

PENGARUH STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH, SISTEM PELAPORAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH DENGAN PENGENDALIAN AKUNTANSI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Fifi Juliastuti S.¹, Memen Suwandi², Nur Rahmah Sari³
^{1,2,3}Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar

[1fifijuliastuti16@gmail.com](mailto:fifijuliastuti16@gmail.com), [2memen.suwandi@uin-alauddin.ac.id](mailto:memen.suwandi@uin-alauddin.ac.id),
[3nur.rahmahsari@uin-alauddin.ac.id](mailto:nur.rahmahsari@uin-alauddin.ac.id)

Abstract, *This study aims to examine the effect of government accounting standards, reporting systems, and clarity of budget targets on government performance accountability with accounting control as a moderating variable. This research is a quantitative research with associative research approach. This research was conducted at the Bulukumba Regency Government. The data collection method in this study used a questionnaire method using a purposive sampling method with a total of 102 respondents. Data analysis used multiple regression analysis and a moderation test using Moderate Regression Analysis (MRA) or interaction test. The results of this study indicate that government accounting standards, reporting systems, and clarity of budget targets have a positive and significant impact on government performance accountability. Accounting control is able to moderate government accounting standards and reporting systems on government performance accountability, while accounting control does not moderate the clarity of budget targets on government performance accountability.*

Keywords: *Government Accounting Standards, Reporting System, Clarity of Budget Targets, Accounting Control, Accountability for Government Performance.*

Abstrak, Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah dengan pengendalian akuntansi sebagai variabel moderasi. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan penelitian asosiatif. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Kabupaten Bulukumba. Metode pengumpulan data penelitian ini menggunakan metode kuesioner dengan menggunakan metode purposive sampling dengan jumlah responden 102. Analisis data menggunakan analisis regresi berganda dan uji moderasi menggunakan Moderate Regression Analysis (MRA) atau uji interaksi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Pengendalian akuntansi mampu memoderasi standar akuntansi pemerintah dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, sedangkan pengendalian akuntansi tidak memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Keywords: *Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pelaporan, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Akuntabilitas Kinerja Pemerintah*

PENDAHULUAN

Setiap negara menginginkan terselenggaranya pemerintahan yang baik (*good governance*) sebagai syarat bagi pemerintahan dalam mewujudkan aspirasi warga serta mencapai cita-cita bangsa dan Negara. Oleh karena itu, sistem akuntabilitas yang terukur dan legal perlu dikembangkan dan dilaksanakan agar pemerintahan dan penyelenggaraan pembangunan bersih serta bertanggungjawab dan bebas dari budaya korupsi, kolusi, serta nepotisme (Rosliyanti, 2014). Pemberlakuan aturan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual diungkapkan dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP sebagai kewajiban dari Undang-

Undang (UU) Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengimplikasikan kebijakan reformasi keuangan negara/daerah dalam rangka penyelenggaraan *good governance* pada pemerintah pusat dan daerah dalam satu Negara Kesatuan Republik Indonesia. Salah satu prinsip strategis yang perlu dikembangkan saat ini adalah prinsip tata kelola keuangan. Untuk menerapkan prinsip-prinsip tata kelola keuangan yang baik, sistem dan kelembagaan harus diperkuat sesuai dengan standar penyajian laporan keuangan yang berlaku serta perundang-undangan (Nasution, 2019).

Akuntabilitas secara akurat tersebut tertuang dalam Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang menyatakan bahwa dalam rangka lebih meningkatkan pelaksanaan demi terwujudnya pemerintahan yang lebih efisien, efektif, bersih dan akuntabel, diyakini perlu adanya laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah untuk menentukan visi, misi, dan kemampuan organisasi dalam mencapai tujuan organisasi (Ali Zakiyudin & Suyanto, 2015). Akuntabilitas diyakini mampu memperbaiki keadaan pemerintahan yang korup dalam tatanan pemerintahan yang demokratis, tidak mampu memberikan pelayanan publik yang baik. Penyelenggaraan pemerintah yang akuntabel mendapatkan dukungan dari publik, sebab akuntabilitas menggambarkan komitmen pemerintah dalam melayani publik (Fauzan, 2017). Akuntabilitas kinerja sebagai langkah terpenting menuju sebuah pemerintahan yang baik berkaitan dengan bagaimana sebuah instansi pemerintah mampu mempertanggungjawabkan anggaran Negara untuk sepatutnya pelayanan publik menuju suatu tatanan pemerintahan yang demokratis.

Pengelolaan keuangan daerah belum bisa dikategorikan sempurna dalam pelaksanaannya, masih adanya kendala - kendala yang perlu diperbaiki di dalamnya. Secara khusus terdapat permasalahan akuntansi yang menjadi salah satu kendala teknis bagi pelaksana pengelolaan keuangan daerah dalam situasi tertentu, seperti implementasi standar akuntansi pemerintah yang merupakan kebijakan akuntansi yang wajib diterapkan pada pengelolaan keuangan Negara saat ini (Nasution, 2018). Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pedoman pembuatan laporan keuangan berguna agar memenuhi keperluan umum digunakan dalam mengukur akuntabilitas, serta mengevaluasi ketetapan ekonomi, sosial, dan politik yang lebih baik untuk pengguna laporan keuangan serta membantu memenuhi kebutuhan informasi keuangan. Penerapan akuntansi keuangan membantu meningkatkan kemampuan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah untuk menyajikan informasi tentang tujuan, fungsi, dan objek pengeluaran (Ajhar, Akram, 2015). Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan di Indonesia juga didukung oleh banyaknya peraturan perundang-undangan yang mengaturnya. (Nurina & Yahya, 2016).

Sistem pelaporan yang pelaksanaannya baik juga sangat dibutuhkan bagi manajemen untuk melihat serta mengelola kinerja terhadap pelaksanaan anggaran yang telah diputuskan. Selaku penyelenggara dana masyarakat, pemerintah wajib bisa mempersiapkan informasi keuangan yang penyajiannya secara cermat, tepat, tetap serta bisa diandalkan (Widaryanti & Pancawardani, 2020). Sistem pelaporan kinerja sebagai sebuah bentuk pertimbangan kewajiban atau pertanggungjawaban untuk melaporkan semua kegiatan dan sumber daya yang bisa dipertanggungjawabkan. Laporan keuangan yang dihasilkan telah memenuhi Standar Akuntansi Pemerintah serta syarat-syarat penyajian laporan keuangan organisasi pemerintahan, maka sistem pelaporan keuangan dikatakan baik (Dewata et al., 2020). Fenomena yang umum terjadi saat ini adalah keterlambatan dalam sistem pelaporan. Hal ini mengakibatkan rumitnya proses realisasi anggaran yang pada akhirnya berdampak pada kinerja yang buruk (AR et al., 2018). Dengan demikian, agar bisa meninjau serta mengendalikan pekerjaan manajemen diperlukan ketepatan sistem pelaporan saat menerapkan anggaran yang sudah diputuskan.

Akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan daerah tidak terlepas dari anggaran pemerintah daerah. Sumber daya tersebut dikelola membutuhkan anggaran agar memberikan kinerja yang diinginkan rakyat serta akuntabilitas terhadap rakyat dapat tercipta (Ali Zakiyudin & Suyanto, 2015). Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran dapat mempermudah agar mempertimbangkan pertanggungjawaban atas kegagalan ataupun keberhasilan dalam melakukan tugas organisasi sehingga tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai. Adanya tujuan anggaran yang tidak pasti dapat mengakibatkan pelaksanaan anggaran yang tidak aman dan ketidakpuasan dalam

bekerja (Masruhin & Kaukab, 2019). Seringkali terdapat berbagai kendala dalam penganggaran ataupun pelaksanaannya, sehingga untuk menemukan dan menghindari kendala tersebut membutuhkan peran pengendalian akuntansi yang baik.

Pengendalian akuntansi dilakukan untuk melaksanakan pengujian terhadap sistem perencanaan, sistem pencatatan transaksi dan prosedur monitoring yang didasarkan pada sistem informasi (Ali Zakiyudin & Suyanto, 2015). Dengan penggunaan sistem pengendalian akuntansi, manajemen dapat menghasilkan keputusan-keputusan yang lebih baik, mengelola operasi menjadi lebih efektif, mampu memperkirakan biaya dan profitabilitas dari keberhasilan tertentu, dan mengatasi setiap kasus dan masalah untuk meningkatkan kinerja. Adanya pengendalian akuntansi memungkinkan instansi pemerintah untuk menilai apakah aktifitas yang dilakukan oleh pemerintah tersebut telah ekonomis, efisien, dan efektif dalam melayani masyarakat dari instansi pemerintah daerah. Hal tersebut adalah bagian dari indikator kinerja pemerintah daerah. Pencapaian indikator itu adalah capaian yang bisa memajukan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah (Pratama et al., 2020).

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, tujuan dari penelitian ini diantaranya yakni pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, pengendalian akuntansi memoderasi pengaruh standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, pengendalian akuntansi memoderasi pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dan pengendalian akuntansi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Adapun beberapa manfaat yang hendak diperoleh dari penelitian ini antara lain, dari segi teoritis, hasil dari penelitian diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran dalam memperkaya wawasan diharapkan dapat memberikan suatu manfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi, khususnya dalam mengelola akuntabilitas kinerja pemerintah. Sedangkan dari segi praktis, penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi pemerintah Kabupaten Bulukumba menjadi masukan dalam usaha meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah agar semakin baik dan lebih transparan dengan mengimplementasikan standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan tentang hubungan keagenan dimana pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) yang melakukan pekerjaan. Dalam hal ini yang dimaksud agen adalah pemerintah dan principal adalah masyarakat. Penelitian Lane (2000) dalam Puspitasari (2013) menjelaskan bahwa *teori agency* bisa dilaksanakan dalam organisasi sektor publik dan negara demokrasididasarkan pada serangkaian hubungan principal dan agen. Pemerintah sebagai agen berkewajiban untuk memberikan informasi yang rinci dan transparan kepada masyarakat sebagai principal. Hal ini memungkinkan masyarakat untuk mengetahui situasi dan dapat mengevaluasi keberhasilan atau kegagalan pemerintah dalam menjalankan misi dan tanggung jawab (Dewata et al., 2020).

Teori Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan sebuah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menjelaskan kinerja serta tindakann seseorang ataupun organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau yang berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban (Rahmadoni & Erwandi, 2018). Menurut Anisaningrum (2010) pada Nasution (2018) akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik". atau dengan kata lain dapat diartikan akuntabilitas merupakan kewajiban menyampaikan pertanggungjawaban dan untuk menjawab atau menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi

kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan akan pertanggungjawaban. Mardiasmo (2012) menyatakan bahwa pada dasarnya, akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak - pihak yang berkepentingan.

Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintah dirancang untuk memastikan bahwa penyelenggaraan pemerintahan terstruktur dan mengikuti persyaratan yang berlangsung agar mewujudkan pelaporan akuntabel, valid, serta berstandar tinggi agar dapat dipertanggungjawabkan (Mardiasmo, 2012:25). Standar akuntansi pemerintah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum guna memperbaiki laporan keuangannya. Pelaporan keuangan yang disajikan untuk tujuan umum, yaitu pelaporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan (Zeyn, 2011). Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP dimaksudkan untuk memberikan manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sesuai dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh (Mahardini & Miranti, 2018).

Sistem Pelaporan

Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menjelaskan bahwa sistem pelaporan yaitu sistem untuk memantau serta mengontrol kinerja terhadap pelaksanaan anggaran diatur, dan menggambarkan akuntabilitas mulai bawahan hingga atasan, yang memerlukan sistem pelaporan agar memeriksa hasil kerja pusat pertanggungjawaban (Suhaesti, 2016). Sistem pelaporan baik dibutuhkan agar bisa meninjau serta mengelola kinerja manajemen terhadap pengimplementasian anggaran sudah diputuskan. Informasi keuangan dan informasi lainnya yang hendak digunakan pada pihak yang berkepentingan agar penetapan ketentuan sosial, politik, dan ekonomi, perlu disediakan pada pemerintah (Ali Zakiyudin & Suyanto, 2015).

Kejelasan Sasaran Anggaran

Peran kejelasan sasaran anggaran mempengaruhi akuntabilitas kinerja. Salah satu penyebab terjadinya inefisiensi dan efisien anggaran adalah tujuan anggaran yang tidak jelas, sehingga menyulitkan aparat pemerintah daerah untuk menetapkan target-target anggaran (Sitompul, 2020). Anggaran pemerintah daerah tidak lepas dari pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas. Untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat, anggaran sangat penting untuk pengelolaan sumber daya tersebut dengan tepat (Setiawan, 2014).

Pengendalian Akuntansi

Adanya pengendalian akuntansi memungkinkan instansi pemerintah untuk mengatur serta mengevaluasi segala kegiatan serta akuntabilitas pemerintah. Pengendali akuntansi untuk mengevaluasi bagaimana kegiatan diselenggarakan oleh instansi itu sudah cermat, berdaya guna, serta efektif dalam memberikan layanan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah yang menjadi penunjuk capaian pemerintah daerah (Widaryanti & Pancawardani, 2020). Dengan menerapkan pengendalian akuntansi dalam setiap kasus dan masalah, maka dapat memungkinkan terciptanya keputusan yang baik, mengelola operasi secara lebih efektif, memperkirakan biaya dan profitabilitas dari keberhasilan tertentu, dan secara efektif meningkatkan kinerja (Yulianto & Muthafer, 2019).

Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yang disingkat AKIP merupakan wujud yang mewajibkan instansi pemerintah agar dapat mempertanggungjawabkan kegagalan atau keberhasilan misi organisasi untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui sistem pertanggungjawaban dengan teratur (Worotikan et al., 2018). Segala lembaga pemerintahan, instansi serta badan harus bertanggungjawab sesuai

dengan fungsi utama mereka, dan akuntabilitas yang diperlukan mencakup kesuksesan atau kegagalan dalam kinerja instansi pemerintah, pada pemerintah pusat ataupun daerah (Nasution, 2019).

