

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN
KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN TERHADAP
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH DAERAH DENGAN
KINERJA MANAJERIAL SEBAGAI
VARIABEL MODERASI
(STUDI EMPIRIS PADA SATUAN KERJA PERANGKAT
DAERAH KOTA PEKANBARU)**

Oleh:

Riza Pramita Anugerah

Pembimbing: Taufeni Taufik dan Eka Haryani

Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru Indonesia

Email: rizapramitaanugerah@yahoo.com

*The Effect of Budget Objective Clarity and Environmental Uncertainty on
Government Performance Accountability with Managerial
Performance as Moderating Variabels*

ABSTRACT

The purpose of this research is to examine : 1) The effect of budget objective clarity on performance accountability, 2) The effect of environmental uncertainty on performance accountability 3) The effect of budget objective clarity on performance accountability with managerial performance as moderating variable 4) The effect of environmental uncertainty on performance accountability with managerial performance as moderating variable. The population in this study is Regional Working Units (SKPD) at Pekanbaru. The selection of sample used purposive sampling method. Data that is used in this research is primary data, that was collected by survey techniques by distributing questionnaires to each functionary at 43 Pekanbaru's SKPD. Moderated regression analysis was used as the method of analysis. The results showed that budget objective clarity has positive significant effect on performance accountability because the $t_{count} > t_{table}$, $2.457 > 1.989$ with significant 0.015. Environmental uncertainty has negative significant effect on performance accountability because the $t_{count} > t_{table}$, $2.069 > 1.989$ with significant 0.039. Managerial Performance variabel has significant score, $0.048 < 0.05$, it means personal managerial performance moderate the relationship between budget objective clarity on performance accountability. Managerial Performance variabel has significant score, $0.94 > 0.05$, it means personal managerial performance not moderate the relationship between environmental uncertainty on performance accountability

Keywords: budget, environmental, performance, government performance, and managerial

PENDAHULUAN

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah,

Mardiasmo (2009:21), akuntabilitas adalah suatu wujud pertanggungjawaban dari instansi pemerintah atas kegiatan yang telah dilaksanakan dalam waktu satu tahun

yang disusun melalui media pelaporan. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) adalah media informasi yang merupakan wujud pertanggungjawaban pejabat publik kepada publik tentang kinerja pemerintah selama satu tahun anggaran yang bertujuan untuk menggambarkan penerapan rencana strategis dalam pelaksanaan tugas pokok dan fungsi organisasi di masing-masing perangkat daerah, serta keberhasilan capaian untuk percepatan dalam meningkatkan kualitas capaian kinerja yang diharapkan pada tahun yang akan datang.

Melalui penyusunan LAKIP juga dapat memberikan gambaran tentang sejauh mana penerapan prinsip *good governance*, yaitu terwujudnya transparansi dan akuntabilitas di lingkungan Pemerintah Daerah. Prinsip akuntabilitas yang berfungsi sebagai sarana pertanggungjawaban kepada masyarakat.

Pada tahun 2012, dari 33 provinsi yang dievaluasi, belum ada yang meraih nilai A. Nilai terbaik B diraih oleh 6 provinsi yaitu DI. Yogyakarta, Jawa Tengah, Jawa Timur, Kalimantan Selatan, Kalimantan Timur, Sumatera Selatan, dan yang meraih predikat CC sebanyak 19 provinsi adalah Aceh, Sumatera Utara, Sumatera Barat, Riau, Jambi, Bengkulu, Lampung, DKI Jakarta, Jawa Barat, Banten, Kalimantan Barat, Bali, Nusa Tenggara Barat, Nusa Tenggara Timur, Sulawesi Utara, Sulawesi Tengah, Sulawesi Selatan dan Maluku. Sedangkan memperoleh predikat C berjumlah 8 provinsi yaitu Kepulauan Bangka Belitung,

Kalimantan Tengah, Gorontalo, Sulawesi Barat, Sulawesi Tenggara, Maluku Utara, Papua dan Papua Barat. (*menpan.go.id*)

Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat. Anggaran yang dibuat harus jelas dan spesifik (Mardiasmo, 2009)

Hasil penelitian Nuraini (2010) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Namun hasil penelitian yang dilakukan oleh Herrawaty (2011) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Ketidakpastian lingkungan adalah faktor-faktor lingkungan yang dihadapi oleh organisasi dan berpotensi mengganggu kinerja organisasi bila tidak mampu beradaptasi dengan baik terhadap lingkungan (Adha, 2014).

