

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

*(Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah Daerah di Kabupaten Padang
Pariaman)*

SKRIPSI



Oleh:

Rio Pratama

2012/1207134

PROGRAM STUDI AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS NEGERI PADANG

2019

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

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

(Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah Kab Padang Pariaman)

Nama : Rio Pratama
NIM/TM : 1207134/2012
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, 25 Februari 2019

Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19771123 200312 1 003

Pembimbing II



Salma Taqwa, SE., M.Si
NIP. 19730723 200604 2 001

Mengetahui,

Ketua Program Studi Akuntansi



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

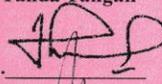
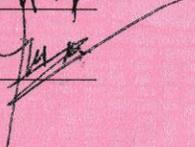
HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Ujian Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem pelaporan dan Kejelasan Sasaran anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
Nama : Rio Pratama
NIM/TM : 1207134/2012
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, 25 Februari 2019

Tim penguji

Jabatan	Nama	Tanda Tangan
Ketua	Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak	1. 
Sekretaris	Salma Taqwa, SE., M.Si	2. 
Anggota	Nayang Helmayunita, SE., M.Sc	3. 
Anggota	Dr. Erinos NR, M.Si., Ak	4. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Rio Pratama
NIM/Tahun Masuk : 1207143 2012
Tempat/Tanggal Lahir : Padang / 14 Juli 1994
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Belakang Pasar Lubuk Buaya RT 02 / RW 03
No. Hp/Telepon : 082288293908
Judul Skripsi : Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

Dengan ini saya menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi ini adalah hasil dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (sarjana) baik di UNP maupun perguruan tinggi lainnya.
2. Karya tulis/skripsi ini murni gagasan, rumusan dan penelitian saya sendiri tanpa bantuan pihak lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Pada karya tulis/skripsi ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain kecuali tertulis dengan jelas di cantumkan pada daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini **Sah** apabila telah ditandatangani Asli oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran di dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **sanksi akademik** berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di perguruan tinggi.

Padang, Maret 2019



Rio Pratama

NIM: 1207134/2012

ABSTRAK

Rio Pratama. (1207134/2012). Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (*Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Padang Pariaman*)

**Pembimbing : 1. Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak
2. Salma Taqwa, SE, M.Si**

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Responden dalam penelitian ini adalah pegawai yang menjabat sebagai kepala bagian keuangan, program dan evaluasi, bendaharawan, dan staf keuangan di 17 SKPD Kabupaten Padang Pariaman. Jumlah sampel pada penelitian ini adalah 64 responden. Metode pengolahan data menggunakan analisis regresi linear berganda.

Hasil pengujian parsial menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pengujian simultan menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja lembaga pemerintah di Padang Pariaman. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja lembaga pemerintah di Padang Pariaman.

Kata Kunci : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Pengendalian Akuntansi, Sistem Peaporan, Kejelasan Sasaran Anggaran

KATA PENGANTAR



Puji dan syukur penulis sampaikan kepada Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya yang telah memberikan kemudahan pada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah) (Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah Kab. Padang Pariaman)”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat guna menyelesaikan pendidikan S-1 dan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada berbagai pihak yang telah memberikan dukungan dan motivasi dalam penyelesaian skripsi ini. Oleh karena itu, perkenankan penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Idris, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang serta Para Wakil Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan fasilitas dan izin dalam penyelesaian skripsi ini.
2. Bapak Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak selaku Pembimbing I dan Ibu Salma Taqwa SE, M.Si selaku pembimbing II yang telah banyak memberikan bimbingan dan transfer ilmu kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

3. Ibu Nayang Helmayunita, SE, M.Sc dan Bapak Dr. Erinos NR, M.Si, Ak selaku penguji yang telah memberi banyak saran dan perbaikan dalam penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak Fefri Indra Arza, S.E, M.Sc, Ak dan Bapak Henri Agustin S.E, M.Sc, Ak selaku Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
5. Ibu Mia Angelina Setiawan, SE, M.Si, Ak selaku dosen penasehat akademik (PA).
6. Pegawai perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
7. Staf dosen serta karyawan / karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
8. Ayahanda tercinta Suharmen, Ibunda tercinta Armaini, Adik tercinta Rezky Dwi Putra dan Della Amelia Putri yang telah memberikan perhatian, semangat, do'a, dorongan dan pengorbanan baik secara moril maupun materil hingga penulis dapat menyelesaikan *study* dan skripsi ini.
9. Spesial thanks to Indah Septiya Rini.
10. Keluarga RangKayoMudo (Indah Septiya Rini, Irma Mustika, Panji Maulana , Ihsan Syakirli, Fitria Maiza, Yosefin Anggrieni Duha, Hana Nurul Hanifah, Amelia, Intan Khrisna, Fery Derianto, Syamratul Fuadi, Fakhri, Darpius dan Rinaldi yang telah memberikan dukungan, semangat dan menghibur penulis dalam penyelesaian skripsi ini.
11. Adik-adik junior kampus yang telah memberi semangat dalam pengerjaan skripsi ini.

12. Teman-teman Prodi Akuntansi angkatan 2012 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang serta rekan-rekan Prodi Ekonomi Pembangunan, Manajemen, dan Pendidikan Ekonomi yang sama-sama berjuang atas motivasi, saran, serta dukungan yang sangat berguna dalam penulisan skripsi ini.
13. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga bantuan, bimbingan dan petunjuk yang bapak/ibu dan rekan-rekan berikan menjadi amal ibadah dan mendapatkan balasan yang berlipat ganda dari Allah SWT.

Penulis telah menulis semaksimal mungkin untuk skripsi ini, namun apabila pembaca masih menemukan kekurangan, maka penulis menerima saran dan kritikan.

