

PENGARUH REALISASI ANGGARAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI, DAN EFISIENSI ANGGARAN TERHADAP AKUNTABILITAS PADA DINAS PEKERJAAN UMUM KOTA SURABAYA

Dimas Perdana E. Nasution
Dimasperdanaefendinasution@gmail.com
Sapari

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

Today's phenomenon is society claim on their public sector organization in order to improve better way performance. It happened since many government agencies seemed not to concern their efficient re-improvement performance. Therefore, this research aimed to examine the effect of budget target clarity, accounting controlling and its budget efficiency on performance accountability of Public Work department of Surabaya. While, the independent variables were budget target clarity, accounting controlling, and budget efficiency. Meanwhile, the dependent variable was performance accountability. The research was quantitative. Moreover, the data were primary with questionnaires as the instrument. The questionnaires were distributed to respondent. Furthermore, the population was staff employes of Public Work department of Surabaya. Additionally, the data collection technique used purposive sampling, in which the sample was based on criteria given in 2019. In line with, there were 60 respondents as sample. Based on multiple linear regression analysis, it concluded partially the disclosure of budget target clarity had negative effect on performance accountability. Likewise, accounting controlling had negative effect on performance accountability. On the other hand, budget efficiency had positive effect on performance accountability.

Keywords: budget target clarity, accounting controingl, budget efficiency, and performance accountability.

ABSTRAK

Fenomena yang terjadi saat ini adalah adanya tuntutan yang diajukan masyarakat kepada organisasi sektor publik untuk meningkatkan kinerjanya yang lebih baik. Tuntutan ini terjadi karena banyak instansi pemerintah yang kelihatan tidak peduli terhadap upaya perbaikan kinerja yang lebih efisien. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja sebagai variabel bebas dan akuntabilitas kinerja sebagai variabel terikat. Metode yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan data primer yaitu dengan menyebarkan kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah staf pegawai pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* yaitu pemilihan sekelompok subjek didasarkan atas ciri-ciri dan sifat-sifat tertentu selama periode tahun 2019. Total responden dalam penelitian ini berjumlah 60 responden. Berdasarkan analisis regresi linear berganda maka hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial, pengungkapan kejelasan sasaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja, pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja, dan efisiensi anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Kata Kunci: realisasi anggaran, pengendalian akuntansi, efisiensi anggaran, dan akuntabilitas.

PENDAHULUAN

Akibat dari banyaknya kinerja instansi pemerintah yang belum menunjukkan peningkatan yang signifikan maka kinerja instansi pemerintah saat ini lebih banyak mendapat sorotan karena semakin banyaknya instansi pemerintah yang kelihatan tidak peduli terhadap upaya perbaikan kinerja yang lebih efisien. Melihat dari keadaan tersebut menyebabkan semakin meningkatnya tuntutan yang diajukan masyarakat kepada pemerintah atas pelayanan public yang lebih baik. Tuntutan akan kinerja yang lebih baik dari masyarakat ini terjadi hampir di semua pemerintahan seiring dengan konsep otonomi daerah dan penetapan peraturan perundang-undangan terkait pengelolaan pemerintahan (Auditya dan Husaini, 2013).

Akuntabilitas merupakan suatu bentuk dari pertanggungjawaban suatu instansi pemerintah atas kegiatan yang telah dilaksanakan dalam kurun waktu satu tahun yang telah disusun melalui bentuk media pelaporan. Dalam Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Surat Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN) Nomor 239/IX/6/8/2003 Tahun 2003 tentang Penyempurnaan Pedoman Penyusunan LAKIP maka Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) dijadikan sebagai bentuk komitmen yang nyata oleh pemerintah dalam membangun Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang baik.

Wujud dari pertanggungjawaban pejabat publik kepada publik tentang kinerja pemerintah selama satu tahun anggaran disebut LAKIP. Proses Kinerja Pemerintah harus diukur, dievaluasi, dianalisis dan dijabarkan dalam bentuk LAKIP. Penyusunan LAKIP dimaksud bertujuan untuk menggambarkan penerapan dari Rencana Strategis dalam pelaksanaan tugas pokok dan fungsi organisasi di masing-masing perangkat daerah, serta keberhasilan capaian saat ini untuk percepatan dalam meningkatkan kualitas capaian kinerja yang diharapkan pada tahun yang akan datang. Gambaran penerapan prinsip-prinsip dari *Good Governance*, yaitu terwujudnya transparansi dan akuntabilitas di lingkungan Pemerintah dan diwujudkan melalui penyusunan LAKIP. Tujuan utama dari reformasi sektor publik adalah terwujudnya akuntabilitas publik. Lembaga- lembaga sektor publik untuk mengharuskan lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal karena adanya tuntutan akuntabilitas publik. Karena terdapat tuntutan yang kemudian muncul sehingga perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik. (Rizki, 2014).

Setiap instansi pemerintahan atau pihak yang diberi mandat dan amanah harus memberikan laporan pertanggungjawaban atas tugas yang telah dipercayakan kepadanya dengan cara mengungkapkan segala sesuatu yang dilakukan, dilihat, dirasakan baik yang mencerminkan keberhasilan maupun kegagalan. Dengan kata lain, laporan pertanggungjawaban tersebut bukan sekadar laporan kepatuhan dan kewajaran pelaksanaan tugas yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku, tetapi termasuk juga kinerja dari pelaksanaan suatu manajemen strategis yang mampu menjawab semua pertanyaan mendasar tentang apa yang harus dipertanggungjawabkan. Dalam hal ini instansi pemerintah harus dapat melaporkan keberhasilan yang telah dicapai dan berani mengungkapkan kegagalan yang terjadi apabila berkaitan dengan kebijakan yang telah dikeluarkan oleh pihak yang lebih tinggi.

