

## PENGARUH KETEPATAN SASARAN ANGGARAN, SISTEM PENGENDALIAN MANAJERIAL SEKTOR PUBLIK DAN SISTEM PELAPORAN PADA AKUNTABILITAS KINERJA

Ida Ayu Made Dwiki Paramitha <sup>1</sup>  
Gayatri <sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia  
e-mail: dwikiparamitha@ymail.com

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan pada akuntabilitas kinerja. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu menggunakan metode survey. Populasi dalam penelitian ini adalah Kepala SKPD, Kepala Sub Bagian Umum dan Perencanaan, serta Kepala Sub Bagian Keuangan dan Akuntansi. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Sistem pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif dan signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD. Hasil penelitian ini juga menunjukkan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD.

**Kata kunci:** ketepatan Sasaran Anggaran, Pengendalian Manajerial Sektor Publik, Pelaporan, Akuntabilitas

### ABSTRACT

*This study aims to determine the effect of the budget target accuracy, the system of public sector managerial control and reporting systems on performance accountability. Methods of data collection in this research is using survey method. Population in this study is the Head SKPD, Head of Sub Division of General and Planning, as well as Head of Sub Division of Finance and Accounting. Data collected through questionnaires. The analysis technique used is multiple linear regression. The results showed that the accuracy of the budget target positive and significant impact on performance accountability Tabanan regency SKPD. Public sector managerial control systems and a significant positive effect on performance accountability SKPD. The results also showed the reporting system and significant positive effect on performance accountability SKPD.*

**Keywords:** target Accuracy of the Budget, Public Sector Managerial Control, Reporting, Accountability

### PENDAHULUAN

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Pratiwy,

2013). Menyusun suatu anggaran pemerintah harus berdasarkan pemikiran untuk mensejahterakan masyarakat, tidak dipergunakan untuk kepentingan masing-masing orang yang menyusun anggaran pemerintah (Mardiasmo, 2009:61). Anggaran bagi sektor publik adalah alat untuk mencapai tujuan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat yang tujuannya adalah untuk meningkatkan pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat. Perencanaan dan penganggaran merupakan proses yang terintegrasi, karena output dari perencanaan adalah penganggaran. Anggaran sektor publik harus dapat merefleksikan perubahan prioritas kebutuhan dan keinginan masyarakat, serta dapat menentukan penerimaan dan pengeluaran pemerintah pusat atau pemerintah daerah (Halim dan Muhamad, 2014). Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas memiliki kaitan dengan anggaran pemerintah daerah. Anggaran di pemerintahan sangat penting, karena berhubungan dengan fungsi dari pemerintah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat. Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan anggaran sampai dengan pelaporan anggaran (Lesmana, 2014).

Akuntabilitas adalah perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai dalam rangka pencapaian tujuan melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Akuntabilitas juga merupakan salah satu unsur pokok yang harus dipenuhi dalam mewujudkan *good governance* yang saat ini sedang diupayakan di Indonesia. Melalui laporan akuntabilitas masyarakat dapat menilai apakah pemerintah daerah telah mencapai tujuan yang diharapkan, dan apakah kepercayaan yang diberikan untuk mengelola sumber daya yang ada telah dimanfaatkan dengan baik,

dengan kata lain apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisien dan efektif. Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas memiliki keterkaitan dengan anggaran pemerintah daerah.

Instansi pemerintah yang wajib menerapkan sistem akuntabilitas kinerja dan menyampaikan pelaporannya adalah instansi dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Penanggung jawab penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) adalah pejabat yang secara fungsional bertanggung jawab melayani fungsi administrasi di instansi masing-masing, selanjutnya pimpinan instansi bersama tim kerja harus mempertanggungjawabkan dan menjelaskan keberhasilan/kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya. LAKIP adalah media akuntabilitas yang dapat dipakai oleh instansi pemerintah dalam melaksanakan kewajiban dan menjawab kepada pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholder*). LAKIP Satuan Kerja Perangkat Daerah yang berkualitas dipengaruhi oleh beberapa faktor yang berhubungan dengan pengelolaan keuangan daerah seperti sistem perencanaan nasional, penganggaran menggunakan anggaran berbasis kinerja, penatausahaan keuangan daerah yang mengatur tentang mekanisme pertanggungjawaban belanja, pelaporan dan pertanggungjawaban serta pengawasan keuangan daerah melalui audit intern. Penerapannya tidak lepas dari kemampuan pemerintah daerah ke dalam program-program kerja yang pro rakyat sebagai kekuatan yang dimiliki oleh pemerintah guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang bersih, efisien dan efektif (Ary, 2015).

