

ANALISIS PENERAPAN AKUNTABILITAS KEUANGAN, PENGENDALIAN INTERNAL DAN PARTISIPASI MASYARAKAT TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA

Erlin Ayu Harjaningrum
erlinayuh@gmail.com
Lilis Ardini

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to examine the effect of implementation of finance accountability, internal controlling and public participation on performance accountability; in which the performance was part of responsibility of vision and mission also planned activities. The population was Surabaya Local Government Agencies. Moreover, the research was quantitative. Furthermore, the data collection technique used purposive sampling. Additionally, the instrument used questionnaires which were distributed directly to respondents. The respondents were head of department, head of Nuance, head of finance division and their staff. In line with, there were 90 respondents as the sample. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression. The research result concluded that implementation of finance accountability had insignificant effect on performance accountability of Surabaya Local Government Agencies. On the other hand, both internal controlling and public participation had a significant effect on performance accountability of Surabaya Local Government Agencies. This meant accountability was not directly influenced by the implementation of finance accountability, instead of internal controlling and public participation.

Keywords: implementation of finance accountability, internal controlling, public participation, performance accountability

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja dimana akuntabilitas kinerja merupakan bentuk pertanggungjawaban atas visi dan misi serta kegiatan yang telah ditentukan. Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden. Responden dalam penelitian ini adalah kepala instansi, kepala bagian keuangan, kepala sub bagian keuangan, staff keuangan dan staff. Sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yang berdasarkan kriteria. Jumlah sampel dalam penelitian ini yaitu 90 responden. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya sedangkan pengendalian internal dan partisipasi masyarakat berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Artinya akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya tidak ditentukan langsung oleh faktor penerapan akuntabilitas keuangan melainkan faktor pengendalian internal dan partisipasi masyarakat.

Kata Kunci: penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal, partisipasi masyarakat, akuntabilitas kinerja

PENDAHULUAN

Akuntabilitas merupakan salah satu kriteria utama dalam mewujudkan *good governance* yang baik. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban untuk menyampaikan

pertanggungjawaban kinerja maupun tindakan seseorang atau badan kepada pihak yang memiliki hak dan berkewenangan untuk meminta keterangan atas pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas menurut Mardiasmo (2009:121) adalah kemampuan untuk menunjukkan bahwa uang publik telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan dalam pelaksanaan visi dan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya dengan menggunakan suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara berkala. Sebagai lembaga publik baik pusat maupun daerah mempunyai tuntutan akuntabilitas dimana menyebabkan seluruh instansi pemerintah tersebut wajib menyusun perencanaan strategik, melakukan pengukuran kinerja dan melaporkannya. Pemerintah daerah diberi wewenangan atau hak untuk mengatur dan mengurus sendiri segala urusan dalam pemerintahan sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Dalam rangka meningkatkan akuntabilitasnya, pemerintah mengeluarkan 3 peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan keuangan negara yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang- Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Undang- Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pelaksanaan Tanggung Jawab dan Pengelolaan Keuangan Negara. Tidak hanya mengeluarkan 3 peraturan perundang-undangan tersebut, pemerintah juga telah menerbitkan Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang berada di Kota Surabaya merupakan organisasi publik wajib mengedepankan akuntabilitas kinerja sebagai perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan visi dan misi organisasi agar tercapai sasaran dan target yang diharapkan. Bastian (2010:88) kinerja sektor publik dapat diraih dengan mengefesienkan hasil dari proses organisasi berdasarkan kinerja aparatur pemerintah. Ukuran kinerja aparatur pemerintah merupakan hal yang sangat penting dimana untuk mengukur hasil evaluasi dari *input* (masukan) dan evaluasi dari *output* (keluaran) terhadap program yang telah dilakukan oleh pemerintah. Mardiasmo (2009:15) menjelaskan akuntabilitas publik hendaknya dipahami tidak hanya akuntabilitas *finansial* (keuangan) tetapi akuntabilitas *value for money*, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas hukum dan akuntabilitas politik. Akuntabilitas *finansial* (keuangan) merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penantausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat terkait dengan kegagalan maupun keberhasilannya sebagai bahan evaluasi untuk tahun selanjutnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Akuntabilitas keuangan berkaitan dengan pertanggungjawaban lembaga publik untuk menggunakan uang publik secara ekonomi, efisien dan efektif sehingga tidak terjadi pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi.

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah wajib ditingkatkan oleh pemerintah. Untuk dapat mewujudkan hal tersebut pemerintah dapat melakukan *review* dalam penyajian laporan keuangan dimana pemerintah harus mampu menyediakan semua informasi keuangan yang kredibel secara jujur dan terbuka kepada publik. Pada saat ini tuntutan terhadap pelaksanaan penyelenggaraan akuntabilitas kinerja sektor publik yang kredibel menjadi masalah utama yang sedang dihadapi aparatur pemerintah, dimana saat ini kinerja pemerintah sedang menjadi sorotan publik karena masyarakat sendiri mulai kritis mempertanyakan dampak (*outcome*) apa yang didapat dari pelayanan pemerintah. Dasar pelaporan keuangan pemerintah didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan terkait laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah. Pelaporan keuangan pemerintah yang kredibel perlu didukung oleh aparatur pemerintah sehingga tidak mengandung kesalahan dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) menyatakan bahwa Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. Penelitian yang dilakukan Fauzan (2017) juga menyatakan bahwa Penerapan Akuntabilitas Keuangan

berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Dariana dan Harrie (2020) juga menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan akuntabilitas keuangan, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi aparatur pemerintah daerah dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah (*good governance*) pada organisasi perangkat daerah Kabupaten Bengkalis.

Faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak hanya pada akuntabilitas keuangan tetapi faktor pengendalian internal juga sangat penting karena dengan adanya pengendalian maka kinerja pemerintah dapat terarah sesuai dengan visi misi organisasi sehingga dapat tercapainya sasaran dan target yang diharapkan. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah sebuah proses pada kegiatan yang dilakukan secara konstan oleh seluruh aparat pemerintah baik itu pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang tepat, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Instansi pemerintah menggunakan pengendalian internal sebagai tolak ukur dalam setiap kegiatan atau program yang dilaksanakan secara efisien dan efektif. Dalam organisasi sektor publik pengendalian internal mempunyai beberapa tujuan agar kinerja tetap berpedoman terhadap undang-undang: (1) Mendorong efisiensi dalam segala kegiatan atau program yang dilakukan, (2) Menjaga dan melindungi aset instansi pemerintah, (3) Mendorong aparatur pemerintah mematuhi hukum dan peraturan yang telah dibuat oleh instansi, (4) Memeriksa kebenaran dan ketelitian data dalam instansi pemerintah. Pengendalian internal perlu diciptakan dan diterapkan di instansi pemerintah karena ada sesuatu yang harus dikendalikan. Baik instansi pemerintah maupun non pemerintah membutuhkan pengendalian internal untuk berkembang menjadi instansi yang memiliki pengawasan yang efektif, efisien dan tujuan yang diharapkan oleh instansi. Pengendalian intern yang baik merupakan cara bagi suatu sistem untuk melindungi diri dari tindakan-tindakan yang merugikan. Jika sistem pengendalian dilakukan dengan baik, maka pengendalian yang dijalankan perusahaan berjalan dengan baik dan sebagaimana mestinya. Penelitian yang dilakukan oleh Primayoni *et al.* (2014) menunjukkan bahwa efektifitas pengendalian internal secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengendalian internal juga berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah (Evaranus, 2020). Penelitian yang dilakukan oleh Fadilah (2018) menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Penelitian yang dilakukan Afrina (2015) menunjukkan bahwa variabel pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru.

Dengan adanya pengendalian internal yang baik pada sebuah instansi tetapi tidak diimbangi dengan kerjasama antar aparatur pemerintah maka instansi tersebut tidak akan berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan dari organisasi. Tidak hanya pengendalian internal yang penting, adanya partisipasi dari masyarakat juga dapat membantu meningkatkan akuntabilitas kinerja sebuah instansi pemerintah. Masyarakat dituntut untuk aktif dalam kegiatan atau program yang dibuat oleh pemerintah.