Dalam menjalankan fungsi administratif kepemerintahan hampir semua instansi dan lembaga-lembaga pemerintah mewajibkan konsep akuntabilitas ini digunakan. Ketidakmampuan menerapkan konsep akuntabilitas secara konsisten di setiap lini kepemerintahan merupakan salah satu penyebab lemahnya organisasi sehingga mengakibatkan munculnya penyimpangan pengelolaan keuangan dan administrasi negara di Indonesia.

Di Indonesia pengukuran kinerja dilakukan untuk menanggapi aturan dari 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 dikeluarkannya Inpres No 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang mewajibkan seluruh instansi pemerintah pusat maupun daerah menyusun perencanaan strategik, melakukan pengukuran kinerja dan melaporkannya sebagai wujud akuntabilitas (Nasir dan Oktari, 2011). Pemerintah daerah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah agar selalu senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan terbaik secara transparan dan berkualitas serta adanya pembagian tugas yang baik pada pemerintahan karena sebagai organisasi sektor publik. (Chintya, 2015).

Akuntabilitas kinerja pada pemerintah daerah dilakukan secara berjenjang, yang diawali dari akuntabilitas setiap instansi Pemerintah daerah termasuk di dalamnya instansi pemerintah Dinas Kabupaten/Kota kepada Pemerintah daerah. Selanjutnya Pemerintah daerah diharuskan membuat akuntabilitas untuk DPRD dan Pemerintah Pusat (Putri, 2015). Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa banyak beberapa faktor yang mempengaruhi penerapan akuntabilitas, antara lain adalah pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, kejelasan sasaran anggaran, dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan uraian latar belakang yang telah di uraikan diatas, maka dapat ditarik beberapa rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah kejelasan sasaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?
2. Apakah pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja?
3. Apakah efisiensi anggaran belanja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pada Dinas Pekerjaan Umum Pemerintah Kota Surabaya?

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menyatakan bahwa perusahaan yang memisahkan fungsi pengelolaan dan kepemilikan akan rentan terhadap konflik pada keagenan (Jensen dan Mackling, 1976). Pada model keagenan telah dirancang sebuah sistem yang melibatkan kedua belah pihak yaitu manajemen dan pemilik. Selanjutnya, manajemen dan pemilik melakukan kesepakatan (*contract*) kerja dengan tujuan untuk mencapai manfaat (*utility*) yang diharapkan.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran disebut sebagai kejelasan sasaran anggaran. Pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Berdasarkan dengan pendapat Mardiasmo (2009) yang menyatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah manfaat sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan instansi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. (Nordian dan Hertianti, 2010). 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.

Pengendalian Akuntansi

Menurut definisi, pengendalian (*control*) mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksana. Untuk mencapai tujuan telah ditetapkan bagi organisasi, pengendalian harus dikembangkan sehingga dapat diambil keputusan yang sesuai rencana. Pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi.

Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi. Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan. (Mulyadi, 2008).

Efisiensi Anggaran Belanja

Belanja daerah dibagi yaitu terdiri dari urusan pemerintahan, organisasi, program, kegiatan, kelompok, jenis, objek, dan perincian objek belanja. Akuntansi belanja pada satuan kerja yang meliputi akuntansi belanja, uang persediaan, ganti uang, dan akuntansi belanja LS (langsung). Bukti transaksi yang digunakan dalam pelaksanaan prosedur akuntansi pengeluaran kas mencakup pada Surat Perintah Penyediaan Dana (SP2D), Nota debet Bank, dan Bukti Transaksi Kas lainnya yang dalam penyajiannya harus dilengkapi dengan SPM/SPD/Kuitansi pembayaran dan/atau bukti tanda terima barang/jasa. Belanja daerah digunakan dalam menandai pelaksanaan urusan dari penerimaan yang terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Belanja daerah dipergunakan dalam rangka menandai pelaksanaan urusan pemerintah yang menjadi kewenangan provinsi dan kabupaten/kota yang terdiri dari urusan wajib, urusan pilihan dan urusan penanganannya dalam bagian atau bidang yang dapat dilaksanakan bersama antara pemerintah daerah yang ditetapkan dengan ketentuan perundang-undangan.

Anggaran Belanja Langsung dan Tidak Langsung

Anggaran Belanja Langsung

Anggaran belanja langsung, yaitu belanja yang dipengaruhi secara langsung oleh adanya program dan kegiatan yang direncanakan. Jenis Belanja Langsung dapat berupa Belanja Pegawai/Personalia, Belanja Barang/Jasa, Belanja Pemeliharaan dan Belanja Perjalanan Dinas.

Anggaran Belanja Tidak Langsung

Belanja Tidak Langsung yaitu belanja yang tidak dipengaruhi secara langsung oleh adanya program atau kegiatan. Jenis Belanja Tidak Langsung dapat berupa Belanja Pemeliharaan, Belanja Perjalanan Dinas, dan Belanja Barang/Jasa, Belanja Pegawai/Gaji Pegawai. (Muttaqinhasyim, 2010).

Efektivitas

Efektivitas menurut Mardiasmo (2009:132) pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*).

Efisiensi

Mardiasmo (2009:132) efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktifitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (*cost of output*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien

apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*). Indikator efisiensi menggambarkan hubungan antara masukan sumber daya oleh suatu unit organisasi (misalnya: staf, upah, biaya administratif) dan keluaran yang dihasilkan.