Ketepatan sasaran anggaran dalam sistem pemerintahan daerah merupakan hal yang sangat diperlukan untuk mengetahui kinerja yang terjadi di lapangan apakah tepat pada sasaran pembangunan dan perkembangan masyarakat. Aparatur pemerintah daerah memiliki kejelasan untuk mengelola keuangan dengan tepat sehingga penyusunan anggaran pada periode selanjutnya dapat tercapai dengan baik pada instansi pemerintah. Ketepatan sasaran anggaran pada pemerintah daerah akan memberikan implikasi terhadap kinerja aparatur daerah yang lebih baik, maka hasil akhir dari kinerja sendiri merupakan hasil akhir (*output*) organisasi yang sesuai dengan tujuan organisasi (Pratiwy, 2013). Penelitian tentang kejelasan anggaran sudah banyak dilakukan, sementara penelitian tentang ketepatan sasaran anggaran masih sedikit dilakukan. Penelitian oleh Astari (2015) menemukan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja SKPD. Anjarwati (2012) dan Wahyuni (2012) meneliti tentang kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan Herawaty (2011) menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh negatif terhadap akuntabilitas instansi pemerintah.

Kegiatan sektor publik saat ini merupakan kegiatan yang memiliki perhatian serius dalam masyarakat. Perencanaan tujuan, sasaran operasional, sampai dengan hasil yang diinginkan merupakan kerangka pemikiran mutlak yang diinginkan oleh setiap pemerintah. Untuk dapat merealisasikan ini, pemerintah dapat melakukan pengendalian dalam setiap proses pelaksanaannya. Sistem pengendalian manajerial yang terdapat pada sektor publik dapat menjadi suatu alat untuk mempercepat

ketepatan hasil yang diinginkan pemerintah. Sistem pengendalian sektor publik berfokus pada bagaimana melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien sehingga tujuan organisasi dapat dicapai (Astari, 2015). Penelitian tentang pengendalian manajerial sektor publik yang dilakukan oleh Astari (2015), Tresnawati (2012), Yosefrinaldi (2011) dan Febrianti (2012) menemukan bahwa pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD, sedangkan penelitian yang dilakukan Lesmana (2014) menemukan kinerja manajerial tidak mampu memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, sistem pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan kota Palembang.

Sistem pelaporan merupakan refleksi kewajiban untuk merepresentasikan dan melaporkan kinerja semua aktivitas dan sumber daya yang perlu dipertanggungjawabkan. 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. Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2000) mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan yang disusun secara jujur, obyektif, dan transparan.

Laporan umpan balik (*feedback*) diperlukan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan dalam rangka meningkatkan kinerja dan akuntabilitas pada

pelaksanaan suatu rencana atau waktu mengimplementasikan suatu anggaran, sehingga manajemen dapat mengetahui hasil dari pelaksanaan rencana atau pencapaian sasaran anggaran yang ditetapkan (Wahyuni, 2014). Penelitian yang dilakukan Herawaty (2011) menyatakan bahwa secara parsial variabel sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Wahyuni (2014) dan Anjarwati (2012) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan dalam penelitian Eko (2013) menemukan sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian Astari (2015) menemukan bahwa ketepatan anggaran dan pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif dan signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada variabel yang digunakan sebagai obyek penelitian yaitu variabel sistem pelaporan dan SKPD Kabupaten Tabanan.

