

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN
AKUNTANSI, SISTEM PELAPORAN, DAN DESENTRALISASI
TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH (SKPD BENGKALIS)**

Oleh:

Boby Arona Putra

Pembimbing: Amir Hasan dan Hariadi Yasni

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email: bobyaronaputra@yahoo.co.id

*Clarity of Objective in fluence of Budget, Accounting Control,
Reporting System and Decentralization of the Government
Performance Accountability Bengkalis*

ABSTRACT

The purpose of this study was to observe the effect of budget goal clarity, accounting controls, reporting systems, and decentralization on performance accountability of government agencies. The sample in this study was the head of the finance department and work units. Methods of data analysis using multiple linear regression. Based on the research results, obtained t value variable budget goal clarity at 2.482 and 0.018 significance. Thus, the $t (2.482) > t \text{ table } (2.024)$ and significance $(0.018) < 0.05$. It means that the budget goal clarity affect the performance accountability of government agencies. Then obtained t value accounting control variables at 0.423 and 0.675 significance. Thus, the $t (0.423) < t \text{ table } (2.024)$ and significance $(0.675) > 0.05$. Meaning that accounting control does not affect the performance accountability of government agencies. Subsequently obtained t value of 2.119 reporting system variables and significance of 0.041. Thus, the $t (2.119) > t \text{ table } (2.024)$ and significance $(0.041) < 0.05$. It means reporting system affect the performance accountability of government agencies. And obtained the decentralization variable t value of 2.563 and 0.014 significance. Thus, the $t (2.563) > t \text{ table } (2.024)$ and significance $(0.014) < 0.05$. That is decentralization affect the performance accountability of government agencies. The percentage of the effect of budget goal clarity, accounting controls, reporting systems, and decentralization on accountability for performance by 66,1%.

Keywords: Budgeting, Controlling, Accounting, Decentralization And Performance

PENDAHULUAN

Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan

kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Halim, 2001). Berdasarkan informasi dan pengungkapan tersebut, baik pemerintah pusat

maupun pemerintah daerah harus mau dan mampu menjadi subyek pemberi informasi atas aktivitas dan kinerja keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya.

Pemberian informasi dan pengungkapan kinerja keuangan ini adalah dalam rangka pemenuhan hak-hak masyarakat, yaitu hak untuk mendapatkan informasi, hak untuk diperhatikan aspirasi dan pendapatnya, hak diberi penjelasan, dan hak menuntut pertanggungjawaban.

Untuk dapat menghadapi akuntabilitas tersebut, pemerintah perlu memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian akuntansi, efektivitas pelaksanaan anggaran dan sistem pelaporan. Menurut Bastian, 2010, penyusunan anggaran dapat dikatakan baik apabila memenuhi persyaratan: (1) berdasarkan program, (2) berdasarkan pusat pertanggungjawaban dan (3) sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya. Anggaran merupakan elemen kunci dalam sistem perencanaan dan pengendalian.

Sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian yang berbasis akuntansi atau sistem pengendalian akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini

yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Desentralisasi menunjukkan tingkat otonomi yang didelegasikan pada SKPD sehingga SKPD mempunyai tanggung jawab yang lebih besar terhadap perencanaan dan pengendalian aktivitas operasi serta membutuhkan informasi yang lebih banyak. Jadi organisasi yang lebih terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi di Indonesia, maka SKPD mempunyai otonomi yang lebih besar dalam proses pengambilan atau penetapan keputusan. Desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer dibawahnya untuk mengambil keputusan secara independen.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah terdapat pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis?, 2) Apakah terdapat pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis?, 3) Apakah terdapat pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten

Bengkalis?, 4) Apakah terdapat pengaruh desentralisasi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten Bengkalis?

Tujuan penelitian ini adalah untuk melihat 1) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis, 2) Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis?, 3) Pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bengkalis?, 4) Pengaruh desentralisasi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten Bengkalis?