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. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan/Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (Pusdiklatwas BPKP, 2007). Menurut Maryanto (2007:1) pengertian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah: Perwujudan kewajiban pada suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dengan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

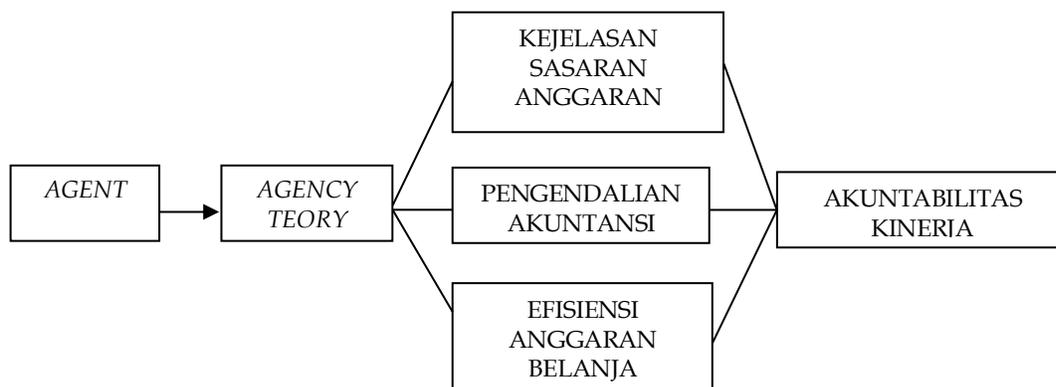
Penelitian Terdahulu

Peneliti terdahulu juga menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Cefrida (2014) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran terbukti berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

Peneliti terdahulu menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Setiawan (2013) menyimpulkan bahwa pengendalian akuntansi terbukti berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

Indrayani, *et al.*, (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 tersebut menunjukkan bahwa komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran dan efektivitas pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik SKPD Kabupaten Gianyar.

Rerangka Konseptual



Gambar 1 Rerangka Konseptual

Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan perumusan masalah, tujuan penelitian, dan berdasarkan teori yang ada dikemukakan sebelumnya maka hipotesis penelitian yang disusun adalah sebagai berikut:

Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. 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. Ketidakjelasan sasaran anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi. Peneliti terdahulu juga menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Cefrida (2014) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran terbukti berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pada pemerintah (AKIP).

H_1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Menurut Carter dan William (2009) manfaat dari pengendalian akuntansi yang didalamnya adalah mengenai pengendalian biaya adalah tanggung jawab atas pengendalian biaya. Peneliti terdahulu menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Setiawan (2013) menyimpulkan bahwa pengendalian akuntansi terbukti berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

H_2 : Pengendalian akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Efisiensi Anggaran Belanja Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Dalam pelaksanaan penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan pada asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dapat dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Tolak ukur dalam anggaran belanja suatu organisasi baik organisasi swasta maupun organisasi sektor publik yang meliputi penilaian ekonomis, efektifitas dan efisiensi. Menurut Mardiasmo (2009:132) proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*).

H_3 : Efisiensi anggaran belanja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Jenis penelitian ini adalah *explanation research* yakni suatu penelitian yang akan membuktikan hubungan antara variabel bebas (*independent variable*) dan variabel terikat (*dependent variable*). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja sedangkan yang menjadi variabel terikat adalah akuntabilitas kinerja. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif dengan cara menganalisis data-data primer.

Populasi yang tercantum dalam penelitian ini adalah instansi wajib Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) di pemerintah kota Surabaya. Dimana penelitian ini dilakukan dengan cara survey ke instansi pemerintah kota Surabaya. Instansi yang digunakan sebagai objek penelitian adalah SKPD Dinas Pekerjaan Umum Kota Surabaya.

Variabel Dan Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel merupakan suatu pernyataan yang dapat memberikan makna untuk suatu istilah. Sehingga agar tidak salah dimengerti, dapat diuji, dan ditentukan dan juga dinyatakan kebenarannya oleh orang lain. Variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen.

Variabel Independen

Variabel independen merupakan variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel dependen (terikat) yang menjadi objek. Variabel independen yang digunakan penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja.

Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen. Penelitian ini menggunakan akuntabilitas kinerja sebagai variabel dependen.

Teknik Analisis Data Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang dapat digunakan untuk menganalisis data dengan cara yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi. Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian disajikan dalam tabel statistik deskriptif yang menunjukkan rata-rata standar deviasi atas bobot jawaban yang secara teoritis didesain dalam kuesioner dan kisaran sesungguhnya yaitu nilai terendah sampai nilai tertinggi atas bobot jawaban dari responden yang sesungguhnya.

Uji Kualitas Data Uji Validitas

Uji validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat validitas atau ketepatan dari suatu instrument, sebuah instrument bisa dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukurinya. Menurut Sugiyono (2016) dikatakan bahwa validitas merupakan terdapat kesamaan antara data yang terkumpul dengan data yang sesungguhnya terjadi pada objek yang diteliti.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas menunjuk pada suatu pengertian bahwa sesuatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk diinginkan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Instrumen yang tidak baik akan bersifat tendensius mengarahkan responden untuk memilih jawaban-jawaban tertentu. Instrumen yang sudah dapat dipercaya, yang reliabel akan menghasilkan data yang dapat dipercaya juga. Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang apabila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama (Sugiyono, 2016).