Ketidakpastian lingkungan yang tinggi didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi dilingkungannya secara akurat (Milliken, 1987). Menurut (Fisher, 1996) pada kondisi ketidakpastian yang tinggi, individu sulit untuk memprediksi kegagalan dan keberhasilan dari keputusan yang dibuatnya, sehingga sulit untuk mempertanggungjawabkannya.

Pada hasil penelitian Mahon (1995) dan Gray (2007) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap akuntabilitas.

Kinerja manajerial yang baik akan mempengaruhi dalam pelaporannya. Kinerja manajerial adalah hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, dan pengawasan (Mahoney dalam jurnal Nazzarudin 1998). Sejalan dengan akuntabilitas dan transparansi dalam rangka reformasi, dorongan terhadap kinerja juga meningkat. Adapun penelitian Saputra (2014) menyebutkan bahwa kinerja manajerial berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati (2011) yang mengatakan tidak berpengaruh.

Melihat dari hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten antara kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial dan akuntabilitas kinerja maka dari itulah dilakukan penelitian ini.

Rumusan Masalah

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah: 1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja? 2) Apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja? 3) Apakah kinerja manajerial memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja? 4) Apakah kinerja manajerial memoderasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris

mengenai: 1) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja, 2) Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja, 3) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja dengan kinerja manajerial sebagai variabel moderasi, 4) Pengaruh ketidakpastian lingkungan dengan akuntabilitas kinerja dengan kinerja manajerial sebagai variabel moderasi

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik (BPKP,2011).

2. 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 tersebut (Kenis dalam Suwandi 2013). Sasaran anggaran harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

3. Ketidakpastian Lingkungan

Miliken dalam Lathifah (2012) menyatakan ketidakpastian lingkungan sebagai rasa ketidakmampuan individu dalam

memprediksi sesuatu secara tepat dan persepsi ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai persepsi individual atas ketidakpastian yang berasal dari lingkungan organisasi. Situasi ketidakpastian akan berdampak pada perencanaan yang disusun. Oleh karena itu dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi informasi merupakan komoditi yang sangat berguna dalam proses perencanaan dan pengendalian suatu organisasi.

4. Kinerja Manajerial

Menurut Mahoney dkk (1963) dalam Nazaruddin (1998) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam melakukan kegiatan-kegiatan manajerial, yang terdiri dari perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan.

Hubungan kejelasan sasaran terhadap akuntabilitas kinerja

Menurut Kenis dalam Suwandi (2013), adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah aparat untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2010) dan Kaltsum (2013) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja namun penelitian yang dilakukan oleh Herawatty (2011) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran

berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja.

Maka perumusan hipotesis yang disusun adalah:

H1: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja

Hubungan ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja

Dalam pengambilan keputusan untuk mendapatkan hasil yang efektif, aparat pemerintah daerah harus memiliki kemampuan untuk memprediksi masa depan agar dapat mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan yang dicapai instansinya, individu mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi apabila lingkungan disekitarnya sulit untuk diprediksi dan tidak terlalu memahami perubahan yang akan terjadi (Fisher, 1996).

Penelitian yang dilakukan oleh Mahon (1995) dan Gray (2007) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap akuntabilitas.

Maka perumusan hipotesis yang disusun adalah:

H2: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja

Kinerja Manajerial Memoderasi Hubungan Antara Kejelasan Sasaran Anggaran Dengan Akuntabilitas Kinerja

Kejelasan sasaran anggaran yang jelas menyebabkan kinerja berjalan sesuai dengan apa yang telah ditargetkan dan mampu menentukan keberhasilan atau kegagalan dalam sebuah organisasi atau instansi (Adha, 2013).