Adanya kejelasan sasaran anggaran secara spesifik akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi sehingga mendorong pegawai untuk melakukan yang terbaik dalam rangka mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Meningkatnya kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan ketepatan anggaran pendapatan dan belanja di SKPD (Astari, 2015). Penelitian Pratiwy (2013) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian Anjarwati (2012) menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran

berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan penjelasan tersebut maka rumusan hipotesis yang di dapat adalah:

H<sub>1</sub>: Ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

Sistem pengendalian manajerial merupakan proses untuk mempengaruhi orang lain dalam sebuah perusahaan agar secara efektif dan efisien mencapai tujuan perusahaan melalui strategi tertentu. Penelitian Tresnawati (2011) menunjukkan bahwa pengendalian intern terhadap kinerja instansi pemerintah di dinas pendapatan daerah Kota Bandung dikatakan baik, karena nilai rata-rata keseluruhan sebesar 3,98. Penelitian Yosefrinaldi (2011) menyimpulkan bahwa kepastian sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintahan daerah dengan variabel intervening sistem pengendalian intern pemerintah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka rumusan hipotesis yang dapat digunakan adalah:

H<sub>2</sub>: Sistem pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

Pemerintahan daerah selaku pengelolaan dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara aktual, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, menjelaskan laporan keuangan meliputi laporan realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan daerah.

Pemerintah daerah dituntut memiliki sistem informasi akuntansi yang andal. Jika sistem informasi akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi akuntansi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan. Penelitian Kusumaningrum (2010) menyimpulkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Sistem pelaporan berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif. Penelitian ini dilakukan di Kabupaten Tabanan dengan subjek penelitian pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Tabanan. Obyek penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah pengaruh ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik, dan sistem pelaporan.

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah ketepatan sasaran anggaran ( $X_1$ ), sistem pengendalian manajerial sektor publik ( $X_2$ ) dan sistem pelaporan ( $X_3$ ), sedangkan variable terikatnya adalah akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

Penelitian ini menggunakan jenis data kuantitatif yaitu jawaban kuesioner yang diukur menggunakan skala *Likert*. Data primer yang digunakan dalam penelitian



ini berupa jawaban responden terhadap item-item pernyataan yang terdapat dalam kuesioner mengenai ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan. Data sekunder dalam penelitian ini adalah daftar SKPD Kabupaten Tabanan serta struktur organisasi SKPD.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD di Kabupaten Tabanan yaitu 41 SKPD. SKPD dipilih karena mempunyai tanggung jawab dalam mengukur keberhasilan organisasi dalam pencapaian tujuan dan untuk mengetahui sejauh mana tingkat keberhasilan pelayanan yang dicapai.

Metode penentuan sampel menggunakan pendekatan *total sampling* yaitu peneliti menjadikan seluruh populasi sebagai sampel yaitu 41 SKPD yang ada di kabupaten Tabanan. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala SKPD, Kepala Sub Bagian Umum dan Perencanaan, serta Kepala Sub Bagian Keuangan dan Akuntansi karena dianggap mampu menggambarkan keseluruhan kinerja instansi pemerintahan daerah dan secara langsung terlibat dalam penyusunan anggaran dan laporan keuangan.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian adalah metode survei dengan menyebar kuesioner. Kuesioner diberikan secara langsung kepada SKPD Kabupaten Tabanan. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda untuk mengukur pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat (Ghozali, 2012:95). Hasil analisis regresi adalah berupa koefisien untuk masing-masing variabel independen. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dengan *goodness of fit*. Secara statistik dapat diukur dari

koefisien nilai determinan, nilai statistik f. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji secara statistiknya berada dalam daerah kritis. Uji hipotesis ini dilakukan dengan bantuan program SPSS 17 (Fernando, 2011).

Persamaan model regresi linear berganda adalah:

$$Y = a + \beta_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3.X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Tabanan
- a = Konstanta
- $\varepsilon$  = Standar error
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$  = Koefisien Regresi
- X<sub>1</sub> = Ketepatan Sasaran Anggaran (KSA)
- X<sub>2</sub> = Sistem Pengendalian Manajerial (SPM)
- X<sub>3</sub> = Sistem Pelaporan (SP)

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

No.	Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Standar Deviasi
1	Ketepatan Sasaran anggaran (X1)	123	14	24	18,67	2,54
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	123	22	40	30,10	3,35
3	Sistem Pelaporan (X3)	123	6	12	9,79	1,84
4	Akuntabilitas Kinerja (Y)	123	27	40	31,08	3,32