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data yang digunakan berdistribusi normal. Salah satu dengan cara melihat normalitas yaitu dengan histogram, yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Kedua, dengan normal *probability plot*, yaitu distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data akan mengikuti garis diagonalnya.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi atau sempurna antar variabel independen. Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai Tolerance. Jika VIF > 10 dan nilai Tolerance < 0,10 maka terjadi gejala Multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan antara varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat ditentukan dengan cara melihat grafik Plot (*Scatterplot*) antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residual (SRESID). Jika grafik plot menunjukkan suatu pola titik yang bergelombang atau melebar kemudian menyempit, selanjutnya dapat disimpulkan bahwa telah terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Model regresi linier berganda adalah model regresi yang memiliki lebih dari satu variabel independen. Model regresi linier berganda dapat dilakukan model yang baik jika model tersebut memenuhi asumsi normalitas data dan terbebas dari asumsi-asumsi. Pengujian hipotesis pertama tentang Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y). Kedua, tentang Pengendalian Akuntansi (X2) terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y). Ketiga, Pengaruh Efisiensi Anggaran Belanja (X3) terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y). Persamaan regresi linier berganda yaitu :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan :

α : Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$: Koefisien Regresi Parsial

e : Variabel Pengganggu (error)

X1 : Kejelasan Sasaran Anggaran

X2 : Pengendalian Akuntansi
X3 : Efisiensi Anggaran Belanja
Y : Akuntabilitas Kinerja

Uji *Goodness Of Fit* (Uji F)

Uji *goodness of fit* / uji kelayakan model (Uji F) digunakan untuk menguji kelayakan model yang digunakan dalam suatu penelitian. Menguji kelayakan model dapat dilakukan dengan cara membandingkan nilai statistik F dengan titik kritis menurut table. Dasar pengambilan keputusan pada uji F apabila nilai statistik F lebih besar dari titik kritis menurut table, maka hipotesis nol ditolak yang berarti model perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sebagai model penelitian belum tepat, dan apabila statistik F lebih kecil dari titik kritis menurut table maka hipotesis nol diterima yang berarti bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya sehingga model penelitian sudah tepat.

Analisis Koefisien Determinasi (R^2)

Analisis koefisien determinasi digunakan dengan tujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Semakin besar nilai dari koefisien determinasi menunjukkan bahwa semakin baik kemampuan variabel independen menjelaskan atau menerangkan variabel dependen. Dalam output atau hasil SPSS, koefisien determinasi terletak pada table model *summary* yaitu bagian *R square*. Apabila nilai (R^2) mendekati 1, menunjukkan bahwa kontribusi variabel bebas terhadap variabel terikat secara simultan kuat, kemampuan variabel independen yang dapat memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan oleh variabel dependen.

Pengujian Hipotesis (Uji t)

Uji statistik t digunakan dengan tujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2013:97). Menguji masing-masing dari variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja terhadap akuntabilitas kinerja. Adapun kriteria pengujian dengan tingkat yang signifikan $\alpha = 0,05$ yaitu, apabila nilai signifikan uji t $> 0,05$ maka hipotesis nol diterima dan hipotesis alternatif ditolak yang berarti bahwa ada pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat, dan apabila nilai signifikan uji t $< 0,05$ maka hipotesis nol ditolak hipotesis alternatif diterima yang berarti bahwa tidak ada pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tabel 1 menunjukkan analisis deskriptif mengenai gambaran masing-masing dari variabel penelitian yaitu kejelasan sasaran anggaran (KSA), pengendalian akuntansi (PA), dan efisiensi anggaran belanja (EAB) sebagai variabel dependen dan akuntabilitas kinerja (AK) sebagai variabel independen.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA	60	14	29	24.1	3.155
PA	60	4	10	7.9	1.258
EAB	60	2	10	7.65	1.665
AK	60	10	20	15.93	2.564
Valid N (listwise)	60				

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Hasil Uji Validitas

Untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner maka digunakan uji validitas data. Pedoman pada suatu model dikatakan valid apabila jika tingkat signifikansinya dibawah 0,05. Berikut ini merupakan tabel yang disajikan dalam uji validitas. Hasil dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2
Uji Validitas

Indikator		Koefisien Korelasi	Sig	Keterangan
KSA1	Kejelasan sasaran anggaran	0.375	0.003	Valid
KSA2		0.766	0	
KSA3		0.812	0	
KSA4		0.763	0	
KSA5		0.61	0	
KSA6		0.602	0	
PA1	Pengendalian akuntansi	0.419	0.001	Valid
PA2		0.748	0	
PA3		0.577	0	
PA4		0.635	0	
EAB1	Efisiensi anggaran belanja	0.539	0	Valid
EAB2		0.48	0	
EAB3		0.733	0	
EAB4		0.77	0	
AK1	Akuntabilitas kinerja	0.44	0	Valid
AK2		0.599	0	
AK3		0.698	0	
AK4		0.688	0	
AK5		0.343	0.007	
AK6		0.49	0	

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Hasil Uji Reliabilitas

Hasil dari uji reliabilitas instrument penelitian dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel berikut ini. Untuk mengukur apakah jawaban dari responden konsisten atau tidak dengan menggunakan uji SPSS dalam menjawab setiap pernyataan maka digunakan uji reliabilitas.

Tabel 3
Uji Reliabilitas

No	Variabel	Indikator Pertanyaan	Nilai Alpha
1	Kejelasan sasaran anggaran (X1)	KSA1 s/d KSA6	0.745
2	Pengendalian akuntansi (X2)	PA1 s/d PA4	0.402
3	Efisiensi anggaran belanja (X3)	EAB1 s/d EAB4	0.517
4	Akuntabilitas kinerja (Y)	AK1 s/d AK6	0.521

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas data bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normalitas atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal. Untuk mendeteksi apakah data tersebut berdistribusi normal atau tidak, dapat dilakukan uji statistik non-parametik Kolmogorov Smirnov maupun dengan pendekatan grafik.