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Primadona (2010) menunjukkan bahwa kinerja manajerial berpengaruh terhadap hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Lesmana (2013) yang menunjukkan bahwa kinerja manajerial tidak berpengaruh terhadap hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja.

Berdasarkan uraian dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H3: kinerja manajerial memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja

Kinerja Manajerial Memoderasi Hubungan Antara Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas adalah suatu wujud pertanggungjawaban dari suatu instansi pemerintah atas kegagalan/keberhasilan kegiatan yang telah dilaksanakan dalam waktu satu tahun yang disusun melalui media pelaporan (BPKP, 2011) dan ketidakpastian lingkungan merupakan segala sesuatu yang berada diluar batas-batas organisasi dan merupakan rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi keadaan lingkungan yang akan terjadi di masa datang (Duncan1972). Jika suatu organisasi berada dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi maka akan sulit bagi organisasi tersebut untuk menentukan keberhasilan/kegagalan yang akan dicapainya (Fisher, 1996). Pada penelitian Rahmawati (2011) dan Saputra (2014) menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan

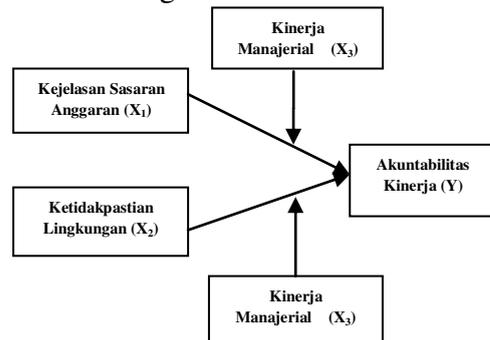
berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan akuntabilitas kinerja, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Desmiati (2013) yang menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Maka hipotesis yang dirumuskan adalah:

H4: Kinerja manajerial memoderasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan akuntabilitas kinerja.

Model Penelitian

Berdasarkan pengembangan hipotesis diatas maka kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja dengan menggunakan kinerja manajerial dapat digambarkan dalam model sebagai berikut :



Gambar 1.1 model penelitian

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Pekanbaru yang berjumlah sebanyak 43 SKPD.

Sampel dalam penelitian ini adalah pejabat Eselon II, III dan IV di masing-masing SKPD Kota Pekanbaru yang berjumlah sebanyak 129 orang.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan jenis data subjek yang bersumber dari data primer dan diperoleh dengan menggunakan kuisisioner yang disebar ke SKPD Kota Pekanbaru.

Teknik Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey dengan menggunakan daftar pernyataan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik (BPKP,2011). Variabel ini diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Mardiasmo (2002) terdiri dari 5 item pernyataan, yaitu akuntabilitas kejujuran, akuntabilitas hukum, akuntabilitas proses, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan.

2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis dalam Suwandi (2013), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik sehingga dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran. Indikator pembuatan kuisisioner diadopsi dari Yani (2014) terdiri dari 3 item pernyataan yaitu spesifikasi sasaran anggaran, ketidakjelasan sasaran anggaran dan prioritas sasaran anggaran.

3. Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan merupakan rasa ketidakmampuan individu dalam memprediksi sesuatu secara tepat di masa yang akan datang (Miliken dalam Lathifah (2012), diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Duncan (1972) yang terdiri dari 12 item pernyataan yaitu metode yang digunakan, informasi pengambilan keputusan, keputusan yang diambil, pengaruh unsur luar, keyakinan dalam mengambil tindakan, cara penyesuaian dalam menangani perubahan, yakin atas tindakan sesuai sasaran anggaran, informasi yang diperoleh, mengetahui harapan dari pihak luar, kesulitan dalam menentukan metode, keyakinan dalam melakukan pekerjaan dan frekuensi menghadapi masalah baru.

4. Kinerja Manajerial

Definisi dari Kinerja manajerial adalah hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan (Mahoney dkk (1963) dalam Nazaruddin, 1998). Instrumen diadopsi oleh Mahoney et Al (1963) dengan sembilan indikator yaitu perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, perwakilan dan kinerja secara menyeluruh.

