansen dan Mowen (1997) dalam Hilmi (2004) menyatakan bahwa pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya, dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Menurut Maddox (2000) dalam Hilmi (2004), pengendalian adalah sebuah proses yang dilakukan dalam manajemen organisasi untuk menjamin bahwa sumber daya digunakan secara efisien dan efektif.

Menurut Simon (2000) dalam Ihsan (2003) bahwa sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian yang berbasis akuntansi atau sistem pengendalian akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi meliputi sistem perencanaan, sistem pelaporan, dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi (akuntansi). Dalam definisi tersebut terdapat empat aspek penting yaitu:

- a. Tujuan suatu sistem pengendalian akuntansi adalah menggunakan informasi untuk pengambilan keputusan dan implementasi keputusan.
- b. Sistem pengendalian akuntansi menggambarkan semua prosedur formal dan bersifat rutin.
- c. Sistem pengendalian akuntansi adalah suatu sistem pengendalian yang didesain untuk digunakan oleh manajer-manajer secara spesifik sesuai kebutuhan yang relevan.
- d. Manajer menggunakan sistem pengendalian akuntansi untuk mempertahankan atau mengubah aktivitas perusahaan.

Anthony et al. (2005) mengungkapkan, bahwa pengendalian finansial dapat dilakukan dengan dua cara yaitu: (1) pengendalian finansial dengan sistem akuntansi (*financial control via the accounting system*); dan (2) pengendalian dengan pengauditan (*financial control via auditing*).

Untuk pengendalian finansial dengan cara sistem akuntansi mempunyai beberapa karakteristik yaitu:

- a. *Donor restriction*. Sistem akuntansi harus mampu memberikan jaminan kepada donor bahwa dana mereka hanya digunakan untuk kegiatan dengan tujuan spesifik.
- b. *Double entry*. Sistem akuntansi seharusnya menggunakan sistem *double entri* yaitu sistem yang menghendaki posisi akun debit sama dengan posisi akun kredit. Beberapa organisasi non profit atau bahkan kebanyakan organisasi pemerintah menggunakan sistem *single entry*. Informasi-informasi yang dihasilkan oleh *single entry* tidak reliable apabila tidak ada cara untuk menjamin bahwa semua item telah dicatat.
- c. *Consistent with budget*. Sistem akuntansi seharusnya konsisten dengan anggaran, anggaran menunjukkan rencana pengeluaran dan sistem akuntansi menunjukkan pengeluaran aktual. Jika tidak konsisten maka tidak ada cara yang *reliable* untuk menentukan apakah pengeluaran aktual sudah sesuai dengan yang direncanakan. Hal ini tidak berarti bahwa sistem akuntansi hanya berisi akun yang terdapat dalam anggaran. Manajemen biasanya membutuhkan informasi akuntansi yang lebih detail daripada yang terdapat dalam anggaran. Paling tidak sistem akuntansi minimal mencakup item-item yang terdapat dalam *budget*.
- d. *Need for integrated system*. Sistem akuntansi seharusnya menjadi bagian integral dari total sistem informasi akuntansi yang melaporkan baik input maupun output.

Manchintosh (1994) dalam Hilmi (2004) mengatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan memberi sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi. Miah dan Mia (1996) dalam Hilmi (2004) menyatakan, bahwa pilihan struktur organisasi memiliki implikasi yang signifikan dengan sistem informasi akuntansi. Semakin tinggi derajat desentralisasi, maka semakin besar kebutuhan institusi induk terhadap pengendalian akuntansi untuk mengontrol dan mengevaluasi aktivitas dan tanggung jawab yang didelegasikan. Dengan demikian, maka desentralisasi mempunyai kecenderungan untuk meningkatkan penggunaan pengendalian akuntansi. Miah dan Mia (1996) dalam Hilmi (2004) menyatakan bahwa penggunaan sistem pengendalian akuntansi akan membantu pengambilan keputusan dalam organisasi, pengendalian akuntansi dapat dilakukan dengan:

- a. Pengendalian terhadap kualitas operasi.
- b. Pengendalian operasi.
- c. Pemeriksaan intern keuangan organisasi.
- d. Evaluasi kinerja.
- e. Menetapkan target operasi.
- f. Melakukan penyusunan rencana operasi.



Menurut Mardiasmo (2009) peningkatan perencanaan dan pengendalian terhadap aktivitas dengan cara perbaikan sistem akuntansi sektor publik diharapkan dapat membantu meningkatkan transparansi, efisiensi, serta efektivitas pemerintah daerah, terutama dalam memberikan informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah daerah.

