

## PENGARUH SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN INTERNAL, DAN KUALITAS SDM TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA OPD KOTA SURABAYA

Uty Wury Ayu Vitriany

wuryayu5@gmail.com

Anang Subardjo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research aimed to examine the effect of budget target accuracy, internal controlling and human resource quality on accountability of Surabaya Local Government Organization performance. While, the independent variables were budget target accuracy, internal controlling and human resource quality. Meanwhile, the performance accountability was dependent variable. Moreover the research problem whether there were effect of budget target accuracy, internal controlling and human resource quality on accountability of Surabaya Local Government Organization performance. Data collection technique used purposive sampling, taking samples with criteria that have been determined by researches. The research was quantitative. Furthermore, the instrument in data collection technique used questionnaires. The questionnaires were distributed to respondents. Additionally, there were 64 samples from 75 respondents which consists of head of division and finance staff which worked in 15 Surabaya Local Government Organizations. Additionally, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS 23. The research result concluded budget target accuracy had positive effect on accountability of Surabaya Local Government Organization performance. Likewise, internal controlling had positive effect on accountability of Surabaya Local Government Organization performance. Similarly, human resource quality had positive effect on accountability of Surabaya Local Government Organization performance.*

*Keywords: budget target accuracy, internal controlling, human resource quality*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Rumusan masalah pada penelitian ini yaitu apakah ada pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini adalah purposive sampling, yaitu pengambilan sampel-sampel dengan kriteria yang sudah ditentukan oleh peneliti. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan responden sejumlah 64 orang yang terdiri dari kepala bagian atau kepala seksi dan staff bagian keuangan yang ada di 15 Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis linier berganda dengan menggunakan program SPSS versi 23. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja, pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja, dan kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Kata Kunci: kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, kualitas sumber daya manusia

### PENDAHULUAN

Diberlakukannya otonomi daerah di Indonesia membawa dampak perubahan yang mendasar dan signifikan di berbagai bidang, baik di bidang politik, sosial, ekonomi, maupun pemerintahan. Pemberlakuan otonomi daerah ditandai dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 yang kemudian direvisi menjadi Undang-undang Nomor 32 Tahun

2004 tentang Pemerintahan Daerah serta Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang berfungsi sebagai pendukung terselenggaranya otonomi daerah di bidang fiskal sebagai pelaksana dari undang - undang tersebut telah diterbitkan Peraturan Pemerintah nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akutansi Pemerintah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 yang terakhir di ubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Secara harfiah, otonomi daerah berasal dari kata otonomi dan daerah. Dalam bahasa Yunani, otonomi berasal dari kata *autos* dan *nomos*. *Autos* berarti sendiri dan *nomos* berarti aturan atau undang-undang, sehingga dapat diartikan sebagai kewenangan untuk mengatur sendiri atau kewenangan untuk membuat aturan guna mengurus rumah tangga sendiri. Sedangkan daerah adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah.

Pemberlakuan otonomi daerah tersebut ditandai dengan adanya penyerahan, pelimpahan dan penugasan sebagian kewenangan pemerintah pusat ke daerah, salah satu kewenangan yang diserahkan tersebut adalah dalam hal pengelolaan keuangan. Dengan adanya diserahkannya kewenangan pengelolaan keuangan tersebut memberi dampak bagi pemerintah daerah untuk lebih leluasa dalam mengelola keuangan daerah untuk pelaksanaan pembangunan di daerah, namun penyerahan kewenangan pengelolaan keuangan daerah tersebut harus berdasarkan padaprinsip-prinsip transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas.

Meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good government governance*), telah mendorong pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk menerapkan akuntabilitas publik. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Sebagai organisasi sektor publik, Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dituntut untuk selalu memiliki kinerja yang baik dan mengedepankan kepentingan masyarakat. Dalam melaksanakan tugasnya Organisasi Perangkat Daerah (OPD) juga harus selalu mengikuti aturan-aturan yang ada agar mencapai tujuan yang diinginkan oleh masyarakat yaitu mencapai tujuan sebagai pemerintahan yang baik (*good government governance*). Pelayanan publik yang berkualitas adalah salah satu usaha yang dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja. Kualitas pelayanan juga ditentukan dengan optimalnya sistem pengukuran kinerja, sistem pengukuran kinerja diimplementasikan sebagai monitoring kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Pelaporan kinerja pemerintah akan diwujudkan dalam bentuk dokumen laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Untuk mewujudkan itu pemerintah harus melakukan tugas-tugasnya dengan baik dan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dengan melakukan tugas-tugasnya maka pemerintah dapat menyusun dan melaporkan laporan kinerja secara tertulis dan periodik. Manfaat dari laporan kinerja adalah untuk menjabarkan pencapaian kinerja pada instansi pemerintah dalam jangka waktu satu tahun anggaran yang laporannya akan dikaitkan dengan proses pencapaian tujuan dan sasaran organisasi pemerintah. Setiap organisasi pemerintah harus bisa mempertanggungjawabkan kinerjanya serta harus memberitahukan keberhasilan dan kegagalannya dalam satu tahun anggaran.

Untuk dapat mewujudkan akuntabilitas kinerja, anggaran adalah faktor yang penting karena akan sangat berdampak pada kinerja pemerintah. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran yang mudah dipertanggungjawabkan adalah sasaran anggaran yang jelas, spesifik, dan dapat di mengerti. Sasaran anggaran juga harus dipertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalannya agar masyarakat mengerti apakah instansi tersebut sudah

melaksanakan tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran organisasinya atau belum. Karena ketidakjelasan dalam sasaran anggaran dapat menimbulkan masalah yaitu sebagai penyebab pelaksana anggaran atau orang yang bertanggung jawab akan menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja.