Pengujian Kualitas Data

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuisisioner, untuk mengetahui keabsahan dan kualitas data digunakan dua konsep yaitu reabilitas untuk mengukur variabel yang digunakan benar-benar bebas dari kesalahan dan validitas

untuk mengetahui kelayakan daftar pertanyaan.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Uji asumsi klasik yang akan dilakukan adalah Uji Normalitas yang bertujuan untuk menguji apakah dalam data, variabel terikat dengan variabel bebas keduanya mempunyai hubungan distribusi normal atau tidak, uji Multikolinearitas yang bertujuan bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas, uji Heteroskedastisitas yang bertujuan untuk bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain dan uji autokorelasi yang bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi linier terjadi korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 sebelumnya. (Ghozali, 2011)

Metode Analisis Data

Menurut Ghozali (2005), untuk menguji regresi dengan variabel moderasi menggunakan analisis regresi *moderate regression analysis* (MRA) dengan rumus persamaan yang digunakan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_3 + \beta_4 X_2 X_3 + e$$

Pengujian Hipotesis

Sebelum dilakukan pengujian terhadap pengujian hipotesis penelitian, maka terlebih dahulu dilakukan pengujian terhadap model penelitian. Pengujian hipotesis dalam

penelitian ini menggunakan uji t. Uji t digunakan untuk menguji apakah variabel independen berpengaruh signifikan secara parsial terhadap variabel dependennya. Adapun uji t ini dilakukan untuk pengujian hipotesis satu, dua dan tiga.

Koefisien Determinan (R²)

Koefisien determinasi (R²) pada intinya untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R²) adalah antara nol dan satu. Nilai R² yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang hampir mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2011:97).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Dari kuesioner yang dikirimkan sebanyak 129 kuesioner, kuesioner yang kembali sebanyak 82 kuesioner. Dari jumlah kuesioner yang kembali dan dapat diolah yaitu sebesar 82, sehingga pengolahan data dapat dilanjutkan.

Berdasarkan data demografi responden, diketahui bahwa 56,10% atau sebanyak 46 orang responden berjenis kelamin laki-laki, dan sebanyak 36 orang atau 43,90% lainnya berjenis kelamin perempuan. Untuk pengalaman bekerja dari 82 responden terdiri dari 18 orang atau 21,95% telah berkerja selama 3-6 tahun, 43 orang atau

52,44% telah berkerja selama 7-10 tahun dan 21 orang atau 25,61% telah berkerja selama lebih dari 10 tahun. Selanjutnya untuk jenjang pendidikan dari 82 responden terdiri dari 0 orang atau 0% pendidikannya SMA, 0 orang atau 0% pendidikannya Diploma, 50 orang atau 60,98% pendidikannya S1, dan 32 orang atau 39,02% pendidikannya S2.

Analisis Deskriptif

Tabel 1
Statistik deskriptif variable

Keterangan	Frekuensi	Persentas i
Jenis Kelamin:		
1. Laki-laki	46	56,10%
2. Perempuan	36	43,90%
Jumlah	82	100%
Lama Bekerja:		
1. 3-6 tahun	18	21,95%
2. 7-10 tahun	43	52,44%
3. >10 tahun	21	25,61%
Jumlah	82	100%
Jenjang Pendidikan:		
1. SMA/SMK	-	0%
2. Diploma	-	0%
3. S1	50	60,98%
4. S2	32	39,02%
Jumlah	82	100%

Berdasarkan hasil analisis deskriptif variabel akuntabilitas kinerja dengan total skor jawaban responden diperoleh sebesar 330 dengan nilai minimal sebesar 1, nilai maksimal 5, rata-rata skor sebesar 4.02. Dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkat 80.43% sehingga dapat diartikan bahwa akuntabilitas kinerja pemerintah daerah Kota Pekanbaru sudah baik

Variabel kejelasan sasaran anggaran dengan total skor jawaban

responden diperoleh sebesar 295 dengan nilai minimal sebesar 1, nilai maksimal sebesar 5, rata-rata skor sebesar 3.59, dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkat 68.62% sehingga dapat diartikan bahwa kejelasan sasaran anggaran di Pekanbaru baik.