Standar Akuntansi Pemerintah Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintahan dapat disimpulkan sebagai alat untuk memenuhi pelaporan yang semakin transparan dan akuntabel. Salah satu langkah dapat dilakukan untuk melaksanakan transparansi serta akuntabilitas dalam penyelenggaraan keuangan pemerintahan adalah dengan menerapkan prinsip-prinsip tepat waktu dan memenuhi standar akuntansi pemerintah yang diterapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Nasution, 2019). Standar akuntansi pemerintah memiliki keterkaitan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebab adanya rangkaian-rangkaian prosedur yang tersusun dalam rangka mempertanggungjawabkan anggaran. Oleh karena itu, standar akuntansi pemerintah sangat mempengaruhi perwujudan tingkat pencapaian kerja yang telah tersistematis dalam sebuah instansi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Standar Akuntansi Pemerintah Berpengaruh Signifikan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Sistem Pelaporan Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Laporan dianggap baik merupakan laporan harus dibuat dengan jujur, netral serta transparan. Diperlukan sistem pelaporan baik untuk mengurangi asimetri informasi. Laporan umpan balik (*feedback*) disediakan untuk menimbang kegiatan dilakukan untuk memajukan kerja serta tanggungjawab dalam implementasi perencanaan dan pengimplementasian anggaran, oleh sebab itu hasil implementasi konsep ataupun perolehan sasaran anggaran telah ditentukan dapat tentukan manajemen. Laporan baik dibutuhkan untuk mendukung serta memulihkan kerja manajer dengan menerapkan anggaran yang diputuskan (Pratama et al., 2020). Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah bisa dipengaruhi oleh sistem pelaporan. Sistem pelaporan yaitu alat untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi kinerja pemerintah daerah serta sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat atas segala aktivitas yang dilaksanakan pemerintah (Suhaesti, 2016). Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Sistem Pelaporan Berpengaruh Signifikan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Kejelasan sasaran anggaran yaitu sejauh mana tujuan anggaran diputuskan dengan jelas menurut tujuan tertentu dan spesifik sehingga penanggung jawab pencapaian anggaran dapat memahami anggaran. Apabila anggaran diputuskan belum menggambarkan visi jelas, masalah akan muncul dan oleh karena itu anggaran perlu diperjelas agar bermanfaat bagi masyarakat dan meningkatkan pengelolaan anggaran (Isnanto et al., 2019). Sasaran anggaran daerah harus dikemukakan secara jelas, dirumuskan secara konkrit, dan dapat dipahami oleh penanggung jawab untuk membangun dan melaksanakan kegiatan anggaran. Sasaran anggaran yang jelas sebagai pendorong peningkatan kinerja pemerintah daerah. Jika kejelasan sasaran anggaran ditetapkan dengan jelas, maka dapat lebih meningkatkan efisiensi kinerja oleh instansi pemerintah (Suhaesti, 2016). Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Pengendalian akuntansi menjadi sebuah tuntutan sekaligus kebutuhan bagi pemerintah daerah. Manfaat pengendalian akuntansi berdasarkan standar akuntansi pemerintah ditujukan untuk meningkatkan akuntabilitas dan keandalan pengelolaan

keuangan pemerintah melalui penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintah. Melalui pengendalian akuntansi yang baik maka akan tersusun pelaksanaan kinerja keuangan dengan ekonomis, efisien, dan efektif. Jika pengendalian akuntansi melemah dan penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang tidak sesuai standar akuntansi pemerintahan yang valid sesuai peraturan perundang-undangan akan dapat menurunkan pertanggungjawaban kinerja dalam sebuah instansi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Sistem pelaporan yang baik akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sistem pelaporan keuangan yang baik apabila laporan keuangan yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan syarat-syarat pelaporan keuangan pada organisasi sektor publik (Bastian,2015). Jika sistem pelaporan dilakukan dengan teratur, dapat membuat proses implementasi, pemantauan dan pengendalian kinerja dapat dilakukan dan akuntabilitas kinerja instansi dapat meningkat. Pemerintah selaku penerima amanah dan pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang disajikan secara akurat, relevan, konsisten, dan dapat dipercaya. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Suatu anggaran yang disusun secara komprehensif dan rinci serta melalui penyusunan yang akurat biasanya masih dapat mengalami kesalahan. Pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangannya dikatakan mencapai efektivitas jika penyelesaian kegiatan pemerintahan bias tepat waktu dan dalam batas anggaran yang tersedia, atau disebut telah mencapai tujuan dan sasaran seperti yang direncanakan sebelumnya. Pengendalian akuntansi yang berjalan baik pada instansi pemerintah mampu menunjukkan sasaran anggaran yang akan diraih aparat pemerintahan sehingga aparatur memiliki informasi yang cukup dalam pengelolaan anggaran (Wahid et al., 2016). Jika pengendalian akuntansi instansi pemerintah lemah maka akan menurunkan pertanggungjawaban dalam sebuah instansi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6: Pengendalian Akuntansi Memoderasi Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Menurut Sugiyono (2016), metode penelitian kuantitatif bisa diartikan dengan metode penelitian yang didasarkan pada filsafat positivism, dipergunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrument penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistic, dengan tujuan agar menguji hipotesis yang telah ditentukan. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan asosiatif. Menurut Sugiyono (2016), penelitian asosiatif adalah penelitian yang berfungsi agar dapat mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini menjelaskan hubungan mempengaruhi dan dipengaruhi dari variabel-variabel yang akan diteliti.

Populasi dan Sampel

Pada penelitian ini populasinya adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada di lingkungan Pemerintah Kabupaten Bulukumba. Teknik pengambilan

sampel yang dipakai yaitu penggunaan metode purposive sampling. Purposive sampling method yaitu metode penentuan sampel sumber data yang memperhatikan pertimbangan tertentu. Adapun sampel pada penelitian ini adalah aparat Pemerintah Daerah yang terdiri dari Kepala Dinas dan Badan, Kepala Sub Bagian Keuangan, serta Kepala Sub Bagian Program.

Jenis Data dan Sumber Data

Dalam penelitian ini jenis data yang digunakan yaitu data kuantitatif. Data kuantitatif merupakan data yang berwujud angka atau bilangan. Menurut Sugiyono (2016), data kuantitatif adalah data yang bersifat numerik atau angka yang dapat dianalisis dengan menggunakan statistik. Dalam penelitian ini sumber data yang digunakan adalah data primer. Artinya, objek penelitian secara langsung mengumpulkan data melalui kuesioner, wawancara semi terstruktur dan observasi (Rahmadoni & Erwandi, 2018). Dalam penelitian ini data primer yaitu tanggapan yang dijawab langsung oleh subjek penelitian yaitu dengan menggunakan kuesioner.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan data yang diperoleh melalui kuesioner. Kuesioner merupakan sejumlah pertanyaan atau pernyataan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden. Kuesioner disebarkan dan dikumpulkan secara langsung oleh peneliti dengan mendatangi tempat responden pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bulukumba yang dijadikan objek pada penelitian ini.

Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan pada penelitian ini yaitu angket (kuesioner). Kuesioner ini terdiri dari daftar pertanyaan, kemudian responden diharap untuk memilih salah satu jawaban yang disediakan. Lima skala likert dipakai untuk mengukur pendapat responden, serta tanggapan terhadap jawaban kuesioner yang terisi oleh responden diberikan poin dengan rincian masing-masing.