Pengendalian internal adalah meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen (Mulyadi 2016:164). Pengendalian internal dalam Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang efektif dapat menciptakan pemerintahan yang baik pula. Pengendalian internal juga digunakan oleh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sebagai tolok ukur dalam mengukur seberapa efektif kegiatan dalam pemerintah. Sebagai organisasi sektor publik, Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dituntut untuk bisa bekerja dengan tujuan akhir memberikan hasil yang dianggap berhasil untuk masyarakat, oleh sebab itu pengendalian internal sangat diperlukan agar semua kegiatan-kegiatan demi mencapai pemerintahan yang baik bisa berjalan sebagaimana mestinya dan tetap sesuai dengan peraturan-peraturan yang ada. Jika pengendalian internal suatu organisasi buruk dan lemah maka akan sangat merugikan dan bisa memberikan peluang yang besar bagi pegawainya untuk berbuat kecurangan, sehingga bisa mengacaukan rancangan-rancangan awal yang sudah dibuat dan disepakati bersama. Maka dari itu suatu organisasi harus memiliki pengendalian internal yang kuat agar semua kegiatan yang sudah direncanakan dan disetujui sebelumnya bisa berjalan dengan baik dan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja.

Selain sasaran anggaran dan pengendalian internal, kualitas sumber daya manusia juga salah satu faktor yang bisa mempengaruhi akuntabilitas kinerja. Sumber daya manusia berfungsi sebagai pelaksana dalam menjalankan kegiatan yang ada dalam Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Kualitas sumber daya manusia juga mempengaruhi visi dan misi dalam mewujudkan tujuan organisasi. Sumber daya manusia yang baik bisa dilihat dari bagaimana cara melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang sudah diberikan. Kualitas sumber daya manusia bisa dipengaruhi oleh latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan yang diikuti untuk meningkatkan kualitas kinerja serta pengalaman. Sumber daya manusia yang dibutuhkan oleh organisasi tidak berdiri sendiri atau individu melainkan bekerjasama secara berkelompok untuk mewujudkan visi dan misi organisasi. Untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat maka dibutuhkan juga kualitas sumber daya manusia yang tinggi. Karena jika sumber daya manusia dari suatu organisasi kurang baik maka bisa menjadi salah satu faktor ketidakberhasilan untuk melaksanakan tugas-tugasnya dan tidak bisa mempertanggungjawabkan kerja kepada masyarakat.

Menurut AR *et al.*, (2018) Pengaruh Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Pemerintah Aceh). Hasil penelitian ini membuktikan bahwa sistem pelaporan dan kejelasan sasaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (studi kasus pada satuan kerja pemerintah Aceh).

Menurut Fitriana *et al.*, (2018) Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Situbondo. Dan hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Situbondo.

Menurut Musta'in (2018) Pengaruh Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Kediri. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini menunjukkan bahwa sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Kediri.

Berdasarkan uraian diatas maka yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut : (1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja; (2) Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja; (3) Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Agensi

Konsep teori agensi menurut Scott (2015) adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*, dimana *principal* adalah pihak yang mempekerjakan *agent* agar melakukan tugas untuk kepentingan *principal*, sedangkan *agent* adalah pihak yang menjalankan kepentingan *principal*. Dilihat dari sudut pandang teori keagenan diatas, hubungan antara masyarakat dengan pemerintah daerah adalah seperti hubungan antara *principal* dan *agent*. Masyarakat adalah *principal* dan pemerintah daerah adalah *agent*. *Principal* memberikan wewenang pengaturan kepada *agent* dan memebrikan sumber daya kepada *agent* (dalam bentuk pajak dan lain sebagainya). Pemerintah daerah selaku *agent* memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Jadi sebagai wujud dari pertanggungjawaban atas wewenang yang sudah diberikan, pemerintah daerah harus memberikan laporan pertanggungjawaban terhadap masyarakat. Dengan begitu masyarakat dapat menilai, mengukur dan mengawasi sampai sejauh mana pemerintah daerah tersebut mengelola sumber daya untuk meningkatkan kesejahteraan.

### Pengukuran Kinerja

Menurut Moeheriono (2012:96), pengukuran kinerja (*performance measurement*) mempunyai pengertian suatu proses penilaian tentang kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran dalam pengelolaan sumber daya manusia untuk menghasilkan barang dan jasa, termasuk informasi atas efisiensi serta efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan organisasi. Tujuan pengukuran kinerja adalah untuk mengkomunikasikan strategi dengan lebih baik (*top down and bottom up*), mengukur kinerja finansial dan non - finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusur perkembangan pencapaian strategi, mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan manajer bawah serta memotivasi dan untuk mencapai *goal congruence*, mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional. Manfaat dari pengukuran kinerja sendiri adalah memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen, memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang ditetapkan, untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta sserta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja, sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman secara objektif atas pencapaian yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati, sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi, membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi, membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah, memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

### Kejelasan Sasaran Anggaran

Pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2018) 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 diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat. Menurut Mardiasmo (2018) anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan kepada upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Dalam organisasi sektor publik anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. 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.

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti. Direktorat jenderal Otonomi Daerah menyatakan, arah dan kebijakan umum APBD pada dasarnya memuat informasi mengenai tujuan (*goals*) dan sasaran (*objectives*) yang akan dicapai oleh daerah yang bersangkutan dalam tahun anggaran tertentu. Kedua komponen arah dan kebijakan umum APBD ini merupakan jawaban atas "*where do we want to be*" dalam proses perencanaan strategis. Tujuan merupakan arah (*direction*) yang akan menunjukkan tujuan (*destination*) daerah dimasa yang akan datang, sedangkan sasaran menunjukkan batas-batas (*milestones*) sejauh mana tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai.