Variabel ketidakpastian lingkungan dengan total skor jawaban responden diperoleh sebesar 295 dengan nilai minimal sebesar 1, nilai maksimal sebesar 5, rata-rata skor sebesar 3.59. Dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkat 78.43% (baik) sehingga dapat diartikan ketidakpastian lingkungan di Pekanbaru rendah.

Variabel kinerja manajerial dengan total skor jawaban responden diperoleh sebesar 316 dengan nilai minimal sebesar 1, nilai maksimal sebesar 5, rata-rata skor sebesar 3.85. Dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkat 77.07% sehingga dapat diartikan bahwa kinerja manajerial di Pekanbaru baik.

Hasil Uji Kualitas Data

Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas data untuk variabel akuntabilitas kinerja, kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial menunjukkan nilai signifikannya <0.5 yang berarti bahwa data valid.

Hasil Uji Reliabilitas

Berdasarkan hasil uji reliabilitas data untuk setiap variabel, diperoleh hasil lebih besar dari 0.6 yang berarti bahwa data tersebut reliabel.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Normalitas

Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sebaliknya, jika data menyebar secara acak dan tidak berada disekitar garis diagonal, maka asumsi normalitas data tidak terpenuhi.

Pada penelitian ini persyaratan normalitas data sudah terpenuhi karena data tersebar disekitar garis diagonal.

Hasil Uji Multikolinearitas

Pada pengujian multikolinearitas terlihat masing-masing variabel independen memiliki nilai VIF < 10 dan nilai tolerance < 1. Oleh karena itu, variabel Independen penelitian ini terbebas dari gejala multikolinearitas yang berarti bahwa data ini tidak bias dan layak untuk digunakan.

Hasil Uji Heterokedastisitas

Dari pengujian heterokedastisitas didapat nilai signifikan setiap variabel independen lebih dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data penelitian terbebas dari gejala heterokedastisitas.

Hasil Uji Autokorelasi

Pada pengujian autokorelasi didapat hasil uji Durbin-Watson (*DW test*) adalah sebesar 2.076. dari tabel DW dengan signifikansi 0,05 dan jumlah data (n) = 65, serta $k = 3$ (k adalah jumlah variabel independen) diperoleh nilai d_U sebesar 1.696. Karena nilai DW (1.973) berada pada daerah $d_U < dw < 4-d_U$ ($1.696 < 2.076 < 4-1.696$), maka hal ini menunjukkan

bahwa tidak adanya autokorelasi yang berarti bahwa data ini tidak bias dan layak untuk digunakan.

Hasil Analisis Regresi Berganda

Hasil Analisis Regresi Hipotesa Pertama dan kedua

Dari pengujian regresi berganda maka hasil persamaan regresi pada hipotesis pertama dan kedua dapat ditemukan sebagai berikut :

$$Y = 3.887 + 0.160X_1 - 0.122X_2 + e$$

Keterangan:

Y : Akuntabilitas Kinerja

X₁ : Kejelasan Sasaran Anggaran

X₂ : Ketidakpastian Lingkungan

e : error

Dari model persamaan regresi berganda tersebut, maka dapat dijelaskan:

1. Nilai konstanta yang terbentuk adalah 3.887. Hal ini menunjukkan bahwa jika nilai kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan dianggap konstan maka akuntabilitas kinerja akan meningkat sebesar 0.160%
2. Variabel independen yang digunakan dalam model penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki arah dan slop koefisien regresi sebesar 0.160 yang berarti jika diasumsikan kejelasan sasaran anggaran meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja meningkat sebesar 0.160%.
3. Variabel independen kedua adalah ketidakpastian lingkungan. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel ketidakpastian lingkungan memiliki arah dan

slop negatif koefisien regresi 0.122 yang berarti jika diasumsikan ketidakpastian lingkungan meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja menurun sebesar 0.122%