Padang, Maret 2019

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
DAFTAR ISI	ii
DAFTAR TABEL	iii
DAFTAR GAMBAR	v
DAFTAR LAMPIRAN	iv
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah	10
C. Tujuan Penelitian	10
D. Manfaat Penelitian	11
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS	12
A. Kajian Teori	12
1. Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	12
2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.....	15
3. Pengendalian Akuntansi	23
4. Sistem Pelaporan	26
5. Kejelasan Sasaran Anggaran.....	30
6. Penelitian Terdahulu	33
7. Hubungan antar Variabel.....	34
B. Kerangka Konseptual	38
C. Hipotesis	38
BAB III METODE PENELITIAN	39
A. Jenis Penelitian	39
B. Populasi dan Sampel.....	39
C. Jenis dan Sumber Data	41
D. Teknik dan Pengumpulan Data	42

E. Instrumen Penelitian	42
F. Variabel Penelitian dan Pengukuran variabel	43
G. Uji Asumsi Klasik	46
H. Teknik Analisis Data	47
I. Definisi Operasional	51
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	53
A. Gambaran Umum Objek Penelitian.....	53
B. Demografi Responden	54
C. Deskripsi Variabel Penelitian.....	55
D. Statistik Deskriptif.....	60
E. Uji Validitas dan Reabilitas	62
F. Uji Asumsi Klasik	64
G. Uji Model	67
H. Pembahasan.....	72
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	76
A. Kesimpulan	76
B. Keterbatasan.....	77
C. Saran	78
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Dftar nama instansi pemerintahan Kab Padang Pariaman	44
2.Kisi kisi instrumen penelitian	46
3.Skala pengukuran	48
4.Penyebaran dan pengembalian kuesioner.	56
5.Karakteristik responden berdasarkan pendidikan terakhir.....	57
6.Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin.	58
7.Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.....	59
8. Pengendalian akuntansi.....	61
9.Sistem pelaporan	62
10. Kejelasan sasaran anggaran.....	63
11.Statistik deskriptif.....	63
12.Nilai corrected item-Total colleration terkecil	65
13.Uji realibilitas	66
14.Uji Normalitas.....	68
15.Uji heterokedeksitas.....	68
16.Uji multikoleneartitas.....	69
17. Uji F.....	70
18. Koefisien Determinasi.....	71
19. Regresi Berganda.....	71

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1.Kerangka Konseptual	39

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kinerja instansi pemerintah kini lebih banyak mendapat sorotan, karena semakin banyaknya instansi pemerintah kelihatan tidak peduli terhadap upaya perbaikan kinerja yang lebih efisien karena masih banyaknya kinerja instansi pemerintah yang belum menunjukkan peningkatan yang signifikan. Keadaan tersebut menimbulkan semakin meningkatnya tuntutan yang diajukan masyarakat kepada pemerintah atas pelayanan publik yang lebih baik.

Tuntutan akan kinerja yang baik ini terjadi hampir di semua pemerintahan seiring dengan konsep otonomi daerah dan penetapan peraturan perundang-undangan terkait pengelolaan pemerintahan (Auditya, 2013). Keberhasilan suatu pemerintahan daerah dalam menjalankan fungsinya dapat dilihat dari laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah yang juga dapat dijadikan sebagai dasar pertanggungjawabannya terhadap publik.

Instansi pemerintahan atau pihak yang diberi mandat dan amanah harus memberikan laporan pertanggungjawaban atas tugas yang telah dipercayakan kepadanya dengan mengungkapkan segala sesuatu yang dilakukan, dilihat, dirasakan baik yang mencerminkan keberhasilan maupun kegagalan. Laporan pertanggungjawaban tersebut bukan sekadar laporan kepatuhan dan kewajaran

pelaksanaan tugas sesuai dengan ketentuan yang berlaku, tetapi termasuk juga kinerja dari pelaksanaan suatu manajemen strategis yang mampu menjawab pertanyaan mendasar tentang apa yang harus dipertanggungjawabkan. Instansi pemerintah dalam hal ini harus dapat melaporkan keberhasilan yang telah dicapai dan berani mengungkapkan kegagalan yang terjadi berkaitan dengan kebijakan yang telah dikeluarkan oleh pihak yang lebih tinggi.

Era reformasi telah membuat wacana *good governance* atau pemerintahan yang baik menjadi hal utama yang harus diperhatikan oleh setiap bangsa. Semangat reformasi pemerintahan dan pembangunan serta kemasyarakatan telah mewarnai upaya pendayagunaan aparatur negara dengan tuntutan mewujudkan administrasi negara yang mampu mendukung kelancaran tugas dan fungsi penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dengan menerapkan prinsip-prinsip *good governance*. Untuk mencapai *good governance* itu sendiri, salah satu prinsip yang harus dipenuhi adalah akuntabilitas (Putri, 2015).

Hampir seluruh instansi dan lembaga-lembaga pemerintah menekankan konsep akuntabilitas ini khususnya dalam menjalankan fungsi administratif pemerintahan. Ketidakmampuan menerapkan konsep akuntabilitas secara konsisten di setiap lini pemerintahan merupakan salah satu penyebab lemahnya birokrasi sehingga mengakibatkan munculnya berbagai *penyimpangan* pengelolaan keuangan dan administrasi negara di Indonesia.

Menurut Hidayattullah (2013), akuntabilitas adalah perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya

yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik (LAN, 2003). Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) disusun dalam rangka lebih meningkatkan pelaksanaan pemerintah yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab.

Praktik pengukuran kinerja di Indonesia dilakukan untuk menanggapi TAP MPR No. IX/MPR/1998 tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah yang bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme dan UU No. 28 tahun 1999 tentang hal yang sama. Menanggapi mandat tersebut maka dikeluarkan Inpres No 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang mewajibkan seluruh instansi pemerintah menyusun perencanaan strategik, melakukan pengukuran kinerja dan melaporkannya sebagai wujud akuntabilitas (Nasir, 2011).