### **Pengendalian Internal**

Menurut Mahmudi (2013:20) sistem akuntansi berkaitan erat dengan sistem pengendalian internal. Sistem akuntansi yang bagus adalah sistem akuntansi yang didalamnya mengandung sistem pengendalian yang memadai. Pengertian sistem pengendalian internal adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

Sumber daya manusia memainkan peran penting baik dalam skala mikro (organisasi) maupun dalam skala makro (negara). Pada setiap organisasi, besar atau kecil, bertaraf internasional, regional ataupun domestik, kunci keberhasilan utama bagi organisasi tersebut terletak pada kualitas sumber daya manusia yang mengendalikan dan menjalankannya. Sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akal perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya dan karya (rasio, rasa dan karsa). Tanpa adanya unsur manusia dalam perusahaan, tidak mungkin perusahaan tersebut dapat bergerak dan berjalan menuju yang diinginkan. SDM perlu dikelola secara baik dan profesional agar dapat tercipta keseimbangan antara kebutuhan SDM dengan tuntutan serta kemajuan bisnis perusahaan. Menurut Rahardjo (2010:18) Kualitas sumber daya manusia itu hanya ditentukan oleh aspek keterampilan atau kekuatan tenaga fisiknya saja, akan tetapi juga ditentukan oleh pendidikan atau kadar pengetahuannya pengalaman atau kematangannya dan sikapnya serta nilai-nilai yang dimilikinya. Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Sumber Daya Manusia adalah individu-individu atau yang disebut sebagai tenaga kerja, karyawan, potensi manusiawi yang bekerja untuk organisasi.

Menurut Banusu (2017) karakteristik kualitas sumber daya manusia terdiri dari tiga komponen, yaitu sebagai berikut: (a) *Knowledge* (pengetahuan), yaitu Informasi yang

dimiliki karyawan dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai dengan bidangnya. Karyawan dengan pengetahuan yang cukup akan meningkatkan efisiensi organisasi, namun jika karyawan belum punya pengetahuan yang cukup maka pekerjaannya akan terbengkalai; (b) *Skill* (keterampilan), yaitu suatu upaya untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan organisasi kepada karyawan dengan maksimal; (c) *Attitude* (sikap), yaitu tingkah laku karyawan dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab sesuai dengan peraturan dalam organisasi.

### **Akuntabilitas Kinerja**

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi yang terdiri dari berbagai komponen yang merupakan suatu kesatuan yaitu perencanaan strategik, perencanaan kinerja, dan pelaporan kinerja. Menurut Mardiasmo (2013) akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, meyakinkan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Berdasarkan penjelasan tentang akuntabilitas kinerja diatas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban yang harus disampaikan dan dipertanggungjawabkan atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum atau pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan meminta pertanggungjawaban.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, karena dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan semakin mudah bagi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka mencapai tujuan- tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya demi tercapainya akuntabilitas kinerja.

Kenis, 1979 (dalam Yulianti, 2014) menyatakan kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku pegawai. Pelaksana anggaran akan menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja jika terdapat ketidakjelasan sasaran anggaran sehingga menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Dengan demikian karakteristik sasaran anggaran dapat berimplikasi pada akuntabilitas kinerja aparat pemerintah daerah yang berpartisipasi baik dalam penyusunan anggaran sesuai dengan kebijakan umum APBD.

Pernyataan diatas juga diperkuat dengan penelitian dari AR *et al.*, (2018) dimana dinyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (studi kasus pada satuan kerja pemerintah Aceh). Selain itu diperkuat juga dengan penelitian dari Fitriana *et al.*, (2018) dimana dinyatakan bahwa Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Situbondo. Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

#### **Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, karena pengendalian internal adalah proses yang dilakukan dalam manajemen organisasi untuk menjamin bahwa sumber daya digunakan secara ekonomis, efisien dan efektif. Penggunaan pengendalian akuntansi memungkinkan para manajer dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi-operasi dengan lebih efektif, mampu mengestimasi biaya dan

*profitabilitas* keberhasilan tertentu dan memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja.

Menurut Mahmudi (2013:20) sistem akuntansi berkaitan erat dengan sistem pengendalian internal. Sistem akuntansi yang bagus adalah sistem akuntansi yang didalamnya mengandung sistem pengendalian yang memadai. Pengertian sistem pengendalian internal adalah proses yang integral dari tindakan dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen (eksekutif) dan jajarannya untuk memberikan jaminan atau keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Seperti yang tercantum pada PP No 60 tahun 2008 akuntabilitas kinerja dapat berjalan baik jika memiliki pengendalian yang tinggi, karena organisasi dengan pengendalian internal yang tinggi akan lebih mudah dalam pencapaian kinerja yang lebih baik.

Penelitian tersebut didukung oleh penelitian dari Primayoni *et al.*, (2014) dimana menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan Terhadap Akuntabilitas (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Klungkung). Dan juga diperkuat oleh penelitian dari Manullang dan Abdullah (2019) dimana dinyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja. Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>2</sub>: Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

### **Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, karena dengan adanya kualitas sumber daya manusia yang berkualitas maka akan mempermudah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) untuk mencapai tujuan-tujuan yang telah dirancang. Karena kemampuan sumber daya manusia jika diletakkan pada bidang yang tepat, maka akan meningkatkan keberhasilan organisasi yaitu mencapai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sumber daya manusia juga berfungsi untuk mempertanggungjawabkan segala aktivitasnya apabila terjadi kegagalan organisasi.

Menurut Dawam (2010:18) Kualitas sumber daya manusia itu hanya ditentukan oleh aspek keterampilan atau kekuatan tenaga fisiknya saja, akan tetapi juga ditentukan oleh pendidikan atau kadar pengetahuannya pengalaman atau kematangannya dan sikapnya serta nilai-nilai yang dimilikinya. Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa Sumber Daya Manusia adalah individu-individu atau yang disebut sebagai tenaga kerja, karyawan, potensi manusiawi yang bekerja untuk organisasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Safitri (2019) mengemukakan bahwa Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi empiris pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Barito Utara). Dan juga Trihapsoro (2015) mengungkapkan bahwa Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (studi pada SKPD Kabupaten Boyolali).

Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>3</sub>: Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Jenis penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Jenis data penelitian ini adalah data primer yaitu data penelitian yang diperoleh atau dikumpulkan langsung dari sumber asli (tanpa perantara). Sedangkan sumber data primer dalam penelitian ini diperoleh dari jawaban atas kuesioner yang dibagikan kepada responden. Populasi dalam penelitian ini adalah

pegawai baik kepala badan maupun staff yang bekerja di Lingkungan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

### Teknik Pengambilan Sampel

Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel atas dasar pertimbangan. Adapun pertimbangan pemilihan sampel tersebut memiliki beberapa kriteria. Adapun kriterianya sebagai berikut : (1) Responden dalam penelitian ini adalah pegawai yang sudah diangkat menjadi PNS (Pegawai Negeri Sipil); (2) Responden dalam penelitian ini adalah memiliki jabatan sebagai kepala badan, kepala sub badan/ kepala bagian/ kepala bidang, dan kepala subbagian/ kepala subbidang/ kepala seksi bagian pengadaan atau keuangan; (3) Responden dalam penelitian ini adalah para pegawai/staff bagian pengadaan atau keuangan dengan jenjang pendidikan minimal Diploma Tiga (D3). Populasi dalam penelitian ini pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya dengan menggunakan sampel sebagai berikut, dimana peneliti akan menyebarkan lima kuesioner pada tiap dinas.

### Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu dengan cara penyebaran kuesioner sebagai pengumpulan data primer. Kuesioner adalah daftar pertanyaan yang harus dijawab dan atau daftar isian yang harus diisi oleh responden. Kuesioner dibagikan langsung oleh peneliti kepada responden. Pengisian kuesioner dilakukan secara langsung oleh responden dengan memberikan tanda pada jawaban yang telah disediakan. Sedangkan data sekunder dalam penelitian ini adalah literatur, jurnal, dan gambaran umum pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

### Uji Kualitas Data

#### Uji Validitas

Dalam penelitian ini alat ukur yang digunakan adalah kuesioner. Untuk mencari validitas, harus mengkorelasikan skor dari setiap pertanyaan dengan skor total seluruh pertanyaan. Jika memiliki koefisien korelasi lebih besar dari 0,3 maka dinyatakan *valid* tetapi jika koefisiennya korelasinya dibawah 0,3 maka dinyatakan tidak *valid*. Untuk menguji validitas, maka peneliti menggunakan korelasi *product moment* dengan program *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) 23*. Dan *product moment* peneliti menggunakan rumus sebagai berikut :

$$r_{xy} = \frac{N\sum xy - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{N\sum x^2 - (\sum x)^2} \sqrt{N\sum y^2 - (\sum y)^2}}$$

#### Uji Reliabilitas

Tinggi rendahnya reliabilitas secara empirik ditunjukkan oleh suatu angka yang disebut nilai koefisien reliabilitas. Menurut Wiratna Sujerweni (2015:192) reabilitas dianggap reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 . Penelitian ini berbentuk angket dan skala bertingkat, sehingga peneliti menggunakan rumus Alpha Cronbach, yaitu sebagai berikut :

$$\alpha = \left( \frac{n}{n-1} \right) \left( 1 - \frac{\sum \sigma_t^2}{\sigma_{t^2}} \right)$$

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah regresi atau data berdistribusi sudah normal ataukah tidak. Uji normalitas ini dapat dilihat dari grafik normal *probability plot* dengan penyebaran data disekitar garis diagonal dan hal ini menunjukkan



bahwa residual terdistribusi normal. Sedangkan uji *Kolmogrov-Smirnov* dikatakan terdistribusi normal jika nilai signifikan diatas 0,05.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel bebas satu terhadap variabel bebas lainnya. Menurut Ghazali (2011), uji ini bertujuan menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya, dan juga *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *cutoff* pada umumnya dipakai adalah nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas pada model regresi.

### Regresi Linier Berganda ( *Multiple Regression Analysis* )

Analisis regresi linier berganda adalah hubungan secara linear antara dua atau lebih variabel independen (KSA, PIB, SDM) dengan variabel dependen (AKB). Analisis ini untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Data yang digunakan biasanya berskala interval atau rasio. Rumus regresi linier berganda adalah sebagai berikut :

$$AKB = \alpha_0 + b_1KSA + b_2PI + b_3KSDM$$

### Uji Hipotesis

#### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Koefisien determinasi mengukur seberapa besar pengaruh variabel dependen. Koefisien determinasi mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap naik turunnya variasi nilai variabel dependen. Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan besarnya variabel-variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen. Nilai  $R^2$  berkisar antara 0 dan 1 ( $0 \leq R^2 \leq 1$ ). Semakin besar nilai  $R^2$ , maka semakin besar variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel - variabel independen. Sebaliknya, makin kecil nilai  $R^2$ , maka semakin kecil variasi dependen yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen. Rumus dari ( $R^2$ ) sendiri adalah sebagai berikut :

$$R^2 = (R_{xy})^2$$

$$R^2 = \left( \frac{N \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{N \sum x^2 - (\sum x)^2} \sqrt{N \sum y^2 - (\sum y)^2}} \right)^2$$

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ) (Ghozali, 2011). Ketentuan penerimaan dan penolakan hipotesis adalah sebagai berikut :

- a. Jika nilai signifikansi  $F > 0,05$  atau  $F_{hitung} < F_{tabel}$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak. Berarti bahwa secara bersama-sama seluruh variabel independen tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.
- b. Jika nilai signifikansi  $F \leq 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Berarti bahwa secara parsial variabel independen tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

### Uji Hipotesis (Uji t)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Menurut Ghozali (2011 : 98) uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa besar pengaruh variabel independen secara individual dalam menjelaskan variabel dependen yang diuji pada tingkat signifikan 0,05. Jika nilai signifikansi lebih kecil dari  $\alpha$  (asumsi taraf nyata 0,05) maka dapat dikatakan adanya hubungan yang kuat atau positif antara variabel independen dengan variabel dependen. Kriteria pengujian t adalah sebagai berikut :