Sumber: Data Primer diolah, (2016)

Tabel 1, menunjukkan bahwa dalam penelitian ini terdapat tiga variabel independen yaitu ketepatan sasaran anggaran (X<sub>1</sub>), sistem pengendalian manajerial sektor publik (X<sub>2</sub>) dan sistem pelaporan (X<sub>3</sub>), serta terdapat 1 variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja (Y). Ketepatan sasaran anggaran memiliki jumlah responden (n) sebanyak 123, nilai minimum 14, nilai maksimum 24 dan nilai rata-rata (mean)

18,67. Sistem pengendalian manajerial sektor publik memiliki jumlah responden (n) sebanyak 123, nilai minimum 22, nilai maksimum 40 dan nilai rata-rata (mean) 30,10. Sistem pelaporan memiliki jumlah responden (n) 123, nilai minimum 6, nilai maksimum 12 dan nilai rata-rata (mean) 9,79. Akuntabilitas kinerja memiliki jumlah responden (n) 123, nilai minimum 27, nilai maksimum 40 dan nilai rata-rata (mean) 31,08.

Uji validitas dilakukan kepada 123 reponden, untuk menguji setiap butir pertanyaan yang terdapat pada alat ukur yaitu kuesioner dilakukan dengan cara menghitung korelasi antar skor masing-masing pertanyaan. Apabila korelasi yang terjadi positif serta lebih besar dari 0,3 maka instrumen penelitian dapat dikatakan valid dan sebaliknya, apabila korelasi yang terjadi negatif serta lebih kecil dari 0,3 maka instrumen penelitian dikatakan tidak valid (Ghozali, 2013:53). Hasil uji instrumen dengan validitas dapat dilihat pada Tabel 2.

Hasil Pengujian Validitas dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian yang terdiri atas ketepatan sasaran anggaran (X1), pengendalian manajerial sektor publik (X2), sistem pelaporan (X3) dan akuntabilitas kinerja (Y) korelasi skor faktor dengan skor total positif dan besarnya diatas 0,3. Hal ini berarti keseluruhan butir pertanyaan dalam kuesioner dapat dikatakan valid.

Pengujian reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu instrumen yang digunakan beberapa kali untuk mengukur suatu obyek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6 (Ghozali, 2006:33).

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Validitas**

No	Variabel	Kode Instrumen	Koefisien Korelasi	Keterangan
1	Ketepatan Sasaran Anggaran (X1)	X1.1	0,692	Valid
		X1.2	0,633	Valid
		X1.3	0,687	Valid
		X1.4	0,702	Valid
		X1.5	0,708	Valid
		X1.6	0,631	Valid
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	X2.1	0,506	Valid
		X2.2	0,591	Valid
		X2.3	0,598	Valid
		X2.4	0,656	Valid
		X2.5	0,702	Valid
		X2.6	0,526	Valid
		X2.7	0,465	Valid
		X2.8	0,536	Valid
		X2.9	0,702	Valid
		X2.10	0,676	Valid
3	Sistem Palaporan (X3)	X3.1	0,906	Valid
		X3.2	0,909	Valid
		X3.3	0,891	Valid
4	Akuntabilitas Kinerja (Y)	Y1	0,718	Valid
		Y2	0,791	Valid
		Y3	0,762	Valid
		Y4	0,814	Valid
		Y5	0,815	Valid
		Y6	0,727	Valid
		Y7	0,524	Valid
		Y8	0,425	Valid
		Y9	0,641	Valid
		Y10	0,505	Valid

Sumber: Data Primer diolah, (2016)

Tabel 3 merupakan hasil uji reliabilitas instrumen penelitian.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

No	Variabel	Conbrach's Alpha	Keterangan
1	Ketepatan Sasaran Anggaran (X1)	0,751	Reliabel
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	0,779	Reliabel
3	Sistem Pelaporan (X3)	0,884	Reliabel
4	Akuntabilitas Kinerja (Y)	0,847	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 3 terlihat bahwa keempat instrumen penelitian yaitu ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik, sistem pelaporan dan akuntabilitas kinerja memiliki koefisien *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 maka instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan reliabel.