Metode Analisis Data

Analisis Data Deskriptif

Uji statistik deskriptif dilakukan agar menjelaskan gambaran tentang demografi responden penelitian serta deskripsi dari setiap pernyataan kuesioner. Statistik deskriptif dapat ditinjau dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, nilai maksimum, serta nilai minimum agar mendapatkan deskriptif variabel serta nilai rata-rata dari frekuensi.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan agar mengukur kualitas kuesioner yang digunakan sebagai instrument penelitian dan dinyatakan valid atau tidak valid. Jika uraian kuesioner dapat mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner, maka kuesioner tersebut dapat dikatakan valid.

Uji Reliabilitas

Pengujian realibitas digunakan untuk mengetahui konsistensi sebuah kuesioner apakah dapat diandalkan dan konsisten jika dilakukan pengukuran berulang dengan instrument tersebut. Pengukuran yang hasilnya tidak reliable tentu tidak dapat dikatakan akurat karena konsistensi menjadi syarat bagi akurasi (Azwar, 2018:7). Pengujian realibilitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistic *Cronbach Alpha*. *Cronbach Alpha* yaitu hasil perhitungan menunjukkan reliabel jika koefisien alphanya (α) lebih besar dari 0,6 artinya kuesioner tersebut terpercaya serta bisa dipergunakan pada penelitian.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel bebas dan variable terikat memiliki distribusi secara normal atau tidak

normal. Uji normalitas data pada penelitian ini, peneliti menggunakan uji normalitas dengan melihat besaran angka signifikansi Kolmogorof-Smirnov. Adapun kriteria pengujian Kolmogorof-Smirnov adalah jika angka signifikan $> 0,05$ maka data menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tersebut memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan agar dapat menguji bagaimana model regresi didapatkan adanya hubungan antar variabel bebas (independen). Penelitian ini menggunakan salah satu model yaitu melihat nilai tolerance dan VIF (*Variance Inflation Factor*) dari masing-masing variabel bebas. Untuk mengetahui apakah pada data penelitian mengandung multikolinieritas atau tidak, dapat didasarkan pada asumsi yaitu apabila nilai *tolerance* $> 0,10$ dan *VIF* < 10 , maka dapat diasumsikan bahwa pada penelitian tersebut tidak terdapat multikolinieritas.

Uji Heterokedasitas

Uji heteroskedasitas diartikan sebagai ketidaksamaan varians bagi variabel independen dalam setting yang berbeda. Untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas adalah dapat dilakukan dengan uji glejser ataupun dengan melihat gambar *scatterplots*. Uji *glesjer* dilakukan dengan cara meregresikan antara nilai variabel independen dengan nilai absolut residual. Jika tingkat signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual diatas tingkat kepercayaan 0,005 maka model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Definisi Operasional

Standar Akuntansi Pemerintah (X1)

Variabel standar akuntansi pemerintah diukur menggunakan indikator yang di adopsi oleh Suprihatin & Ananthi (2019) yaitu : (1) Basis Akuntansi, (2) Kesesuaian sistem akuntansi yang digunakan sudah memenuhi standar akuntansi pemerintah (SAP) yang berbasis akrual, dan (3) Prosedur pencatatan transaksi dilakukan berdasarkan pencatatan akuntansi pada umumnya.

Sistem Pelaporan

Variabel Sistem Pelaporan diukur menggunakan indikator yang diadopsi oleh Kartika (2019) yaitu : (1) Penyajian laporan keuangan secara lengkap, (2) Informasi dalam laporan keuangan digunakan sebagai alat koreksi, (3) Informasi keuangan disajikan agar memenuhi kebutuhan umum bukan kebutuhan khusus, dan (4) Laporan keuangan dapat diuji.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran diukur menggunakan indikator yang diadopsi oleh Suhaesti (2016) yaitu : (1) Pusat tanggung jawab, (2) Bidang kegiatan, (3) Perencanaan, (4) Sasaran, dan (5) Tingkat keberhasilan

Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Variabel akuntabilitas kinerja diukur memakai indikator yang diadopsi dari Faizal (2018) yaitu : (1) Penetapan perencanaan strategik, (2) Pengukuran kinerja, (3) Pelaporan kinerja, dan (4) Pemanfaatan informasi kinerja.

Pengendalian Akuntansi

Variabel pengendalian akuntansi memakai indikator yang di ungkapkan oleh Ali Zakiyudin & Suyanto (2015) yaitu : (1) Keandalan pelaporan keuangan, (2) Efektivitas dan efisiensi operasi, dan (3) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Uji Hipotesis

Analisis Regresi Berganda

Pengujian hipotesis berpengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dilakukan dengan menggunakan analisis linier berganda. Analisis regresi linier berganda bertujuan agar mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan juga

menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen (Ghozali, 2013). Pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dapat dinyatakan dengan persamaan sebagai berikut:

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

Keterangan:

- α = Konstanta
- X_1 = Standar Akuntansi Pemerintah
- X_2 = Sistem Pelaporan
- X_3 = Kejelasan Sasaran Anggaran
- Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- $\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien regresi berganda
- e = error term

Moderate Regression Analysis (MRA)

Moderated Regression Analysis (MRA) atau disebut uji interaksi merupakan sebuah aplikais khusus regresi linear berganda yang dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih independen) dengan tujuan untuk mengetahui apakah antara variabel independen dan variabel dependen dapat diperkuat atau diperlemah oleh variabel moderasi (Ghozali, 2013). Variabel moderasi adalah variabel independent yang akan mempengaruhi ikatan antara variabel independen dengan variabel dependen. Langkah uji interaksi pada penelitian ini dapat digambarkan melalui persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 M + b_5 X_1 M + b_6 X_2 M + b_7 X_3 M + e$$

Keterangan :

- Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- a = konstanta
- X_1 = Standar Akuntansi Pemerintah
- X_2 = Sistem Pelaporan
- X_3 = Kejelasan Sasaran Anggaran
- M = Pengendalian Akuntansi
- $X_1 M, X_2 M, X_3 M$ = Interaksi antara standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, kejelasan sasaran anggaran dengan pengendalian akuntansi
- $b_1 - b_5$ = koefisien regresi berganda
- e = error

Analisis Koefisien Determinan (Uji R)

Koefisien determinasi dilakukan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variabel yang terikat. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol sampai satu. Jika hasil R^2 mendekati nilai 1 maka berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen besar, sebaliknya jika nilai R^2 semakin kecil maka semakin sedikit informasi atau sangat terbatas untuk dapat menggambarkan variabel dependen.