- Jika nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka hipotesis diterima yang menunjukkan variabel independen berpengaruh secara individual terhadap variabel dependen.
- Jika nilai signifikansi  $> 0,05$ , maka hipotesis ditolak yang menunjukkan variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Deskriptif Tanggapan Responden

Analisis data secara deskriptif memiliki tujuan untuk menguraikan hasil analisis tanggapan dari 64 responden yang berkaitan dengan variabel - variabel penelitian berdasarkan data kuesioner yang terkumpul. Untuk menjawab deskripsi masing-masing variabel penelitian, digunakan rentang kriteria penilaian rata - rata. Kriteria penilaian rata - rata tersebut menggunakan interval untuk menentukan panjang kelas interval, dimana rumus yang digunakan sebagai berikut:

$$\text{Panjang Kelas Interval} = \frac{\text{Nilai Tertinggi} - \text{Nilai Terendah}}{\text{Banyak Kelas Interval}}$$

Keterangan:

Nilai tertinggi adalah 5, nilai terendah adalah 1, dan banyak kelas interval adalah 5. Berdasarkan rumus diatas, maka diperoleh panjang kelas interval sebagai berikut:

$$\text{Panjang Kelas Interval} = \frac{5-1}{5} = 0,8$$

Angka 0,8 merupakan jarak interval kelas pada masing-masing kategori.

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

	N	Min	Max	Mean
KSA	64	3,83	4,27	4,03
PIB	64	3,76	4,21	3,98
SDM	64	3,79	4,28	4,09
AKB	64	3,79	4,28	4,09
Valid N (listwise)	64			

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Berdasarkan hasil deskriptif tanggapan responden pada Tabel 1 dengan jumlah penelitian (N) yang digunakan sebanyak 64. Nilai minimum Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) sebesar 3,83 dan maksimum 4,27 dengan nilai mean 4,03. Nilai minimum Pengendalian Internal (PIB) sebesar 3,76 dan maksimum 4,21 dengan nilai mean 3,98. Nilai minimum Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM) sebesar 3,79 dan maksimum 4,28 dengan nilai mean 4,09. Nilai minimum Akuntabilitas Kinerja (AKB) sebesar 3,79 dan maksimum 4,28 dengan nilai mean 4,09.

## Uji Kualitas Data

### Uji Validitas

Uji validitas ini dilakukan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner. Kuesioner dikatakan valid jika kuesioner tersebut dapat mengungkapkan apa yang dibutuhkan oleh peneliti untuk diungkapkan. Hasil pengujian validitas dalam penelitian ini disajikan pada tabel dibawah ini:

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas Kejelasan Sasaran Anggaran**

Item Pertanyaan	r hitung	r tabel ( $\alpha = 0,05$ )	Keterangan
KSA_1	0,417	0,2461	Valid
KSA_2	0,589	0,2461	Valid
KSA_3	0,758	0,2461	Valid
KSA_4	0,758	0,2461	Valid
KSA_5	0,361	0,2461	Valid
KSA_6	0,589	0,2461	Valid
KSA_7	0,379	0,2461	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Hasil pengujian validitas pada variabel kejelasan sasaran anggaran, seluruh pertanyaan yang terdiri dari tujuh item pertanyaan dinyatakan valid karena  $r_{hitung}$  yang didapatkan dari hasil pengolahan data lebih besar dari  $r_{tabel}$ .  $r_{tabel}$  didapatkan dari rumus ( $df = n - 2$ ) dengan tingkat signifikansi 0,05, jadi  $r_{tabel}$  didapatkan dari  $64 - 2 = 62$ , maka nilai  $r_{tabel}$   $df = 62$  adalah 0,2461. Hal ini menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel kejelasan sasaran anggaran pada Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dinyatakan valid.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Validitas Pengendalian Internal**

Item Pertanyaan	r hitung	r tabel ( $\alpha = 0,05$ )	Keterangan
PIB_1	0,618	0,2461	Valid
PIB_2	0,601	0,2461	Valid
PIB_3	0,757	0,2461	Valid
PIB_4	0,525	0,2461	Valid
PIB_5	0,348	0,2461	Valid
PIB_6	0,389	0,2461	Valid
PIB_7	0,441	0,2461	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Hasil pengujian validitas pada variabel pengendalian internal, seluruh pertanyaan yang terdiri dari tujuh item pertanyaan dinyatakan valid karena  $r_{hitung}$  yang didapatkan dari hasil pengolahan data lebih besar dari  $r_{tabel}$ .  $r_{tabel}$  didapatkan dari rumus ( $df = n - 2$ ) dengan tingkat signifikansi 0,05, jadi  $r_{tabel}$  didapatkan dari  $64 - 2 = 62$ , maka nilai  $r_{tabel}$   $df = 62$  adalah 0,2461. Hal ini menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel pengendalian internal pada Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dinyatakan valid.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Validitas Kualitas Sumber Daya Manusia**

Item Pertanyaan	r hitung	r tabel ( $\alpha = 0,05$ )	Keterangan
SDM_1	0,373	0,2461	Valid
SDM_2	0,350	0,2461	Valid
SDM_3	0,346	0,2461	Valid
SDM_4	0,309	0,2461	Valid
SDM_5	0,382	0,2461	Valid
SDM_6	0,362	0,2461	Valid
SDM_7	0,421	0,2461	Valid
SDM_8	0,437	0,2461	Valid
SDM_9	0,354	0,2461	Valid
SDM_10	0,384	0,2461	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Hasil pengujian validitas pada variabel kualitas sumber daya manusia, seluruh pertanyaan yang terdiri dari sepuluh item pertanyaan dinyatakan valid karena  $r_{hitung}$  yang didapatkan dari hasil pengolahan data lebih besar dari  $r_{tabel}$ .  $r_{tabel}$  didapatkan dari rumus ( $df = n - 2$ ) dengan tingkat signifikansi 0,05, jadi  $r_{tabel}$  didapatkan dari  $64 - 2 = 62$ , maka nilai  $r_{tabel}$   $df = 62$  adalah 0,2461. Hal ini menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel kualitas sumber daya manusia pada Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dinyatakan valid.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Validitas Akuntabilitas Kinerja**