UU No. 22 tahun 1999 yang sejak diberlakukannya mengatur tentang pelaksanaan otonomi daerah dalam rangka penyelenggaraan urusan pemerintah yang lebih efisien, efektif dan bertanggungjawab yang diperbaharui dengan UU No 32 tahun 2004. Pemerintah daerah sebagai organisasi sektor publik, dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah agar senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya, dengan berupaya

memberikan pelayanan terbaik secara transparan dan berkualitas serta adanya pembagian tugas yang baik pada pemerintahan tersebut (Chintya, 2015).

Pemerintahan dalam konteksnya sebagai organisasi yang bergerak di bidang jasa pelayanan publik, dalam pengelolaannya harus melakukan transparansi dan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik sesuai dengan karakteristik *good governance* berkenaan dengan (1) *participation*; (2) *rule of law*; (3) *transparency*; (4) *responsiveness*; (5) *consensus orientation*; (6) *equity*; (7) *effectiveness and efficiency*; dan (8) *strategy vision* (LAN, 2003).

Seperangkat peraturan perundang-undangan telah digulirkan sehubungan dengan hal tersebut. Salah satunya adalah Instruksi Presiden No.7 Tahun 1999 tanggal 15 Juni 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), ini merupakan salah satu upaya Pemerintah dalam mewujudkan praktek *good governance* khususnya akuntabilitas untuk meningkatkan pelaksanaan pemerintahan yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab (Ardianto, 2014). Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dilakukan secara berjenjang, yang diawali dari akuntabilitas setiap instansi Pemda termasuk di dalamnya instansi pemerintah Dinas Kabupaten/Kota kepada Pemda. Selanjutnya Pemda membuat akuntabilitas untuk DPRD dan Pemerintah Pusat (Putri, 2015).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa banyak faktor yang mempengaruhi penerapan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hidayatullah (2013) melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD di Merauke, hasil

penelitiannya menunjukkan bahwa ketiga variabel yang diuji yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja di SKPS Merauke. Herawaty (2011) melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan daerah kota Jambi, hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kota Jambi. Indrayani (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran dan efektivitas pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten Gianyar. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran dan efektivitas pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik SKPD Kabupaten Gianyar. Wahdatul (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Bandung. Penelitian ini dilakukan pada 28 SKPD kabupaten Bandung. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Bandung.

Faktor pertama yang berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam penelitian ini adalah pengendalian akuntansi. Penelitian yang

dilakukan oleh Hidayatullah (2013) yang meneliti tentang pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja SKPD di Merauke menyimpulkan bahwa pengendalian akuntansi mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap akuntabilitas instansi pemerintahan. ini disebabkan karena pengendalian akuntansi memiliki peranan dalam keberhasilan peranan AKIP. Menurut Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, pengendalian akuntansi adalah proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan (Permendagri No. 13 Tahun 2006). Pengendalian akuntansi merupakan suatu sistem formal berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas sehingga tercapainya akuntabilitas, yang dimana tujuan akuntansi sektor publik adalah untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektivitas (Mardiasmo, 2009:45). Instansi pemerintah dapat mengontrol dan mengevaluasi seluruh aktivitas dan tanggung jawab yang dilakukan dengan adanya pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi dapat menilai apakah kegiatan yang dilaksanakan pemerintah tersebut telah ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, ini merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan. Maka semakin tinggi pengendalian akuntansi yang diterapkan maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah semakin meningkat.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah sistem pelaporan. Menurut Hidayattullah (2013) sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepala bagian anggaran). LAN dan BPKP mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan yang disusun secara jujur, objektif dan transparan. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang disajikan secara akurat, relevan, konsisten, dan dapat dipercaya. Penelitian yang dilakukan oleh Anjarwati (2012) menyimpulkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Tegal dan Pemasang. Indudewi (2009) menunjukkan hasil yang sama. Karena dengan adanya sistem pengelolaan keuangan daerah yang mencakup sistem pelaporan, akan menciptakan pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel. Dimana sistem pelaporan yang baik akan mencantumkan penjelasan mengenai penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil untuk mengoreksi penyimpangan yang tidak menguntungkan dan waktu yang dibutuhkan agar tindakan koreksi lebih efektif.

Faktor lainnya yang juga mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah kejelasan sasaran anggaran, yang merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran

tersebut sehingga dapat mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki (Kenis, 1997 dalam Suhartono 2007). Hidayattullah (2013) menyimpulkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suhartono dan Solichin, 2006). Anjarwati (2012) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Tegal dan Pemalang, dengan adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka mencapai tujuan-tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya demi tercapainya akuntabilitas kinerja.

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi berhubungan dengan akuntabilitas, setiap tahunnya selalu melakukan penilaian LAKIP dari semua instansi pemerintah, mulai dari kementerian dan lembaga ditingkat pusat sampai kepada daerah provinsi maupun kabupaten dan kota. Kategori penilaian terbaik nilainya adalah A dan kategori tidak baik nilainya adalah D. Instansi pemerintah harus mengumpulkan point untuk mendapatkan nilai A. (<http://bakinnews.com>).

Kalau point yang didapat antara 30 sampai 50 maka akan diberi nilai C. Jika point yang dikumpulkan mencapai lebih dari 50 tetapi kurang dari 60 maka diberi

nilai Cc. Kabupaten dan kota di Sumatera Barat yang berhasil mendapat nilai Cc ada 8 kabupaten dan kota, sedangkan 11 kabupaten dan kota lainnya baru meraih nilai C. Di antara kabupaten yang berhasil mendapat nilai C, kabupaten Padang Pariaman termasuk didalamnya. Ini sesuai dengan yang disampaikan oleh PJ Bupati padang Pariaman, Rosini menyampaikan bahwa nilai Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Kabupaten Padang Pariaman tahun sebelumnya (2015) adalah “C” dan ia berharap agar nilai yang diperoleh tahun 2016 naik menjadi “B”. (www.pariamantoday.com)

Hasil evaluasi akuntabilitas kinerja yang dilakukan oleh Kementerian PANRB, rata-rata hasil evaluasi yang dilakukan di seluruh Provinsi Sumatera Barat hanya mendapatkan nilai 45,82. Kabupaten Padang Pariaman mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian atau berpredikat C, dengan demikian, masih banyak komponen yang harus segera diperbaiki dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang lebih baik.