Hasil Analisa Regresi Berganda Ketiga

Dari pengujian regresi berganda maka hasil persamaan regresi pada hipotesis ketiga dapat ditemukan sebagai berikut :

$$Y = 10.222 + 2.561X_1 + 1.705X_2 + 0.691X_1X_3 + e$$

Keterangan:

Y : Akuntabilitas kinerja

X₁ : Kejelasan sasaran anggaran

X₂ : Ketidakpastian lingkungan

X₁X₃ : Interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja

e : error

Dari model persamaan regresi pada tersebut dapat dijelaskan bahwa:

1. Nilai konstanta yang terbentuk adalah 10.222. Hal ini menunjukkan bahwa jika nilai kejelasan sasaran anggaran, kinerja manajerial dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial dianggap konstan maka akuntabilitas kinerja akan meningkat sebesar 10.222.
2. Variabel independen pertama yang digunakan dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki arah dan slop koefisien regresi sebesar 2.561 yang berarti jika diasumsikan kejelasan sasaran anggaran meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka

senjangan anggaran meningkat sebesar 2.561%.

3. Variabel independen kedua adalah kinerja manajerial. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel kinerja manajerial memiliki arah dan slop koefisien regresi sebesar 1.705 yang berarti jika diasumsikan kinerja manajerial meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan maka akuntabilitas kinerja meningkat sebesar 1.705%.
4. Variabel independen adalah interaksi kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel interaksi memiliki arah dan slop koefisien regresi sebesar 0.691 yang berarti jika diasumsikan interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja meningkat sebesar 0.691%.

Hasil Analisa Regresi Berganda Keempat

Dari pengujian regresi berganda hipotesis ketiga maka hasil persamaan regresi pada hipotesis ketiga dapat ditemukan sebagai berikut :

$$Y = 0.991 - 0.029X_2 + 0.877X_3 - 0.018X_2X_3 + e$$

Keterangan:

Y : Akuntabilitas kinerja

X₂ : Ketidakpastian lingkungan

X₃ : Kinerja manajerial

X₂X₃ : Interaksi antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja manajerial

e : error

Dari model persamaan regresi tersebut dapat dijelaskan bahwa:

1. Nilai konstanta yang terbentuk adalah 0.991. Hal ini menunjukkan bahwa jika nilai ketidakpastian lingkungan, kinerja manajerial dan interaksi ketidakpastian lingkungan dengan kinerja manajerial dianggap konstan maka akuntabilitas kinerja meningkat sebesar 0.991.
2. Variabel independen pertama yang digunakan dalam model penelitian ini adalah ketidakpastian lingkungan. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki arah dan slop negatif koefisien regresi sebesar 0.029 yang berarti jika diasumsikan ketidakpastian lingkungan meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja menurun sebesar 0.029%.
3. Variabel independen kedua adalah kinerja manajerial. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel kinerja manajerial memiliki arah dan slop koefisien regresi sebesar 0.877 yang berarti jika diasumsikan kinerja manajerial meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja meningkat sebesar 0.877%.
4. Variabel independen ketiga adalah interaksi ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial. Dari tahapan pengujian diketahui bahwa variabel interaksi memiliki arah dan slop negatif koefisien regresi sebesar -0.018 yang berarti jika diasumsikan interaksi

ketidakpastian lingkungan dengan kinerja manajerial meningkat 1% dan variabel lainnya dianggap konstan, maka akuntabilitas kinerja menurun sebesar 0.018%.

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R^2)

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi Hipotesis Pertama dan Kedua

Dari pengujian koefisien determinasi hipotesis pertama diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0.093. Angka ini menjelaskan bahwa 9,3% akuntabilitas kinerja dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan, sedangkan sisanya 90,7% akuntabilitas kinerja dijelaskan oleh variabel lainnya.

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi Hipotesis Ketiga

Dari pengujian koefisien determinasi hipotesis pertama diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0.423. Angka ini menjelaskan bahwa 42,3% akuntabilitas kinerja dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran, kinerja manajerial dan interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial, sedangkan sisanya 57,3% akuntabilitas kinerja dijelaskan oleh variabel lainnya.