Item Pertanyaan	r hitung	r tabel ( $\alpha = 0,05$ )	Keterangan
AKB_1	0,579	0,2461	Valid
AKB_2	0,656	0,2461	Valid
AKB_3	0,656	0,2461	Valid
AKB_4	0,397	0,2461	Valid
AKB_5	0,579	0,2461	Valid
AKB_6	0,326	0,2461	Valid
AKB_7	0,304	0,2461	Valid
AKB_8	0,464	0,2461	Valid
AKB_9	0,538	0,2461	Valid
AKB_10	0,347	0,2461	Valid

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Hasil pengujian validitas pada variabel akuntabilitas kinerja, seluruh pertanyaan yang terdiri dari sepuluh item pertanyaan dinyatakan valid karena  $r_{hitung}$  yang didapatkan dari hasil pengolahan data lebih besar dari  $r_{tabel}$ .  $r_{tabel}$  didapatkan dari rumus ( $df = n - 2$ ) dengan tingkat signifikansi 0,05, jadi  $r_{tabel}$  didapatkan dari  $64 - 2 = 62$ , maka nilai  $r_{tabel}$   $df = 62$  adalah 0,2461. Hal ini menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel akuntabilitas kinerja pada Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dinyatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan sudah reliabel atau handal. Hasil pengujian reliabilitas pada penelitian ini disajikan pada tabel dibawah ini.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

No.	Variabel	Cronbach Alpha	Koefisien Alpha	Keterangan
1	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,709	0,60	Reliabel
2	Pengendalian Internal	0,670	0,60	Reliabel
3	Kualitas Sumber Daya Manusia	0,605	0,60	Reliabel
4	Akuntabilitas Kinerja	0,701	0,60	Reliabel

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

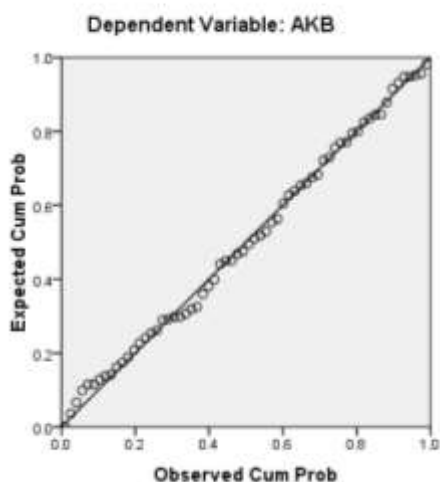
Pada Tabel 6 menunjukkan nilai *Cronbach Alpha* untuk masing - masing variabel sudah reliabel, karena *Cronbach Alpha* dikatakan reliabel jika memberikan nilai  $> 0,60$ .

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah regresi atau data berdistribusi sudah normal ataukah tidak. Uji normalitas ini dapat dilihat dari grafik normal *probability plot* dengan penyebaran data disekitar garis diagonal dan hal ini menunjukkan bahwa residual terdistribusi normal. Sedangkan uji *Kolmogrov-Smirnov* dikatakan terdistribusi normal jika nilai signifikan diatas 0,05. Hasil pengujian normalitas dapat dilihat pada gambar dan tabel berikut ini:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



**Gambar 1**  
**Grafik Normal P - Plot**  
**Sumber: Data Primer Diolah, 2020**

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Normalitas**

		Unstandardized Residual
N		64
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.26057204
Most Extreme Differences	Absolute	.054
	Positive	.054
	Negative	-.047
Kolmogorov-Smirnov Z		.432
Asymp. Sig. (2-tailed)		.992

a. Test distribution is Normal.

**Sumber: Data Primer Diolah, 2020**

Berdasarkan gambar plot diatas dapat dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa persyaratan normalitas data terpenuhi. Dan model regresi layak digunakan.

Sedangkan dari tabel diatas dapat terlihat dari perhitungan uji statistik yang menggunakan nonparametik *Kolmogrov-Smirnov* menyatakan bahwa nilai *Asymp. Sig* sebesar 0,992 lebih besar dari 0,05. Maka dapat disimpulkan jika penelitian ini berdistribusi normal. Cara ini juga menunjukkan bahwa model regresi layak digunakan karena telah memenuhi asumsi normalitas.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel bebas satu terhadap variabel bebas lainnya. Menurut Ghazali (2011), uji ini bertujuan menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya, dan juga *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *cutoff* pada umumnya dipakai adalah nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas pada model regresi. Hasil pengujian ini disajikan pada tabel berikut.

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA)	0,484	2,065
Pengendalian Internal (PIB)	0,504	1,982
Kualitas Sumber Daya Manusia (SDM)	0,768	1,302

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 8 diketahui nilai tolerance kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,484, pengendalian internal sebesar 0,504, dan kualitas sumber daya manusia sebesar 0,768 yang tidak kurang atau  $> 0,10$  dan nilai VIF kejelasan sasaran anggaran 2,065, pengendalian internal 1,982, dan kualitas sumber daya manusia sebesar 1,302 yang artinya tidak lebih atau  $< 10$ . Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat adanya multikolinearitas antar variabel pada penelitian ini.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui arah hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber data manusia terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Data yang digunakan biasanya berskala interval atau rasio. Dibawah ini adalah perhitungan analisis regresi linier berganda.