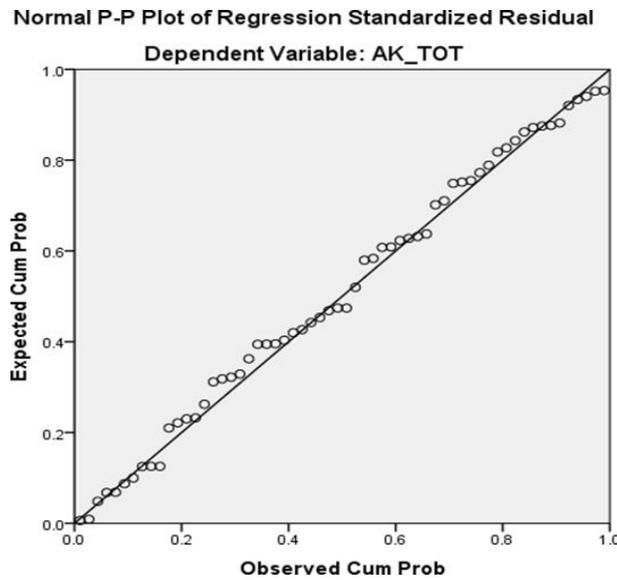
Hasil pengujian normalitas menggunakan pendekatan *Kolmogorov-smirnov test* menunjukkan bahwa data tidak berdistribusi normal. Data dapat dikatakan normal apabila nilai signifikansi lebih dari 0,05 (Ghozali, 2013:157).

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas dengan Kolmogorov-Smirnov (K-S)

		Unstandardized Residual
N		60
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0
	Std.Deviation	2.40010266
Most Extreme Differences	Absolute	0.058
	Positive	0.047
	Negative	-0.058
Test Statistic		0.452
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.987

Sumber : Kuesioner, (diolah), 2019

Berdasarkan pada Tabel 4, dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Asymp sig (2- tailed)* sebesar $0,200 > 0,05$, hal ini sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut berdistribusi normal dan dapat digunakan dalam penelitian.



Gambar 1
Grafik Normal P-Plot Setelah Outlier
Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Dari gambar di atas dapat diketahui bahwa distribusi data telah mengikuti garis diagonal antara 0 (nol) dengan pertemuan sumbu Y (*Expected Cum Prob*) dengan sumbu X (*Observed Cum Prob*). Artinya, terlihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti garis diagonal. Hal ini menunjukkan bahwa data dalam penelitian ini telah berdistribusi normal.

Uji Multikolinierittas

Uji Multikolinierittas bertujuan untuk menguji apakah model reegresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel bebas. Menurut Ghozali (2013:102) untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi adalah sebagai berikut a) besarnya VIF (*varian inflation factor*) dan *Tolerance*; b) nilai VIF (*varian inflation factor*) <10; c) nilai TOL (*Tolerance*) > 0.10; d) besaran korelasi antar variabel independen. Berdasarkan hasil uji multikolinieritas dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS diperoleh hasil:

Tabel 5
Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
KSA	,875	1.143
PA	,954	1.048
EAB	,913	1.096

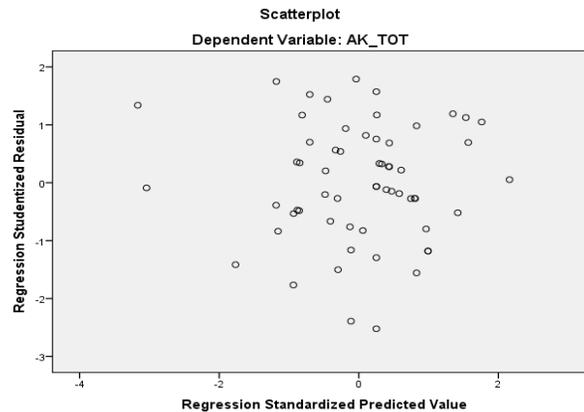
Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Hasil perhitungan pada seluruh variabel independen yang dijadikan model penelitian lebih kecil dari 10. Dan *tolerance* untuk KSA sebesar 0,875, PA sebesar 0,954, EAB sebesar 0,913 seluruh hasil perhitungan lebih dari 0,10, maka hasil tersebut sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Hal ini menandakan bahwa dalam persamaan regresi tidak ditemukan adanya

korelasi antar variabel bebas atau bisa disebut juga dengan bebas dari multikolinieritas, sehingga variabel tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variabel dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Pendekatan adanya heteroskedastisitas menurut Ghozali (2013:134), apabila sebaran titik-titik berada di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y dan tidak membentuk pola yang jelas, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Grafik pengujian heteroskedastisitas disajikan berikut:



Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Gambar 2

Heteroskedastisitas pada Analisis Regresi Linier Berganda

Berdasarkan grafik *scatteplot* yang dihasilkan SPSS terlihat titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang terlihat jelas, serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tidak terjadi gangguan heteroskedastisitas pada model regresi. Hal ini menunjukkan bahwa hasil estimasi regresi linier berganda layak digunakan untuk interpretasi dan analisa lebih lanjut.

Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis Linier Berganda digunakan untuk menguji seberapa besar pengaruh mekanisme *Good Governance* (yang terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja) terhadap akuntabilitas kinerja.