TELAAH KEPUSTAKAAN DAN HIPOTESIS

Konsep Anggaran

Anggaran pada dasarnya berbeda dengan ramalan. Anggaran adalah rencana manajemen, ramalan hanya semata-mata usaha memperkirakan apa yang terjadi (Anthony, Dearden, dan Bedford, 2005).

Hanson dan Mowen (2002) mendefinisikan anggaran (*budget*) sebagai rencana keuangan untuk masa depan; rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk pencapaiannya. Menurut Nafarin (2007) anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana operasional yang dinyatakan secara kumulatif dalam bentuk satuan uang yang digunakan sebagai pedoman dalam

melaksanakan kegiatan-kegiatan lembaga dalam kurun waktu tertentu.

Menurut Nafarin (2007) secara spesifik, tujuan dari disusunnya sebuah anggaran antara lain adalah: a) Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana. b) Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. c) Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana sehingga dapat memudahkan pengawasan. d) Merasionalkan sumber dana dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal. e) Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran, lebih jelas dan nyata terlihat. f) Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

PP 105 tahun 2000 dan PP 108 tahun 2000 telah menyatakan mengenai penyusunan APBD berdasarkan kinerja dan pertanggungjawaban APBD untuk penilaian kinerja berdasarkan tolak ukur renstra. Demikian pula inpres Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, yang mencerminkan adanya kemauan politik pemerintah untuk segera memperbaiki infrastruktur sehingga dapat diciptakan pemerintah yang baik.

Tujuan peraturan perundangan tentang akuntabilitas kinerja adalah untuk memperbaiki *sense of accountability* di jajaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik

adalah pemberian informasi dan penyingkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan laporan tersebut, pemerintah baik pusat maupun daerah harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah manfaat sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

Abdullah (2004) menyatakan bahwa tujuan dan sasaran APBD tersebut harus disesuaikan dengan lima kriteria yaitu spesifik, terukur, menantang tapi realistis, berorientasi pada hasil akhir, dan memiliki batas waktu. Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja yang jelas. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi secara umum untuk keamanan harta perusahaan digolongkan menjadi:

- a. Pengendalian organisasi, dapat tercapai apabila ada pemisahan tugas (segregation of duties) dan pemisahan tanggung jawab (segregation of responsibility) yang tegas.
- b. Pengendalian dokumentasi; Dokumentasi dapat mencatat tentang deskripsi, penjelasan, bagan alir, daftar-daftar, cetakan hasil komputer, dan contoh-contoh objek dari sistem informasi.

Pengendalian perangkat keras dan perangkat lunak, dirancang dalam komputer untuk mendeteksi kesalahan atau tidak berfungsinya dalam sistem kerja.

Pengendalian keamanan fisik: Pengendalian terhadap keamanan fisik perlu dilakukan untuk menjaga keamanan perangkat keras, perangkat lunak dan personal dalam perusahaan. Teknik untuk pengendalian keamanan fisik dapat berupa alat-alat penempatan fisik yang membantu melindungi harta perusahaan, seperti; pengawasan terhadap pengasetan fisik, pengaturan lokasi dan penerapan alat-alat pengamanan.

Pengendalian keamanan data: Menjaga integritas dan keamanan data merupakan pencegahan terhadap keamanan data yang tersimpan diluar supaya tidak hilang, rusak dan diakses oleh pihak yang tidak berkepentingan.

Sistem Pelaporan

Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengelolaan dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi.

Mardiasmo (2006:160). “Lembaga pemerintah dituntut untuk dapat membuat laporan keuangan eksternal yang meliputi laporan keuangan formal, seperti laporan surplus/defisit, laporan realisasi anggaran, laporan laba rugi, laporan arus kas serta kinerja yang dinyatakan dalam ukuran *financial* dan *non financial*”.

Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) No 01 – Penyajian Laporan Keuangan, komponen-komponen yang terdapat dalam suatu laporan keuangan pokok adalah: Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas laporan keuangan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Pasal 265(1) menerangkan bahwa: SKPD menyusun dan melaporkan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD secara periodik yang meliputi: Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Desentralisasi

Desentralisasi merupakan sebuah alat untuk mencapai salah satu tujuan bernegara, khususnya dalam rangka memberikan pelayanan umum yang lebih baik dan menciptakan proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis. Desentralisasi dapat diwujudkan dengan pelimpahan kewenangan kepada tingkat pemerintahan di bawahnya untuk melakukan pembelanjaan, kewenangan untuk memungut pajak (*taxing power*), terbentuknya Dewan yang dipilih oleh rakyat, Kepala Daerah yang dipilih oleh DPRD, dan adanya bantuan dalam bentuk transfer dari Pemerintah Pusat.

Desentralisasi merupakan praktik pendelegasian wewenang atau otoritas pengambilan keputusan dari jenjang manajer yang lebih atas kepada jenjang manajer yang lebih rendah. Organisasi yang terdesentralisasi adalah sebuah organisasi yang memiliki kebijakan bahwa pembuatan keputusan tidak dipusatkan di manajemen pusat, namun pembuatan keputusan disebar atau dilakukan oleh seluruh manajer pada berbagai jenjang sesuai dengan batas kewenangan yang telah ditentukan sebelumnya.

Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dengan mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik. Sasaran anggaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari karyawan.

Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran yang telah dibuat oleh pemerintah daerah

adalah tidak spesifik dan tidak jelas yang membuat kinerja pemerintah daerah menjadi rendah.

Pengendalian Akuntansi dengan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

Pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Pengendalian adalah sebuah proses yang dilakukan dalam manajemen organisasi untuk menjamin bahwa sumber daya digunakan secara efisien dan efektif. Selain itu, menurut (Mardiasmo, 2006) menyatakan bahwa pengendalian diperlukan untuk menjaga suatu organisasi agar bisa mencapai tujuannya dengan baik. Pengendalian akuntansi diperlukan untuk menyusun rencana, metode, dan prosedur organisasi untuk menjaga kekayaan perusahaan dan reliabilitas data keuangan.

Pilihan struktur organisasi memiliki implikasi yang signifikan dengan sistem informasi akuntansi. Semakin tinggi derajat desentralisasi, maka semakin besar kebutuhan institusi induk terhadap pengendalian akuntansi untuk mengontrol dan mengevaluasi aktivitas dan tanggung jawab yang didelegasikan. Dengan demikian, desentralisasi mempunyai kecenderungan untuk meningkatkan penggunaan pengendalian akuntansi.

Sistem Pelaporan dengan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

Agar dapat membantu dan mengembalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan diperlukan sistem pelaporan yang baik. mengungkapkan karakteristik sistem pelaporan yang baik sebagai berikut:

- a) Laporan merinci varian-varian prestasi aktual berdasarkan faktor-faktor penyebabnya dari unit organisasi.
- b) Laporan ini mencakup ramalan tahunan.
- c) Laporan ini mencantumkan penjelasan mengenai, yaitu penyebab variansi (penyimpangan), tindakan yang diambil untuk mengoreksi variansi yang tidak menguntungkan, dan waktu yang dibutuhkan agar tindakan koreksi/perbaikan bisa efektif.

LAN dan BPKB mengemukakan bahwa laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, obyektif, dan transparan.

Desentralisasi dengan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah

Desentralisasi adalah proses penentuan kegiatan, penentuan nilai, penentuan orang yang bertanggung jawab atas program dan kegiatan, menentukan prioritas program dan kegiatan. Organisasi desentralisasi secara umum ditujukan dengan pengambilan keputusan yang terjadi dalam organisasi. Dalam sentralisasi yang baik, sebagian keputusan diambil pada tingkat hirarki organisasi yang tertinggi, dan apabila sebagian otorisasi didelegasikan pada level yang rendah dalam organisasi,