Uji Regresi Secara Simultan (Uji F)

Uji statistik F dilakukan dengan tujuan agar mengukur bagaimana pengaruh variabel independen berinteraksi untuk menjelaskan variabel dependen. Hasil uji statistik F dapat dikonfirmasi dengan menguji nilai peluang pada tingkat signifikansi sebesar 0,05. Apabila probabilitasnya < 0,05 maka H_0 ditolak, artinya variabel independen berpengaruh dengan variabel dependen secara simultan. Perhitungan perbandingan F hitung serta F tabel adalah sebagai berikut : (1) F hitung > F tabel maka H_0 ditolak. Hal ini berarti secara simultan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. (2) apabila F hitung < F tabel maka H_0 diterima. Hal ini berarti secara simultan variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Uji Regresi Secara Parsial (Uji T)

Uji statistik t dilakukan agar melihat pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dengan individual. Hasilnya dapat diperoleh

dengan menguji nilai probabilitas dengan taraf signifikansi yang digunakan sebesar 0,05. Apabila probabilitas < 0,05 maka H_0 ditolak, artinya terdapat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Perbandingan atas t hitung serta t tabel dapat dilihat berikut ini : (1) Apabila t hitung > t tabel maka H_0 ditolak. Hal ini berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen secara parsial. (2) Apabila t hitung < t tabel maka H_0 diterima. Hal ini berarti variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen secara parsial.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

Hasil pengujian validitas untuk seluruh item pernyataan menunjukkan bahwa semua item yang di uji dinyatakan valid. Hal ini di karenakan masing-masing pernyataan memperoleh r hitung > r tabel, maka item soal angket tersebut valid dan masing-masing pernyataan nilai signifikan 0,000 atau < 0,05 sehingga semua pernyataan dinyatakan valid. Sementara hasil uji reliabilitas data menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* dari semua variabel lebih besar dari 0,60, Oleh karena itu bisa disimpulkan bahwa instrument kuesioner yang digunakan untuk menjelaskan variabel standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas kinerja pemerintah, serta pengendalian akuntansi yakni dapat dikatakan andal atau bisa dipercaya sebagai alat ukur variabel.

Tabel 1. Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
1	Standar Akuntansi Pemerintah	0,756	Reliabel
2	Sistem Pelaporan	0,809	Reliabel
3	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,725	Reliabel
4	Akuntabilitas Kinerja Pemerintah	0,869	Reliabel
5	Pengendalian Akuntansi	0,780	Reliabel

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini dilaksanakan yaitu melalui pengujian *one sample kolmogorov-smirnov*. Sebuah persamaan regresi yang dapat dianggap lulus normalitas jika nilai signifikansi uji *Kolmogorov-smirnov* > 0,5. Hasil pengujian ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

Tabel 2 . Hasil Uji Normalitas – One Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		102
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,97228097
Most Extreme Differences	Absolute	,068
	Positive	,068
	Negative	-,064
Kolmogorov-Smirnov Z		,691
Asymp. Sig. (2-tailed)		,726

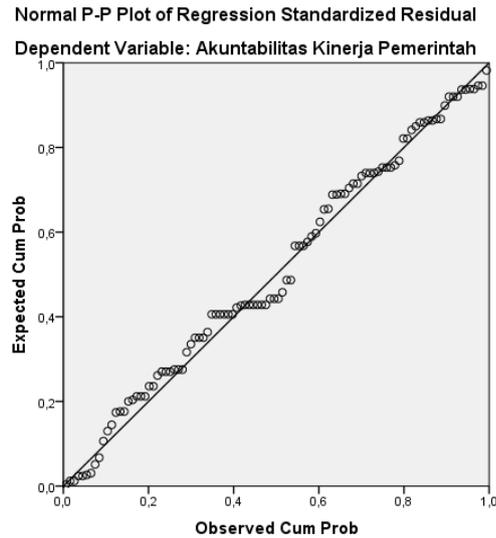
a. Tes distribution is Normal

b. Calculated from data

Sumber : Data Primer yang Diolah(2021)

Sesuai hasil uji statistik bisa disimpulkan jika data sudah terdistribusi normal. Hal tersebut sesuai pada hasil uji statistik memakai nilai *Kolmogorov-smirnov*. Pada tabel 4.14 bisa dipandang signifikansi nilai *Kolmogorov-smirnov* diperoleh 0,726 atau nilai sig > 0,5 atau 5% maka asumsi normalitas terpenuhi. Selain *Kolmogorov-smirnov*,

metode menguji normalitas adalah menggunakan grafik normal dengan melihat grafik normal *probability plot*.



Gambar 1. Hasil Uji Normalitas – Normal Probability Plot

Sumber : Output SPSS 21 (2021)

Gambar 1 menunjukkan bahwa data berdistribusi normal sebab titik-titik (data) pada grafik normal *probability plot* mengikuti arah garis diagonal. Artinya data pada penelitian ini telah memenuhi asumsi normalitas berdasarkan analisis grafik *normal probability plot*.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan agar mengetahui bagaimana hubungan antara variabel bebas (independen) pada model regresi. Model regresi yang baik sebaiknya jangan memiliki korelasi atau hubungan antara variabel bebas. Pengujian multikolinearitas bisa dilihat dari *Tolerance Value* atau *Variance Inflation Factor (VIF)*, sebagai berikut:

Tabel 3 . Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Standar Akuntansi Pemerintah	0,344	2,904	Tidak Terjadi Multikolerasi
Sistem Pelaporan	0,325	3,078	Tidak Terjadi Multikolerasi
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,344	2,904	Tidak Terjadi Multikolerasi
Pengendalian Akuntansi	0,409	2,446	Tidak Terjadi Multikolerasi

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel diatas, nilai *tolerance* menunjukkan nilai lebih besar dari 0,10, dimana variabel standar akuntansi pemerintah senilai 0,344, variabel sistem pelaporan senilai 0,325, variabel kejelasan sasaran anggaran senilai 0,344, dan variabel pengendalian akuntansi senilai 0,409. Adapun untuk nilai VIF untuk semua variabel memiliki nilai lebih kecil dari 10. Untuk variabel standar akuntansi pemerintah senilai 2,904, variabel sistem pelaporan senilai 3,078, variabel kejelasan sasaran anggaran senilai 2,904, dan variabel pengendalian akuntansi senilai 2,446. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikoleniaritas antara variabel independen karena semua nilai *tolerance* variabel lebih besar dari 0,10 dan semua nilai VIF variabel lebih kecil dari nilai 10.

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas yang digunakan dalam penelitian ini ialah uji Glejser, dengan meregresi setiap variabel independen dengan nilai residual absolutnya. Adapun prosedur pengambilan keputusan yaitu nilai signifikansi dari variabel independen serta variabel moderasi lebih besar dari 0.05 (5%), sehingga menunjukkan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 4 . Hasil Uji Heterokedastisitas

Variabel	Sig	Keterangan
Standar Akuntansi Pemerintah	0,766	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Sistem Pelaporan	0,176	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,614	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pengendalian Akuntansi	0,633	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Tabel pengujian diatas menunjukkan bahwa tidak ada variabel independen serta variabel moderasi yang signifikan mempengaruhi variabel independen. Hal tersebut dapat dilihat pada tingkat signifikansi probabilitas di atas 0.05. Adapun nilai signifikansi standar akuntansi pemerintah senilai 0,078, sistem pelaporan senilai 0,279, kejelasan sasaran anggaran senilai 0,726, dan pengendalian akuntansi senilai 0,703. Oleh karena itu, bisa disimpulkan bahwa pada model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas, sehingga model regresi cocok digunakan.

Hasil Uji Hipotesis

Hasil Uji Regresi Berganda dengan Meregresikan Hipotesis (H₁, H₂, H₃)

Tabel 5 . Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.861 ^a	.742	.734	1.16933

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Berdasarkan hasil uji pada tabel diatas diperoleh nilai R² (R Square) adalah 0,742 atau sama dengan 74,2%. Hal ini menunjukan bahwa 74,2 % akuntabilitas kinerja pemerintah di dipengaruhi oleh standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran. Sisanya 25,8 % dipengaruhi oleh varaiabel lainnya yang belum diteliti dalam penelitian ini.