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Regresi Linier Berganda**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1,666	3,516		,474	,637
KSA	,831	,098	,661	8,459	,000
PIB	,195	,098	,153	1,997	,049
SDM	,334	,090	,229	3,693	,000

a. Dependent Variable: AKB

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 9, maka didapatkan persamaan sebagai berikut:

$$AKB = 1,666 + 0,831KSA + 0,195PIB + 0,334SDM + e$$

### Uji Hipotesis

#### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Koefisien determinasi mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap naik turunnya variasi nilai variabel dependen. Berikut adalah hasil pengujian koefisien determinasi :

**Tabel 10**  
**Hasil Koefisien Determinasi**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,907 <sup>a</sup>	,822	,814	1,2917

a. Predictors: (Constant), SDM, PIB, KSA

b. Dependent Variable: AKB

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 10 maka dapat diketahui jika nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) adalah sebesar 0,822 yang berarti kontribusi pengaruh yang diberikan oleh variabel independen yang terdiri dari kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia terhadap variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya adalah sebesar 82,2% sedangkan sisanya 17,8% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

### Uji F

Uji F digunakan untuk menguji apakah regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen. Dengan uji F maka diharapkan dapat dilihat apakah variabel - variabel bebas yang digunakan memiliki pengaruh atau tidak terhadap variabel terikat jika diujikan secara bersamaan. Dasar pengambilan keputusan Uji F adalah jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$  atau nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka seluruh variabel bebas berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat. Maka hasil Uji F yang diperoleh adalah sebagai berikut:

**Tabel 11**  
**Hasil Perhitungan Uji F**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	463,875	3	154,625	92,673	,000 <sup>a</sup>
Residual	100,110	60	1,668		
Total	563,984	63			

a. Predictors: (Constant), SDM, PIB, KSA

b. Dependent Variable: AKB

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 11 diatas diketahui bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar  $92,673 > F_{tabel}$  sebesar 2,76. Dan angka sig.  $0,000 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa variabel bebas dikatakan cocok.

### Uji t

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa besar pengaruh variabel independen secara individual dalam menjelaskan variabel dependen yang diuji pada tingkat signifikan. Berikut hasil perhitungan uji t :

**Tabel 12**  
**Hasil Perhitungan Uji t**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
	B	Std. Error	Beta	
1 (Constant)	1,666	3,516		,637
KSA	,831	,098	,661	,000
PIB	,195	,098	,153	,049
SDM	,334	,090	,229	,000

a. Dependent Variable: AKB

Sumber: Data Primer Diolah, 2020

### Pembahasan

#### Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan pada hasil pengelolaan data statistik yang sudah dilakukan peneliti, hasil uji kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya, hal ini dibuktikan dengan pengujian hipotesis yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi pada variabel kejelasan sasaran anggaran kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,000. Maka, dengan demikian  $H_1$  yang menyatakan kejelasan sasaran

anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Musta'in pada tahun 2018, dimana dinyatakan bahwa pengaruh kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja organisasi. Pada penelitian ini, yang bisa dilakukan agar nilai dari variabel kejelasan sasaran anggaran semakin tinggi, sehingga Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat semakin akuntabel adalah dengan meningkatkan skala prioritas anggaran yang harus dibuat karena pada kuesioner yang sudah disebarakan pertanyaan ini mendapatkan poin paling rendah, sedangkan yang harus dipertahankan adalah kerja sama tim antar pegawai karena pada kuesioner pertanyaan ini mendapat poin paling tinggi.

Anggaran yang baik tidak hanya memuat informasi tentang pendapatan, belanja dan pembiayaan namun lebih dari itu anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2018:61).Maka dapat disimpulkan bahwa dengan adanya kejelasan sasaran anggaran yang spesifik, jelas, dan mudah dimengerti, maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja suatu organisasi.

### **Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Berdasarkan pada hasil pengelolaan data statistik yang sudah dilakukan peneliti, hasil uji pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya, hal ini dibuktikan dengan pengujian hipotesis yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi pada variabel pengendalian internal kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,049. Maka, dengan demikian  $H_2$  yang menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat diterima.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian terdahulu yang pernah ditulis oleh Primayoni pada tahun 2014 yang menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pada penelitian ini, yang bisa dilakukan agar nilai dari variabel pengendalian internal semakin tinggi, sehingga Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat semakin akuntabel adalah dengan meningkatkan pengawasan dalam kelangsungan operasional kegiatan karena pada kuesioner yang sudah disebarakan pertanyaan ini mendapatkan poin paling rendah, sedangkan yang harus dipertahankan adalah pemahaman pegawai dengan sistem penguasaan sesuai yang sudah sesuai dengan fungsi dari masing-masing bagian pekerjaannya karena pada kuesioner yang sudah disebarakan pertanyaan ini mendapatkan poin paling tinggi.

Menurut Mahmudi (2011) jika pengendalian internal pada suatu organisasi itu baik dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi organisasi, sehingga suatu organisasi tersebut dapat lebih akuntabel.Maka, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal yang efektif dapat memberikan pengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Berdasarkan pada hasil pengelolaan data statistik yang sudah dilakukan peneliti, hasil uji kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya, hal ini dibuktikan dengan pengujian hipotesis yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi pada variabel kualitas sumber daya manusia kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,000. Maka, dengan demikian  $H_3$  yang menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang ditulis oleh Argo pada tahun 2015, dimana menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin meningkat kualitas sumber



daya manusia yang bekerja dalam pemerintah daerah tersebut maka kinerja pemerintah daerah pun akan semakin meningkat dan sebaliknya semakin rendah kualitas sumber daya manusia yang ada di pemerintah daerah maka semakin rendah pula kinerja pemerintah daerahnya. Kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya berdasarkan latar belakang pendidikan, pelatihan yang diperoleh, pemahaman tentang tugasnya, kesiapan dalam melaksanakan perubahan dalam cara kerja dan penguasaan teknologi dan kesehatan yang prima. Dengan latar belakang pendidikan yang sesuai dengan kerjanya, seseorang akan lebih mudah memahami dan melaksanakan tugasnya. Ditambah dengan pelatihan yang diberikan dari instansi, maka membuat seseorang dari yang tidak bisa menjadi bisa dan yang sudah baik menjadi lebih baik. Selain itu, penguasaan teknologi dan kesehatan yang baik pun bisa menunjang kinerja. Dengan demikian, semakin baik kualitas sumber daya manusia, semakin baik pula kinerja pemerintah daerah.