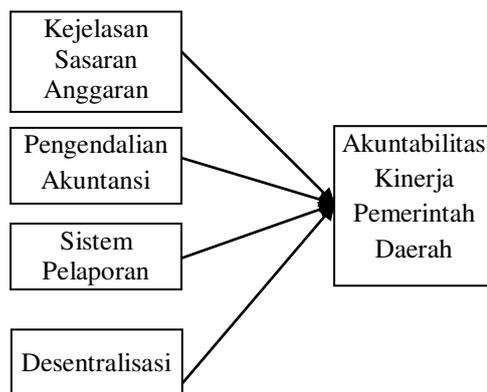
maka organisasi tersebut lebih desentralisasi.

Desentralisasi akan menunjukkan tingkat otonomi yang didelegasikan pada SKPD sehingga SKPD mempunyai tanggung jawab yang lebih besar terhadap perencanaan dan pengendalian aktivitas operasi serta membutuhkan informasi yang lebih banyak. Jadi organisasi yang strukturnya lebih terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi di Indonesia, SKPD mempunyai otonomi yang lebih besar dalam proses pengambilan atau penetapan keputusan.

Model Penelitian

Modelo penelitian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 1
Model Penelitian



Sumber : Munawar (2006)

Hipotesis Penelitian

H1: Terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dalam menyusun anggaran.

H2: Terdapat pengaruh antara pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dalam menyusun anggaran.

H3: Terdapat pengaruh antara sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dalam menyusun anggaran.

H4: Terdapat pengaruh antara desentralisasi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah dalam menyusun anggaran.

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah dinas-dinas pemerintah di Kabupaten Bengkalis. Responden dalam penelitian ini berjumlah 2 orang dalam setiap SKPD yaitu kepala/pimpinan dinas/SKPD dan Kabag. Keuangan pada dinas-dinas yang ada di Pemerintah Kabupaten Bengkalis. Adapun dinas-dinas yang menjadi subjek dalam penelitian ini berjumlah 28 SKPD. Total responden 56 orang.

Jenis data yang digunakan adalah data primer dan sekunder. Data primer merupakan salah satu teknik pengambilan data secara langsung dengan menggunakan media kuesioner dengan cara penyampaian kuesioner secara langsung kepada responden. Pengambilan sampel dilakukan dengan *carapurposive sampling*. Dengan pertimbangan responden penelitian ini adalah kepala pimpinan SKPD dan kepala bagian/bidang dinas dan kantor pada pemerintah daerah Kabupaten Bengkalis. Pemilihan badan, dinas dan kantor dilakukan dengan alasan yaitu instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah, yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran untuk dipertanggungjawabkan dari

pemerintah untuk menilai akuntabilitas kinerja pemerintah.

Sedangkan data sekunder berfungsi sebagai pelengkap atau pendukung data primer yang berupa data mengenai identitas dan profil responden, dan data-data lainnya yang berhubungan dengan penelitian ini.

Model yang digunakan dalam regresi berganda untuk melihat pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah kotaPekanbaru dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

- Y** : Akuntabilitas Kinerja
- α** : Konstanta
- β** : Koefisien regresi
- X1** : Kejelasan Sasaran Anggaran
- X2** : Pengendalian Akuntansi
- X3** : Sistem Pelaporan
- X4** : Desentralisasi
- e** : Error

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data yang digunakan adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas dilakukan untuk memastikan bahwa masing-masing item dalam instrumen penelitian mampu mengukur variabel yang ditetapkan dalam penelitian ini. Sebuah instrumen dikatakan valid, jika mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data dari variabel yang diteliti secara tepat (Ghozali, 2002). Uji validitas dilakukan dengan mengkorelasikan item dengan nilai total seluruh item suatu variabel. Uji validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor dengan kriteria suatu item dikatakan valid

apabila memiliki faktor loading $\geq 0,5$.

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauhmana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap pernyataan yang sama menggunakan alat ukur yang sama pula. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan teknik *Cronbach Alpha* (α), dimana suatu instrumen dapat dikatakan handal (reliabel), bila memiliki *cronbach alpha* $\geq 0,6$ (Sekaran, 2000).

Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji apakah distribusi data normal ataukah tidak, maka dapat dilakukan analisis grafik atau dengan melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2005).

Uji Asumsi Klasik

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya). Untuk menguji ada tidaknya problem autokorelasi ini maka dapat melakukan uji Durbin-Watson (*DW test*) yaitu dengan

membandingkan nilai DW statistik dengan DW tabel.

Deteksi adanya auto korelasi, secara umum dapat dilihat dengan:

- 1) Angka D-W dibawah -2 berarti ada autokorelasi positif,
- 2) Angka D-W -2 sampai 2, berarti tidak ada autokorelasi, dan
- 3) Angka D-W diatas +2 berarti ada autokorelasi negatif.

Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas merupakan fenomena adanya korelasi yang sempurna antara satu variabel bebas dengan variabel bebas lainnya. Pengujian terhadap ada tidaknya multikolinearitas dilakukan dengan mengamati besaran *Variance Inflation Factor* (VIF) dan toleransi, model dikatakan bebas multikolinearitas jika VIF disekitar angka 1 dan memiliki nilai *tolerance* yang mendekati 1.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain. Diagnosis adanya heteroskedastisitas secara kuantitatif dalam suatu regresi dapat dilihat dengan ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Terjadi heteroskedastisitas atau tidak dalam sebuah model regresi yaitu jika titik-titik dalam yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang dan menyempit, maka terjadi heteroskedastisitas. Sedangkan titik-titik tersebut menyebar secara tidak teratur (pola tidak jelas) diatas dan dibawah angka nol pada sumbu Y,

maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Pengujian Hipotesis

Uji Parsial (Uji t)

Pengujian tersebut dilakukan dengan dua arah (two tails) dengan tingkat keyakinan 95% dan dilakukan uji tingkat signifikan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansinya ditentukan sebesar 5% dan *degree of freedom* (df)= n-k, apabila thitung > ttabel maka Ha diterima dan Ho ditolak, artinya variabel independen secara individual memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen, dan sebaliknya jika thitung < ttabel maka Ho diterima dan Ha ditolak..

Koefisien determinasi

Koefisien determinan (R^2) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan persentase semua pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persentase tersebut menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Semakin besar koefisien determinasi maka akan semakin baik variabel independen menjelaskan variabel dependen.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Kuesioner yang disebarakan sebanyak 56 kuesioner. Dan dari 56 kuesioner yang disebarakan, terdapat beberapa kuesioner yang tidak kembali dan tidak layak. Untuk melihat karakteristik responden, dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 1
Karakteristik Responden

Karakteristik	F	%
1. Laki-laki	27	62,8
2. Perempuan	16	37,2
Jumlah	43	100,0
Umur		
1. < 30 tahun	3	7,0
2. 30 – 40 tahun	11	25,6
3. > 40 tahun	29	67,4
Jumlah	43	100,0
Pendidikan		
1. S2	9	20,9
2. S1	34	79,1
4. SMA	0	0,0
Jumlah	43	100,0

Sumber : Data Hasil Penelitian, 2015

Diketahui bahwa dari 56 kuesioner (100%) yang disebar, sebanyak 10 kuesioner (17,9%) tidak dikembalikan. Dari 46 kuesioner (82,1%) yang dikembalikan, sebanyak 3 kuesioner (5,4%) tidak layak untuk diolah. Jadi jumlah sampel akhir dalam penelitian ini adalah sebanyak 43 responden (76,8%). Selanjutnya, dari 43 responden yang diteliti, dapat dilihat karakteristik dari masing-masing responden. Diketahui bahwa responden pada umumnya adalah laki-laki dengan persentase sebesar 62,8%. Kemudian dari sisi umur diketahui pada umumnya responden berusia >40 tahun dengan persentase sebesar 67,4%. Hal ini menandakan bahwa pegawai umumnya berada pada usia yang baik dalam bekerja. Dan dari segi pendidikan pada umumnya responden adalah tamatan S1 dengan persentase sebesar 79,1%.