Tabel 6 . Hasil Uji Regresi secara Simultan (Uji F)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	384,668	3	128,223	93,776	,000 ^b
Residual	133,998	98	1,367		
Total	518,667	101			

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa pada pengujian regresi berganda menunjukkan Fhitung sebesar 93,776 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,05, dimana nilai Fhitung 93,776 lebih besar dari nilai table F sebesar 2.70. Berarti variabel standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara simultan atau bersama-sama terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Tabel 7 . Hasil Uji Regresi secara Parsial (Uji T)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-,134	1,387		-,305	,761
Standar Akuntansi Pemerintah	,258	,099	,226	2,602	,011

Sistem Pelaporan	,243	,092	,219	2,641	,010
Kejelasan Sasaran Anggaran	,546	,094	,493	5,836	,000

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan model estimasi sebagai berikut :

$$Y = 0,423 + 0,258 + 0,243 + 0,546 + e$$

Hasil interpretasi atas hasil penelitian (H_1 , H_2 , H_3) dapat dilihat sebagai berikut :

- Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa variabel standar akuntansi pemerintah memiliki t hitung sebesar 2,602 > tabel t sebesar 1.98447 (sig = 0,050 dan df = n-k, yaitu 102-4 = 98) dengan koefisien beta *unstandardized* sebesar 0,258 dan tingkat signifikansi 0.011 yang lebi kecil dari 0,05 (5%), maka H_1 diterima. Hal ini berarti standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Dengan demikian hipotesis pertama yang menyatakan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah terbukti atau dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan standar akuntansi pemerintah, maka akuntabilitas kinerja pemerintah akan semakin baik.
- Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa variabel sistem pelaporan memiliki t hitung sebesar 2.641 > tabel t sebesar 1.98447 (sig = 0,050 dan df = n-k, yaitu 102-4 = 98) dengan koefisien beta *unstandardized* sebesar 0,243 dan tingkat signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,010 (5%), maka H_2 diterima. Hal ini berarti sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Dengan demikian hipotesis kedua yang menyatakan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah terbukti atau dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik sistem pelaporan pemerintahan, maka akuntabilitas kinerja pemerintah akan semakin baik.
- Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki t hitung sebesar 5,836 > tabel t sebesar 1.98447 (sig = 0,050 dan df = n-k, yaitu 102-4 = 98) dengan koefisien beta *unstandardized* sebesar 0,546 dan tingkat signifikansi .000 yang lebi kecil dari 0,05 (5%), maka H_3 diterima. Hal ini berarti kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Dengan demikian hipotesis ketiga yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah terbukti atau dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik kejelasan sasaran anggaran, maka akuntabilitas kinerja pemerintah akan semakin baik.

Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Untuk mengetahui bagaimana peranan variabel pengendalian akuntansi atas standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, maka dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 8 . Hasil Uji Regresi Secara Parsial (Uji T)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	21,925	,180		121,524	,000
Standar Akuntansi Pemerintah	,451	,160	,199	2,818	,006
Sistem Pelaporan Kejelasan Sasaran Anggaran	,164	,169	,072	,969	,335
Pengendalian Akuntansi	,900	,178	,397	5,062	,000
Moderasi_X1_M	,832	,159	,367	5,227	,000
Moderasi_X2_M	,553	,229	,123	2,417	,018
Moderasi_X2_M	,421	,205	,101	2,051	,043

Moderasi_X3_M	-,281	,210	-0,067	-1,341	,183
---------------	-------	------	--------	--------	------

Sumber : Data Primer yang Diolah (2021)

Berdasarkan tabel 4.22 diatas dapat menunjukkan model estimasi sebagai berikut :

$$Y = 21,925 + 0,451 + 0,164 + 0,900 + 0,832 + 0,553 + 0,421 - 0,281 + e$$

Hasil interpretasi atas hipotesis penelitian (H_4 , H_5 , dan H_6) dapat dilihat sebagai berikut :

- Berdasarkan hasil uji analitik atau *Moderated regression Analysis* (MRA) yang terlihat pada tabel menunjukkan bahwa variabel moderasi X1_M mempunyai t hitung sebesar 2,417 > t tabel 1.98447 dengan koefisien beta unstandardized sebesar 0,553 dan tingkat signifikansi 0,018 yang lebih kecil dari 0,05 maka H_4 diterima. Hal ini berarti bahwa variabel pengendalian akuntansi merupakan variabel yang memperkuat hubungan variabel standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Sehingga hipotesis keempat (H_4) yang menyatakan pengendalian akuntansi memperkuat hubungan standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah terbukti atau diterima.
- Berdasarkan hasil uji analitik atau *Moderated regression Analysis* (MRA) yang terlihat pada tabel menunjukkan bahwa variabel moderasi X2_M mempunyai t hitung sebesar 2,051 > t tabel 1.98447 dengan koefisien beta unstandardized sebesar 0,421 dan tingkat signifikansi 0,43 yang lebih kecil dari 0,05 maka H_5 diterima. Hal ini berarti bahwa variabel pengendalian akuntansi merupakan variabel yang memperkuat hubungan variabel sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Sehingga hipotesis kelima (H_5) yang menyatakan pengendalian akuntansi memperkuat hubungan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah terbukti atau diterima
- Berdasarkan hasil uji analitik atau *Moderated regression Analysis* (MRA) yang terlihat pada tabel menunjukkan bahwa variabel moderasi X3_M mempunyai t hitung sebesar -1.341 < t tabel 1.98447 dengan koefisien beta unstandardized sebesar -0,281 dan tingkat signifikansi 0,183 yang lebih besar dari 0,05 maka H_6 ditolak. Hal ini berarti bahwa variabel pengendalian akuntansi merupakan variabel yang tidak memperkuat hubungan variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Sehingga hipotesis kelima (H_6) yang menyatakan pengendalian akuntansi memperkuat hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah tidak terbukti atau ditolak.

PEMBAHASAN

Standar akuntansi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Hipotesis pertama (H_1) yang diajukan dalam penelitian ini adalah standar akuntansi pemerintah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, oleh karena itu hipotesis pertama diterima. Hal tersebut menunjukkan apabila semakin baik penerapan standar akuntansi pemerintah, maka semakin besar pula tingkat akuntabilitas kinerja pemerintah. Standar akuntansi pemerintah ini dapat disimpulkan sebagai alat untuk memenuhi pelaporan yang semakin transparan dan akuntabel. Salah satu upaya yang dilakukan pemerintah untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan adalah dengan menyusun dan menyajikan laporan keuangan berdasarkan pada standar akuntansi pemerintah.