Pada penelitian ini, yang bisa dilakukan agar nilai dari variabel kualitas sumber daya manusia semakin tinggi, sehingga Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dapat semakin akuntabel adalah dengan meningkatkan kedisiplinan pegawai agar bisa menyelesaikan tugas secara tepat waktu dan efisien karena pada kuesioner yang sudah disebarakan pertanyaan ini mendapatkan poin paling rendah, sedangkan yang harus dipertahankan adalah dengan melakukan pelatihan yang dapat menunjang kemampuan bekerja pegawai karena pada kuesioner yang sudah disebarakan pertanyaan ini mendapatkan poin paling tinggi.

Menurut Mahmudi (2013) Sumber daya manusia merupakan elemen organisasi yang sangat penting, karenanya harus dipastikan sumber daya manusia ini harus dikelola sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi. Apabila dalam organisasi setiap individu bekerja dengan baik, berprestasi, bersemangat dan memberikan kontribusi terbaik mereka terhadap organisasi, maka kinerja organisasi secara keseluruhan akan baik. Maka dapat disimpulkan bahwa dengan adanya kualitas sumber daya manusia yang berkualitas, maka akan berdampak baik dalam akuntabilitas kerja suatu organisasi.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja pada Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Berdasarkan dari hasil analisis penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan: (1) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dengan nilai signifikan 0,000, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin jelas dan spesifik sasaran anggaran maka dapat mempermudah organisasi tersebut untuk mempertanggungjawabkan tingkat keberhasilan maupun tingkat kegagalan ada pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka mencapai sasaran yang telah direncanakan sebelumnya. Dengan demikian maka hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima; (2) Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dengan nilai signifikan 0,049, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini dapat diartikan bahwa dengan adanya pengendalian internal yang baik dan efektif dalam suatu organisasi, maka semua struktur dalam organisasi tersebut dapat meningkatkan disiplin kerjanya dalam melakukan kegiatan operasional. Dengan demikian maka hipotesis kedua ( $H_2$ ) diterima; (3) Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya dengan nilai signifikan 0,000, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05. Hal ini dapat diartikan bahwa dengan adanya sumber daya

manusia yang berkualitas dalam suatu organisasi dapat mempermudah untuk mencapai suatu tujuan yang sudah ditetapkan diawal. Dengan demikian maka hipotesis ketiga ( $H_3$ ) diterima; (4) Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kualitas sumber daya manusia secara bersama – sama berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya sebesar 82,2% sedangkan sisanya 17,8% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

### Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti, maka ada beberapa saran yang bisa disampaikan, sarannya adalah sebagai berikut : (1) Bagi peneliti selanjutnya sebaiknya melakukan survey terlebih dahulu Organisasi Pemerintah Daerah Kota Surabaya apa saja yang berkenan untuk mengisikan kuesioner dengan topik ini; (2) Bagi peneliti selanjutnya sebaiknya dapat menambahkan variabel – variabel lainnya yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja yang belum dibahas pada penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, Zainal. 2012. *Penelitian Pendidikan*. Remaja Rosda Karya. Bandung.
- AR, M., Syamsidar, dan D. Efendy. 2018. Pengaruh Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah ( Studi pada SKPD Kota Aceh). *Jurnal Riset Inspirasi Manajemen dan Kewirausahaan* 2(2): 95-101
- Banusu, A.A. 2017. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada SKPD Kota Surabaya). *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya. Surabaya.
- Bulan, R. F. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Struktur Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai variabel moderating. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi* 4(1): 22-50.
- Fitriana, R. D., N. Hidayati, dan M.C. Mawardi. 2018. Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Situbondo. *E-JRA* 7(2) : 91-103.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Cetakan kedelapan. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Herawaty, N. 2011. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora* 13(2): 31-36.
- Mahmudi. 2013. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi Kedua. STIM YKPN. Yogyakarta.
- Manullang, S.B dan S. Abdullah. 2019. Pengaruh Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Pergantian Kepala SKPD Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)* 4(1): 63-73.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Terbaru. Andi Publisher (Andi Offset). Yogyakarta.
- Moeheriono. 2012. *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi*. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Mulyadi. 2016. *Sistem Akuntansi*. Edisi Keempat. Salemba Empat. Jakarta.
- Musta'in. 2018. Pengaruh Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Pelaporan/pertanggungjawaban Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Kediri. *Skripsi*. Universitas Nusantara PGRI Kediri. Kediri.
- Nurchasanah, S. P. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Manajerial. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya. Surabaya.

- Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006. *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 15 Mei 2006. Jakarta.
- Primayoni, N. K. R., I. M. P. Adiputra, dan E. Sujana. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Klungkung). *Jurnal Akuntansi Program S1* 2(1): 1-10.
- Putra, D. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manjerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Skripsi*. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Rahardjo, Dawam. 2010. *Intelektual, Intelegensi, dan Perilaku Politik dan Bangsa*. Mizan. Bandung.
- Scott, William R. 2015. *Financial Accounting Theory. Seventh Edition*. Pearson Prentice Hall: Toronto.
- Safitri, D. W. 2019. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah sebagai Variabel Intervening ( Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Barito Utara). *Tesis*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Yogyakarta.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta, CV. Bandung.
- Trihapsoro, A. 2015. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Pemanfaatan Teknologi Informasi dan sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah ( Studi Pada SKPD Kabupaten Boyolali). *Skripsi*. Universtas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Undang - Undang Republik Indonesia No.32 Tahun 2004 . *Pemerintah daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125. Jakarta
- \_\_\_\_\_ No.33 Tahun 2004. *Pemerintah daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126. Jakarta
- Yulianti, R. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada SKPD Kabupaten Palawan). *JOM FEKON* 1(2): 1-15.