Masyarakat merupakan pengawas eksternal yang mempunyai peran sangat penting bagi kemajuan kinerja pemerintah. Dengan meningkatkan partisipasi dari masyarakat itu sendiri membuat peningkatan terhadap perwujudan dari perubahan perilaku dan sikap instansi pemerintah. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya harus melibatkan partisipasi masyarakat seperti dalam penyampaian pajak secara sendiri (*self assessment*), dapat berperan aktif terhadap program atau kegiatan pemerintah dan ikut mengawasi bagaimana program pemerintah dilaksanakan sehingga menumbuhkan kepercayaan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Raharja *et al.* (2015) menyebutkan bahwa secara simultan akuntabilitas, partisipasi masyarakat dan pengawasan internal

berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Febriani *et al.*, (2016) Transparansi, pengawasan internal, partisipasi masyarakat, dan organizational citizenship behavior secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah kabupaten Karangasem.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah tersebut maka dapat diidentifikasi rumusan masalah sebagai berikut: (1) Apakah penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya?, (2) Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya?, (3) Apakah partisipasi masyarakat berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya?. Tujuan dalam penelitian ini adalah (1) Untuk menganalisis pengaruh penerapan akuntabilitas keuangan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya, (2) Untuk menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya, (3) Untuk menganalisis pengaruh partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan salah satu sudut pandang prespektif yang menarik untuk melihat bagaimana hubungan antara pengukuran kinerja dengan *good governance*. Teori keagenan dapat menjelaskan hubungan kontraktual antara masyarakat (*principal*) dan pemerintah (*agent*). Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa teori keagenan merupakan hubungan keagenan dimana satu atau lebih (*principal*) melibatkan ataupun menyewa pihak lain (*agent*) untuk mengelola perusahaan dengan melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Menurut Halim (2012:166) teori keagenan adalah hubungan atau kontrak antara *principal* dan *agent*. Konsep teori agensi mendukung akuntabilitas kinerja sebagai variabel dependen. Jika teori keagenan dihubungkan dengan sudut pandang ekonomi, tiap-tiap individu diasumsikan sebagai orang yang rasional yang semata-mata termotivasi untuk memaksimalkan kepentingan pribadi mereka masing-masing, namun dibatasi oleh adanya keterbatasan-keterbatasan tertentu seperti informasi yang dimiliki, pengawasan oleh masing-masing pihak (Ardini, 2008). Dalam penelitian ini yang menjadi pemegang amanah (*agent*) yaitu OPD Kota Surabaya dan pemberi amanah (*principal*) yaitu masyarakat. OPD Kota Surabaya merupakan organisasi sektor publik yang bertujuan memberikan pelayanan yang maksimal kepada masyarakat yang berkaitan dengan praktek pelaporan kinerja dengan pelaporan hasil kinerja yang terbuka sehingga masyarakat dengan mudah mengakses dan melihat seberapa tanggungjawab pemerintah dalam program yang telah direncanakannya.

Penerapan Akuntabilitas Keuangan

Governmental Accounting Standards Board dalam Concepts Statement No. 1 tentang Objectives of Financial Reporting (1999) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di sektor pemerintah maupun non pemerintah yang didasari oleh adanya hak dari masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Dalam pernyataan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang telah dilakukan. Mardiasmo (2009:162) menyatakan tujuan umum akuntansi dan laporan keuangan bagi organisasi pemerintahan yaitu untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan serta untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional. Terdapat 3 komponen yang menjadi indikator akuntabilitas keuangan menurut Merialsa (2017) yaitu: (1) Integritas Keuangan, (2) Pengungkapan, (3) Ketaatan terhadap perundang-undangan.

Pengendalian Internal

Pengendalian Internal menurut PP No. 60 tahun 2008 adalah sebuah proses pada kegiatan yang dilakukan secara konstan oleh seluruh aparat pemerintah baik itu pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya sasaran dan target organisasi melalui kegiatan yang tepat, kejelasan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan aparatur pemerintah terhadap peraturan perundang-undangan. Organisasi sektor publik maupun sektor privat pasti menerapkan pengendalian internal dalam menjalankan tugasnya. Tujuan diterapkannya pengendalian internal yaitu menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya, memastikan kegiatan pemerintah dan non pemerintah mematuhi peraturan dan kebijakan yang ditetapkan, memastikan bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan tujuan dan sasaran yang ditargetkan. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) (1992) juga mengemukakan adanya 5 indikator yang berhubungan dengan pengendalian internal yaitu (1) Lingkungan Pengendalian, (2) Kegiatan Pengendalian, (3) Penilaian Resiko, (4) Informasi dan Komunikasi, (5) Pemantauan.

Partisipasi Masyarakat

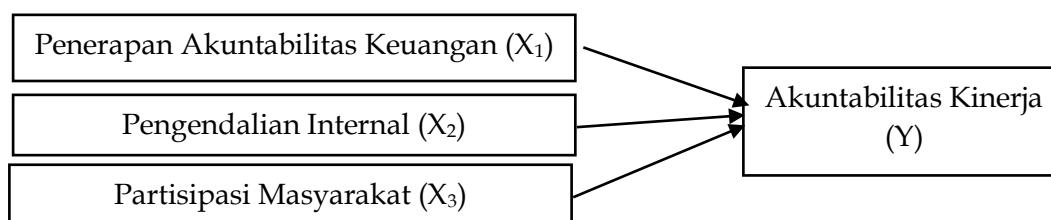
Menurut Raharja *et al.*, (2015) menyatakan bahwa partisipasi merupakan kunci sukses dari otonomi daerah karena dalam partisipasi menyangkut aspek pengawasan dan aspirasi. Aspek pengawasan menekankan pada masyarakat supaya masyarakat mengetahui mengenai program - program pemerintah dan juga bagaimana pelaksanaan program di lapangan. Aspek aspirasi juga sangat penting karena pemerintah dapat mengetahui apa yang dibutuhkan oleh masyarakat sehingga dapat meningkatkan kepercayaan antara masyarakat dengan pemerintah. Hubungan organisasi pemerintah dengan non pemerintah dirasa memberi dampak positif terhadap manajemen pemerintahan dan pembangunan dimana mengharuskan pihak pemerintah untuk meningkatkan fungsi kontrol dalam pelaksanaan prinsip partisipasi. Wardani *et al.*, (2019) berpendapat keterlibatan masyarakat sejak awal sangat mempengaruhi dalam mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik karena masyarakat dapat berperan aktif memikirkan, merencanakan, melaksanakan, dan mengevaluasi program - program pemerintah. Adanya indikator dalam partisipasi masyarakat membuat masyarakat merasa lebih dihargai terhadap keterlibatan dalam pengambilan keputusan pemerintah: (1) Keterlibatan dalam pelaksanaan program, (2) Keterlibatan dalam membangun kinerja, (3) Keterlibatan dalam pengawasan dan penilaian hasil.

Akuntabilitas Kinerja

Tuntutan masyarakat kepada pemerintah dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja menjadi masalah utama karena masyarakat berharap adanya penyelenggaraan pemerintah yang baik dan bersih dengan mempertanggungjawabkan realialisasi pendapatan secara jelas, tepat dan jujur. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai perwujudan dari kewajiban pemerintah (*agent*) untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, dan melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada masyarakat (*principal*) (Mahsun, 2011:169). Tujuan dari adanya sistem akuntabilitas kinerja yaitu menyediakan kerangka kerja untuk mengukur hasil dan memberikan informasi dan komunikasi sehingga dapat digunakan secara efektif oleh para petinggi politik, pengambil keputusan dan manajer program. Pengukuran akuntabilitas kinerja terdapat beberapa indikator menurut Kartikasari (2015) yaitu: (1) Efisiensi, (2) Efektifitas, (3) Pertanggungjawaban hasil kinerja, (4) Meningkatkan target pekerjaan, (5) Mampu meminimalisir kesalahan.