Harahap (2001) mengidentifikasi 20 model sistem pengendalian yang berbeda-beda diajukan oleh para pakar diantaranya Govindarajan (1988) mengajukan 3 unsur sistem pengendalian (formulasi strategi, pengendalian manajemen, dan pengendalian tugas), dan Belkoui (1986) mengajukan tiga konsep sistem pengendalian (pengendalian tradisional, pengendalian *feedback*, dan pengendalian *foreward*).

Sistem pengendalian akuntansi termasuk dalam kelompok sistem pengendalian formal. Sistem pengendalian formal adalah sistem yang menggunakan peraturan, rencana, administrasi, kekuasaan, *reward*, dan daftar tugas Harahap (2001).

Menurut Simon (2000) dalam Ihsan (2003) sistem pengendalian akuntansi meliputi 10 dimensi yaitu:

- a. Sasaran anggaran yang ketat ( *tight budget goals*), yaitu tingkat keketatan anggaran dalam mencapai sasaran anggaran.
- b. Pengamatan eksternal ( *external scanning*), yaitu tingkat penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam membaca dan menyimpulkan situasi dan lingkungan eksternal.

- c. *Monitoring output (result monitoring)*, yaitu tingkat penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam memonitor hasil kerja para manajer.
- d. *Kontrol kos (cost control)*, yaitu tingkat penggunaan teknik analisis dan kontrol kos sebagai bagian sistem atau alat kontrol akuntansi.
- e. *Data ramalan (forecast data)*, yaitu tingkat penggunaan data ramalan dalam laporan kontrol.
- f. *Sasaran dihubungkan dengan output (goal related to output)*, yaitu tingkat penggunaan sistem yang menghubungkan sasaran anggaran dengan efektivitas hasil.
- g. *Pelaporan berkala (reporting frequency)*, yaitu tingkat penggunaan laporan berkala.
- h. *Pemberian bonus berdasarkan formula (formula – based bonus remuneration)*, yaitu tingkat penggunaan sistem pemberian bonus berbasis mencapai target budget.
- i. *Penyesuaian sistem kontrol (tailored control system)*, yaitu tingkat penyesuaian sistem kontrol akuntansi yang digunakan organisasi dengan lingkungan perusahaan diasosiasikan dengan laporan kontrol yang rinci.
- j. *Kemampuan perubahan sistem kontrol (control system changeability)*, yaitu tingkat kemampuan perubahan sistem kontrol akuntansi dan kepentingan untuk melakukan komunikasi informal dalam rangka menyebarkan informasi kontrol.

Kuantitas dan kualitas akan menjadi barometer kesehatan organisasi. Manajer organisasi menggunakan informasi *feedback* untuk mengontrol input yang digunakan, proses, dan output yang dihasilkan untuk mencapai tujuan organisasi. Dalam semua perusahaan terdapat hubungan yang konstan antara laba, tingkat pertumbuhan, dan sistem pengendalian. Kemampuan laba suatu perusahaan tanpa didukung kecukupan pengendalian akan mengakibatkan perusahaan *collapse* (Ihsan,2003).

#### **4. Kualitas Sistem Pelaporan**

Menurut Indraswari (2010) sistem pelaporan yang berkualitas adalah yang dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan, dimana laporan yang berkualitas tersebut harus disusun secara jujur, obyektif, dan transparan.

Anthony et al. (2005) mengungkapkan karakteristik sistem pelaporan yang berkualitas sebagai berikut:

- a. Laporan merinci varian-varian prestasi aktual berdasarkan faktor-faktor penyebabnya dari unit organisasi.
- b. Laporan ini mencakup ramalan tahunan.
- c. Laporan ini mencantumkan penjelasan mengenai: penyebab variansi (penyimpangan), tindakan yang diambil untuk mengoreksi variansi yang tidak menguntungkan, dan waktu yang dibutuhkan agar tindakan koreksi/perbaikan bisa efektif.

Bapepam (2005) mengemukakan dalam menyusun sistem pelaporan yang ideal diperlukan 6 (enam) prinsip utama yang harus diperhatikan, yaitu:

- a. *Timely* (tepat waktu). Agar informasi dan data dapat digunakan secara maksimal, sistem pelaporan harus meyakinkan penggunaanya bahwa informasi dan data yang diperlukan dapat disajikan secara cepat dan tepat waktu.
- b. *Accurate* (keakuratan). Informasi dan data yang dilaporkan harus bebas dari kesalahan dan manipulasi.
- c. *Reasonable* (tingkat kesulitan). Pihak penerima laporan (*regulator*) harus mempertimbangkan tingkat kesulitan yang dihadapi pihak pelapor dalam menggunakan mekanisme yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, sistem dan mekanisme pelaporan jangan sampai menyulitkan pihak pelapor sehingga menghasilkan hasil yang kontraproduktif.
- d. *Relevant* (relevansi). Data dan informasi yang disampaikan oleh pelapor dan kemudian diolah oleh penerima laporan harus menghasilkan informasi yang benar-benar dibutuhkan sebagaimana yang telah ditentukan.
- e. *Efficient* (efisien). Biaya yang diperlukan dalam rangka pengumpulan data dan informasi harus proporsional dengan besarnya manfaat dan nilai informasi yang dihasilkan.