Tabel 6
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	13.291	3.056			4.349	0
KSA	-0.167	0.109	-0.205		-1.535	0.13
PA	0.365	0.261	.179		1.398	0.168
EAB	0.494	0.202	.321		2.451	0.017

a. Dependent Variable: AK

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Dari data tabel di atas persamaan regresi yang didapat adalah:

$$Y = 13.291 + -0,167 \text{ KSA} + 0,365 \text{ PA} + 0,494 \text{ EAB}$$

Dari persamaan regresi di atas maka dapat dijelaskan sebagai berikut: 1). Nilai konstanta (a) sebesar 13.291. artinya adalah apabila variable independen diasumsikan nol (0), maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 13.291; 2). Nilai koefisien regresi variable kejelasan sasaran anggaran sebesar -0,167. Artinya adalah bahwa setiap kejelasan sasaran anggaran satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja dinas pekerjaan umum sebesar -0,167 dengan asumsi variable lain tetap; 3). Nilai koefisien regresi variable pengendalian akuntansi sebesar 0,365. Artinya adalah bahwa setiap pengendalian akuntansi sebesar satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja dinas pekerjaan umum sebesar 0,365 dengan asumsi variable lain tetap; 4) Nilai koefisien regresi variable efisiensi anggaran belanja sebesar 0,494. Artinya adalah bahwa setiap efisiensi anggaran belanja sebesar satu (1) satuan maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja dinas pekerjaan umum sebesar 0,494 dengan asumsi variable lain tetap.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui prosentase kontribusi variabel bebas yang terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya. Berikut tabel yang mencerminkan nilai *Adjusted R square* (R^2) atau koefisien determinasi dalam penelitian ini:

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Determinasi Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,351 ^a	,123	,076	,2464

Predictors: (Constant), KSA, PA, EAB.

Dependent Variable: AK

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Melihat hasil *output* SPSS diatas di atas diketahui *R square* (R^2) sebesar 0,123 atau 12,3% yang menunjukkan bahwa kontribusi dari variabel bebas yang terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan efisiensi anggaran belanja secara bersama-sama terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum adalah sebesar 0,123 atau 12,3% sedangkan sisanya (100% - 12,3 % = 88,7%) dipengaruhi oleh faktor lainnya.

Hasil Uji Goodness Of Fit

Uji statistik F digunakan untuk menunjukkan apakah sama variabel bebas yang dimasukkan mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat/dependen (Ghozali, 2013:96). Hasil nilai uji F dapat dilihat pada tabel:

Tabel 8
Hasil Uji F ANOVA^a

Model	Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	47,864	3	15,955	2,629	,059b
Residual	339,869	56	6,069		
Total	387,733	59			

Dependent Variable: AK

Predictors: (Constant), KSA, PA, EAB.

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Hasil uji statistik F diatas menunjukkan nilai F hitung sebesar 2,629. Dengan tingkat signifikansi sebesar 0,005, karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0.05 ($\alpha = 5\%$), sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan layak untuk digunakan dalam penelitian.

Hasil Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t digunakan untuk melihat koefisien regresi secara individu (parsial). Pengambilan keputusan untuk uji t yaitu apabila nilai signifikansi $t < 0,05$ maka hipotesis diterima dan hal tersebut menunjukkan bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Berikut merupakan hasil uji t yang dapat dilihat dari tabel dibawah ini.

Tabel 9
Hasil Perhitungan Uji t

Variabel	B	Std. Error	t	Sig.	Keterangan
(Constant)	13,291	3,056	4,393	,000	
KSA	-0,167	,109	-15,35	,130	Ditolak
PA	,365	,261	1,398	,168	Ditolak
EAB	,494	,202	2,451	,017	Diterima

Sumber : Kuesioner diolah, 2019

Uji t pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja, dari hasil *output* analisis dengan menggunakan olahan data dari SPSS di atas diperoleh tingkat signifikan untuk variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar $0,130 > \alpha = 0,050$, dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,167, maka H_0 tidak berhasil ditolak. Dengan demikian variabel kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pada pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya.

Uji t pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja, dari hasil *output* analisis dengan menggunakan olahan data dari SPSS di atas diperoleh tingkat signifikan untuk variabel pengendalian akuntansi sebesar $0,168 > \alpha = 0,050$, dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,365, maka H_0 tidak berhasil ditolak. Dengan demikian variabel pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap pada akuntabilitas kinerja pada pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya.

Uji t pengaruh efisiensi anggaran belanja terhadap akuntabilitas kinerja, dari hasil *output* analisis dengan menggunakan data olahan dari SPSS di atas diperoleh tingkat signifikan untuk

variable efisiensi anggaran belanja sebesar $0,017 > \alpha = 0,050$, dengan nilai koefisien regresi sebesar $0,494$ maka H_0 berhasil ditolak. Dengan demikian efisiensi anggaran belanja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum Kota Surabaya.

Pembahasan

Pengaruh Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja.

Berdasarkan hasil dari uji statistik menunjukkan nilai signifikansi kejelasan sasaran anggaran sebesar $-0,167$ dengan koefisien regresi bernilai $0,130$. Nilai signifikansi lebih besar dari $0,050$, hasil ini menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran tidak memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum kota surabaya. Oleh karena itu, dapat dinyatakan bahwa hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja ditolak.

Kejelasan sasaran anggaran memberikan informasi target yang jelas bagi suatu organisasi dalam mendorong kinerja aparat dalam mencapai tujuan. Untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja faktor pemanfaatan teknologi informasi juga harus digunakan karena sudah diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang sistem informasi keuangan. Agar akuntabilitas dan transparansi terwujud maka penggunaan teknologi informasi merupakan kebutuhan yang harus dipenuhi untuk membantu pengolahan data yang cepat, efektif, dan efisien. Pemanfaatan teknologi yang efektif dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni (2014) yang menyatakan bahwa secara statistik terbukti tidak terdapat pengaruh signifikan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja.

Pengaruh Variabel Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil dari uji statistik menunjukkan nilai signifikansi pengendalian akuntansi sebesar $0,365$ dengan koefisien regresi bernilai $0,168$. Nilai signifikansi lebih besar dari $0,050$, hasil ini menunjukkan bahwa variabel pengendalian akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum kota surabaya.