Model Penelitian

Organisasi Perangkat Daerah (OPD) merupakan organisasi atau lembaga pada pemerintah daerah yang bertanggungjawab kepada kepala daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah. Kinerja instansi pemerintah merupakan suatu gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan kegiatan, program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran anggaran, tujuan, visi serta misi organisasi. Oleh karena itu, terdapat teori yang menjelaskan hubungan antara masyarakat (*principal*) yang memberi amanah ataupun perintah kepada pemerintah (*agent*). Dalam hal tersebut pemerintah harus mempunyai program prioritas yang berorientasi kepada kepentingan publik melalui penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat. Penerapan akuntabilitas keuangan dapat dijadikan acuan dalam menjalankan program atau kegiatan pemerintah sehingga dapat tercapai sasaran pemerintah daerah. Pengendalian internal sangat diperlukan oleh setiap organisasi perangkat daerah dalam mengendalikan instansi agar tearah sesuai dengan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Partisipasi masyarakat juga dibutuhkan agar pemerintah juga mengetahui apa yang diharapkan oleh masyarakat sehingga masyarakat merasa ikut dilibatkan dalam program atau kegiatan pemerintah. Adapun model penelitian pada Gambar 1



Gambar 1
Model Penelitian

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Governmental Accounting Standards Board dalam Concepts Statement No. 1 tentang Objectives of Financial Reporting (1999) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di sektor pemerintah maupun non pemerintah. Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas laporan keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap perundangan-undangan Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) menyatakan bahwa Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. Penelitian yang dilakukan Fauzan (2017) juga menyatakan bahwa Penerapan Akuntabilitas Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Dariana dan Harrie (2020) juga menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan akuntabilitas keuangan, pemanfaatan teknologi informasi, kompetensi aparatur pemerintah daerah dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah (*good governance*) pada organisasi perangkat daerah Kabupaten Bengkalis. Berdasarkan uraian hipotesis diatas maka dapat disimpulkan hipotesis dalam penelitian ini:

H₁ : Penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah sebuah proses pada kegiatan yang dilakukan secara konstan oleh seluruh aparat pemerintah baik itu pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang tepat, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan

perundang-undangan. Penelitian yang dilakukan oleh Primayoni *et al.*, (2014) menunjukkan bahwa efektifitas pengendalian internal secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengendalian internal juga berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah (Evaranus, 2020). Penelitian yang dilakukan oleh Fadilah (2018) menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Penelitian yang dilakukan Afrina (2015) menunjukkan bahwa variabel pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Pekanbaru. Berdasarkan uraian hipotesis diatas maka dapat disimpulkan hipotesis dalam penelitian ini:

H₂ : Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Pengaruh Partisipasi Masyarakat terhadap Akuntabilitas Kinerja

Menurut Raharja *et al.*, (2015) menyatakan bahwa partisipasi merupakan kunci sukses dari otonomi daerah karena dalam partisipasi menyangkut aspek pengawasan dan aspirasi. Pengawasan yang dimaksud yaitu pengawasan terhadap akuntabilitas kinerja dalam pelayanan publik. Wardani *et al.*, (2019) berpendapat keterlibatan masyarakat sejak awal sangat mempengaruhi dalam mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik karena masyarakat dapat berperan aktif memikirkan, merencanakan, melaksanakan, dan mengevaluasi program - program pemerintah.

Penelitian yang dilakukan oleh Raharja *et al.*, (2015) menyebutkan bahwa secara simultan akuntabilitas, partisipasi masyarakat dan pengawasan internal berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Febriani *et al.*, (2016) Transparansi, pengawasan internal, partisipasi masyarakat, dan organizational citizenship behavior secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah kabupaten karangasem. Berdasarkan uraian hipotesis diatas maka dapat disimpulkan hipotesis dalam penelitian ini:

H₃ : Partisipasi masyarakat berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Populasi (Objek) Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan jenis penelitian kuantitatif. Soewadji (2012:50) Penelitian kuantitatif adalah penelitian yang menekankan terhadap pengujian teori-teori atau hipotesis melalui pengukuran variabel-variabel penelitian baik variabel independen dan dependen dengan angka serta melakukan analisis data dengan prosedur statistik. Penelitian ini merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang dapat dilakukan dengan menggunakan pendekatan kausal komparatif (*causal - comparatif*) yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab-akibat serta pengaruh antara 2 variabel atau lebih. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

Teknik Pengambilan Sampel

Untuk memperoleh sampel yang representatif dari suatu populasi maka diperlukan teknik yang baik dalam pemilihan sampel. Dalam pengambilan sampel, teknik yang digunakan peneliti yaitu teknik *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel sumber data dengan melakukan pertimbangan - pertimbangan tertentu yang dilakukan peneliti seperti menetapkan ciri-ciri dan unsur - unsur khusus yang sesuai dengan tujuan dari penelitian sehingga mendapatkan hasil yang sesuai (Soewadji, 2012:141). Kriteria - kriteria yang digunakan yaitu: (a) Dinas atau Badan yang terdaftar dalam www.surabaya.go.id, (b) Memiliki jabatan sebagai kepala instansi, kepala bagian, kepala sub bagian dan staff bagian keuangan serta staff yang berada dalam lingkungan OPD Kota Surabaya, (c) Pendidikan terakhir minimal D3, (d) Memiliki masa jabatan atau masa kerja

minimal 1 tahun di masing-masing pemerintahan OPD Kota Surabaya yang dianggap mampu untuk menggambarkan keseluruhan kinerja instansi pemerinta, (e) Memiliki aksesibilitas dan ketepatan waktu dalam penyajian data akuntansi.

Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder. Menurut Soewadji (2012:147) Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari tempat atau objek yang diteliti sedangkan data sekunder adalah data yang diperoleh secara tidak langsung dari tempat atau objek yang diteliti seperti dokumen, publikasi yang sudah jadi, jurnal dan data hasil sensus. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan angket atau kuesiner. Angket atau kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi beberapa pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk menjawab sehingga responden diharapkan mempunyai kemampuan untuk menjawab pertanyaan atau pertanyaan yang di tanyakan oleh peneliti. Peneliti menggunakan teknik pengumpulan data dengan kuesioner yang diberikan langsung kepada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Dan peneliti menggunakan data sekunder berupa jurnal dan gambaran umum organisasi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel independen dalam penelitian ini yaitu Penerapan Akuntabilitas Keuangan (PAK), Pengendalian Internal (PI) dan Partisipasi Masyarakat (PM). Sedangkan variabel independennya yaitu Akuntabilitas Kinerja (AK).

Variabel Independen (Bebas)

Penerapan Akuntabilitas Keuangan

Penerapan Akuntabilitas Keuangan adalah bentuk pengelolaan keuangan yang disusun dengan menghubungkan pengeluaran dan hasil yang akan dicapai, mengidentifikasi *input, output dan outcome* yang dihasilkan oleh suatu program dan kegiatan. Pengukuran variabel dengan melakukan survey menggunakan penyebaran kuisisioner yang mengadopsi penelitian dari Fauzan (2017).

Pengendalian Internal

Pengendalian Internal menurut PP No. 60 tahun 2008 adalah sebuah proses pada kegiatan yang dilakukan secara konstan oleh seluruh aparat pemerintah baik itu pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya sasaran dan target organisasi melalui kegiatan yang tepat, kejelasan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan aparatur pemerintah terhadap peraturan perundang-undangan. Dalam sistem pengendalian manajemen, masih perlu untuk dikembangkan dan diimplementasikan sistem evaluasi kinerja yang terstruktur dengan baik. Standar system pengendalian manajemen sependapat bahwa organisasi harus mengukur dan memonitor karakteristik kunci dari aktifitas mereka yang akan dijadikan pijakan dalam melakukan penilaian atas kinerjanya (Ardini, 2008). Hal ini disebabkan karena kelangsungan sebuah organisasi atau perusahaan sangat ditentukan oleh kemampuannya dalam melihat faktor strategis dan sekaligus kemampuan untuk mengelola faktor-faktor tersebut agar tidak berdampak negatif terhadap perusahaan baik terhadap kepentingan untuk mencapai kinerja jangka pendek maupun jangka panjang perusahaan. Pengukuran variabel dengan melakukan survey menggunakan penyebaran kuisisioner yang mengadopsi penelitian dari Evaranus (2020).

Partisipasi Masyarakat

Partisipasi masyarakat yaitu keikutsertaan masyarakat di dalam suatu kegiatan. Dan dalam hal ini keikutsertaan masyarakat di dalam memberi pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pada BPKPD Kota Surabaya. Pengukuran variabel dengan melakukan survey menggunakan penyebaran kuisioner yang mengadopsi penelitian dari Febriana *et al.*, (2016).

Variabel Dependen (Terikat)

Akuntabilitas Kinerja

Dalam Inpres Nomor 7 Tahun 1999 dinyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan tingkat keberhasilan pelaksanaan visi dan misi organisasi dalam mencapai tujuan, sasaran dan target yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik. Pengukuran variabel dengan melakukan survey menggunakan penyebaran kuisioner yang mengadopsi penelitian dari Fadilah (2018) dan Illayuniga (2019).