Pengujian Kualitas Data

Pengujian Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Uji validitas dilakukan dengan membandingkan

nilai r hitung dengan r tabel pada taraf signifikansi 5 % untuk uji 2 sisi. Jika r hitung $>$ r tabel maka alat ukur yang digunakan dinyatakan valid dan sebaliknya, jika r hitung \leq r tabel maka alat ukur yang digunakan tidak valid. Nilai r tabel dapat diperoleh dengan persamaan $N - 2 = 43 - 2 = 41 = 0,301$.

Dari hasil pengujian diketahui nilai r hitung seluruh item pertanyaan variabel $>$ 0,301. Artinya adalah bahwa item-item yang digunakan untuk mengukur masing-masing variabel dinyatakan valid.

Pengujian Reabilitas

Pengujian reliabilitas ini dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung besarnya *Cornbarh's Alpha*. Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang digunakan sebagai indikator dari variabel. Jika koefisien alpha yang dihasilkan \geq 0,6, maka indikator tersebut dikatakan reliable atau dapat dipercaya. Dari hasil pengujian diketahui nilai reliabilitas seluruh variabel \geq 0,6, Artinya adalah bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini reliable atau dapat dipercaya.

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Dalam uji normalitas ini ada 2 cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik *normal probability plot*. Dari hasil pengujian diketahui bahwa titik-titik menyebar disekitar dan mengikuti garis diagonal. Dengan demikian

maka dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Uji Asumsi Klasik

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Untuk mendeteksi autokorelasi menggunakan pengujian statistik *Durbin Watson (DW)*. Dari hasil pengujian diperoleh nilai Durbin Watson sebesar 1,815. Dengan demikian diketahui bahwa $-2 < DW < +2 = -2 < 1,815 < +2$. Maka dinyatakan tidak terdapat autokorelasi dalam model regresi.

Uji Multikolinearitas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel independent. Model yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi yang tinggi diantara variabel bebas. Mendeteksi multikolinieritas dapat dilakukan dengan melihat nilai tolerance dan VIF. Dari hasil pengujian diketahui nilai *variance inflation factor (VIF)* < 10 dan *tolerance* $> 0,10$. Maka dinyatakan tidak terjadi gejala multikolinearitas dalam model regresi.

Uji Heterokedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual pengamatan satu ke pengamatan yang lain berbeda. Salah satu cara untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas dalam suatu model regresi linear berganda adalah

dengan melihat grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat yaitu *SRESID* dengan residual error yaitu *ZPRED*. Dari hasil pengujian diketahui bahwa data tersebar diatas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y dan tidak membentuk suatu pola tertentu. Dapat diambil keputusan bahwa model regresi bebas dari gejala heterokedastisitas.

Pengujian Hipotesis

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$
$$AKIP = 41,657 + 0,670 KSA + 0,056 PA + 0,502 SP + 0,271 D + e$$

Uji Statistik t

Diketahui nilai t tabel (uji 2 sisi pada tingkat signifikansi 5%) dengan dengan persamaan $n - k - 1$; $\alpha/2 = 43 - 4 - 1$; $0,05/2 = 38$; $0,025 = 2,024$. Dengan demikian maka diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Diperoleh nilai t hitung variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 2,482 dan signifikansi 0,018. Dengan demikian maka t hitung $(2,482) > t$ tabel $(2,024)$ dan signifikansi $(0,018) < 0,05$. Artinya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Diperoleh nilai t hitung variabel pengendalian akuntansi sebesar 0,423 dan signifikansi 0,675. Dengan demikian maka t hitung $(0,423) < t$ tabel $(2,024)$ dan signifikansi $(0,675) > 0,05$. Artinya pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3. Diperoleh nilai t hitung variabel sistem pelaporan sebesar 2,119 dan signifikansi 0,041. Dengan demikian maka t hitung (2,119) > t tabel (2,024) dan signifikansi (0,041) < 0,05. Artinya sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Diperoleh nilai t hitung variabel desentralisasi sebesar 2,563 dan signifikansi 0,014. Dengan demikian maka t hitung (2,563) > t tabel (2,024) dan signifikansi (0,014) < 0,05. Artinya desentralisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi adalah untuk melihat persentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan pengujian yang dilakukan, diperoleh nilai R^2 sebesar 0,661. Artinya adalah bahwa persentase pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan desentralisasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis sebesar 66,1 %. Sedangkan sisanya sebesar 33,9 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Pembahasan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik serta dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab

terhadap pencapaiannya. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja.

Dalam hubungannya dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diketahui bahwa dalam penelitian ini kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis, dan pengaruh tersebut signifikan sehingga menerima hipotesis yang diajukan.

Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Pengendalian diperlukan untuk menjaga suatu organisasi agar bisa mencapai tujuannya dengan baik. Pengendalian akuntansi diperlukan untuk menyusun rencana, metode, dan prosedur organisasi untuk menjaga kekayaan perusahaan dan reliabilitas data keuangan. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan.

Dalam hubungannya dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diketahui bahwa dalam penelitian ini pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis, namun pengaruh tersebut tidak signifikan sehingga menolak hipotesis yang diajukan.

Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

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.

Dalam hubungannya dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diketahui bahwa dalam penelitian ini sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis, dan pengaruh tersebut signifikan sehingga menerima hipotesis yang diajukan.

Pengaruh Desentralisasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Desentralisasi adalah proses penentuan kegiatan, penentuan nilai, penentuan orang yang bertanggung jawab atas program dan kegiatan, menentukan prioritas program dan kegiatan. Organisasi desentralisasi secara umum ditujukan dengan pengambilan keputusan yang terjadi

dalam organisasi. Dalam sentralisasi yang baik, sebagian keputusan diambil pada tingkat hirarki organisasi yang tertinggi, dan apabila sebagian otorisasi didelegasikan pada level yang rendah dalam organisasi, maka organisasi tersebut lebih desentralisasi.

Dalam hubungannya dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diketahui bahwa dalam penelitian ini desentralisasi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis, dan pengaruh tersebut signifikan sehingga menerima hipotesis yang diajukan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Solina (2014) yang menemukan bahwa struktur desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada SKPD Kota Tanjungpinang.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Simpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis.
2. Pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis.
3. Sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis.
4. Desentralisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja

instansi pemerintah SKPD Kabupaten Bengkalis.

Saran

1. Dalam membuat perencanaan anggaran, Pemerintah Kabupaten Bengkalis agar lebih meningkatkan pengendalian akuntansi.
2. Dalam implementasi atau pelaksanaan anggaran Pemerintah Kabupaten Bengkalis sebaiknya lebih memonitoring pelaksanaan program/ kegiatan dengan menerapkan pengendalian akuntansi yang ketat seberapa jauh pelaksanaannya.
3. Diharapkan kepada peneliti selanjutnya untuk menggunakan metode wawancara serta angket terbuka dalam penelitian. Disamping itu juga perlu menambahkan faktor-faktor lain yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah berdasarkan karakteristik serta alat analisis yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Hilmi. 2004. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Kabupaten dan Kota DIY*. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM.
- Anthony, N. R. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Halim, A. 2001. *Manajemen Keuangan Daerah APBD*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat

Hanson, D. R dan M. M Mowen. 2002. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.

Mardiasmo. 2006. *Akuntansi sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.

Nafarin, M., 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat.

Republik Indonesia. *Intruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.

Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006. Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

Peraturan Pemerintah RI No. 105 Tahun 2000. tentang Pengelolaan Dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah

Peraturan Pemerintah RI No. 108 Tahun 2000. Tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.

Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach*. Third Edition. New York: John Wiley & Sons Inc.