Opini wajar dengan pengecualian atau berpredikat C, tentunya akan berdampak buruk terhadap kepercayaan publik terhadap akuntabilitas instansi Pemerintah Kabupaten Padang Pariaman. Pemerintah terkait seharusnya dapat menjadikan permasalahan ini sebagai pembelajaran atas tanggung jawab yang telah diberikan. Sehingga nantinya kabupaten Padang Pariaman dapat memiliki penerapan akuntabilitas yang lebih baik lagi.

Berdasarkan latar belakang tersebut maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Atas

dasar paparan tersebut di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian terkait akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Padang Pariaman dalam sebuah penelitian berjudul **“Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Padang Pariaman)”**.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka masalah yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut ini:

1. Sejuahmana pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman?
2. Sejuahmana pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman?
3. Sejuahmana pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman?

C. Tujuan Penelitian

Latar belakang permasalahan dan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut ini.

1. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman.

2. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman.
3. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Padang Pariaman.

D. Manfaat Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah dan tujuan penelitian maka penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat pada pihak-pihak seperti berikut ini.

1. Bagi Pemerintah

Hasil penelitian diharapkan dapat menjadi masukan dalam melaksanakan otonomi daerah, khususnya dalam peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dalam rangka mewujudkan pemerintah yang *good governance*.

2. Bagi Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada para akademisi untuk memberikan kontribusi terhadap perkembangan literatur akuntansi sektor publik dan dapat dipergunakan sebagai acuan bagi peneliti selanjutnya.

3. Bagi Peneliti

Hasil penelitian ini sebagai upaya untuk mengembangkan dan menerapkan ilmu pengetahuan yang telah di peroleh selama studi, dan menambah wawasan tentang pengaruh pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian teori

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menyatakan bahwa perusahaan yang memisahkan fungsi pengelolaan dan kepemilikan akan rentan terhadap konflik keagenan (Jensen and Mackling, 1976). Pada model keagenan dirancang sebuah sistem yang melibatkan kedua belah pihak yaitu manajemen dan pemilik. Selanjutnya, manajemen dan pemilik melakukan kesepakatan (*contract*) kerja untuk mencapai manfaat (*utility*) yang diharapkan. Lambert (2001) menyatakan bahwa dalam kesepakatan tersebut diharapkan dapat memaksimalkan utilitas pemilik (*principal*), dan dapat memuaskan serta menjamin manajemen (*agent*) untuk menerima reward. Manfaat yang diterima oleh kedua pihak didasarkan pada kinerja perusahaan. Pada umumnya, kinerja perusahaan diukur dari profitabilitas (Penman, 2003). Besarnya profitabilitas, selanjutnya diinformasikan oleh manajemen kepada pihak pemilik melalui penyajian laporan keuangan. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen, sehingga agen tidak selamanya mengikuti keinginan prinsipal. Hubungan keagenan tersebut juga terjadi di pemerintahan antara pemerintah sebagai agen dan rakyat sebagai prinsipal.

Dikaitkan dengan masalah akuntabilitas dalam artian pertanggungjawaban, maka di dalam Undang-Undang 32 tahun 2004 secara tegas dikemukakan pada pasal 27 ayat (1), dalam menjalankan tugas dan kewajibannya; ayat (2) kepala daerah mempunyai kewajiban juga untuk memberi laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah kepada pemerintah dan memberikan laporan keterangan pertanggungjawaban ke pada DPRD serta menginformasikan laporan, penyelenggaraan pemerintah daerah kepada masyarakat; ayat (3) kepala daerah wajib menyampaikan laporan atas penyelenggaraan pemerintah daerah kepada presiden melalui menteri dalam negeri untuk gubernur dan kepala menteri dalam bupati/walikota 1 (satu) kali dalam 1 (satu) tahun.

Pemerintah dapat melakukan kebijakan yang hanya mementingkan pemerintah dan penguasa dan mengorbankan kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Monitoring oleh prinsipal atas apa yang dilakukan oleh agen diperlukan untuk mengurangi konflik. Laporan keuangan adalah salah satu bentuk alat monitoring untuk mengurangi *agency cost*. Menurut Lane (2000) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen. Sesuai dengan yang dikemukakan oleh Moe (1984) yang menjelaskan konsep ekonomika organisasi sektor publik dengan menggunakan teori keagenan. Bergman & Lane (2000) menyatakan bahwa kerangka hubungan prinsipal agen

merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik.

Pembuatan dan penerapan kebijakan publik berkaitan dengan masalah-masalah kontraktual, yakni informasi yang tidak simetris (*asymmetric information*), *moral hazard*, dan *adverse selection*. Menurut Moe (1984), di pemerintahan terdapat suatu keterkaitan dalam kesepakatan-kesepakatan *principal-agent* yang dapat ditelusuri melalui proses anggaran: pemilihan-legislatif, legislatif-pemerintah, menteri keuangan-pengguna anggaran, perdana menteri-birokrat, dan pejabat-pemberi pelayanan. Hal yang sama dikemukakan juga oleh Gilardi (2001) dan Strom (2000), yang meneliti hubungan keagenan sebagai hubungan pendelegasian (*chains of delegation*), yakni pendelegasian dari masyarakat ke wakilnya di parlemen, dari parlemen kepada pemerintah, dari pemerintah sebagai satu satuan kepada seorang, menteri, dan dari pemerintah kepada birokrasi. Hubungan tersebut tidaklah selalu mencerminkan hirarki, tetapi dapat saja berupa hubungan pendelegasian, seperti yang dinyatakan oleh Andvig et al. (2001)

“Principal-agent models are sometimes constructed for situations where the P-A relationship is not established within a given hierarchy, but where A may be a head of one and P represents another that in some sense has a superior role. For example, a parliament is often considered as the principal of the public bureaucracy, and the voters the principal of the parliament, and so on.”