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah suatu metode yang digunakan untuk mengolah hasil penelitian guna memperoleh suatu kesimpulan yang kongkrit dan jelas. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan menggunakan spss untuk perhitungannya yang digunakan untuk menentukan pengaruh penerapan akuntabilitas, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya.

Analisis Statistik Deskriptif Variabel

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan suatu data yang menunjukkan hasil pengukuran rata-rata (mean) dan gambaran umum terhadap objek yang diteliti. Pengujian ini dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel dan untuk mempermudah memahami variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Menurut Ghozali (2002:135) mengatakan bahwa tingkat keakuratan suatu data pada kuesioner dikatakan valid apabila pertanyaan atau pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut agar peneliti mendapatkan hasil yang valid, terpercaya dan teruji. Dasar analisis yang digunakan untuk pengujian validitas menurut Ghozali (2016:53) adalah: (a) Jika $r_{hitung} > r_{Tabel}$, maka pernyataan tersebut dinyatakan valid, (b) Jika $r_{hitung} < r_{Tabel}$, maka pernyataan tersebut dinyatakan tidak valid.

Uji Reliabilitas

Menurut Ghozali (2002:132) Reliabilitas merupakan suatu indikator dari variabel atau konstruk yang digunakan sebagai alat untuk mengukur suatu kuesioner. Apabila jawaban responden terhadap pertanyaan atau pernyataan kuesioner konsisten atau stabil dari waktu ke waktu dan jika nilai koefisien *alpha* lebih besar dari 0,60 maka kuesioner tersebut dikatakan reliabel atau handal.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengukur hubungan antara dua variabel atau lebih yang menunjukkan apakah masing – masing variabel bebas berpengaruh positif atau negatif terhadap variabel terikat (Ghozali, 2016:93). Dalam penelitian ini terdiri dari 3 variabel independen (penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan

partisipasi masyarakat) dan 1 variabel dependen (akuntabilitas kinerja) sehingga model regresi berganda ditunjukkan dalam persamaan sebagai berikut:

$$AK = \alpha + \beta_1 PAK + \beta_2 PI + \beta_3 PM + e$$

Keterangan:

AK	: Akuntabilitas Kinerja
A	: Konstanta
$\beta_1\beta_2\beta_3$: Koefisien regresi variabel bebas
PAK	: Penerapan Akuntabilitas Keuangan
PI	: Pengendalian Internal
PM	: Partisipasi Masyarakat
e	: Error

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2002:74) tujuan uji normalitas yaitu untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas memiliki distribusi normal atau tidak. Penelitian ini menggunakan *normal probability plot* untuk membandingkan distribusi kumulatif dari data yang sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi data dikatakan normal jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Model yang digunakan yaitu dengan pendekatan Kolmogorov - Smirnov. Sampel dapat dikatakan terdistribusi dengan normal jika mempunyai tingkat signifikansi diatas 0,05 sebaliknya jika tingkat signifikansi dibawah 0,05 maka dapat dikatakan data tersebut tidak terdistribusi dengan normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi korelasi antara variabel bebas, apabila saling berkorelasi maka variabel tersebut tidak ortogonal. Menurut Ghozali (2002:57) Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *variance inflation factor*. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/tolerance$) dan menunjukkan adanya kolinearitas yang tinggi. Nilai *cutoff* yang umum dipakai menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$.

Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2002:69) uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Homoskedastisitas menunjukkan keadaan apabila *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap sedangkan heteroskedastisitas menunjukkan keadaan apabila variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda. Untuk menguji apakah data residual terjadi heteroskedastisitas atau tidak dapat menggunakan grafik *Scatter Plot* dan Uji *Glejser*. Dasar analisis pada grafik *Scatter Plot* menunjukkan tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y sedangkan untuk Uji *Glejser* dapat diketahui dengan melihat nilai signifikansinya jika lebih dari 0,05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas jika kurang dari 0,05 maka terjadi gejala heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) bertujuan untuk menerangkan variasi variabel dependen dengan mengukur seberapa jauh kemampuan model yang digunakan. Nilai koefisien determinasi antara nol dan satu. Jika nilai (R^2) memiliki nilai 0 atau mendekati 0 maka kemampuan variabel - variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas tetapi jika nilai (R^2) memiliki nilai 1 atau mendekati 1 maka variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi-variabel dependen (Ghozali, 2016:95).

Uji Kelayakan Model (F)

Menurut Ghozali (2016: 96) uji statistik f merupakan langkah awal untuk mendeteksi model regresi yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel - variabel independen terhadap variabel dependen atau tidak. Untuk menguji hipotesis ini digunakan statistik F dengan kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut: (a) Apabila nilai F lebih besar daripada 4 maka H_0 dapat ditolak pada derajat kepercayaan 5%, dengan kata lain menerima hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara signifikan mempengaruhi variabel dependen, (b) Membandingkan nilai F hitung lebih besar dari pada nilai F Tabel, apabila nilai F hitung lebih besar daripada nilai Tabel maka H_0 ditolak dan menerima H_a .

Uji Statistik (t)

Menurut Ghozali (2016:97) uji statistik t dimaksudkan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Untuk menguji statistik T sebagai berikut: (a) Apabila jumlah df adalah 20 atau lebih dan derajat kepercayaan sebesar 0.05 maka H_0 yang menyatakan $b_i = 0$ dapat ditolak bila t lebih besar dari 2 (dalam nilai absolute) yang artinya kita menerima hipotesis alternatif bahwa variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen, (b) Membandingkan nilai statistik t apabila nilai statistik t hasil perhitungan lebih tinggi dibandingkan nilai t Tabel maka kita menerima hipotesis alternatif bahwa variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Obyek Penelitian

Pada penelitian ini menggunakan objek Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya sebagai organisasi sektor publik dan menggunakan sampel pegawai yang menduduki posisi sebagai kepala instansi, kepala bagian, kepala sub bagian dan staff bagian keuangan serta staff yang berada dalam lingkungan OPD Kota Surabaya yang ditentukan berdasarkan kriteria-kriteria yang telah ditentukan. Penelitian ini melibatkan 16 Dinas dan 4 Badan di OPD Kota Surabaya yang menjadi obyek penelitian. Data yang dibutuhkan pada penelitian ini diperoleh dengan cara mengirimkan kuesioner kepada 20 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Jumlah kuesioner yang dikirimkan untuk setiap OPD sebanyak 5 kuesioner, sehingga jumlah kuesioner yang dikirimkan sebanyak 100 kuesioner. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 94 kuesioner, namun kuesioner yang tidak dapat diolah karena tidak memenuhi kriteria yang telah ditentukan sebanyak 4 kuesioner. Dengan demikian jumlah sampel yang akan diolah sebanyak 90 kuesioner dengan distribusi sampel sebagai berikut:

Tabel 1
Pengumpulan Data

Keterangan	Frekuensi	Persen (%)
Kuesioner yang dikirim kepada responden	100	100,0%
Kuesioner yang tidak kembali	6	6,0%
Kuesioner yang tidak memenuhi kriteria	4	4,0%
Kuesioner yang layak diuji	90	90,0%

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Deskripsi Karakteristik Responden

Berdasarkan kuesioner yang disebar pada 20 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya terdapat beberapa kriteria responden meliputi: jenis kelamin, jenjang pendidikan, jabatan dan lama bekerja. Berdasarkan data yang diperoleh dari jawaban responden, maka frekuensi jumlah responden Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya menurut jenis kelamin dari 90 responden sebagian besar memiliki jenis kelamin laki-laki sebanyak 55 orang dengan presentase 61,1% dan jenis kelamin perempuan sebanyak 35 orang dengan presentase 38,9%. Berdasarkan data yang diperoleh dari jawaban responden, maka frekuensi jumlah responden Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya menurut jenjang pendidikan dari 90 responden sebagian besar jumlah responden terbanyak memiliki pendidikan terakhir Sarjana (S1) sebanyak 45 responden dengan presentase 50,0%, Diploma (D3) sebanyak 25 responden dengan presentase 27,8%, Magister (S2) sebanyak 15 responden dan yang memiliki jenjang pendidikan Doktor (S3) sebanyak 5 responden dengan presentase 5,5%. Berdasarkan data yang diperoleh dari jawaban responden, maka frekuensi jumlah responden Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya menurut jabatan dari 90 responden sebagian besar responden memiliki jabatan sebagai staff bagian keuangan sebanyak 49 responden dengan presentase 54,4%, staff sebanyak 18 responden dengan presentase 20,0%, kepala sub bagian keuangan sebanyak 12 responden dengan presentase 13,3% dan kepala bagian keuangan sebanyak 9 responden dengan presentase 10,0% kemudian yang memiliki jabatan sebagai kepala instansi sebanyak 2 responden dengan presentase 2,2,%. Berdasarkan data yang diperoleh dari jawaban responden, maka frekuensi jumlah responden Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya menurut lama bekerja dari 90 responden sebagian besar responden yang memiliki lama bekerja 5-10 tahun sebanyak 40 responden dengan presentase 44,4%, 1-5 tahun sebanyak 28 responden dengan presentase 31,1% kemudian yang memiliki lama bekerja kurang dari 1 tahun sebanyak 14 responden dengan presentase 15,6% dan yang memiliki lama bekerja lebih dari 10 tahun sebanyak 8 responden dengan presentase 8,9%.

