

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI, KUALITAS SUMBER DAYA MANUSIA, DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Lutfiah Virgita Budiani
Lutfiahvirgitabudiani@gmail.com
Nur Fadrijh Asyik

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to examine the effect of clarity of budget target, accounting control, human resource quality, and reporting system on the accountability of government institutions performance i.e. a form of responsibility for the activity and vent which has been conducted. This research was quantitative. Furthermore, the data collection technique of this research used a questionnaire instrument which directly distributed to the respondent. Meanwhile, the research sample used the purposive sampling method based on the criteria. Moreover, the number of the research sample was 73 respondents in 15 Local Official Organizations of Surabaya governments agencies as sample. On the other hand, the analysis method of this research used multiple linear regressions analysis model with SPSS program 25 version. The research result showed that clarity of budget target had a positive effect on accountability of government institutions performance, while accounting control had a negative effect on accountability of government institutions performance, the human resource quality had a negative effect on accountability of government institutions performance, besides, reporting system had a positive effect on accountability of government institutions performance.

Keywords: clarity of budget target, accounting control, human resource quality, reporting system, accountability of government institutions performance

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya dimana akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas aktivitas dan kegiatan yang telah dilaksanakan. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yang berdasarkan kriteria. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 73 responden yang berada di 15 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS versi 25. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kata Kunci: kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, sistem pelaporan, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

PENDAHULUAN

Organisasi sektor publik merupakan organisasi yang berorientasi kepada pelayanan masyarakat. Pelayanan yang diberikan dalam bentuk barang publik ataupun jasa publik yang pada prinsipnya merupakan tanggung jawab Instansi Pemerintah di Indonesia. Sistem

desentralisasi sektor publik di Indonesia mengharuskan Pemerintah Pusat memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah untuk mengatur daerahnya sendiri sesuai dengan kemampuan masing-masing daerah. Salah satu masalah yang dihadapi organisasi sektor publik pada tahun 2020 yaitu adanya Virus Covid-19 yang sudah menyebar luas sejak bulan Maret 2020. Virus Covid-19 merupakan virus dengan penyebaran yang sangat cepat. Pemerintah Indonesia mengharuskan semua masyarakatnya agar tetap menerapkan protokol kesehatan, seperti hal-nya menjaga jarak, menggunakan masker, sering mencuci tangan dengan menggunakan sabun (www.covid19.kemkes.go.id). Jumlah kasus positif Covid-19 di Indonesia semakin hari semakin meningkat, hal ini mengakibatkan seluruh instansi pemerintah mengalokasikan anggarannya untuk penanganan Covid-19. Seperti halnya membeli masker, *thermogun*, bilik disinfektan, tempat cuci tangan, *handsanitizer*, pembelian vitamin untuk setiap pegawainya, melakukan rapid atau swab secara rutin untuk memastikan setiap pegawainya dalam keadaan sehat. Virus Covid-19 mengakibatkan sistem kerja organisasi sektor publik berubah, yaitu dengan diterapkannya sebagian pegawai yang bekerja di kantor dan sebagian pegawai yang bekerja dari rumah. Sistem kerja organisasi sektor publik pada masa Covid-19 mengharuskan organisasi sektor publik tetap bertanggung jawab dalam pelaksanaan APBN/APBD yang berguna untuk sebaik-baiknya pelayanan publik dalam bentuk laporan keuangan dan laporan kinerja sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006.

Azizah (2020) menyatakan bahwa untuk menjamin akuntabilitas kinerja instansi pemerintah telah dikembangkan melalui sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP). SAKIP merupakan rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat, dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah (www.surabaya.go.id). Pemerintah Kota Surabaya mampu meningkatkan nilai SAKIP dari tahun 2016 yang mendapat nilai B menjadi BB pada tahun 2019. Dengan penerapan SAKIP terbukti mampu mencegah potensi pemborosan anggaran. Wilayah II dapat menghemat anggaran melalui SAKIP mencapai Rp. 22,3 triliun dan secara nasional tahun 2018 berhasil menghemat Rp. 65,1 triliun (www.mempan.go.id).

Sistem pemerintahan desentralisasi dalam wujud otonomi daerah mengharuskan pemerintah memenuhi akuntabilitas dengan memperhatikan beberapa hal yaitu anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan (Azizah, 2020). Adanya tuntutan untuk memenuhi akuntabilitas publik baik pusat maupun daerah mengakibatkan seluruh instansi pemerintah wajib melakukan penyusunan *strategic*, pengukuran kinerja, dan melaporkannya. Zakiyudin dan Suyanto (2015) menyatakan bahwa 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. Tingkat kinerja dalam instansi pemerintah dapat tercapai apabila sasaran anggaran diketahui secara jelas.

Salah satu jenis pengendalian manajemen yaitu pengendalian keuangan (*financial control*) dengan memanfaatkan sistem akuntansi yang dapat disebut pengendalian akuntansi. Zakiyudin dan Suyanto (2015) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi merupakan prosedur pengujian terhadap pengendalian yang berhubungan dengan tugas atau transaksi akuntansi. Pengendalian akuntansi digunakan untuk melakukan pengujian terhadap sistem perencanaan, sistem pencatatan, dan prosedur *monitoring* yang didasarkan pada sistem informasi. Penggunaan pengendalian akuntansi memungkinkan para kepala instansi pemerintah daerah dapat membuat keputusan yang lebih baik dan mengontrol setiap kegiatan organisasi lebih efektif, dan memilih alternatif terbaik dalam setiap masalah.