Menurut Abdullah (2005) pada pemerintahan peraturan perundang-undangan secara implisit merupakan bentuk kontrak antara eksekutif, legislatif, dan publik. Dalam peraturan tersebut dinyatakan semua kewajiban dan hak pihak-pihak yang terlibat dalam pemerintahan. Beberapa peraturan perundang-undangan yang secara eksplisit merupakan manifestasi dari teori keagenan adalah:

1. Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 yang diubah dengan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 yang di antaranya mengatur bagaimana hubungan antara eksekutif dan legislatif. Eksekutif yang dipilih langsung oleh

masyarakat dan diusulkan untuk diberhentikan oleh DPRD (UU 32/2004) merupakan bentuk pengimplementasian prinsip-prinsip hubungan keagenan di pemerintahan. Eksekutif akan membuat pertanggungjawaban kepada legislatif pada setiap tahun atas anggaran yang dilaksanakannya dan setiap lima tahun ketika masa jabatan kepala daerah berakhir.

2. Peraturan Pemerintah Nomor 109 Tahun 2000 menjelaskan tentang penghasilan kepala daerah dan wakil kepala daerah.
3. Peraturan Pemerintah Nomor 110 Tahun 2000 diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2000 selanjutnya diubah dengan Peraturan 18 Pemerintah Nomor 37 Tahun 2005 mengatur mengenai kedudukan keuangan anggota legislatif. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004, dan Undang-undakan yang secara tegas mengatur bagaimana perencanaan, pelaksanaan, dan pemeriksaan keuangan publik (negara dan daerah) dilaksanakan oleh pemerintah.

2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas merupakan konsep pertanggungjawaban atas tindakan individual atau organisasi yang telah diamanatkan. Mengacu pada teori agensi (*agency theory*), Haryanto (2008:16) menyatakan bahwa akuntabilitas publik dapat dimaknai dengan adanya kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan

segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan bersih, telah mendorong pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur, dan efektif yang dikenal dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Penerapan sistem tersebut bertujuan agar penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bertanggungjawab, dan bebas dari praktik Kolusi, Korupsi, dan Nepotisme (KKN).

Pelaporan kinerja oleh instansi pemerintah ini kemudian dituangkan dalam dokumen LAKIP. LAKIP dapat dikategorikan sebagai laporan rutin, karena paling tidak disusun dan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan setahun sekali. Dalam rangka memenuhi tujuan tersebut perlu diatur prinsip-prinsip dalam penyusunan LAKIP agar LAKIP yang disusun tersebut berkualitas, sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada para *stakeholders* / pemangku kepentingan terhadap proses penyelenggaraan pemerintahan.

a. Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas menurut wikipedia bahasa indonesia adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan (lembaga eksekutif pemerintah, lembaga legislatif parlemen dan lembaga yudikatif Kehakiman) yang

mempunyai beberapa arti antara lain, hal ini sering digunakan secara sinonim dengan konsep-konsep seperti yang dapat dipertanggungjawabkan (*responsibility*), yang dapat dipertanyakan (*answerability*), yang dapat dipersalahkan (*blameworthiness*) dan yang mempunyai ketidakbebasan (*liability*) termasuk istilah lain yang mempunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkannya salah satu aspek dari administrasi publik atau pemerintahan, hal ini sebenarnya telah menjadi pusat-pusat diskusi yang terkait dengan tingkat probabilitas di sektor publik, perusahaan nirlaba, yayasan dan perusahaan-perusahaan.

Akuntabilitas juga berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau suatu unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik (Haspiarti, 2012).

Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu

organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dilihat dalam rencana strategi organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan, dengan tetap berpegang pada Rencana Jangka Panjang dan Menengah (RJPM) dan Rencana Kerja Pemerintah (RKP). Media akuntabilitas lain yang efektif berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok, fungsi, dan target serta aspek penunjang seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain (Suherman Toha, 2007).

b. Pengertian Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 pasal 1 kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Menurut Bastian (2006) indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhitungkan indikator. Indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja adalah masukan (*inputs*), keluaran (*outputs*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impact*).

Pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manager publik dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai pengendalian organisasi. Terdapat beberapa metode/cara pengukuran

kinerja yang dapat digunakan. Penggunaan dari cara pengukuran kinerja ini tentunya disesuaikan dengan kondisi dan kebutuhan organisasi/instansi yang melakukan pengukuran kinerja. Dengan kata lain, kita tidak perlu memaksakan untuk memakai suatu cara pengukuran apabila kondisi tidak memungkinkan dan cara/metode lainnya dapat digunakan untuk menggantikan cara/metode tersebut. Beberapa cara/metode pengukuran kinerja yang dapat dikemukakan di sini adalah sebagai berikut:

- a) Membandingkan antara rencana dengan realisasinya.
- b) Membandingkan antara realisasi tahun ini dengan realisasi tahun sebelumnya.
- c) Membandingkan dengan organisasi lain yang sejenis dan dianggap terbaik dalam bidangnya (*benchmarking*).
- d) Membandingkan antara realisasi dengan standar.

Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah. Pengukuran dimaksud merupakan hasil dari suatu penilaian yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator-indikator masukan, keluaran, manfaat dan dampak (Pusdiklatwas BPKP, 2007).

c. Pengertian Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja merupakan perwujudan pertanggungjawaban hasil kerja seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah

diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya (Pusdiklatwas BPKP, 2007).

d. Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik (Pusdiklatwas BPKP, 2007). Pengertian akuntabilitas secara sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada; Pertama, kepada siapa organisasi bertanggungjawab. Kedua, untuk apa organisasi bertanggung jawab. Dalam pengertian luas, menurut Mardiasmo (2009:20) akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Instruksi Presiden No. 7 tahun 1999 menyatakan akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk memertanggungjawabkan

keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas kinerja berarti pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemberian informasi tersebut dilakukan dengan membuat dan memberikan laporan akuntabilitas kinerja. Konsep akuntabilitas dalam arti luas juga memberikan pengertian bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggungjawab kepada otoritas yang lebih tinggi, tetapi juga kepada masyarakat, media massa, lembaga swadaya masyarakat, serta *stakeholders* lain.