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah data yang digunakan berdistribusi normal atau tidak. Metode yang digunakan dengan menggunakan statistik *Kolmogorov-Smirnov*. Kriteria yang digunakan dalam tes ini adalah dengan membandingkan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat alpha yang digunakan, dimana data tersebut dikatakan berdistribusi normal apabila *Asymp. Sig (2-tailed) >  $\alpha$  (0,05)*. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Normalitas**

Keterangan	Unstandardized Residual
N	123
Kolmogorov-Smirnov Z	0,542
Asym. Sig. (2-tailed)	0,930

Sumber: Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat bahwa terdapat signifikansi sebesar (0,930 > 0,05). Hasil ini dapat memberikan penjelasan bahwa data terdistribusi atau menyebar secara normal.

Uji heterokedastisitas dilakukan untuk mengetahui bahwa pada model regresi terjadi ketidaksamaan varian, untuk mendeteksi ada atau tidaknya heterokedastisitas digunakan model *glejser*. Model ini dilakukan dengan meregresikan nilai *absolute ei* dengan variabel bebas, ada tidaknya heterokedastisitas dapat diketahui dengan

melihat tingkat signifikansi terhadap  $\alpha$  di atas 0,05, jika tidak ada satupun variabel bebas yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat (nilai *absolute ei*) maka tidak ada heterokedastisitas. Hasil heterokedastisitas dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**

No	Variabel	Sig.	Keterangan
1	Ketepatan Sasaran Anggaran (X1)	0,082	Bebas Heterokedastisitas
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	0,148	Bebas Heterokedastisitas
3	Sistem Pelaporan (X3)	0,100	Bebas Heterokedastisitas

*Sumber:* Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 5 hasil uji heterokedastisitas dapat dilihat bahwa nilai Sig dari masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti seluruh variabel dapat dikatakan bebas dari heterokedastisitas.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat korelasi antara variabel bebas. Uji multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF, jika nilai *tolerance* lebih besar dari 10% (0,10) dan nilai VIF kurang dari 10, maka regresi dikatakan bebas dari multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

No	Model	Collinearity Statistick	
		Tolerance	VIF
1	Ketepatan Sasaran Anggaran (X1)	0,666	1,502
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	0,667	1,500
3	Sistem Pelaporan (X3)	0,845	1,184

*Sumber:* Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 6 dapat dilihat bahwa masing-masing variabel memiliki *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan memiliki nilai VIF kurang dari 10, maka dapat dikatakan bahwa variabel-variabel yang diteliti bebas dari multikolinearitas.

Hasil analisis regresi adalah berupa koefisien untuk masing-masing variabel independen. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dengan *goodness of fit*. Secara statistik hal dapat diukur dari koefisien nilai determinasi, nilai statistik f. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji secara statistiknya berada dalam daerah kritis. Hasil dari analisis regresi linier berganda dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7.**  
**Hasil Regresi Linier Berganda**

No	Variabel	Unstabdardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
	(Constant)	6,393	1,896		3,372	0,001
1	Ketepatan Sasaran Anggaran (X1)	0,420	0,093	0,322	4,534	0,000
2	Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik (X2)	0,387	0,070	0,390	5,502	0,000
3	Sistem Pelaporan (X3)	0,487	0,114	0,270	4,290	0,000

Sumber: Data Primer diolah, (2016)

$$Y = 6,393 + 0,420 X_1 + 0,387 X_2 + 0,487 X_3 + \epsilon \dots \dots \dots (2)$$

Nilai konstanta sebesar 6,393 memiliki arti bahwa jika nilai variabel independen yaitu ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan konstan, maka nilai akuntabilitas kinerja sebesar 6,393. Nilai koefisien regresi ketepatan sasaran anggaran sebesar 0,420 memiliki arti apabila ketepatan sasaran anggaran meningkat, maka akuntabilitas kinerja akan meningkat

dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai koefisien regresi sistem pengendalian manajerial sektor publik sebesar 0,387 memiliki arti apabila sistem pengendalian manajerial sektor publik meningkat, maka akuntabilitas kinerja akan meningkat dengan asumsi variabel lainnya konstan. Nilai koefisien regresi sistem pelaporan sebesar 0,487 memiliki arti apabila sistem pelaporan meningkat, maka akuntabilitas kinerja akan meningkat dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) mengukur seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variabel terikat. Nilai koefisien determinasi adalah nol atau satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam variansi variabel dependen sangat terbatas. Nilai  $R^2$  disajikan pada Tabel 8.