Analisis Statistik Deskriptif Variabel

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan bagaimana karakteristik sampel dalam penelitian serta memberikan deskripsi variabel yang digunakan dalam penelitian ini. memberikan penilaian melalui kuesioner yang telah disebar kepada responden mengenai pandangan mereka terhadap penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal, partisipasi masyarakat dan akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya dengan menggunakan metode pengukuran *skala likert* dengan skor 1 sampai 4 yang artinya skor 1 = sangat tidak setuju, skor 2 = tidak setuju, skor 3 = setuju dan skor 4 = sangat setuju. Berikut hasil pengujian statistik deskriptif tiap variabel:

Tabel 2
Hasil Uji Statistik Deskriptif Penerapan Akuntabilitas Keuangan

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PAK1	90	2,00	4,00	3,3222	0,55744
PAK2	90	2,00	4,00	3,2111	0,57072
PAK3	90	2,00	4,00	3,2222	0,55643
PAK4	90	3,00	4,00	3,4333	0,49831

PAK5	90	2,00	4,00	3,3889	0,55474
PAK6	90	2,00	4,00	3,4000	0,51495
PAK7	90	3,00	4,00	3,4333	0,49831
PAK8	90	3,00	4,00	3,3667	0,50725
TOTAL_PAK	90	23,00	32,00	26,7778	2,73462
Valid N (listwise)	90				

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 2 hasil uji statistik deskriptif variabel penerapan akuntabilitas keuangan menunjukkan bahwa penerapan akuntabilitas keuangan mempunyai nilai rata-rata (mean) sebesar 26,7778. Dari nilai tersebut mengindikasikan bahwa penerapan akuntabilitas keuangan yang diambil sebagai sampel dapat dikatakan baik dan mendapat nilai minimum sebesar 23,00 dan nilai maximum sebesar 32,00, sedangkan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,73462 dimana menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data cukup beragam.

Tabel 3
Hasil Uji Statistik Deskriptif Pengendalian Internal

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PI1	90	2,00	4,00	3,2889	0,47980
PI2	90	3,00	4,00	3,3444	0,47785
PI3	90	3,00	4,00	3,4333	0,49831
PI4	90	2,00	4,00	3,3222	0,53690
PI5	90	2,00	4,00	3,3556	0,50416
PI6	90	2,00	4,00	3,1889	0,49479
PI7	90	2,00	4,00	3,3222	0,51555
PI8	90	2,00	4,00	3,3333	0,49718
PI9	90	2,00	4,00	3,4444	0,52169
PI10	90	2,00	4,00	3,4778	0,54521
TOTAL_PI	90	29,00	40,00	33,5111	3,17024
Valid N (listwise)	90				

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 3 hasil uji statistik deskriptif pengendalian internal menunjukkan bahwa variabel tersebut memiliki nilai rata-rata (*mean*) sebesar 33,5111. Dari nilai tersebut mengindikasikan bahwa pengendalian internal yang digunakan sebagai sampel dapat dikatakan baik dan mendapat nilai minimum sebesar 29,00 dan nilai maximum sebesar 40,00. Sedangkan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 3,17024 dimana menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan penyebaran data cukup beragam.

Tabel 4
Hasil Uji Statistik Deskriptif Partisipasi Masyarakat

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PM1	90	2,00	4,00	3,4333	0,56190
PM2	90	2,00	4,00	3,4889	0,54555
PM3	90	2,00	4,00	3,4000	0,59587
PM4	90	2,00	4,00	3,4667	0,56489
PM5	90	2,00	4,00	3,3667	0,67790
PM6	90	2,00	4,00	3,3667	0,72592
PM7	90	2,00	4,00	3,4333	0,63688
TOTAL_PM	90	18,00	29,00	23,9556	2,36506
Valid N (listwise)	90				

Sumber: Data primer diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 4 hasil uji statistik deskriptif partisipasi masyarakat menunjukkan bahwa variabel tersebut mempunyai nilai rata-rata (mean) 23,9556. Dari nilai tersebut mengindikasikan bahwa partisipasi masyarakat yang digunakan sebagai sampel dapat dikatakan baik dan mendapat nilai minimum 18,00 dan nilai maximum 29,00. Sedangkan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,36506 dimana menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan penyebaran data cukup beragam.

Tabel 5
Hasil Uji Statistik Deskriptif Akuntabilitas Kinerja

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AK1	90	2,00	4,00	3,4333	0,52037
AK2	90	3,00	4,00	3,4333	0,49831
AK3	90	3,00	4,00	3,4667	0,50168
AK4	90	3,00	4,00	3,4778	0,50230
AK5	90	3,00	4,00	3,4222	0,49668
AK6	90	1,00	4,00	3,3000	0,56984
AK7	90	2,00	4,00	3,3556	0,50461
AK8	90	2,00	4,00	3,3667	0,54977
AK9	90	1,00	4,00	3,4111	0,57854
AK10	90	21,00	4,00	3,4222	0,59921
TOTAL_AK	90	28,00	40,00	34,0778	3,08759
Valid N (listwise)	90				

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 5 hasil uji statistik deskriptif akuntabilitas kinerja menunjukkan bahwa variabel tersebut mempunyai nilai rata-rata (mean) 34,0778. Dari nilai tersebut mengindikasikan bahwa akuntabilitas kinerja yang digunakan sebagai sampel dapat dikatakan baik dan mendapat nilai minimum 28,00 nilai maximum 40,00 dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 3,08759 dimana menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data cukup beragam.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas dilakukan terhadap masing-masing pertanyaan yang membentuk variabel Tabel. Jika r hitung $>$ r Tabel maka pertanyaan tersebut dikatakan valid. Berdasarkan pengujian validitas dengan menggunakan perangkat lunak SPSS 16 maka diperoleh hasil pada Tabel 6 sampai Tabel 9.

Tabel 6
Hasil Uji Validitas Penerapan Akuntabilitas Keuangan

Variabel	Item Pertanyaan	r hitung	r Tabel ($\alpha=0,05$)	Keterangan
Penerapan Akuntabilitas Keuangan	PAK1	0,5780	0,2072	Valid
	PAK2	0,6280	0,2072	Valid
	PAK3	0,5790	0,2072	Valid
	PAK4	0,7970	0,2072	Valid
	PAK5	0,5460	0,2072	Valid
	PAK6	0,6220	0,2072	Valid
	PAK7	0,7310	0,2072	Valid
	PAK8	0,6830	0,2072	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 6 pengujian validitas pada variabel penerapan akuntabilitas keuangan menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan dinyatakan valid karena nilai r hitung yang diperoleh lebih besar dari r Tabel (r Tabel didapatkan dengan rumus $df = n-2$, $\alpha = 0,05$) maka $df = 90-2 = 88$ dengan $\alpha = 0,05$ maka dari itu nilai r Tabel adalah 0,2072. Sehingga

menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel penerapan akuntabilitas keuangan dinyatakan valid.

Tabel 7
Hasil Uji Validitas Pengendalian Internal

Variabel	Item Pertanyaan	r hitung	r Tabel ($\alpha=0,05$)	Keterangan
Pengendalian Internal	PI1	0,6480	0,2072	Valid
	PI2	0,7580	0,2072	Valid
	PI3	0,6050	0,2072	Valid
	PI4	0,6810	0,2072	Valid
	PI5	0,6650	0,2072	Valid
	PI6	0,5320	0,2072	Valid
	PI7	0,5370	0,2072	Valid
	PI8	0,5820	0,2072	Valid
	PI9	0,6420	0,2072	Valid
	PI10	0,6050	0,2072	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 7 pengujian validitas pada variabel pengendalian internal menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan dinyatakan valid karena nilai r hitung yang diperoleh lebih besar dari r Tabel (r Tabel didapatkan dengan rumus $df = n-2$, $\alpha = 0,05$) maka $df = 90-2 = 88$ dengan $\alpha = 0,05$ maka dari itu nilai r Tabel adalah 0,2072. Sehingga menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel penerapan akuntabilitas keuangan dinyatakan valid.