Tujuan dan sasaran sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dimana tercapainya akuntabilitas kinerja merupakan salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintahan yang baik dan terpercaya. Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam, yaitu: akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Akuntabilitas horisontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas (Mardiasmo, 2009:21). Menurut Mardiasmo (2009) terdapat empat aspek yang diukur dalam akuntabilitas publik, yaitu:

a. Akuntabilitas Kejujuran dan Hukum (*probity and legality accountability*)

Akuntabilitas ini terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan dan terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik. Hal ini menyangkut pertanggungjawaban penggunaan dana sesuai dengan anggaran yang telah disetujui dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (*compliance*).

b. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas ini terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas. Dalam tahap ini dilakukan pemilihan berbagai kebijakan yang akan diterapkan atau tidak (*value*).

c. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Dalam hal ini digunakan proses, prosedur, atau ukuran-ukuran dalam melaksanakan kegiatan yang ditentukan (*planning, allocating and managing*).

d. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Disini akan disoroti penetapan dan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan tersebut (*outcomes and effectiveness*).

3. Pengendalian Akuntansi

a. Pengertian Pengendalian Akuntansi

Menurut Mardiasmo (2009) pengendalian akuntansi merupakan suatu sistem pengendalian formal, berbasis akuntansi yang digunakan oleh organisasi untuk melakukan aktivitas yang bertujuan untuk mengelola sumber daya yang ekonomis, efisien, dan efektif. Sedangkan menurut Paramitha (2016) pengendalian akuntansi merupakan proses untuk mempengaruhi orang lain dalam sebuah perusahaan agar secara efektif dan efisien mencapai tujuan perusahaan melalui strategi tertentu, dan menurut Krismaji (2010) pengendalian akuntansi (*accounting controls*) adalah pengendalian yang bertujuan membantu menjaga aktiva dan menjamin akurasi dan daya andal catatan keuangan.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa suatu pengendalian akuntansi merupakan suatu perencanaan, prosedur dan

sistem pelaporan yang bersangkutan dengan penjagaan harta atau aset organisasi.

b. Cakupan Pengendalian Akuntansi

Cakupan pengendalian akuntansi menurut John Wiley dan Sons, inc (1995) adalah sebagai berikut :

1. Semua aspek transaksi keuangan, meliputi: pembayaran dan penerimaan kas, arus dana dan pengamanan yang tidak sah
2. Pengendalian piutang, meliputi: pengelakan kerugian yang dapat terjadi karena adanya prosedur penagihan dan pemberian kredit dagang yang tidak layak
3. Perencanaan dan pengendalian persediaan, meliputi: jadwal produksi, pengiriman dan pencegahan persediaan dari kerusakan dan keusangan.

Menurut Abdullah (2005) dalam konteks otonomi daerah pendelegasian otoritas tanggung jawab kepala daerah kepada kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dibawahnya paling sedikit mendapatkan dua hal penting apabila menerapkan sistem pengendalian akuntansi. Adapun penerapannya adalah sebagai berikut:

1. Mempercepat dan meningkatkan kualitas proses pengambilan keputusan yang dibuat kepala SKPD

2. Penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan kepada kepala SKPD membuat keputusan-keputusan yang lebih baik dan melakukan kontrol operasi-operasi dengan lebih efisien dan efektif.

c. Manfaat Pengendalian Akuntansi

Menurut Carter (2009) manfaat dari pengendalian akuntansi yang didalamnya adalah mengenai pengendalian biaya adalah tanggung jawab atas pengendalian biaya. Pengendalian biaya sebaiknya diberikan kepada individu-individu tertentu yang juga bertanggung jawab untuk menanggarkan biaya yang berada dibawah kendali mereka.

d. Prinsip-prinsip sistem pengendalian

Adapun penjelasan mengenai prinsip-prinsip sistem pengendalian akuntansi adalah sebagai berikut :

1) Pemisahan fungsi

Tujuan pemisahan fungsi untuk menghindari dan memberikan pengawasan segera atas kesalahan atau ketidakberesan. Adanya pemisahan fungsi ini untuk dapat mencapai suatu efisiensi pelaksanaan tugas.

2) Prosedur pemberian wewenang

Tujuan prinsip ini adalah untuk menjamin bahwa transaksi telah diotorisasi oleh pihak yang berwenang. Agar pengeluaran barang dapat dikendalikan dengan baik oleh perusahaan.

3) Prosedur dokumentasi

Dokumentasi yang layak penting untuk menciptakan sistem pengendalian akuntansi yang efektif. Dokumen memberi dasar penetapan tanggung jawab untuk pelaksanaan dan pencatatan akuntansi.

4) Prosedur dan catatan akuntansi

Tujuan pengendalian ini adalah agar dapat disiapkannya catatan-catatan akuntansi yang teliti secara cepat dan data akuntansi dapat dilaporkan kepada pihak yang menggunakan secara tepat waktu.

5) Pengawasan fisik

Berhubungan dengan penggunaan alat-alat mekanis dan elektronis dalam pelaksanaan dan pencatatan transaksi.

6) Pemeriksaan internal secara bebas

Menyangkut antara catatan persediaan dengan fisik persediaan, menyelenggarakan rekening-rekening kontrol dan mengadakan perhitungan kembali gaji karyawan. Ini bertujuan untuk mengadakan pengawasan kebenaran.

4. Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan adalah laporan anggaran yang merinci varian-varian prestasi aktual dari anggaran berdasarkan faktor-faktor penyebab anggaran itu sendiridan unit organisasi yang bertanggung jawab atas anggaran

tersebut (Anthony, 2000). Sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepala bagian anggaran). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Abdullah,2005). Sistem pelaporan untuk organisasi sektor publik di Indonesia diatur dalam:

- a) Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua
- b) .Peraturan Pemerintah RI No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- c) Peraturan Pemerintah RI No. 56 tahun 2001 tentang Pelaporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Sistem pelaporan digunakan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Wicaksana (2011) mengatakan, agar efektif suatu laporan harus memiliki atribut berikut ini:
 - a. Relevan, setiap elemen informasi dalam suatu laporan harus mendukung keputusan manajer.
 - b. Ringkas, yaitu laporan harus diringkas sesuai dengan tingkat manajer dalam hirararki organisasi.

- c. Orientasi pengecualian, yaitu laporan-laporan kontrol mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang beresiko diluar kontrol dan harus mengabaikan aktivitas yang dibawah kontrol.
- d. Akurasi, yaitu informasi dalam laporan harus bebas dari kesalahan material.
- e. Kelengkapan, yaitu informasi harus selengkap mungkin.
- f. Tepat waktu, yaitu jika seorang manajer harus memiliki waktu, mereka mungkin tidak pernah mengambil keputusan yang buruk.
- g. Padat, yaitu informasi dalam suatu laporan harus disajikan sepadat mungkin.

Dalam rangka pertanggungjawaban APBD, setiap entitas pelaporan wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan dan laporan kinerja. Laporan keuangan yang dibuat oleh SKPD harus disusun dan disajikan berdasarkan SAP yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan. Aspek yang diukur dalam sistem pelaporan menurut Suhartono & Solichin (2006) meliputi:

- a. Kecepatan membuat laporan.
- b. Laporan yang dibuat.
- c. Waktu pembuatan laporan.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang

telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan (Kusumaningrum, 2010). Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif, 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.

b) Prinsip Pengecualian.

Melaporkan hal-hal yang penting dan relevan bagi pengambilan keputusan dan pertanggungjawaban. Misalnya perbedaan-perbedaan antara realisasi dengan target, penyimpangan dari rencana karena alasan tertentu.

c) Prinsip Akuntabilitas.

Prinsip ini mensyaratkan yang utama dilaporkan adalah hal - hal yang dominan yang membuat sukses dan gagal.

d) Prinsip Perbandingan.

Laporan dapat memberikan gambaran keadaan masa yang dilaporkan dibandingkan dengan periode-periode lain atau dengan unit lain.

e) Prinsip Manfaat

Prinsip ini dikehendaki bahwa suatu laporan mempertimbangkan manfaat biayanya.

Pemerintah daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan dan tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Laporan keuangan tersebut 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).

5. Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas, terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam rencana strategik daerah (renstrada) dan program pembangunan daerah (properda). Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi.

Menurut Emile (2004), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif, hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja.

Dalam dokumen penyusunan anggaran daerah yang disampaikan oleh masing-masing satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yang disusun dalam format rencana kerja dan anggaran (RKA) SKPD harus sungguh-sungguh dalam menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran serta korelasi antara besaran anggaran (beban kerja dan harga satuan) dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Abdullah (2005) menyatakan bahwa tujuan dan sasaran APBD tersebut harus disesuaikan dengan lima kriteria berikut:

1. Spesifik, artinya sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas, tidak menimbulkan interpretasi yang bermacam-macam. Sasaran tersebut harus dapat memberikan inspirasi kepada unit kerja dalam merumuskan strategi atau tindakan terbaiknya.
2. Terukur, artinya sasaran harus dinyatakan dalam satuan ukuran tertentu sehingga memudahkan penilaian tingkat pencapaiannya.

3. Menantang tapi realistis, artinya sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai
4. Berorientasi pada hasil akhir, artinya sasaran harus difokuskan pada hasil atau pengaruh akhir yang akan dicapai, bukan pada proses atau cara mencapainya, dan
5. Memiliki batas waktu, artinya sasaran sebaiknya menentukan secara jelas kapan hasil atau pengaruh akhir yang ditetapkan tersebut akan dicapai.

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

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

Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Menurut Locke dan Latham (2002), agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan:

- 1) Tujuan, yaitu membuat secara terperinci tujuan umum terhadap tugastugas yang harus dikerjakan.
- 2) Kinerja, yaitu menetapkan tujuan atas kinerja yang akan dicapai yang nantinya dapat diukur.

- 3) Standar, yaitu menetapkan standar atau target yang ingin dicapai.
- 4) Jangka Waktu, yaitu menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk melakukan kegiatan pekerjaan .
- 5) Sasaran Prioritas, yaitu menetapkan sasaran yang menjadi prioritas atau utama.
- 6) Tingkat Kesulitan, yaitu menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan tingkat kepentingannya.
- 7) Koordinasi, yaitu menetapkan kebutuhan koordinasi atau komunikasi

6. Penelitian terdahulu

Hidayatullah (2013) melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD di Merauke, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ketiga variabel yang diuji yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja di SKPS Merauke.

Herawaty (2011) melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kota Jambi, hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kota Jambi.

Indrayani (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran dan efektivitas pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten Gianyar. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran dan efektivitas pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik SKPD Kabupaten Gianyar.

Wahdatul (2016) melakukan penelitian tentang pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Bandung. Penelitian ini dilakukan pada 28 SKPD kabupaten Bandung. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Bandung.

7. Hubungan Antar Variabel

1. Hubungan Pengendalian Akuntansi dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Pengendalian diperlukan untuk menghindari kemungkinan terjadinya penyimpangan oleh oknum-oknum tertentu. Pengendalian intern akuntansi adalah menurut tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan

yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundangundangan (Permendagri No. 13 Tahun 2006). Kusumaningrum (2010) menyatakan bahwa agar kinerja yang diharapkan dapat meningkat setelah adanya desentralisasi, pengambilan keputusan operasi harus mengadopsi pengendalian akuntansi dan pengendalian-pengendalian yang diperlukan. Penggunaan sistem pengendalian akuntansi dapat mempermudah perencanaan dan pengawasan kegiatan dan kinerja organisasi.