Oleh karena itu, dapat dinyatakan bahwa hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja ditolak. Pengendalian akuntansi adalah sebuah proses dalam mengontrol operasi- operasi yang biasa dilakukan oleh manajemen pada suatu organisasi. Adapun faktor lain yang mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja organisasi yaitu sistem pelaporan yang dapat memberikan informasi yang akuntabel dan transparan sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Harini (2014) yang menyatakan bahwa secara statistik terbukti tidak terdapat pengaruh signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja. Dalam setiap kasus atau masalah pengendalian akuntansi bukan menjadi pilihan alternatif yang terbaik untuk menyelesaikan setiap kasus.

Pengaruh Variabel Efisiensi Anggaran Belanja Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil dari uji statistik menunjukkan nilai signifikansi efisiensi anggaran belanja sebesar $0,017$ dengan koefisien regresi bernilai positif sebesar $0,494$. Nilai signifikansi kurang dari $0,050$, hasil ini memberikan kesimpulan bahwa efisiensi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pada dinas pekerjaan umum kota surabaya. Oleh karena itu, dapat dinyatakan bahwa hipotesis ketiga (H_3) yang menyatakan efisiensi anggaran belanja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja dapat diterima.

Dalam melaksanakan penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan pada asas

efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dapat dikelola dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Tolak ukur dalam anggaran belanja suatu organisasi baik organisasi swasta maupun organisasi sektor publik yaitu meliputi penilaian ekonomis, efektifitas dan efisiensi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Andarias (2009) yang menyatakan bahwa secara statistik terbukti terdapat pengaruh signifikan efisiensi anggaran belanja terhadap akuntabilitas kinerja.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Efisiensi Anggaran Belanja terhadap Akuntabilitas Kinerja. Dari hasil penelitian yang dilakukan dengan perhitungan statistik menggunakan SPSS, maka dapat disimpulkan. Pertama, Variabel kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Surabaya, yang menggambarkan bahwa ada faktor lain seperti pemanfaatan teknologi informasi yang dapat membantu kinerja aparatur dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah. Kedua, Variabel pengendalian akuntansi mempunyai pengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Surabaya, yang menggambarkan bahwa pengendalian akuntansi merupakan suatu proses yang dilakukan manajemen organisasi dalam mengontrol sebuah operasi- operasi. Faktor lain seperti sistem pelaporan juga sangat penting dalam memberikan informasi yang akuntabel dan transparan sehingga dapat meningkatkan kinerja instansi Pemerintah. Ketiga, Variabel efisiensi anggaran belanja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Surabaya, yang menggambarkan bahwa dengan adanya efisiensi anggaran belanja diharapkan proses yang dilakukan manajemen suatu organisasi dapat menjamin bahwa anggaran belanja bisa dikelola secara ekonomis, efisien dan efektif dalam pemanfaatannya sehingga tujuan peningkatan akuntabilitas kinerja dapat tercapai.

Keterbatasan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa penelitian ini memiliki keterbatasan diantaranya yaitu populasi yang dilakukan dalam penelitian ini hanya memfokuskan pada instansi Dinas Pekerjaan Umum yang berada di Pemerintah Kota Surabaya dan periode yang digunakan dalam penelitian ini dilakukan periode anggaran tahun 2019.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian serta adanya beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, maka peneliti memberikan saran. Pertama, bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah sampel, agar hasil dari penelitian bisa lebih menggambarkan keadaan sebenarnya dan menambah variabel lain di luar model penelitian ini seperti: motivasi, disiplin kerja, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi dasar aparatur pemerintah daerah, dan penerapan akuntabilitas keuangan. Kedua, bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah sampel dan waktu pengamatan, dikarenakan dengan jumlah sampel yang lebih besar dengan periode yang lebih panjang akan memberikan kemungkinan yang lebih besar untuk memperoleh hasil yang valid atau hasil yang mendekati sebenarnya. Ketiga, bagi para peneliti selanjutnya diharapkan melakukan penelitian yang berkaitan dengan teori keagenan (*agency theory*) dapat memasukkan rasio keuangan dan kinerja organisasi agar diperoleh hasil yang dapat membuktikan (*agency*

theory) dengan hasil yang mendukung atau menolak teori tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah. 2005. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada kabupaten dan Kota di daerah Istimewa Yogyakarta). *Accounting analysis journal*, 1 (2) : 37-67. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Amalia, S H. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Di Kabupaten Banyuwasin. *Skripsi*. Politeknik Negeri Sriwijaya. Palembang.
- Anggraeni dan Pinatik, S. 2014. Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Dinas Pendapatan Daerah Dan Badan Pengelolaan Keuangan Dan Barang Milik Daerah. *Jurnal EMBA*. 2 (2) : 800-808. Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Andarias. 2009. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang). *Tesis*. Program pasca sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Auditya, L. dan Husaini, L. 2013. Analisis Pengaruh akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah. *Jurnal Fairness*, 3 (1) : 21-41. Universitas Bengkulu. Bengkulu.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), 2011, *Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Bogor.
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga. Jakarta.
- Bustami, B dan Nurlela. 2006. *Akuntansi Biaya (Kajian Teori dan Aplikasi)*. Edisi Pertama. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Carter dan William, K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi Ke-14. *Alih bahasa krista*. Salemba Empat. Jakarta.
- Cefrida. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Sektor Publik, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru. *Jurnal Jom Feekon*. 1 (2) Oktober 2014 : 1-15. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Chintya. 2015. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Di Kota Solok. *E-Journal UNP*. 3 (1). Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.
- Darma, E. S. 2004. *Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah*. Tesis. Program Pasca Sarjana UGM. Yogyakarta.
- Emile, S.D. 2004. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi*, Simposium Nasional Akuntansi VII Desember : 603-646. Denpasar.
- Ghozali, I. 2002, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Undip. Semarang.
- Harini, S. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Halim, A. 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Yogyakarta.
- Hariadi, Pramono, Restianto Yanuar, Bawono, dan Rangga I. 2010. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia 2015. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. Penerbit Salemba Empat,

Jakarta.