**Tabel 8.**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

<b>Model</b>	<b>R</b>	<b>R Square</b>	<b>Adjusted R square</b>	<b>Std. error of the Estimate</b>
1	0,775 <sup>a</sup>	0,601	0,591	2,12330

*Sumber:* Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 8 menunjukkan hasil sebesar 0,601, yang berarti bahwa kontribusi variabel bebas yaitu ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan terhadap variabel terikat yaitu akuntabilitas kinerja SKPD sebesar 60,1 persen sedangkan 39,9 persen ditentukan oleh faktor lain di luar model. Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat. Uji F, *P value* menunjukkan  $\alpha < 0,05$ , maka model yang digunakan layak. Hasil analisis kelayakan model (F) dapat dilihat pada Tabel 9.



**Tabel 9.**  
**Hasil Uji F**

<b>Model</b>	<b>Sum of Squares</b>	<b>DF</b>	<b>Mean Square</b>	<b>F</b>	<b>Sig.</b>
Regression	808,687	3	269,562	59,791	0,000 <sup>a</sup>
Residual	536,500	119	4,508		
Total	1345,187	122			

*Sumber:* Data Primer diolah, (2016)

Berdasarkan Tabel 9 analisis data menunjukkan nilai F sebesar 59,791 dengan tingkat signifikan 0,000, jadi hasil signifikansi  $0,000 < 0,05$ . Hal ini berarti bahwa  $H_0$  ditolak, artinya ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa variabel tetepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai *Sig.* yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan variabel ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara ketepatan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja SKPD dan memiliki hubungan positif. Mengukur kinerja pegawai dalam penganggaran, yaitu kinerja mereka dalam mencapai target anggaran melibatkan penilaian terhadap ketepatan sasaran anggaran dan peramalan selama periode tertentu yang dibandingkan dengan hasil realisasi. Hasil dalam penelitian ini adalah ketepatan sasaran anggaran memiliki

pengaruh yang positif dan signifikan dalam mempengaruhi akuntabilitas kinerja SKPD. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Astari (2015) yang meneliti tentang pengaruh ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian manajerial sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah. Sedangkan, Anjarwati (2012) yang meneliti tentang kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian akuntansi terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi menunjukkan kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja manajerial, sedangkan komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara sistem pengendalian manajerial sektor publik dengan akuntabilitas kinerja SKPD dan memiliki hubungan yang positif. Banyak proses pengendalian manajemen melibatkan interaksi informal antara seorang manajer dengan manajer lain atau antara manajer dan bawahannya. Interaksi informal ini menjadi bagian dalam suatu sistem perencanaan dan pengendalian formal. Pengaruh sistem pengendalian manajerial sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja SKPD dalam penelitian sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Tresnawati (2012) mengenai pengaruh efektifitas pengendalian intern terhadap kinerja instansi pemerintah di Dinas Pendapatan Daerah Kota Bandung menunjukkan pengendalian intern yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Kota Bandung dapat dikatakan baik,

karena nilai rata-rata keseluruhan sebesar 3,98 berada pada interval 3,40-4,19 serta penelitian yang dilakukan oleh Yosefrinaldi (2011) serta Febrianti (2011) dengan hasil memiliki pengaruh yang positif signifikan dalam mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara sistem pelaporan dengan akuntabilitas kinerja SKPD dan memiliki hubungan yang positif. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Sistem pelaporan merupakan laporan yang menggambarkan sistem pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan. Hasil yang diharapkan dalam penelitian ini bahwa sistem pelaporan memiliki pengaruh yang positif dan signifikan dalam mempengaruhi akuntabilitas kinerja SKPD. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Wahyuni (2014) dan Rina (2014) yang meneliti tentang sistem pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, adapun kesimpulan yang dapat diambil adalah ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Peningkatan ketepatan sasaran anggaran dalam perencanaan, evaluasi dan tindakan terhadap setiap kegiatan dapat

meningkatkan akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Sistem pengendalian manajerial sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Hal ini berarti apabila sistem pengendalian manajerialnya baik akan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan. Hal ini menunjukkan bahwa adanya penyusunan sistem pelaporan yang baik akan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Tabanan.