Hasil Pengujian Koefisien Determinasi Hipotesis Keempat

Dari pengujian diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0.389. Angka ini menjelaskan bahwa 38,9% akuntabilitas kinerja dipengaruhi oleh ketidakpastian lingkungan,

kinerja manajerial dan interaksi antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja manajerial, sedangkan sisanya 61,1% akuntabilitas kinerja dijelaskan oleh variabel lainnya.

Pembahasan

Hasil Uji Hipotesis Pertama

Dari hasil uji regresi didapatkan nilai t hitung $>$ t tabel yaitu $2.475 > 1.989$ dengan nilai signifikan sebesar 0.015 dan tingkat kesalahan (α) sebesar 0.05. Dari hasil pengujian tersebut, maka keputusannya adalah H_a diterima. Hasil penelitian ini menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Adanya sasaran anggaran yang jelas menyebabkan proses berjalan lancar sesuai dengan apa yang ditargetkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan dengan baik.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2010) dan Kaltsum (2013) namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Herawati (2011).

Hasil Uji Hipotesis Kedua

Dari hasil uji regresi didapatkan nilai t hitung $>$ t tabel yaitu $2.069 > 1.989$ dengan nilai signifikan sebesar 0.039 dan tingkat kesalahan (α) sebesar 0.05. Dari hasil pengujian tersebut, maka keputusannya adalah H_a diterima. Hasil penelitian ini menunjukkan ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Didalam situasi ketidakpastian lingkungan individu mampu memprediksi keadaan lingkungan yang akan datang sehingga tidak sulit pula untuk

mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan yang akan dicapai.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Gray (2007).

Hasil Uji Hipotesis Ketiga

Dari hasil uji regresi didapatkan nilai t hitung $>$ t tabel yaitu $2.009 > 1.989$ dengan nilai signifikan $<$ 0.05 yaitu $0.048 < 0.05$. Dari hasil pengujian tersebut, maka keputusannya adalah H_a diterima. Hasil penelitian ini menunjukkan kinerja manajerial memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja. Kejelasan sasaran anggaran yang jelas menyebabkan kinerja berjalan sesuai dengan yang telah ditargetkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kekegagalan/keberhasilannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Primadona (2010) namun tidak sejalan dengan penelitian Lesmana (2013)

Hasil Uji Hipotesis Keempat

Dari hasil uji regresi didapatkan nilai t hitung $<$ t tabel yaitu $-0.075 < 1.989$ dengan nilai signifikan $>$ 0.05 yaitu $0.940 > 0.05$. Dari hasil pengujian tersebut, maka keputusannya adalah H_a ditolak. Oleh karena dapat disimpulkan kinerja manajerial tidak memoderasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan akuntabilitas kinerja. Hasil penelitian ini menunjukkan kinerja manajerial tidak mampu memoderasi hubungan ketidakpastian lingkungan dengan akuntabilitas kinerja karena lingkungan yang ada di pemerintahan

relatif stabil tidak seperti di perusahaan yang lingkungannya relatif dinamis. Ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh pemerintahan contohnya seperti mutasi dan perubahan peraturan perundangan sehingga tidak dipengaruhi oleh kinerja manajerialnya.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Sesuai dengan perumusan masalah dan hipotesis maka penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dan kinerja manajerial terhadap hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Pekanbaru. Berdasarkan analisis yang dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

- a. Hasil pengujian hipotesis pertama menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran maka semakin tinggi kemungkinan terjadinya akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Pekanbaru.
- b. Hasil dari pengujian hipotesis kedua menemukan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya semakin tinggi ketidakpastian lingkungan maka semakin rendah kemungkinan terjadinya

akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Pekanbaru.

- c. Hasil dari pengujian hipotesis ketiga menemukan bahwa kinerja manajerial memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Pekanbaru karena jika pimpinan menetapkan sasaran anggaran jelas dan spesifik maka akuntabilitas kinerja tentu saja akan meningkat.
- d. Hasil dari pengujian keempat ketiga menemukan bahwa kinerja manajerial tidak memoderasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Pekanbaru karena lingkungan yang terdapat di pemerintahan relatif stabil tidak seperti di perusahaan yang lingkungannya relatif dinamis. Ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh pemerintahan contohnya seperti mutasi dan perubahan peraturan perundangan sehingga tidak dipengaruhi oleh kinerja manajerialnya.