- Kusumaningrum, I. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. *Tesis*. Program Pasca Sarjana. Jurnal Universitas Diponegoro. Semarang.
- Indrayani, Diatmika, dan Wahyuni. 2014. Pengaruh Komitmen Organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Organisasi Publik. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa UNDIKSHA*. 8 (2) 2017. Universitas Pendidikan Ganesha. Singaraja.
- Inpres Nomor 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta.
- Jensen dan Meckling, 1976, *The Theory of The Firm (Manajerial Behaviour, Agency Cost, Ownership Structure, Journal of Financial dan Economics)*. 3: 305-360. New York.
- Julita, 2011. Analisis Efektifitas Dan Efisiensi Anggaran Pendapatan Dan Belanja Pada Badan Lingkungan Hidup Provinsi Sumatera Utara. *Kumpulan Jurnal Dosen Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara*. 10 (2) 2011. Medan.
- Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta
- Kurnia dan Kurniawati. 2004. Pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai *Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi VII Desember, Hal : 603-646. Denpasar.
- Lambert, R.A. 2001. *Contracting Theory and Accounting*. *Journal of Accounting and Economic*, vol. 32: 3-87. New York.
- Mahanani, T. (2009). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan *self efficacy, social desirability, dan organizational commitment* sebagai *variabel intervening*. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Lanny M, 2009. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Aparat Pemerintah Pada Instansi Kota Manado, *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi Offset. Yogyakarta.
- Maryanto. 2007. *Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dan pengukuran kinerja*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta. Mashun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Muttaqinhasyim's, (2010). *Akuntansi Aktiva Tetap*. Penerbit Jamboo-Publishing. Jakarta.
- Nurina. 2016. Pengaruh Pelaksanaan Anggaran Belanja Modal Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Banda Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*. 1 (2) 2016 : 128-142. Universitas Syiah Kuala. Banda Aceh.
- Nasir, A dan Oktari, R. (2011). Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Kampar. *Skripsi*. *Jurnal Ekonomi Universitas Riau*. 19 (2), 2011. Pekanbaru.
- Niken dan Safitri. 2006. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Karyawan: Job Relevant Information (JRI) Sebagai Variabel Antara (Studi Pada PT. Merapi Utama Pharma Cabang Yogyakarta). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi. Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta.
- Nordian, D dan Hertianti, A. 2010, *Akuntansi Sektor Publik*, edisi 2, Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Pangkey dan Pinatik. 2015. Analisis Efektivitas Dan Efisiensi Anggaran Balanja Pada Dinas

- Kebudayaan Dan Pariwisata Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal EMBA*. ISSN 2303-1174. 3 (4) : 33-43. Medan
- Penman, S.H. 2003. *Financial Statement Analysis and Security Valuation*. Second Editon: McGraw Hill. New York.
- Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta.
- Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan/Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Edisi Keenam. 2011. tentang *Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Jakarta.
- Putri, E. (2015). Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Akip). *Skripsi. JOM Fekon*, 2 (1), 2015. Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Rayhan. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, Dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Studi Empiris Pada Satuan Kinerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota Provinsi Sumatera Barat. *Skripsi. Jurnal Online Mahasiswa Universitas Riau*. 4 (1), 2017. Pekanbaru.
- Rizki, M. 2014. Pengukuran Kinerja Atas Pelaksanaan Anggaran Belanja Dengan Menggunakan Metode *Value For Money* Pada Dinas PU Bina Marga Kabupaten Muara Enim. *Skripsi. Universitas Muhammadiyah Palembang*. Palembang.
- Setiawan, E. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntabilitas, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah (Studi Kabupaten Pelalawan). Universitas Riau. Pekanbaru.
- Siegel, G dan H. R. Marconi Boulian. 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati. Sounth-Western Publishing Co. Ohio.
- Sugiyono, 2016. *Metode Penelitian Kualitatif, dan Kuantitatif*. Penerbit PT. Alfabet. Bandung.
- Suhartono, E dan Solichin, M. 2006. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitem Organisasi sebagai Pemoderasi". Simposium Nasional Akuntansi IX : 23-26. Padang.
- Sumarsono, S. 2009. *Manajemen Keuangan Pemerintah*. Penerbit Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Tamasoleng, A. 2015. Analisis Efektivitas Pengelolaan Anggaran Di Kabupaten Kepulauan Siau Tagulandang Biaro. *Jurnal Riset Bisnis Dan Manajemen*. 3 (1) : 97-110. Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Ulum, I. 2004. *Akuntansi Sektor Publik: Sebuah Pengantar*. Penerbit UMM PRESS. Malang.
- Undang-Undang RI No. 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Darerah. Undang-Undang RI No. 25 Tahun 1999 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Jakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia No.32 Tahun 2004, tentang Pemerintah Daerah. Jakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia No.33 Tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Jakarta.
- Widjaja. 2004. *Otonomi Desa Merupakan Otonomi Yang Asli, Bulat, Dan Utuh*. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Wiratna. 2015. *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Pustaka Baru Press. Yogyakarta.
- Yusfaningrum, K. 2005. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) Sebagai Variabel Intervening. *Tesis. Program Pasca Sarjana. Universitas Diponegoro*. Semarang.