- f. *Transforming* (dapat diolah). Data dan informasi yang diterima harus dapat diolah dan dianalisis lebih lanjut dan mempermudah *user* (analisis) untuk melakukan kajian lebih lanjut. Hal ini dikarenakan banyak sistem pelaporan yang menghasilkan data yang statis, tidak *up-to-date*, dan tidak dapat diolah kembali.

LAN (2004) mengemukakan, laporan yang berkualitas adalah laporan yang disusun secara jujur, obyektif, dan transparan, selain itu dikatakan pula masih diperlukan prinsip-prinsip lain agar laporan berkualitas, yaitu:

- a. Prinsip pertanggungjawaban, lingkupnya jelas dan dimengerti oleh pembaca laporan. Hal-hal yang dilaporkan harus proporsional dengan lingkup kewenangan dan tanggung jawab masing-masing dan memuat baik mengenai kegagalan maupun keberhasilan.
- b. Prinsip pengecualian, melaporkan hal-hal yang penting-penting dan relevan bagi pengambilan keputusan dan pertanggungjawaban, misalnya perbedaan-perbedaan antara realisasi dengan target, penyimpangan-penyimpangan dari rencana karena alasan tertentu.
- c. Prinsip perbandingan, laporan dapat memberikan gambaran keadaan masa yang dilaporkan dibandingkan dengan periode-periode lain atau dengan unit yang lain.
- d. Prinsip akuntabilitas, prinsip ini mensyaratkan yang utama dilaporkan adalah hal-hal yang dominan yang membuat sukses dan gagal.

- e. Prinsip manfaat, prinsip ini menghendaki bahwa suatu laporan harus mempertimbangkan manfaat dan biayanya, yaitu manfaat laporan harus lebih besar daripada biaya penyusunannya, dan laporan harus mempunyai manfaat bagi peningkatan pencapaian kinerja.

Pemerintah selaku pengelola dana publik berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk itu pemerintah daerah harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten, dan dapat dipercaya.

## **B. Penelitian yang Relevan**

Ada beberapa penelitian terdahulu yang juga membahas penelitian ini, seperti penelitian yang dilakukan oleh Indraswari (2009), melakukan penelitian terhadap 108 orang responden yang terdiri dari kepala sub bagian/kepala sub seksi pada Lembaga Teknis Daerah Propinsi Jawa Tengah, hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Begitu juga dengan penelitian Hilmi (2004) yang melakukan penelitian pada Instansi Pemerintahan Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta, dengan responden penelitian setingkat manajer level menengah dan bawah, yaitu asisten kepala daerah kabupaten/kota, kepala dinas, kepala badan, dan kepala sub dinas. Hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran

anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian Harsanti dan Nora (2008) yang meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan daerah Kabupaten Kudus, dimana faktor-faktor tersebut terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan motivasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi secara parsial berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan sistem pelaporan dan motivasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **C. Hubungan Antar Variabel**

#### **1. Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dan Rencana Kerja Perangkat Daerah (RKPD), dengan adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan organisasi untuk menyusun target-target anggaran, selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Kejelasan sasaran anggaran juga membantu aparat dalam memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat, hal ini

akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Indraswari, 2010).

Hilmi (2004) menyatakan ketidakjelasan sasaran anggaran menyebabkan manajer menjadi bingung, tidak tenang, dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan manajer tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan sehingga akan menurunkan akuntabilitas kinerjanya. Sebaliknya apabila terdapat kejelasan sasaran anggaran maka akan memudahkan manajer untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Jadi, dengan adanya sasaran anggaran yang jelas diharapkan dapat mewujudkan akuntabilitas kinerja yang baik.

## **2. Hubungan Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi merupakan semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi (Ihsan, 2003). Semakin tinggi derajat desentralisasi, maka semakin besar kebutuhan institusi akan pengendalian akuntansi untuk mengontrol dan mengevaluasi aktivitas dan tanggung jawab yang didelegasikan. Miah dan Mia (1996) dalam Hilmi (2004) mengatakan dengan adanya pengendalian akuntansi akan membantu organisasi dalam pengambilan keputusan, dimana pengendalian



akuntansi ini dapat dilakukan dengan cara pengendalian terhadap kualitas operasi, pengendalian operasi, pemeriksaan intern keuangan organisasi, evaluasi kinerja, menetapkan target operasi, dan melakukan penyusunan rencana operasi, dengan tujuan agar tercapainya kinerja yang lebih baik.