Penelitian ini menyatakan bahwa Pemerintah Kabupaten Bulukumba selalu menerapkan standar akuntansi pemerintah dalam setiap pelaporannya. Salah satu yang diterapkan dari standar akuntansi pemerintah adalah penggunaan basis akrual. Pencatatan transaksi keuangan tidak hanya dilakukan pada saat terjadi penerimaan dan pengeluaran uang saja. Sehingga informasi data dalam laporan keuangan lebih akurat. Pemerintah meyakini penerapan ini akan berdampak pada kualitas laporan keuangan menjadi lebih akuntabel. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Nasution (2019) dan Ajhar dkk (2015) yang menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hal tersebut juga didukung

melalui adanya teori agensi. Dalam hal ini pemerintah bertanggung jawab untuk menyediakan informasi keuangan yang transparan dan akuntabel, yang dapat dicapai dengan ketaatan dalam penyusunan laporan keuangan begitu pula dalam pengungkapan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, rangkaian-rangkaian prosedur pada standar akuntansi pemerintah sangat diperlukan.

Sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Hipotesis kedua (H_2) yang diajukan dalam penelitian ini adalah sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dengan demikian hipotesis kedua diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik sistem pelaporan yang diterapkan pemerintah maka semakin baik pula akuntabilitas kinerja pemerintah. Pelaporan merupakan hal yang sangat penting dalam proses akuntabilitas. Oleh karena itu, diperlukan sistem pelaporan yang baik untuk dapat memantau dan mengontrol kinerja manajemen dalam mengelola anggaran yang sudah ditetapkan.

Pemerintah Kabupaten Bulukumba sangat memperhatikan sistem pelaporan yang digunakan. Sebab laporan ini berguna juga untuk meninjau kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan untuk meningkatkan kinerja dan akuntabilitas saat pengimplementasian suatu anggaran sehingga pemerintah bisa mengetahui hasil dari pelaksanaan program ataupun pencapaian terhadap sasaran anggaran yang telah ditetapkan. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa Pemerintah Kabupaten Bulukumba selalu melaporkan kinerja secara detail seperti laporan keuangan yang disajikan secara lengkap, yang kemudian informasi pada laporan keuangan tersebut dapat digunakan sebagai alat koreksi. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori keagenan, bahwa pemerintah sebagai agen berkewajiban untuk menyampaikan informasi-informasi secara terperinci dan transparansi kepada masyarakat sebagai principal agar masyarakat dapat mengetahui bagaimana tingkat keberhasilan ataupun kegagalan pemerintah dalam melaksanakan fungsi dan tanggungjawabnya. Agen sebagai pihak yang menerima amanah dan bertindak sebagai pengelola dana publik wajib menyajikan informasi keuangan yang akurat, relevan dan dapat diandalkan.

Hasil penelitian ini memperkuat hasil penelitian Zakiyudin & Suyanto (2015), Anjarwati (2012), Isnanto dkk (2019) yang menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat sistem pelaporan akan berpengaruh terhadap tingginya tingkat akuntabilitas kinerja pemerintah.

Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Hipotesis ketiga (H_3) yang diajukan dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dengan demikian hipotesis ketiga diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin jelasnya sasaran anggaran dalam pengelolaan anggaran sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah. Sasaran anggaran yang jelas sangat diperlukan untuk mengetahui bagaimana tujuan anggaran ditetapkan dengan jelas sesuai dengan tujuan agar anggaran dapat dipahami oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah Kabupaten Bulukumba dalam proses penganggaran akuntabilitas kinerja dimulai dari tahap penyusunan rencana strategis, penetapan kinerja hingga pelaporan kinerja. Anggaran yang jelas dan mudah dimengerti wajib disusun dengan baik agar pelaksanaan dan akuntabilitas kinerja pemerintah juga dapat tercapai dengan baik. Kemudian, dengan diterapkannya sasaran anggaran yang jelas dapat mempermudah pemerintah agar mempersiapkan sasaran anggaran berikutnya. Sehingga sasaran anggaran yang dibuat dapat selaras dengan sasaran yang hendak diraih oleh pemerintah.

Hasil penelitian ini sesuai dengan Zein (2016), Yulianto dan Muthaher (2019) dan Mikoshi (2020) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Pengendalian akuntansi memoderasi standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Hipotesis keempat (H_4) yang diajukan pada penelitian ini yakni pengendalian akuntansi memoderasi standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Sesuai hasil analisis menunjukkan bahwasanya pengendalian akuntansi merupakan variabel moderasi yang memperkuat hubungan standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dengan demikian hipotesis keempat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengendalian akuntansi yang semakin baik pada instansi pemerintah dalam menerapkan standar akuntansi pemerintah dapat meningkatkan akuntabilitas suatu instansi.

Hasil penelitian membuktikan bahwa standar akuntansi pemerintah pada pemerintah kabupaten bulukumba dapat diterapkan dengan baik yang didukung dengan adanya sebuah pengendalian akuntansi di dalamnya. Pengendalian akuntansi yang diterapkan dengan baik dan penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang berlaku menurut peraturan perundang-undangan maka akan meningkatkan pertanggungjawaban kinerja dalam sebuah instansi. Hal ini tidak terlepas dengan teori agensi jika pengelolaan pemerintah daerah harus diawasi untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan dilakukan dengan patuh terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku. Sehingga rangkaian-rangkaian prosedur pada standar akuntansi pemerintah dengan pengendalian akuntansi sangat diperlukan agar dapat menghasilkan informasi keuangan yang transparan dan akuntabel.

Pengendalian akuntansi memoderasi pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Hipotesis kelima (H_5) yang diajukan dalam penelitian ini adalah pengendalian akuntansi memoderasi sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi merupakan variabel moderasi yang memperkuat hubungan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dengan demikian hipotesis kelima diterima. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengendalian akuntansi yang semakin baik pada instansi pemerintah dalam sistem pelaporan dapat meningkatkan akuntabilitas suatu instansi.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa Pemerintah Kabupaten Bulukumba memiliki pengendalian akuntansi yang berkualitas, sehingga dapat memiliki sistem pelaporan yang baik agar setiap pelaksanaan kegiatan dan pemerintah dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya. Sistem pelaporan yang baik dalam pemerintahan sangat dibutuhkan agar penyajian dan pelaporan informasi dapat dilakukan secara akuntabel serta transparan. Sistem pelaporan yang baik ini sangat dibutuhkan untuk mengurangi asimetri informasi. Hal ini sejalan dengan teori keagenan bahwa banyak terjadi asimetri informasi pada pihak agen atau pemerintah. Dengan adanya asimetri informasi inilah yang dapat memungkinkan terjadinya penyelewengan oleh agen. Oleh karena itu pemerintah sebagai agen harus selalu meningkatkan akuntabilitasnya dengan menyampaikan secara terperinci dan transparan dan disampaikan kepada masyarakat sebagai principal agar masyarakat dapat mengevaluasi tingkat keberhasilan ataupun kegagalan pemerintah dalam melaksanakan fungsi dan tanggung jawabnya. Hal tersebut membuktikan bahwa pengendalian akuntansi yang berkualitas dapat memiliki sistem pelaporan yang baik sehingga berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Pengendalian akuntansi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah

Hipotesis keenam (H_6) yang diajukan dalam penelitian ini adalah pengendalian akuntansi memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi tidak dapat memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah, dengan demikian hipotesis keenam ditolak. Hal ini membuktikan bahwa pengendalian akuntansi jika kurang baik bisa mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran sehingga dapat berakibat terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa masih adanya kelemahan dalam pengelolaan anggaran dan dapat mendorong terjadinya penyimpangan yang berdampak

pada akuntabilitas kinerja pada pemerintah akan menurun. Artinya, pengendalian akuntansi yang dilakukan oleh pemerintah tidak berperan dalam kejelasan sasaran anggaran yang akan berdampak pada peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sesuai dengan opini BPK tahun 2021 yang mengungkapkan pelaksanaan anggaran tetap memiliki berbagai temuan dan kekurangan. Pengelolaan anggaran berdasarkan teori stewardship meunjukkan tindakan para pengelola anggaran untuk dapat bekerja dengan baik dan mencapai sasaran anggaran yang jelas.