Tabel 8
Hasil Uji Validitas Partisipasi Masyarakat

Variabel	Item Pertanyaan	r hitung	r Tabel ($\alpha=0,05$)	Keterangan
Partisipasi Masyarakat	PM1	0,6910	0,2072	Valid
	PM2	0,5830	0,2072	Valid
	PM3	0,4110	0,2072	Valid
	PM4	0,6460	0,2072	Valid
	PM5	0,5500	0,2072	Valid
	PM6	0,4480	0,2072	Valid
	PM7	0,5350	0,2072	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 8 pengujian validitas pada variabel partisipasi masyarakat menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan dinyatakan valid karena nilai r hitung yang diperoleh lebih besar dari r Tabel (r Tabel didapatkan dengan rumus $df = n-2$, $\alpha = 0,05$) maka $df = 90-2 = 88$ dengan $\alpha = 0,05$ maka dari itu nilai r Tabel adalah 0,2072. Sehingga menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel penerapan akuntabilitas keuangan dinyatakan valid.

Tabel 9
Hasil Uji Validitas Akuntabilitas Kinerja

Variabel	Item Pertanyaan	r hitung	r Tabel ($\alpha=0,05$)	Keterangan
Akuntabilitas Kinerja	AK1	0,6010	0,2072	Valid
	AK2	0,6790	0,2072	Valid
	AK3	0,6360	0,2072	Valid
	AK4	0,6500	0,2072	Valid
	AK5	0,5940	0,2072	Valid
	AK6	0,5870	0,2072	Valid
	AK7	0,4800	0,2072	Valid
	AK8	0,4460	0,2072	Valid
	AK9	0,5790	0,2072	Valid
	AK10	0,5770	0,2072	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 9 pengujian validitas pada variabel akuntabilitas kinerja menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan dinyatakan valid karena nilai r hitung yang diperoleh lebih besar dari r Tabel (r Tabel didapatkan dengan rumus $df = n-2$, $\alpha = 0,05$) maka $df = 90-2 = 88$ dengan $\alpha = 0,05$ maka dari itu nilai r Tabel adalah 0,2072. Sehingga menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel penerapan akuntabilitas keuangan dinyatakan valid.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui dan mengukur sejauh mana jawaban dari kuesioner tersebut memiliki kesamaan atau konsistensi yang digunakan pada waktu yang berbeda. Pada penelitian ini pengukuran dilakukan dengan menggunakan *cronbach's alpha*. Variabel penelitian dikatakan reliabel dan handal jika mempunyai nilai koefisien *alpha* lebih besar dari 0,60. Berdasarkan hasil uji reliabilitas nilai *cronbach's alpha* dapat dilihat pada Tabel 10.

Tabel 10
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cornbach's Alpha (α)	Koefisien Alpha	Keterangan
Penerapan Akuntabilitas Keuangan	0,795	0,6	Reliabel
Pengendalian Internal	0,826	0,6	Reliabel
Partisipasi Masyarakat	0,606	0,6	Reliabel
Akuntabilitas Kinerja	0,781	0,6	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 10 maka dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel penelitian memiliki nilai *cronbach's alpha* yang terdapat pada Tabel diatas yaitu penerapan akuntabilitas keuangan sebesar 0,795, pengendalian internal sebesar 0,826 dan partisipasi masyarakat sebesar 0,606 sedangkan akuntabilitas kinerja sebesar 0,781. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan bahwa pengukuran data sudah dapat dipercaya (*reliabel*).

Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam penelitian ini analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja. Data yang diperoleh dari hasil jawaban kuesioner yang telah diisi 90 responden pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya diolah dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 16.0, maka dihasilkan persamaan regresi linier berganda dalam Tabel 11 berikut:

Tabel 11
Hasil Uji Analisis Linier berganda

Model		Unstandardized Coefficients		t	Sig.
		B	Std. Error		
1	(Constant)	8,213	2,856	2,875	0,005
	TOTAL_PAK	0,015	0,135	0,109	0,913
	TOTAL_PI	0,427	0,113	3,785	0,000
	TOTAL_PM	0,466	0,122	3,807	0,000

a. Dependent Variabel: TOTAL_AK

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 11 maka penjelasan akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya dapat dimasukkan kedalam persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$AK = 8.213 + 0,015PAK + 0,427PI + 0,466PM + e$$

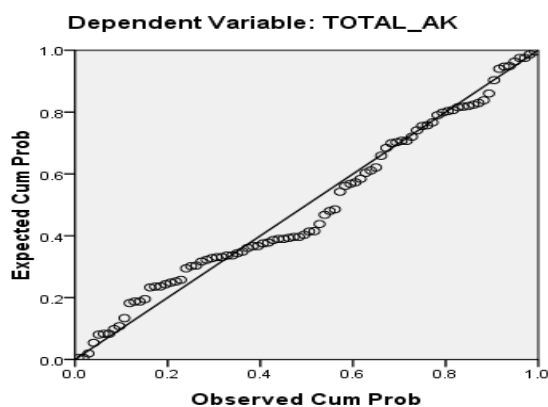
Dapat disimpulkan bahwa hasil persamaan linier berganda dapat menunjukkan masing-masing variabel independen yang mempunyai nilai koefisien regresi positif, sehingga dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Pada persamaan linier berganda nilai konstanta (α) sebesar 8,213. Dimana artinya menunjukkan bahwa variabel independen yang terdiri dari penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat bernilai 0, maka variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya sebesar 8,213. (2) Pada persamaan linier berganda nilai koefisien regresi variabel penerapan akuntabilitas keuangan sebesar 0,015 yang artinya menunjukkan arah positif yang menggambarkan hubungan searah antara penerapan akuntabilitas keuangan dengan akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Nilai koefisien tersebut bertanda positif menunjukkan bahwa jika penerapan akuntabilitas keuangan semakin baik maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan semakin meningkat dan juga sebaliknya apabila penerapan akuntabilitas keuangan semakin buruk maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan menurun. (3) Pada persamaan linier berganda nilai koefisien regresi variabel pengendalian internal sebesar 0,427 yang artinya menunjukkan arah positif yang menggambarkan hubungan searah antara pengendalian internal dengan akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Nilai koefisien tersebut bertanda positif menunjukkan bahwa jika pengendalian internal semakin baik maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan semakin meningkat dan juga sebaliknya apabila pengendalian internal semakin buruk maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan menurun. (4) Pada persamaan linier berganda nilai koefisien regresi variabel partisipasi masyarakat sebesar 0,466 yang artinya menunjukkan arah positif yang menggambarkan hubungan searah antara partisipasi masyarakat dengan akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Nilai koefisien tersebut bertanda positif menunjukkan bahwa jika partisipasi masyarakat semakin baik maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan semakin meningkat dan juga sebaliknya apabila partisipasi masyarakat semakin buruk maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan menurun.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Pada penelitian ini uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi antara variabel *dependen* (terikat) dan variabel *independen* (bebas) keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Berdasarkan pengujian maka diperoleh hasil uji normalitas pada Gambar 2:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 2

Hasil Uji Normalitas

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan pada Gambar 2 *Normal P-P Plot Regression Standardized* diatas dapat dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas. Ada cara lain untuk menguji apakah data normalitas tersebut mempunyai penyebaran data yang normal atau tidak yaitu dengan menggunakan uji statistik non-parametik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Analisis statistik normalitas dengan hasil sebagai berikut:

Tabel 12
Hasil Uji Normalitas - One Sample Kolmogorov Smirnov

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		90
Normal Parameters ^a	<i>Mean</i>	.0000000
	<i>Std. Deviation</i>	2,19984566
Most Extreme Differences	<i>Absolute</i>	.109
	<i>Positif</i>	.109
	<i>Negatif</i>	-.074
Kolmogorov-Smirnov Z		1.030
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		.240

a. Test distribution is Normal

b. Calculated from data

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 12 diatas hasil uji normalitas data dengan *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar $0,240 > 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa data tersebut telah terdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan dalam penelitian.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen dengan yang lain. Berikut merupakan hasil pengujian multikolinearitas pada Tabel 13:

Tabel 13
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
PAK	0,412	2,430
PI	0,440	2,275
PM	0,673	1,487

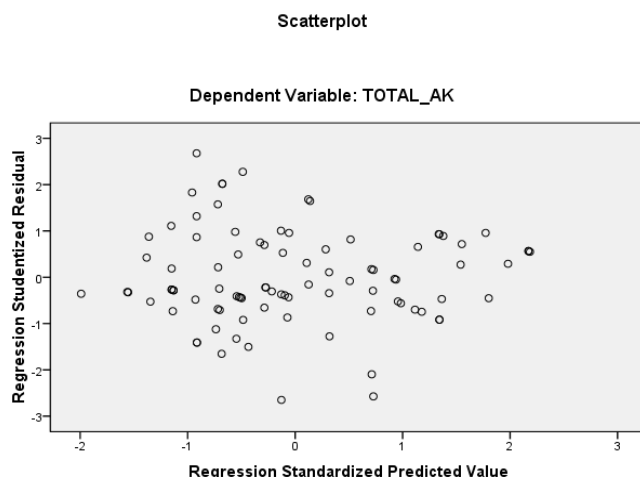
a. *Dependen Variabel: TOTAL_AK*

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 13 dapat diketahui nilai *tolerance* (TOL) menunjukkan bahwa semua variabel *independen* memiliki nilai TOL $> 0,10$ dan hasil perhitungan nilai VIF < 10 . Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi dapat dikatakan bebas dari gejala multikolinearitas antar variabel.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual dari suatu periode pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk melihat ada atau tidaknya gejala heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan grafik *Scsatter Plot* dan Uji *Gletjser*. Berdasarkan pengujian diperoleh hasil sebagai berikut:



Gambar 3
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Gambar 3 diatas dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas dan titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas. Selain menggunakan jenis uji *Scatterplot*, dalam penelitian ini juga digunakan uji *glejser*. Berikut dapat dilihat pada Tabel 14:

Tabel 14
Hasil Uji Gletjser

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	4.408	1.575		2.799	.006
	TOTAL_PAK	.017	.073	.039	.234	.816
	TOTAL_PI	-.072	.062	-.186	-1.158	.250
	TOTAL_PM	-.038	.068	-.076	-.561	.576

a. Dependent Variable: RES2

Sumber: Data primer diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 14 hasil uji *glejser* menunjukkan nilai signifikan penerapan akuntabilitas keuangan (TOTAL_PAK) sebesar 0,816, pengendalian intenal (TOTAL_PI) sebesar 0,250 dan partisipasi masyarakat (TOTAL_PM) sebesar 0,576. Berdasarkan dasar pengambilan keputusan uji heterokedastisitas menggunakan jenis uji *glejser*, maka ketiga variabel tidak terjadi gejala heterokedastisitas karena nilai signifikan lebih dari 0,05.

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 dan 1. Yang artinya apabila nilai R² memiliki nilai 0 atau mendekati 0 maka kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas akan tetapi apabila nilai R² memiliki nilai 1 atau mendekati 1 maka variabel independen dapat memberikan hampir seluruh informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Berdasarkan hasil pengujian maka diperoleh hasil uji determinasi (R²) pada Tabel 15:

Tabel 15
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.702 ^a	.492	.475	2.23789

a. Predictors: (Constant), TOTAL_PM, TOTAL_PI, TOTAL_PAK

b. Dependent Variable: TOTAL_AK

Sumber: Data primer diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 15 dapat dilihat bahwa hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,475 atau 47,5%. Hal ini menunjukkan kontribusi penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat sebesar 47,5% sedangkan sisanya 52,5% dipengaruhi faktor lain yang tidak diikutsertakan dalam model penelitian ini.

Uji Kelayakan Model (F)

Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model penelitian yang menguji pengaruh variabel independen terhadap dependen. Pengujian dapat dilakukan dengan menggunakan *significance level* 0,05 ($\alpha=5\%$) dan juga dapat menggunakan perbandingan apabila nilai F hitung > F Tabel maka dapat dikatakan bahwa model layak digunakan dalam penelitian. Berdasarkan pengujian maka diperoleh hasil uji kelayakan model (Uji F) pada Tabel 16 berikut:

Tabel 16
Hasil Uji Kelayakan Model
ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	417.756	3	139.252	27.805	.000 ^a
	Residual	430.700	86	5.008		
	Total	848.465	89			

a. Predictors: (Constant), TOTAL_PM, TOTAL_PI, TOTAL_PAK

b. Dependent Variable: TOTAL_AK

Sumber: Data primer diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 16 dapat disimpulkan bahwa nilai F hitung sebesar 27.805 dengan tingkat signifikansi 0,000 dan nilai F Tabel (F Tabel diperoleh dengan menggunakan rumus $F_{Tabel} = k; n-k = 90-3 = 3; 87 = 2,71$ $\alpha=0,05$) maka nilai F hitung > F Tabel, maka hasil dari model regresi menunjukkan bahwa model penelitian layak digunakan untuk menguji pengaruh penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa model yang dihasilkan baik dan dapat digunakan untuk analisis berikutnya.

Uji Statistik (t)

Uji hipotesis uji t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh variabel independen yaitu penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat secara parsial atau individu terhadap variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja. Berdasarkan pengujian maka diperoleh hasil uji statistik (t) pada Tabel 17 berikut:

Tabel 17
Hasil Uji Statistik (t)

Model		Coefficients ^a			
		Unstandardised Coefficients		t	Sig.
		B	Std. Error		
1	(Constant)	8.213	2.856	2.875	.005
	TOTAL_PAK	.015	.135	.109	.913
	TOTAL_PI	.427	.113	3.785	.000
	TOTAL_PM	.466	.122	3.807	.000

a. Dependent Variable: TOTAL_AK

Sumber: Data primer diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 17 menunjukkan hasil pengujian hipotesis sebagai berikut: (a) Pengujian hipotesis penerapan akuntabilitas keuangan memiliki nilai signifikan sebesar 0,913 yang berarti lebih dari 0,05 artinya tidak berpengaruh signifikan, (b) Pengujian hipotesis pengendalian internal memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 yang berarti kurang dari 0,05 artinya berpengaruh signifikan, (c) Pengujian hipotesis partisipasi masyarakat memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 yang berarti kurang dari 0,05 artinya berpengaruh signifikan.

Pembahasan

Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil uji hipotesis diketahui bahwa H_1 yang menyatakan penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja dengan nilai signifikansi sebesar $0,913 > 0,05$. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) dan Fauzan (2017) yang menunjukkan hasil bahwa penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Akan tetapi, penelitian ini sejalan dengan Zirman dan Rozi (2010) serta Riantiarno dan Azlina (2011) yang menunjukkan hasil bahwa penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya bahwa semakin buruk penerapan akuntabilitas keuangan maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya akan menurun. Sebaliknya jika penerapan akuntabilitas keuangan meningkat maka akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya juga akan meningkat. Akuntabilitas keuangan berkaitan dengan pertanggungjawaban lembaga publik untuk menggunakan uang publik secara ekonomi, efisien dan efektif sehingga tidak terjadi pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. *Governmental Accounting Standards Board dalam Concepts Statement No. 1 tentang Objectives of Financial Reporting* (1999) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di sektor pemerintah maupun non pemerintah. Penerapan Akuntabilitas Keuangan adalah bentuk pengelolaan keuangan yang disusun dengan menghubungkan pengeluaran dan hasil yang akan dicapai, mengidentifikasi input, output dan outcome yang dihasilkan oleh suatu program dan kegiatan. Tidak berpengaruh signifikan ini menunjukkan antara lain tidak terlaksanakannya sasaran ataupun target yang sudah ditetapkan oleh pemerintah dan kurangnya keterbukaan dalam mempublikasikan hasil realisasi dan target kepada masyarakat serta pemberian informasi mengenai kinerja keuangan karena dirasakan saat ini belum mampu memenuhi hak rakyat untuk mengetahui atau meminta keterangan atas penggunaan uang rakyat.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil uji hipotesis diketahui bahwa H_2 yang menyatakan pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Primayoni *et al.* (2014), Evaranus (2020) dan Fadilah (2018) yang menunjukkan hasil bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi pengendalian internal di suatu Organisasi Perangkat

Daerah (OPD) juga akan meningkatkan akuntabilitas kinerja sehingga tercapainya pengendalian internal yang baik di suatu daerah. Sebaliknya apabila pengendalian internal semakin jelek maka akan menurunkan akuntabilitas kinerja OPD. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah sebuah proses pada kegiatan yang dilakukan secara konstan oleh seluruh aparat pemerintah baik itu pimpinan dan pegawai yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang tepat, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal ini tidak terlepas dari unsur lingkungan pengendalian, penilaian resiko, informasi dan komunikasi, kegiatan atau aktivitas pengendalian dan pemantauan.