Disamping itu Hilmi (2004) mengatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spectrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan member sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi. Jadi, dengan adanya pengendalian akuntansi akan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **3. Hubungan Kualitas Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

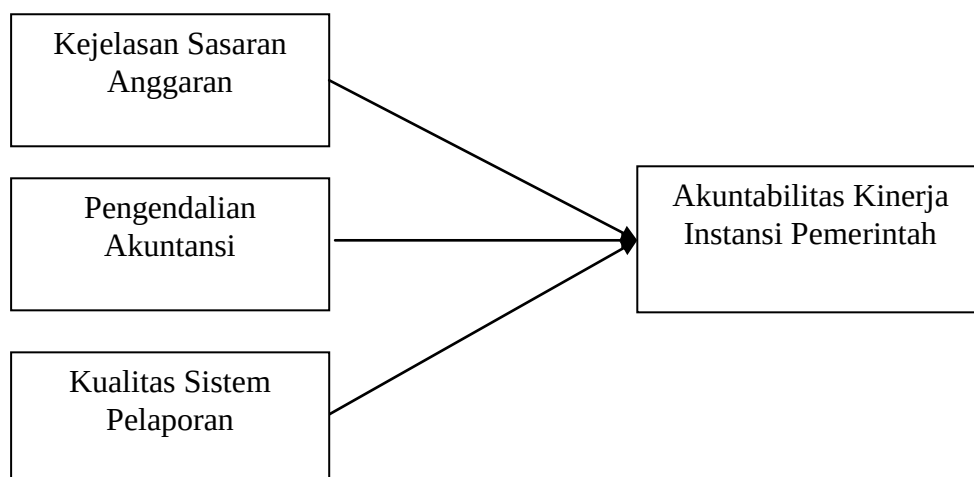
Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga dipengaruhi oleh kualitas sistem pelaporan. Salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah adalah berupa laporan tentang pengelolaan keuangan daerah. Indraswari (2010) menyatakan sistem pelaporan berkualitas diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan, dimana laporan yang berkualitas tersebut harus disusun secara jujur, obyektif, dan transparan. Dengan adanya sistem pelaporan yang berkualitas akan membantu pemerintah untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten, dan dapat

dipercaya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Pemerintah daerah yang merupakan pengelola dana publik berkewajiban menyediakan informasi keuangan yang diperlukan, dimana laporan keuangan tersebut terdiri dari laporan realisasi APBD, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, untuk itu pemerintah daerah dituntut untuk memiliki sistem pelaporan yang handal. Jadi, dengan adanya sistem pelaporan yang berkualitas, diharapkan pemerintah mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **D. Kerangka Konseptual**

Untuk lebih jelasnya pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dilihat pada gambar berikut ini:



**Gambar 2**  
**Kerangka Konseptual**

## **E. Hipotesis**

Berdasarkan teori dan hasil riset yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>2</sub> : Pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>3</sub> : Kualitas sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H<sub>4</sub> : Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan secara bersama-sama berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Simpulan**

Kesimpulan yang dapat diperoleh dari penelitian mengenai “Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sitem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah” adalah sebagai berikut:

1. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Kualitas sistem pelaporan berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan secara bersama-sama berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **B. Keterbatasan**

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Masih adanya sejumlah variabel lain yang tidak digunakan, sehingga variabel penelitian yang digunakan kurang dapat menjelaskan pengaruhnya terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Penelitian ini dilakukan pada SKPD Propinsi Sumatera Barat, sedangkan pada fenomenanya terdapat 5 kabupaten/kota yang memiliki hasil evaluasi LAKIP yang rendah.
3. Terbatasnya jumlah data yang diolah karena tidak semua SKPD yang bersedia menerima kuesioner yang dibagikan, sedangkan Jumlah populasi yang tidak begitu besar akan mempengaruhi hasil penelitian.

### **C. Saran**

Berdasarkan pada pembahasan dan kesimpulan di atas, maka peneliti menyarankan bahwa:

1. Bagi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Propinsi Sumatera Barat diharapkan lebih meningkatkan kejelasan sasaran anggaran dalam merancang rencana tahunan yang lebih realistis, meningkatkan pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan, sehingga berdampak pada meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
2. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan kualitas sistem pelaporan berpengaruh baik terhadap akuntabilitas kinerja, tetapi nyatanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tetap rendah. Untuk penelitian selanjutnya agar dapat memperluas ruang lingkup dan variabel penelitian.

3. Penelitian ini dilakukan pada SKPD Propinsi Sumatera Barat. Untuk penelitian selanjutnya, sampel dilakukan pada Kabupaten/Kota yang memiliki nilai evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang rendah.