Pratiwi (2019) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan manusia atau setiap individu untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang

cukup memadai. Keberhasilan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga perlu memperhatikan dari sistem pelaporannya. Sistem pelaporan yang baik diperlukan untuk dapat memantau dan mengendalikan kinerja instansi pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban memberikan informasi baik informasi keuangan maupun informasi lainnya yang akan digunakan sebagai pengambilan keputusan baik dari segi ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Pemerintah selaku organisasi publik harus dapat menyediakan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan dapat dipercaya. Semakin cepat dan akurat informasi yang diberikan akan membawa dampak positif bagi instansi pemerintah.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan di atas, maka dapat diidentifikasi rumusan masalah sebagai berikut: (1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?, (2) Apakah pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?, (3) Apakah kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?, (4) Apakah sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah? Berdasarkan rumusan masalah di atas maka tujuan dalam penelitian ini adalah: (1) Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya, (2) Untuk menguji pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya, (3) Untuk menguji pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya, (4) Untuk menguji pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja OPD Kota Surabaya.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan

Teori agensi telah dipraktekkan baik pada sektor swasta maupun sektor publik. Teori agensi dalam mengolah anggaran antara sektor publik dengan sektor swasta memiliki tujuan yang berbeda. Pada organisasi sektor publik bertujuan memberikan pelayanan yang maksimal kepada masyarakat yang berkaitan dengan praktek pelaporan kinerja. Dalam pelaporan kinerja, pemerintah bertindak sebagai *agent* yang mempunyai kewajiban untuk menyajikan informasi kinerja yang bermanfaat bagi *principal* dalam menilai akuntabilitas. Akuntabilitas dapat dijelaskan menggunakan *agency theory*, dimana dalam pengertian akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban *agent* (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada *principal* dan *agent*.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Putra (2013) menyatakan bahwa 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. Oleh karena itu, adanya sasaran anggaran yang jelas, dapat memudahkan dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Mardiasmo (2009:61) menyatakan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah yang bersifat akuntabel (Novitasari dan Asyik, 2019). Bersifat akuntabel dalam hal ini yaitu anggaran pemerintah daerah dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.

Pengendalian Akuntansi

Menurut Hidayattullah dan Herdjiono (2015) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan organisasi. Penggunaan sistem pengendalian akuntansi memungkinkan para kepala instansi pemerintah daerah dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik dan mengontrol setiap kegiatan organisasi lebih efektif, dan memilih alternatif terbaik dalam setiap masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi (Zakiyudin dan Suyanto, 2015). Instansi pemerintah yang memiliki sistem akuntansi yang handal dan diterapkan dengan praktik yang sehat maka informasi yang dihasilkan dapat membantu meningkatkan kinerja suatu instansi tersebut.

Kualitas Sumber Daya Manusia

Menurut Sibagariang (2013) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia merupakan pilar penyangga utama dalam menyelenggarakan roda organisasi dalam mencapai visi, misi, dan tujuan organisasi. Sumber daya manusia merupakan elemen yang sangat penting dalam suatu organisasi, maka harus dipastikan pengelolaan sumber daya manusia dilakukan dengan sebaik mungkin agar dapat memberikan kontribusi secara optimal dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan manusia atau setiap individu untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Sumber daya manusia yang berkualitas baik akan meningkatkan akuntabilitas kinerja (Pratiwi, 2019).

Sistem Pelaporan

Menurut Hidayattullah dan Herdjiono (2015) menyatakan bahwa sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan (pimpinan unit anggaran) kepada atasan (kepala bagian anggaran). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Bastian (2010:303) menyatakan bahwa dalam organisasi sektor publik terdapat 2 jenis pelaporan yaitu pelaporan kinerja dan pelaporan keuangan. Laporan kinerja merupakan refleksi kewajiban untuk mempresentasikan dan melaporkan kinerja semua aktivitas serta sumber daya yang harus dipertanggungjawabkan sebagai perwujudan dari proses akuntabilitas kinerja, sedangkan pelaporan keuangan merupakan cerminan dari posisi keuangan serta transaksi yang telah dilakukan oleh organisasi publik dalam kurun waktu tertentu.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut ketentuan Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014 dijelaskan bahwa akuntabilitas kinerja merupakan suatu perwujudan kewajiban instansi pemerintah dalam memberikan pertanggungjawaban dan memberikan keterangan atas kinerja seseorang kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan. Berdasarkan pengertian di atas, maka semua instansi pemerintah, badan, atau lembaga Negara pusat maupun daerah harus memahami lingkup akuntabilitasnya sesuai dengan tugas pokok masing-masing, karena pertanggungjawaban yang diminta meliputi keberhasilan dan juga kegagalan dalam pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan.

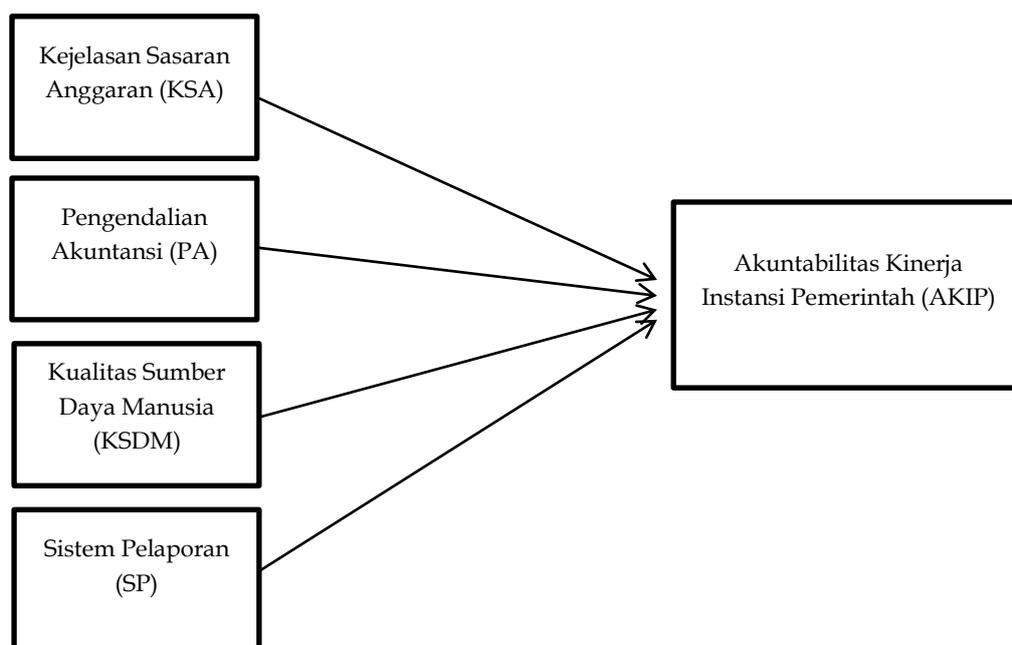
Penelitian Terdahulu

Pertama, penelitian menurut Azizah (2020) menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan

berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Kedua, penelitian menurut Pratiwi (2019) menunjukkan hasil bahwa ketepatan sasaran anggaran, kualitas SDM, dan pengendalian manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pada SKPD Kota Surabaya. Ketiga, penelitian menurut Precelina dan Wuryani (2019) menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Jombang, sedangkan sistem pelaporan berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Jombang. Keempat, penelitian menurut Fitriana *et al.*, (2018) menunjukkan hasil bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Situbondo, sedangkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Situbondo. Kelima, penelitian menurut Fauzan (2017) menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Keenam, penelitian menurut Zakiyudin dan Suyanto (2015) menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama RI.

Rerangka Konseptual

Penelitian ini menggunakan variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen meliputi kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan. Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Rerangka konseptual dalam penelitian ini dapat dijelaskan pada Gambar 1 di bawah ini:



Gambar 1
Rerangka Konseptual

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana anggaran yang telah ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran. Penjelasan tersebut sejalan

dengan penelitian menurut Azizah (2020) dan Fauzan (2017) yang menunjukkan hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dengan adanya hal ini, sasaran anggaran yang jelas memudahkan instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan dalam melaksanakan program atau kegiatan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Pengaruh kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Pengendalian akuntansi merupakan prosedur dan sistem yang menggunakan informasi untuk menjaga dan mengubah pola kegiatan organisasi. Pengendalian akuntansi digunakan untuk melakukan pengujian terhadap sistem perencanaan, sistem pencatatan, dan prosedur *monitoring* yang didasarkan pada sistem informasi. Penjelasan tersebut sejalan dengan penelitian menurut Fauzan (2017) yang menunjukkan hasil bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dengan adanya pengendalian akuntansi dalam suatu organisasi akan memudahkan para kepala instansi pemerintah daerah dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik dan mengontrol setiap kegiatan organisasi lebih efektif, dan memilih alternatif terbaik dalam setiap masalah sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Pengaruh pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai. Penjelasan tersebut sejalan dengan penelitian menurut Fadilah (2018) yang menunjukkan hasil bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dengan adanya kualitas sumber daya manusia yang baik maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin baik juga. Karena sumber daya manusia merupakan elemen yang sangat penting dalam memberikan kontribusi kinerja dalam suatu organisasi. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Pengaruh kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sistem pelaporan digunakan dalam memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Penjelasan tersebut sejalan dengan penelitian menurut Fadilah (2018) dan Azizah (2020) yang menunjukkan hasil bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dengan adanya penyusunan sistem pelaporan yang baik dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Pengaruh sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Obyek) Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Analisis data yang bersifat kuantitatif atau statistik data dalam bentuk angka yang digunakan dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Penelitian ini merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang dapat dilakukan dengan metode kausal komparatif (*causal-comparative research*) yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab-akibat dan pengaruh antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2014). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

Teknik Pengambilan Sampel

Menurut Sugiyono (2017:81) sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh suatu populasi. Untuk memperoleh sampel yang representatif maka diperlukan metode yang baik dalam pemilihan sampel. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teknik *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Memiliki jabatan sebagai kepala instansi, kepala bagian atau sub bagian, dan beberapa staff yang berada dalam lingkungan OPD Kota Surabaya, (2) Dinas, Badan, dan Kelurahan yang terdaftar di www.surabaya.go.id, (3) 13 Dinas yang dipilih peneliti berkaitan dengan capaian kinerja pada laporan kinerja Kota Surabaya pada tahun 2016 yang diperoleh dari www.surabaya.go.id serta 1 Badan dan 1 Kelurahan sebagai perkembangan dari peneliti terdahulu, (4) Memiliki masa kerja minimal 5 tahun di masing-masing OPD Kota Surabaya yang mampu untuk menggambarkan keseluruhan kinerja instansi pemerintah.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek (*self-report data*) yaitu jenis data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subjek penelitian (responden). Data subjek dalam penelitian ini diperoleh dari hasil kuesioner yang dibagikan langsung kepada responden. Penelitian ini menggunakan sumber data primer yang merupakan data yang diperoleh secara langsung dari responden yang menjadi sasaran penelitian. Data primer dalam penelitian ini diperoleh dengan penyebaran kuesioner dan melakukan wawancara tidak terstruktur dengan Pak Iwan selaku Kasubbag Keuangan Dinas Pendidikan Kota Surabaya. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2017:142). Wawancara tidak terstruktur merupakan wawancara yang bebas dimana peneliti tidak menggunakan pedoman wawancara yang telah tersusun secara sistematis dan lengkap untuk pengumpulan datanya (Sugiyono, 2017:140).

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel independen (bebas) dalam penelitian ini yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan. Sedangkan variabel dependen (terikat) dalam penelitian ini yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kejelasan Sasaran Anggaran

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 (Putra, 2013). Variabel ini diukur menggunakan beberapa pernyataan dimana hasilnya akan diukur menggunakan *skala likert*. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner (Azizah, 2020). Terdapat 6

indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran, yaitu: (1) Tujuan, (2) Kinerja, (3) Standar, (4) Jangka waktu, (5) Sasaran prioritas, (6) Tingkat kesulitan.

Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan instansi pemerintah daerah, yang tercermin dari keterandalan laporan keuangan, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan organisasi (Hidayattullah dan Herdjiono, 2015). Variabel ini diukur menggunakan beberapa pernyataan dimana hasilnya akan diukur menggunakan *skala likert*. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner (Agustin, 2018). Terdapat 9 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran, yaitu: (1) Pemeriksaan, (2) Evaluasi sistematis, (3) Penetapan target anggaran, (4) Jangka waktu, (5) Otorisasi, (6) Bukti transaksi, (7) Pencatatan transaksi, (8) Pembaharuan catatan akuntansi, (9) Persetujuan laporan keuangan.

Kualitas Sumber Daya Manusia

Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan manusia atau setiap individu untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang cukup memadai (Pratiwi, 2019). Variabel ini diukur menggunakan beberapa pernyataan dimana hasilnya akan diukur menggunakan *skala likert*. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner (Azizah, 2020). Terdapat 5 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran, yaitu: (1) Integritas kejujuran, (2) Profesionalisme, (3) Pelatihan, (4) Tanggung jawab, (5) Disiplin.

Sistem Pelaporan

Sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan (Hidayattullah dan Herdjiono, 2015). Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Variabel ini diukur menggunakan beberapa pernyataan dimana hasilnya akan diukur menggunakan *skala likert*. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner (Azizah, 2020). Terdapat 6 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran, yaitu: (1) Standar atau peraturan yang berlaku, (2) Rencana strategis, (3) Perjanjian kinerja, (4) Pengukuran kinerja, (5) Pengelolaan data kinerja, (6) Laporan kinerja.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas kinerja merupakan suatu perwujudan kewajiban instansi pemerintah dalam memberikan pertanggungjawaban dan memberikan keterangan atas kinerja seseorang/badan hukum suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan (Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014). Variabel ini diukur menggunakan beberapa pernyataan dimana hasilnya akan diukur menggunakan *skala likert*. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner (Azizah, 2020). Terdapat 6 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran, yaitu: (1) Perencanaan kinerja, (2) Pelaporan kinerja, (3) Prosedur penganggaran, (4) Evaluasi internal, (5) Capaian kinerja, (6) Pemanfaatan informasi kinerja.

Teknik Analisis Data

Menurut Sugiyono (2017:147) menyatakan bahwa analisis data merupakan suatu kegiatan yang dilakukan setelah data dari seluruh responden terkumpul atau data dari sumber lain. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif dan metode analisis dalam penelitian ini menggunakan perhitungan SPSS yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran

anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif dalam penelitian ini dapat memberikan gambaran umum mengenai demografi responden pada obyek yang akan diteliti. Statistik deskriptif dapat digunakan untuk mendeskripsikan suatu data yang menunjukkan hasil yang dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, *maximum*, *minimum* dari masing-masing variabel (Sugiyono, 2017:148).

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dapat dikatakan valid apabila pertanyaan atau pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2018). Untuk menentukan valid atau tidaknya dapat dilakukan perbandingan dengan r hitung dan r tabel sebagai berikut: (a) jika r hitung $>$ r tabel, maka dapat dikatakan pertanyaan atau pernyataan indikator yang digunakan valid, (b) jika r hitung $<$ r tabel, maka dapat dikatakan pertanyaan atau pernyataan indikator yang digunakan tidak valid.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas merupakan uji untuk mengukur kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab indikator variabel yang disusun dalam sebuah pertanyaan atau pernyataan kuesioner. Menurut Ghozali (2018:45) menyatakan bahwa suatu kuesioner dapat dikatakan reliabel atau handal apabila jawaban responden terhadap pertanyaan atau pernyataan kuesioner adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Suatu instrumen kuesioner dapat dikatakan reliabel jika memiliki nilai *Cronbach's alpha* $>$ 0,70.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel-variabel dalam penelitian terdistribusi normal atau tidak (Ghozali, 2018:161). Model regresi yang baik dan memenuhi asumsi normalitas adalah data yang tersebar mengikuti arah garis diagonal dan berada digaris diagonal atau grafik histogramnya menggambarkan pola distribusi normal. Penelitian ini menggunakan uji normalitas dilakukan dengan menggunakan pendekatan *kolmogorov - smirnov* (K-S). Populasi dapat dikatakan berdistribusi normal apabila mempunyai tingkat signifikannya 0,05, sebaliknya jika *kolmogorov - smirnov* menunjukkan tingkat signifikannya di bawah 0,05 maka dapat dikatakan bahwa data residual terdistribusi tidak normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2018:107). Pada model regresi dapat dikatakan baik apabila tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Pengukuran multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* atau *Variance Inflation Factor (VIF)*. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas dalam model regresi yaitu: (a) jika nilai *VIF* $<$ 10, atau nilai *TOL* $>$ 0,10 maka menunjukkan tidak adanya multikolinearitas, (b) jika nilai *VIF* $>$ 10, atau nilai *TOL* $<$ 0,10 maka menunjukkan adanya multikolinearitas.