Meskipun pengendalian akuntansi tidak memperkuat kejelasan sasaran anggaran dalam peningkatan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah Kabupaten Bulukumba, namun pengendalian akuntansi harus tetap diperhatikan karena pengendalian akuntansi ini terdiri dari semua aspek transaksi keuangan yang dapat membantu dalam meraih target serta sasaran yang telah ditentukan sebelumnya dan dapat berdampak terhadap peningkatan kinerja pemerintah. Sehingga saat ini pemerintah sangat memprioritaskan peningkatan fungsi pengendalian sehingga praktik penyalahgunaan anggaran di perangkat daerah tidak terulang lagi di masa-masa mendatang.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.
2. Sistem pelaporan dapat berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah
3. Kejelasan sasaran anggaran dapat berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.
4. Pengendalian akuntansi dapat memoderasi hubungan standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.
5. Pengendalian akuntansi dapat memoderasi hubungan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.
6. Pengendalian akuntansi dapat memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Berdasarkan dari hasil penelitian, penelitian ini masih jauh dari kata sempurna, adapun keterbatasan penelitian ini, yaitu sebagai berikut: Pengumpulan data penelitian ini menggunakan kuesioner. Metode ini kurang efektif karena responden menjawab pertanyaan terkadang kurang serius, sehingga hasil penelitian bisa saja tidak menunjukkan keadaan yang sesungguhnya. Kemudian variabel dalam penelitian ini terbatas, hanya meneliti tentang variabel standar akuntansi pemerintah, sistem pelaporan, kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi, sedangkan masih terdapat banyak variabel lain yang perlu diteliti yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah.

Terkait implikasi dari penelitian yang telah dilakukan, yakni dinyatakan dalam bentuk saran-saran yang diberikan melalui hasil penelitian agar dapat menghasilkan penelitian yang lebih baik, yaitu: Bagi pemerintah, diharapkan mampu selalu meningkatkan kinerja para pegawai pemerintah dengan melakukan peningkatan efektivitas pengendalian dan keterbukaan informasi, sehingga keputusan yang dihasilkan tidak merugikan pihak manapun serta kepercayaan public meningkat terhadap pemerintah. Bagi peneliti selanjutnya disarankan agar memperluas objek penelitian. Selain itu, disarankan bagi peneliti selanjutnya agar dapat mengembangkan penelitian ini dengan meneliti faktor-faktor lain yang lebih berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajhar, Akram, E. P. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan Sap Berbasis AkruaI dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu). *Jurnal Magister Akuntansi Universitas Mataram*, 3(1), 62-73.
- Ali Zakiyudin, M., & Suyanto, S. (2015). Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian

- Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama RI. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 2(01), 89–96. <https://doi.org/10.35838/jrap.v2i01.99>
- AR, M., Syamsidar, S., & Efendy, D. (2018). Pengaruh Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Pemerintah Aceh). *Jurnal Riset Inspirasi Manajemen dan Kewirausahaan*, 2(2), 95–101. <https://doi.org/10.35130/jrimk.v2i2.21>
- Dewata, E., Sari, Y., Jauhari, H., Lestari, T. D., & Sriwijaya, P. N. (2020). Ketaatan pada Peraturan Perundangan, Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 8(3), 541–550. <https://doi.org/10.17509/jrak.v8i3.26342>
- Fauzan, R. H. (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota Provinsi. *JOMFekom*, 4(1), 843–857. <https://media.neliti.com/media/publications/125589-ID-analisis-dampak-pemekaran-daerah-ditinja.pdf>
- Isnanto, Y., Suharno, & Widarno, B. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teeknologi Informasi*, 15(2), 489–501. <https://doi.org/10.32663/jaz.v2i2.989>
- Kurniawan, A. R. (2018). Pengaruh Karakteristik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*, 6(1).
- Mahardini, N. Y., & Miranti, A. (2018). Dampak Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Banten Tahun Anggaran 2015. *Jurnal Akuntansi: Kajian Ilmiah Akuntansi (JAK)*, 5(1), 22. <https://doi.org/10.30656/jak.v5i1.500>
- Masruhin, A., & Kaukab, M. E. (2019). Pengaruh Kompetensi Aparatur, Komitmen Organisasi, Partisipasi Masyarakat, Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Pengelolaan Dana Desa (Studi Empiris Pada Perangkat Desa Di Kecamatan Mojotengah Kabupaten Wonosobo). *Journal of Economic, Business and Engineering*, 1(1), 118–130.
- Nasution, D. A. D. (2018). Analisis Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*, 2(3), 149–162.
- Nasution, D. A. D. (2019). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI dan Pengawasan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Lingkungan Hidup, Dinas Kehutanan, Dan Dinas Kebudayaan Dan Pariwisata Pemerintah. *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Publik*, 9(2), 30–43.
- Nurina, & Yahya, M. R. (2016). Pengaruh Pelaksanaan Anggaran Belanja Modal Dan Ketaatan Pada Pemerintah Kota Banda Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(2), 128–142.
- Pratama, R., Agustin, H., & Taqwa, S. (2020). Analisis Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Fokus Ekonomi: Jurnal Ilmiah Ekonomi*, 15(2), 477–492. <https://doi.org/10.34152/fe.15.2.477-492>
- Rahmadoni, F., & Erwandi. (2018). Evaluasi Atas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Berbasis Hasil. *JEM: Jurnal Ekonomi dan Manajemen STIE Pertiba Pangkalpinang*, 4(1), 53–69.
- Rosliyanti, A. (2014). Pengaruh Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Sakip) Terhadap Penerapan Good Governance. *Jurnal Wawasan dan Riset Akuntansi*, 1(2), 66–79.
- Setiawan, E. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah. *Universitas RIAU*, 1–14.
- Sitompul, A. (2020). *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota*

Medan.

- Suhaesti, S. R. (2016). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis). *JOM Fekon*, 3(1), 705–719.
- Wahid, I., Nasir, A., & Supriono, S. (2016). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Sistem Pelaporan, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Dae. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1), 2457–2471.
- Widaryanti, & Pancawardani, N. L. (2020). Analisis Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Fokus Ekonomi*, 15(2), 477–492.
- Worotikan, J. H., Sondakh, J. J., & Gamaliel, H. (2018). Analisis Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Dinas Pekerjaan Umum Kabupaten Minahasa. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 14(1), 546–555. <https://doi.org/10.32400/gc.13.04.21431.2018>
- Yulianto, A. R., & Muthaher, O. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten Pati. *Tirtayasa Ekonomika*, 14(2), 204. <https://doi.org/10.35448/jte.v14i2.6478>
- Zeyn, E. (2011). Pengaruh Penerapan Good Governance dan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Akuntabilitas Keuangan. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 10(1), 52–62.