Pengaruh Partisipasi Masyarakat terhadap Akuntabilitas Kinerja

Berdasarkan hasil uji hipotesis diketahui bahwa H_3 yang menyatakan partisipasi masyarakat berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Raharja *et al.*, (2015) dan Febriani *et al.*, (2016) yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi masyarakat berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah. Dapat dijelaskan bahwa semakin tinggi partisipasi masyarakat di suatu OPD maka akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sebaliknya apabila semakin turun partisipasi masyarakat di suatu OPD maka akan menurunkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Partisipasi merupakan kunci sukses dari otonomi daerah karena dalam partisipasi menyangkut aspek pengawasan dan aspirasi. Pengawasan yang dimaksud yaitu pengawasan terhadap akuntabilitas kinerja dalam pelayanan publik. Partisipasi dari masyarakat juga dapat membantu meningkatkan akuntabilitas kinerja sebuah instansi pemerintah. Masyarakat dituntut untuk aktif dalam kegiatan atau program yang dibuat oleh pemerintah. Masyarakat merupakan pengawas eksternal yang mempunyai peran sangat penting bagi kemajuan kinerja pemerintah. Dengan meningkatkan partisipasi dari masyarakat itu sendiri membuat peningkatan terhadap perwujudan dari perubahan perilaku dan sikap instansi pemerintah.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji penerapan akuntabilitas keuangan, pengendalian internal dan partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Berdasarkan penelitian yang dilakukan dengan melalui beberapa uji yang telah dijelaskan sebelumnya, maka diperoleh simpulan bahwa: (1) Pengujian pengaruh penerapan akuntabilitas keuangan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,913 nilai tersebut lebih besar dari 0,05 hal ini berarti penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Hal tersebut dikarenakan tidak terlaksanakannya target ataupun sasaran yang ditetapkan pemerintah, kurangnya informasi dalam pencapaian hasil kinerja dan keterbukaan dalam mempublikasikan hasil realisasi dan target apakah sudah sesuai dengan tujuan maupun sasaran organisasi. Sehingga dirasa pemerintah belum mampu memenuhi hak masyarakat untuk mengetahui dan meminta keterangan atas penggunaan uang rakyat, (2) Pengujian pengaruh pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000 nilai tersebut lebih kecil dari 0,05 hal ini berarti pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Hal tersebut dikarenakan dalam suatu instansi menerapkan unsur lingkungan pengendalian, penilai resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta unsur pemantauan dalam organisasi berjalan dengan semestinya atau tidak, (3) Pengujian pengaruh partisipasi masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000 nilai tersebut lebih besar dari 0,05 hal

ini berarti partisipasi masyarakat berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya. Hal tersebut dikarenakan masyarakat merasa lebih dihargai terhadap keterlibatan dalam pengambilan keputusan, pelaksanaan program, membangun kinerja yang baik dan pengawasan serta dalam penilaian hasil kinerja.

Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan maka ada beberapa saran yang dapat disampaikan peneliti antara lain: (1) Untuk penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian yang lebih luas dengan ruang lingkup provinsi tidak hanya pada OPD Kota Surabaya saja, (2) Bagi peneliti selanjutnya agar melakukan wawancara ataupun menggunakan metode kualitatif untuk meningkatkan pemahaman terhadap jawaban responden, (3) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel-variabel lain yang masih mempengaruhi akuntabilitas kinerja misalnya kejelasan sasaran anggaran dan transparansi.

DAFTAR PUSTAKA

- Afrina, D. 2015. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pengendalian Intern Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi* 2(2).
- Ardini, L. 2008. Evaluasi Tata Cara Penilaian Untuk PTPN XII (Persero) Berdasarkan KEP-100/MBU/2002. *Jurnal Ekuitas* 12(2): 202-226.
- _____. 2009. Analisis Perbandingan Pengaruh Langsung Dan Tak Langsung Faktor Budaya Organisasi Dan Komitmen Terhadap Kinerja Karyawan Pada UPTD Parkir Kota Surabaya. *Jurnal Ekuitas* 13(2): 238-258.
- Azizah, A. N. 2020. Kejelasan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 9(2).
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Erlangga. Jakarta.
- _____. 2010. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Erlangga. Jakarta.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. 1992. *Internal Control – Integrated Framework (COSO Report)*.
- Dariana., A. M. Harrie. 2020. Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Dan Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Good Governance) Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis. *Jurnal Akuntansi Syariah* 4(1): 124-139.
- Evaranus, K. 2020. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Ketepatan Sasaran Anggaran, Dan Pengendalian Internal Pada Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 9(3).
- Fadilah, M. N. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal Dan Kualitas SDM Terhadap Akuntabilitas Kinerja BPKPD. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 7(4).
- Fauzan, R. H. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi* 4(1).
- Febriani, N. K. R., N. L. G. E. Sulindawati, dan E. Sujana. 2016. Pengaruh Transparansi, Pengawasan Internal, Partisipasi Masyarakat, Dan Organizational Citizenship Behavior Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Karangasem. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi* 4(1).
- Ghozali, I. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan Kedua. Universitas Diponegoro. Semarang.

- _____. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Cetakan Kedelapan. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Governmental Accounting Standards Boards (GASB). 1999. *Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting in Governmental Accounting Standards Boards Series Statement No. 34: Basic Financial Statement and Management Discussion and Analysis for State and Local Government*. Norwalk.
- Halim, A. 2012. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Illayuniga, Refi. 2019. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Surabaya.
- Instruksi Presiden Republik Indonesia N0. 07 Tahun 1999 *Akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)*.
- Jensen, M. C. dan W. H. Meckling. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics* 3:305-360.
- Kartikasari, E. 2015. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* 4(9).
- Kholmi, M. 2010. Akuntabilitas Dalam Prespektif Teori Agensi. *Journal of Innovation in Business and Economics* 2(2): 357-370.
- Mahsun, M. 2011. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Merialsas, A. I. 2017. Pengaruh Akuntabilitas Publik Dan Transparansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi pada Inspektorat dan BPKAD Kota Bandung). *Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis*. Universitas Pasundan Bandung.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.60 Tahun 2008 *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.
- Permana, I. A. 2015. Pengaruh Partisipasi Publik dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi* 3(1).
- Primayoni, N. K. R., I. M. P. Adiputra, dan E. Sujana. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Efektifitas Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha* 2(1).
- Putra, H. G. 2014. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Publik Terhadap Kinerja Organisasi Layanan Publik. *Jurnal Akuntansi* 2(3).
- Putri, E. M. N. 2015. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi* 2(2).
- Raharja, G. P., N. T. Herawati, dan I. G. A. Purnamawati. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Partisipasi Masyarakat Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Organisasi. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha* 3(1).
- Riantiaro, R. Dan N. Azlina. 2011. Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Pendidikan Ekonomi Dan Bisnis* 3(3): 560-568.
- Rosela, T. 2016. Pengaruh Controller Dan Pengendalian Intern Terhadap Pengendalian Penjualan Pada PT. Yasa Bali Sujati. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 5(9).
- Setiyawan, H. E. dan M. Safri. 2016. Analisis Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik dan Pengawasan Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Bungo. *Jurnal Prespektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah* 4(1).
- Soewadji, J. 2012. *Pengantar Metodologi Penelitian*. Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Surani, A. 2016. Pengaruh Perencanaan Strategi Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Karyawan. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 5(9).
- Ulum, I. 2004. *Akuntansi Sektor Publik Sebuah Pengantar*. Edisi 1. UMM Pres. Malang.

- Wardani, P. L. I., G. A. K. R. S. Dewi, dan M. A. Prayudi. 2019. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Partisipasi Masyarakat, Dan Transparansi Terhadap Implementasi Good Village Governance. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha* 10(3).
- Widyaningsih, A. 2015. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas Akuntabilitas Keuangan. *Jurnal Fokus Ekonomi* 10(2): 1-19.
- Zirman., E. Darlis, dan R. M. Rozi. 2010. Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Motivasi Kerja, Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ekonomi* 18(1).