Sistem akuntansi yang efektif yang merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik. Lebih jauh mereka berpendapat bahwa kegagalan menggunakan informasi akuntansi yang diperlukan mengakibatkan manajemen sumber daya yang tidak efektif serta kemunduran perlahan-lahan dalam kinerja organisasi. Hal tersebut menggambarkan bahwa semakin banyak penggunaan sistem pengendalian akuntansi akan menyebabkan peningkatan kinerja organisasi dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian aktivitas keuangan oleh para manajer secara lebih baik.

Adanya pengendalian akuntansi maka instansi pemerintah dapat mengontrol dan mengevaluasi seluruh aktivitas dan tanggung jawab yang

dilakukan. Pengendalian akuntansi dapat menilai apakah kegiatan yang dilaksanakan pemerintah tersebut telah ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, ini merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan. Maka semakin tinggi pengendalian akuntansi yang diterapkan maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah semakin meningkat (Apriadi, 2011).

2. Hubungan Sistem Pelaporan dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

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

(Kusumaningrum, 2010). Agar dapat membantu dan mengembalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan diperlukan sistem pelaporan yang baik. LAN dan BPKB (2000) dalam Indudewi (2008) mengemukakan bahwa laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, obyektif, dan transparan.

Pelaporan merupakan wujud dari proses akuntabilitas. Dalam memenuhi akuntabilitas publik, pemerintah melaporkan kinerja secara detail. Dengan demikian, sistem pelaporan yang berjalan baik akan menghasilkan data-data keuangan yang dilaporkan secara detail sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3. Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

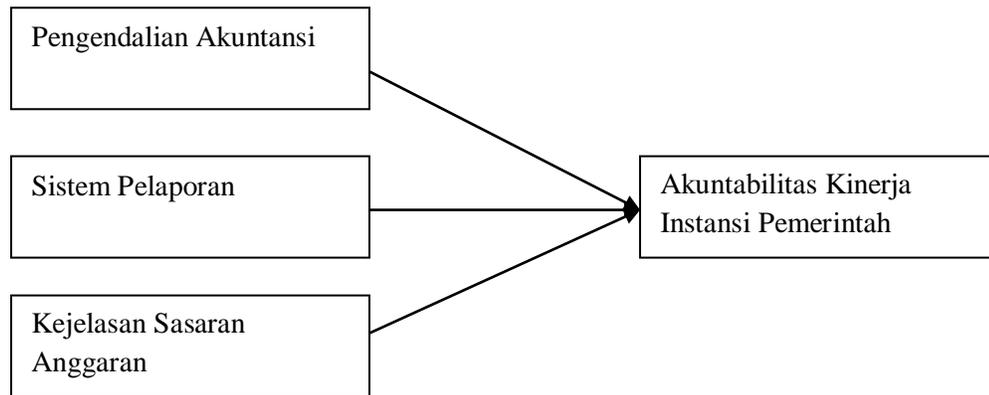
Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Menurut Kenis (1979) dalam Munawar (2006) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan

melaksanakan kegiatan anggaran.

Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauh mana sasaran anggaran dinyatakan secara spesifik, jelas, dan dapat dipahami oleh mereka yang bertanggungjawab untuk mencapainya Kenis, (1979) dalam Puspaningsih, (2004). Ketidakjelasan sasaran anggaran atau sasaran anggaran yang membingungkan akan menimbulkan ketidakpastian oleh para pelaksana, akibatnya terjadi penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi. Namun sebaliknya, jika kejelasan sasaran anggaran dinyatakan secara jelas maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah semakin meningkat. Sehingga dengan meningkatnya kejelasan sasaran anggaran akan berpengaruh pada meningkatnya akuntabilitas kinerja.

B. Kerangka konseptual

Berdasarkan hubungan antarvariabel, maka kerangka konseptual penelitian ini adalah:



Gambar 1.

C. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut:

- H₁ Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H₂ Sistem Pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H₃ Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Dari hasil pengolahan data dan pembahasan terhadap hasil penelitian Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kab. Padang Pariaman. Dengan adanya pengendalian akuntansi maka suatu instansi pemerintah dapat, mengontrol operasi-operasi dengan lebih efektif, membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja.
2. Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kab. Padang Pariaman. Sistem pelaporan yang baik akan menciptakan pengelolaan keuangan transparan dan akuntabel sehingga akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin baik. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukan pelaporan sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan terkait dengan pelaporan anggaran
3. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kab. Padang Pariaman. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran, tidak dapat mempermudah instansi pemerintah untuk

mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya.

B. Keterbatasan

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian ini sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian mengenai pengaruh pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kab. Padang Pariaman antara lain:

1. Dimana dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 37.3%, sedangkan sisanya sebesar 62.7% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Sehingga variabel penelitian yang digunakan belum dapat menjelaskan sepenuhnya pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Pengumpulan data penelitian yang menggunakan kuesioner sepertinya kurang efektif karena responden menjawab pertanyaan terkadang kurang serius dan hanya menjawab dengan asal-asalan saja karena malas membaca pertanyaan di kuesioner tersebut.

C. SARAN

Berdasarkan keterbatasan tersebut di atas, maka beberapa saran yang diusulkan dalam penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini masih terbatas pada pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran ketaatan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan perubahan variabel penelitian untuk menemukan variabel-variabel lain yang berpengaruh lebih kuat terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Seperti peraturan perundang-undangan, pemanfaatan teknologi informasi, dan kompetensi aparatur pemerintah, dll.
2. Di harapkan peneliti selanjutnya menggunakan metode penelitian lain Seperti wawancara ,observasi,dan dokumentasi sehingga meningkatkan kualitas data yang telah di peroleh.
3. Nilai konstanta dari Kejelasan sasaran anggaran rendah yaitu sebesar 0.298. Bagi instansi pemerintahan Kab. Padang Pariaman, dalam menilai kejelasan sasaran anggaran sebaiknya menggunakan tim penilai yang ahli agar sasarn anggaran lebih jelas.