Uji Heteroskedasitas

Uji heteroskedasitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik yaitu tidak terjadi heteroskedasitas. Untuk mengidentifikasi ada dan tidaknya pola tertentu dalam heteroskedasitas dapat dilakukan dengan menggunakan grafik *scatterplot*, dengan

ketentuan: (a) Jika adanya pola tertentu seperti titik-titik yang membentuk pola tertentu yang teratur (melebar, bergelombang, kemudian menyempit) maka dapat diindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas, (b) Jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda merupakan metode analisis yang menjelaskan hubungan antar dua variabel atau lebih dan menunjukkan arah hubungan antar variabel dependen dengan variabel independen (Ghozali, 2018:95). Bentuk umum persamaan yang digunakan sebagai berikut:

$$AKIP = \alpha + \beta_1 KSA + \beta_2 PA + \beta_3 KSDM + \beta_4 SP + e$$

Keterangan:

AKIP	: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
α	: Konstanta
β	: Koefisien Regresi
KSA	: Kejelasan Sasaran Anggaran
PA	: Pengendalian Akuntansi
KSDM	: Kualitas Sumber Daya Manusia
SP	: Sistem Pelaporan
e	: <i>error</i>

Uji Hipotesis

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2018:97). Nilai koefisien determinasi yaitu antara nol dan satu. Jika koefisien determinasi (R^2) mendekati 1 (semakin besar koefisien determinasi) maka menunjukkan bahwa kontribusi variabel-variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan kuat. Sedangkan, jika nilai koefisien determinasi (R^2) mendekati 0, menunjukkan bahwa kontribusi variabel-variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan lemah.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel-variabel independen secara layak berpengaruh terhadap variabel dependen atau secara layak sama dengan nol. Kriteria pengujian dilakukan dengan tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$ atau 0,05 yaitu: (a) jika nilai $F > 0,05$ maka hipotesis diterima, artinya semua variabel independen secara layak berpengaruh tidak signifikan terhadap variabel dependen, (b) sedangkan, jika nilai $F < 0,05$ maka hipotesis ditolak, artinya semua variabel independen secara layak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t bertujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018:98). Kriteria pengujian dilakukan dengan tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$ atau 0,05 yaitu: (a) jika nilai signifikansi $t > 0,05$ maka hipotesis diterima, artinya tidak ada pengaruh antara satu variabel independen terhadap variabel dependen, (b) jika nilai nilai signifikansi $t < 0,05$ maka hipotesis ditolak, artinya ada pengaruh antara satu variabel independen terhadap variabel dependen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA	73	18	30	25,11	2,579
PA	73	30	45	37,67	3,504
KSDM	73	26	35	29,38	2,118
SP	73	21	30	25,07	2,299
AKIP	73	30	40	33,60	2,360
Valid N (listwise)	73				

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 1 hasil statistik deskriptif bahwa (1) Variabel kejelasan sasaran anggaran mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 25,11, nilai minimum sebesar 18, nilai maksimum sebesar 30, dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,579. Hal ini menunjukkan nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai *mean*, sehingga nilai *mean* dalam variabel kejelasan sasaran anggaran dapat digunakan sebagai representasi yang baik dari keseluruhan data. (2) Variabel pengendalian akuntansi mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 37,67, nilai minimum sebesar 30, nilai maksimum sebesar 45, dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 3,504. Hal ini menunjukkan nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai *mean*, sehingga nilai *mean* dalam variabel pengendalian akuntansi dapat digunakan sebagai representasi yang baik dari keseluruhan data. (3) Variabel kualitas sumber daya manusia mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 29,38, nilai minimum sebesar 26, nilai maksimum sebesar 35, dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,118. Hal ini menunjukkan nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai *mean*, sehingga nilai *mean* dalam variabel pengendalian akuntansi dapat digunakan sebagai representasi yang baik dari keseluruhan data. (4) Variabel sistem pelaporan mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 25,07, nilai minimum sebesar 21, nilai maksimum sebesar 30, dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,299. Hal ini menunjukkan nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai *mean*, sehingga nilai *mean* dalam variabel pengendalian akuntansi dapat digunakan sebagai representasi yang baik dari keseluruhan data. (5) Variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 33,60, nilai minimum sebesar 30, nilai maksimum sebesar 40, dan nilai standar deviasi dalam variabel ini sebesar 2,360. Hal ini menunjukkan nilai standar deviasi lebih kecil dibandingkan dengan nilai *mean*, sehingga nilai *mean* dalam variabel pengendalian akuntansi dapat digunakan sebagai representasi yang baik dari keseluruhan data.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Tabel 2
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pernyataan	r_{hitung}	$r_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	KSA1	0,808	0,2303	Valid
	KSA2	0,800	0,2303	Valid
	KSA3	0,684	0,2303	Valid
	KSA4	0,710	0,2303	Valid
	KSA5	0,732	0,2303	Valid
	KSA6	0,719	0,2303	Valid
Pengendalian Akuntansi	PA1	0,632	0,2303	Valid
	PA2	0,628	0,2303	Valid

	PA3	0,695	0,2303	Valid
	PA4	0,660	0,2303	Valid
	PA5	0,701	0,2303	Valid
	PA6	0,793	0,2303	Valid
	PA7	0,783	0,2303	Valid
	PA8	0,734	0,2303	Valid
	PA9	0,731	0,2303	Valid
	KSDM1	0,473	0,2303	Valid
	KSDM2	0,540	0,2303	Valid
Kualitas Sumber Daya Manusia	KSDM3	0,387	0,2303	Valid
	KSDM4	0,642	0,2303	Valid
	KSDM5	0,315	0,2303	Valid
	KSDM6	0,519	0,2303	Valid
	KSDM7	0,713	0,2303	Valid
Sistem Pelaporan	SP1	0,729	0,2303	Valid
	SP2	0,631	0,2303	Valid
	SP3	0,625	0,2303	Valid
	SP4	0,554	0,2303	Valid
	SP5	0,615	0,2303	Valid
	SP6	0,702	0,2303	Valid
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	AKIP1	0,705	0,2303	Valid
	AKIP2	0,605	0,2303	Valid
	AKIP3	0,498	0,2303	Valid
	AKIP4	0,373	0,2303	Valid
	AKIP5	0,498	0,2303	Valid
	AKIP6	0,470	0,2303	Valid
	AKIP7	0,560	0,2303	Valid
	AKIP8	0,518	0,2303	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 2 nilai r hitung dari semua item pernyataan variabel independen dan variabel dependen memiliki nilai $>$ dari r tabel, sehingga dapat diketahui dan disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan yang digunakan untuk mengukur variabel independen dan variabel dependen dalam penelitian ini dinyatakan valid.