Keterbatasan

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan yang dimiliki, namun demikian diharapkan dapat memberikan bahan pertimbangan dalam praktek dan pengembangan berikutnya. Beberapa keterbatasan penelitian ini antara lain:

- a. Penyebaran kuesioner pada beberapa SKPD masih memiliki kendala dalam proses perizinan dan pengisian kuesioner. Hal ini menyebabkan data yang diolah kurang optimal, untuk penelitian selanjutnya diharapkan

responden yang dituju dapat melakukan pengisian kuesioner yang disebar.

- b. Pengumpulan data menggunakan kuisisioner yang diisi oleh responden tanpa didampingi peneliti secara langsung, sehingga jika ada pertanyaan yang kurang dipahami oleh responden, responden tidak dapat mengkonfirmasi kepada peneliti, di khawatirkan hal tersebut akan mengakibatkan informasi yang diperoleh kurang tepat.
- c. Keterbatasan waktu dalam melakukan penelitian sehingga mengakibatkan peneliti tidak bisa mendapatkan hasil yang maksimal.
- d. Pada penelitian ini hanya melihat variabel kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Sedangkan masih banyak variabel lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah tersebut.\

Saran

Dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, maka disarankan untuk penelitian yang akan datang memperhatikan hal-hal berikut :

1. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas area penelitian dan mengembangkan variabel-variabel yang diteliti, sebab tidak menutup kemungkinan bahwa dengan penelitian yang mencakup lebih banyak variabel akan dapat menghasilkan kesimpulan yang baik. Variabel lain yang

mungkin untuk diteliti pada penelitian yang akan datang antara lain: pengendalian akuntansi, sistem pengendalian internal, sistem pelaporan dan partisipasi penganggaran.

2. Untuk masa yang akan datang dalam mengisi kuisisioner sebaiknya responden di dampingi langsung oleh peneliti agar informasi yang didapatkan responden lebih tepat.
3. Untuk masa yang akan datang sebaiknya tidak hanya meneliti pada dinas dan badan saja, bisa diperluas dengan menambahkan kantor, biro dan rumah sakit daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Adha, Wendi. 2014. *Pengaruh Akuntabilitas, Ketidakpastian Lingkungan, dan Komitmen Pimpinn terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Studi Empiris pada SKPD Kota Dumai)*. Jurnal. Fakultas Ekonomi Universitas Riau. Pekanbaru. JOM FEKON Vo. 1 No. 2 Oktober 2014.
- Desmiati. 2002. *Pengaruh Desentralisasi, Ketidakpastian Lingkungan dan Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial*. Journal.
- Kaltsum, Ummu. 2013. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran*

- terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah melalui Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Intervening. *Jurnal*.
- Lathifah, Ifah. 2012. *Peran Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen sebagai Mediator Hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan dengan Kinerja Manajerial*. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*. ISSN: 2088-0685. Vol. 2. No. 2. Oktober 2012. Pp 313-322.
- Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik* Edisi Revisi. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. *Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial*. *Journal of Accounting Research*.
- Nuraini. 2010. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. *Jurnal*. Universitas Semarang
- Primadona, Ilham. 2010. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah dengan Kinerja manajerial sebagai Variabel*
- Moderasi. Skripsi. Universitas Muhammadiyah. Yogyakarta.
- Primayoni, Ni Kadek 2014. *Jurnal. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Efektivitas Pengendalian Internal terhadap AKuntabilitas Kinerja Instansi Pemeintah (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Klungkung)*.
- Setiawan, Eko. 2013. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja*. *Jurnal*.
- Sugiyono. 2012. *Statistika untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Yani, Ruhinda Novitri 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi, Informasi Asimetri Dan Penekanan Anggaran Sebagai Variabel Moderating*. Skripsi. Universitas Riau. Pekanbaru.