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian adalah pengkomunikasian dalam sistem pengendalian manajerial merupakan hal penting dalam sistem internal, seperti komunikasi antara atasan dengan bawahan, karena dengan adanya komunikasi dan sistem yang baik dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja di setiap pemerintahan daerah. Saran yang dapat diberikan untuk pihak yang terlibat dalam penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja SKPD (LAKIP) perlu memahami tujuan dari penyusunan LAKIP. Bagi peneliti berikutnya diharapkan dapat menggunakan variabel lain selain ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan, seperti pengendalian akuntansi dan konflik internal yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja SKPD.

## **REFERENSI**

Anjarwati, Mei. 2012. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Accounting Analysis Journal*, AAJ 1 (2) (2012), ISSN 2252-6765 Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia.

- Ary Surya Wardhana, Gede. 2015. Pengaruh Kompetensi pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komotmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *Tesis*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Astari Pradnya Dewi, Made dan Ni Luh Supadmi. 2015. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Mananjerial Sektor Publik pada Akuntabilitas Kinerja SKPD. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 12.1 (2015) 50-63, ISSN: 2302-8556.
- Eko Setiawan. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah. *Jurnal Penelitian Akuntansi Universitas Riau*.
- Febriati. 2011. Evaluasi Sistem Pengendalian Manajemen pada Pemungutan Pajak Kendaraan Bermotor. *Jurnal Vol 7*. Universitas Singkawang Kalimantan.
- Fernando, Agrifa Tarigan. 2011. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pegawai dalam Organisasi Sektor Publik (Studi pada Kantor elayanan Pajak Pratama Semarang Tengah Satu). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponogoro.
- Ghozali, H. Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponogoro
- Ghozali, H. Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponogoro.
- Halim, Abdul dan Muhamad Syam Kusufi. 2014. *Akuntansi Sektor Publik: Teori, Konsep, dan Aplikasi Dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan Dari Pemerintahan Hingga Tempat Ibadah*, edisi ke-2. Jakarta: Salemba Empat.
- Haspiarti, 2012. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Pemerintahan Kota Parepare) *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Univesita Hasanuddin, Makasar.
- Herawaty, Netty. 2011. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi, *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora*, Volume 13, Nomor 2, Hal. 31-36. Mendalo Darat : Jambi.
- Indonesia. Peraturan Menteri dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Indonesia. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah.

- Indonesia. Peraturan Pemerintahan Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Indonesia. Undang – Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 5 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. *Tesis*. Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Dipenogoro : Jawa Tengah
- Lembaga Administrasi Negara (LAN), 2003, “*Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*”. Jakarta.
- Lesmana, Desi dan Mutiara Maimunah. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja dengan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderasi pada Instansi Pemerintahan Kota Palembang. *Jurnal Akuntansi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Musi Palembang. Buletin Ekonomi, vol. 12, 1, April 2014 hal: 1-124.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Cetakan ke empat. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Mega Cahyani, Ni Made. 2015. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Instansi Pemerintah Kota Denpasar. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Pratiwy Suwandi, Annisa. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Desentralisasi terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Rina Yuniarti. 2014. Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Bengkulu. *Jurnal Akuntansi* Universitas Muhammadiyah Bengkulu.
- Sugiyono, 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta

- Tresnawati, Rina. 2012. Pengaruh Efektifitas Pengendalian Intern terhadap Kinerja Instansi Pemerintah di Dinas Pendapatan Daerah Kota Bandung. *Prosiding Seminar Nasional, Forum Bisnis & Keuangan I*. Universitas Widyatama.
- Wahyuni. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (Studi Satuan Kinerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu). *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru.
- Yosefrinaldi. 2013. Pengaruh Kepastian Sumber Daya Manusia dan Pemanfaatan Teknologi Informasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah dengan Variabel Intervening Sistem Pengendalian Intern Pemerintah ( Studi Empiris pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah se-Sumatra Barat). *Jurnal Akuntansi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.