Uji Reliabilitas

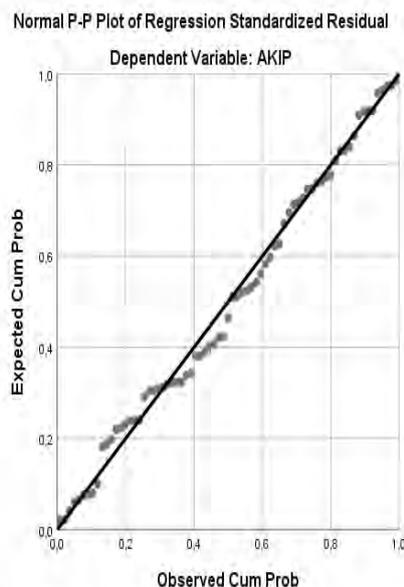
Tabel 3
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's alpha (a)</i>	<i>Koefisien alpha (a)</i>	Keterangan
KSA	0,785	0,70	Reliabel
PA	0,771	0,70	Reliabel
KSDM	0,702	0,70	Reliabel
SP	0,754	0,70	Reliabel
AKIP	0,717	0,70	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan bahwa pengujian reliabilitas dari semua variabel independen dan variabel dependen memiliki nilai *Cronbach's alpha* lebih besar dari 0,70. Maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini dinyatakan reliabel atau layak digunakan untuk mengukur pernyataan atau indikator kuesioner penelitian.

Uji Asumsi Klasik
Uji Normalitas



Gambar 2
Uji Normalitas

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan pada Gambar 2 dapat dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar diagonal serta mengikuti arah garis diagonal tersebut, sehingga dapat dikatakan bahwa model regresi telah memenuhi asumsi normalitas. Uji normalitas juga dapat dilakukan menggunakan perhitungan statistik dengan uji statistik non-parametik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Maka diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		73
<i>Normal Parameters^{a,b}</i>	<i>Mean</i>	0,0000000
	<i>Std. Deviation</i>	0,18188322
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	,073
	<i>Positive</i>	,073
	<i>Negative</i>	-,052
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		,073
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		,200

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 4 hasil uji normalitas data dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov* dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200 > 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi layak untuk digunakan.

Uji Multikolinearitas

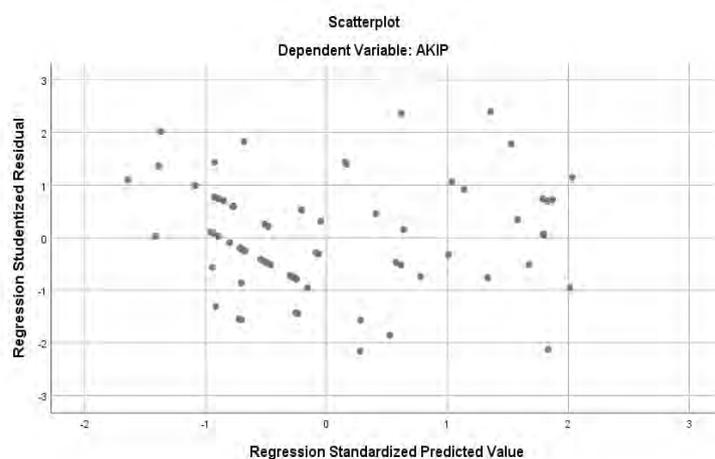
Tabel 5
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
KSA	,402	2,486
PA	,349	2,865
KSDM	,374	2,673
SP	,366	2,732

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 5 dapat diketahui bahwa semua variabel memiliki nilai *tolerance value* > 0,10 dan nilai VIF < 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat adanya multikolinearitas antar variabel independen.

Uji Heteroskedasitas



Gambar 3
Uji Heteroskedasitas
 Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Gambar 3 di atas, maka dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas dan titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y sehingga dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedasitas. Hasil tersebut didukung dengan hasil heteroskedasitas (uji *glejser*) sebagai berikut:

Tabel 6
Hasil Uji Glejser
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.
1 (Constant)	,274	1,446		,190	,850
KSA	,020	,063	,060	,317	,752
PA	-,006	,050	-,026	-,127	,899
KSDM	-,011	,080	-,027	-,135	,893
SP	,038	,074	,101	,507	,614

a. Dependent Variable: RES2

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil uji *glejser* pada Tabel 6 menunjukkan bahwa seluruh variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai sig > 0,05, jadi model regresi tidak terjadi heteroskedasitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Data yang diperoleh dari hasil jawaban kuesioner yang telah diisi oleh 73 responden di OPD Kota Surabaya diolah dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 25.0, maka dihasilkan persamaan regresi linear berganda dalam Tabel 7 sebagai berikut:

Tabel 7
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Coefficients ^a			
	Unstandardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error		
(Constant)	1,534	,309	4,965	,000
1 KSA	,333	,081	4,115	,000
PA	-,021	,096	-,218	,828
KSDM	,051	,119	,429	,669
SP	,275	,095	2,889	,005

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber: Data primer yang diolah, tahun 2021

Berdasarkan Tabel 7 maka penjelasan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dimasukkan kedalam persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$AKIP = 1,534 + 0,333 KSA + (-0,021) PA + 0,051 KSDM + 0,275 SP + e$$

Dari hasil uji model regresi linier berganda dapat dijelaskan bahwa: (1) Pada persamaan regresi linier berganda nilai koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran yaitu sebesar 0,333 yang menunjukkan arah positif dan dapat diartikan bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki hubungan searah dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (2) Pada persamaan regresi linier berganda nilai koefisien regresi pengendalian akuntansi yaitu sebesar -0,021 yang menunjukkan arah negatif dan dapat diartikan bahwa pengendalian akuntansi tidak memiliki hubungan searah dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (3) Pada persamaan regresi linier berganda nilai koefisien regresi kualitas sumber daya manusia yaitu sebesar 0,051 yang menunjukkan arah positif dan dapat diartikan bahwa kualitas sumber daya manusia memiliki hubungan searah dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (4) Pada persamaan regresi linier berganda nilai koefisien regresi sistem pelaporan yaitu sebesar 0,275 yang menunjukkan arah positif dan dapat diartikan bahwa sistem pelaporan memiliki hubungan searah dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 8
Hasil Uji Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,787 ^a	,620	,597	0,18716

a. Predictors: (Constant), SP, KSA, KSDM, PA

b. Dependent Variable: AKIP

Sumber: Data primer yang diolah, tahun 2021

Berdasarkan Tabel 8 dapat diketahui bahwa besarnya koefisien determinasi yang menunjukkan nilai *R-square* pada penelitian ini sebesar 0,620 yang berarti bahwa kontribusi variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan menjelaskan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yaitu sebesar 62%, sedangkan sisanya 38% dipengaruhi oleh faktor atau variabel lain diluar penelitian ini.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Tabel 9
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)
ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	3,882	4	0,971	27,707	,000 ^b
	Residual	2,382	68	0,035		
	Total	6,264	72			

a. *Dependent Variable: AKIP*

b. *Predictors: (Constant), SP, KSA, KSDM, PA*

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 9 maka dapat diketahui bahwa nilai F hitung sebesar 27,707 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena nilai signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka hasil dari model regresi menunjukkan bahwa ada pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa model ini layak digunakan dalam penelitian.

Uji t

Tabel 10
Hasil Uji t

Model	Unstandardized Coefficients ^a		t	Sig.	
	B	Std. Error			
1	(Constant)	1,534	,309	4,965	,000
	KSA	,333	,081	4,115	,000
	PA	-,021	,096	-,218	,828
	KSDM	,051	,119	,429	,669
	SP	,275	,095	2,889	,005

a. *Dependent Variable: AKIP*

Sumber: Data primer yang diolah, tahun 2021

Berdasarkan Tabel 10 menunjukkan hasil pengujian hipotesis sebagai berikut: (a) pengujian hipotesis kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang berarti kurang dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima, (b) pengujian hipotesis pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,828 yang berarti lebih dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka dapat disimpulkan bahwa H_2 ditolak, (c) pengujian hipotesis kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,669 yang berarti lebih dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka dapat disimpulkan bahwa H_3 ditolak, (d) pengujian hipotesis sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan

menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,005 yang berarti kurang dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka dapat disimpulkan bahwa H_4 diterima.

Pembahasan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji regresi kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai positif sebesar 0,333 dan berdasarkan hasil uji t memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 yang artinya kurang dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_1 diterima, yaitu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa di 15 OPD Kota Surabaya pada masa *Covid-19* telah menetapkan anggaran secara jelas dan sesuai dengan sasaran, hal ini juga menunjukkan bahwa organisasi dapat mempertanggung jawabkan kinerjanya dengan baik.

Hasil dalam penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Azizah (2020) dan Fauzan (2017) yang mengemukakan bahwa ada pengaruh positif antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya bahwa semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan meningkat. Sebaliknya, jika kejelasan sasaran anggaran rendah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan menurun.

Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji regresi pengendalian akuntansi memiliki nilai negatif sebesar -0,021 dan berdasarkan hasil uji t memiliki nilai signifikansi sebesar 0,828 yang artinya lebih dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_2 ditolak, yaitu pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa di 15 OPD Kota Surabaya pada masa *Covid-19* pemeriksaan *intern* dan penetapan target anggaran tidak memiliki pengaruh dalam akuntabilitas kinerja, hal ini dikarenakan pada masa *Covid-19* pengendalian akuntansi dalam aspek audit dan penetapan target anggaran tidak mampu dilaksanakan dengan efektif, hal ini karena adanya aturan untuk menjaga jarak dan bekerja dari rumah serta pelaksanaan audit yang dilakukan melalui online dapat menyulitkan organisasi dalam waktu pelaksanaannya, begitu halnya dalam penetapan target anggaran. Hal ini mengakibatkan organisasi cenderung lemah dalam mengambil setiap keputusan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni *et al.*, (2014) yang mengemukakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dalam penelitian Wahyuni *et al.*, (2014) mengemukakan bahwa semakin besar pengendalian akuntansi yang dilakukan, maka semakin kecil akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan anggaran yang telah disusun secara jelas dengan sumber daya yang ada, tidak mampu dimanfaatkan secara efektif dan efisien. Hal tersebut berpotensi menyebabkan kecurangan dan penyimpangan anggaran terjadi.

Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji regresi kualitas sumber daya manusia memiliki nilai positif sebesar 0,051 dan berdasarkan hasil uji t memiliki nilai signifikansi sebesar 0,669 yang artinya lebih dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_3 ditolak, yaitu kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa di 15 OPD Kota Surabaya pada masa *Covid-19* penerimaan pegawai tidak berdasarkan latar belakang pendidikan yang dimiliki, melainkan lebih kepada pegawai tersebut mampu menjalankan tugas pokok dan fungsinya masing-masing sesuai dengan SOP yang telah ditetapkan untuk setiap bagian. Pegawai hanya perlu mengikuti SOP yang ada untuk mencapai sasaran dari program yang telah dibuat. Hal ini

mengakibatkan setiap tugas yang diselesaikan tidak berdasarkan ilmu atau pengetahuan yang dimiliki dan dipahami sehingga hal ini tidak dapat menjamin organisasi dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja organisasi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alfitriady *et al.*, (2020) yang mengemukakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Alfitriady *et al.*, (2020) mengemukakan bahwa pada OPD Kepulauan Meranti, penerimaan pegawai tidak didasarkan pada latar belakang pendidikan melainkan berdasarkan SOP yang telah ditetapkan untuk setiap bagiannya.

Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji regresi sistem pelaporan memiliki nilai positif sebesar 0,275 dan berdasarkan hasil uji t memiliki nilai signifikansi sebesar 0,005 yang artinya kurang dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa H_4 diterima, yaitu sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa di 15 OPD Kota Surabaya pada masa *Covid-19* pelaporan kinerja telah dilakukan sesuai dengan standar atau ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga pertanggungjawaban terkait pelaporan kinerja dapat dengan mudah dicapai oleh organisasi. Hal ini berguna untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja organisasi dalam menyusun laporan yang sesuai dengan standar atau ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fadilah (2018) dan Azizah (2020) yang menunjukkan hasil bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya penyusunan sistem pelaporan yang baik dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah. Begitupun juga sebaliknya, jika sistem pelaporan rendah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan menurun.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di OPD Kota Surabaya. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan melalui beberapa uji statistik yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat diperoleh kesimpulan bahwa: (1) Pada masa *Covid-19* kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan semakin baik. (2) Pada masa *Covid-19* pengendalian akuntansi berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa pada saat *Covid-19* pemeriksaan intern atau audit tidak dapat dilaksanakan secara efektif karena proses pelaksanaannya melalui online serta penetapan target anggaran tidak dapat digunakan sebagai dasar alat pengambilan keputusan. (3) Pada masa *Covid-19* kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa pada saat *Covid-19* penerimaan pegawai tidak didasarkan pada latar belakang pendidikan, sehingga kualitas sumber daya manusia tidak bisa menjamin dalam meningkatkan kinerja organisasi. (4) Pada masa *Covid-19* sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa pada saat *Covid-19* sistem pelaporan yang disusun secara baik maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan semakin baik.

Keterbatasan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka ada beberapa keterbatasan yang bisa disampaikan peneliti antara lain: (1) Karena keterbatasan waktu, kondisi, dan tenaga penelitian ini hanya melakukan penelitian pada 15 OPD Kota Surabaya, sehingga hasil yang didapat hanya mencerminkan kondisi yang ada pada 15 OPD tersebut dan tidak dapat digeneralisasi pada semua keadaan. (2) Penelitian ini menggunakan instrumen berupa persepsi jawaban melalui kuesioner yang diberikan sehingga terkadang timbul data yang bersifat subyektif dan tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Dikarenakan adanya kesibukan responden dan beberapa yang tidak dapat bertemu secara langsung dengan peneliti sehingga ada 2 kuesioner yang tidak kembali. (3) Faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja dalam penelitian ini hanya terdiri dari empat variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, kualitas sumber daya manusia, dan sistem pelaporan sedangkan masih banyak faktor dan variabel independen lainnya yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka ada beberapa saran yang bisa disampaikan peneliti antara lain: (1) Peneliti selanjutnya sebaiknya memperluas P objek penelitian, tidak hanya 15 OPD Kota Surabaya saja, melainkan dengan memperluas ruang lingkup dengan menambah OPD lainnya yang ada di Kota Surabaya. Diharapkan juga menggunakan metode lain agar data yang diperoleh lebih lengkap dan jelas dengan melakukan wawancara secara langsung terhadap responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya. (2) Bagi peneliti selanjutnya dapat menambahkan variabel independen lain yang bisa mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, serta dapat menambah jumlah sampel dalam penelitian agar data yang dihasilkan lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustin, K. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, Dan Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Skripsi*. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Alfitriady, S. D., T. Taufik, dan D. Savitri. 2020. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi, Kewirausahaan, dan Bisnis*, 5(2), 212-221.
- Azizah, A. N. 2020. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Surabaya.
- Bastian, I. 2010. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Erlangga. Jakarta.
- Fadilah, M. N. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal, Dan Kualitas SDM Terhadap Akuntabilitas BPKPD. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 7(4):2460-0585.
- Fauzan, R. H. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota Provinsi Sumatera Barat). *JOM Fekom* 4(1): 40-56.
- Fitriana, R. D., N. Hidayati, dan M. C. Marwadi. 2018. Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Situbondo. *E-JRA* 7(2): 90-120.
- Ghozali, I. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Edisi Kesembilan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hidayattullah, A. dan I. Herdjiono. 2015. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD di

- Merauke. *Prosiding Seminar Nasional Multi Disiplin Ilmu & Call For Papers UNISBANK (SENDI_U)*. ISBN: 978-979-3649-81-8.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Novitasari. dan N. F. Asyik. 2019. Pengaruh Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Alokasi Dana Desa, Transparansi, dan Kebijakan Desa Terhadap Kesejahteraan Masyarakat. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 8(9):2460-0585.
- Pratiwi, E. P. 2019. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia, dan Pengendalian Manajerial Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 8(3):2460-0585.
- Precelina, D. D., dan E. Wuryani. 2019. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Jombang. *Jurnal Akuntansi AKUNESA* 7(3).
- Putra, D. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran, Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang. *Jurnal Akuntansi* 1(1).
- Republik Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- _____. Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Sibagariang, A. 2013. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Komunikasi, Sarana Pendukung dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja SKPD. *Jurnal Akuntansi* 1(1).
- Sugiyono. 2014. *Statistika Untuk Penelitian*. Cetakan Kedua Puluh Empat. Alfabeta. Bandung.
- _____. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Wahyuni., R. A. S. Surya, dan E. Savitri. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Situbondo. *JOM Fekom* 1(1).
- www.covid19.kemkes.go.id. Diakses tanggal 12 Oktober 2020.
- www.mempan.go.id. Diakses tanggal 15 Oktober 2020.
- www.surabaya.go.id. Diakses tanggal 22 Oktober 2020.
- Zakiyudin, M. A. dan Suyanto. 2015. Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama RI. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan JRAP* 2(1): 89-96.