

PENGARUH BUDAYA ORGANISASI, PENGENDALIAN INTERNAL DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN PADA AKUNTABILITAS KINERJA SKPD KABUPATEN GIANYAR DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Kadek Fitria Dewi¹
A.A.G.P WidanaPutra²
Ida Bagus Putra Astika³

¹ Pemerintah Daerah Kabupaten Gianyar

^{2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

Email : dekfit050605@gmail.com

Abstract: The Effect of Organizational Culture, Internal Control and Description of Budget Targets on Accountability Performance of Gianyar Government with Organization Commitment as A Moderation Variable. This study was conducted to discuss the performance accountability of SKPD Gianyar regency. The purpose of this study was to determine the influence of organizational culture, internal control and budget goal clarity on accountability of SKPD performance and to determine the role of organizational commitment in moderation. The sampling method used is saturated with a sample of respondents was 108 respondents. Data used in the form of primary data using questionnaires. The analysis technique used is regression analysis moderation (Moderated Regression Analysis). The results showed that organizational commitment and strengthen the influence of organizational culture on a budget goal clarity Gianyar regency SKPD performance accountability. Commitment organizations are not able to moderate the influence of internal controls Accountability SKPD performance.

Keywords: *organizational culture, internal control, budget targets clarity, organizational commitment, accountability performance*

Abstrak : Pengaruh Budaya Organisasi, Pengendalian Internal dan Kejelasan Sasaran Anggaran pada Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. Penelitian ini dilakukan untuk membahas akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran pada akuntabilitas kinerja SKPD dan untuk mengetahui peran komitmen organisasi dalam memoderasi. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah sampel jenuh dengan responden sebanyak 108 responden. Data yang digunakan berupa data primer dengan menggunakan kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi moderasi (Moderated Regression Analysis). Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh budaya organisasi dan kejelasan sasaran anggaran pada akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh pengendalian internal pada Akuntabilitas kinerja SKPD.

Kata Kunci: *Budaya Organisasi, Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi, Akuntabilitas kinerja*

PENDAHULUAN

Dalam era reformasi seperti sekarang ini mewujudkan pemerintahan yang baik (*good governance*) menjadi suatu hal yang tidak dapat ditawar lagi keberadaannya dan mutlak terpenuhi. Akuntabilitas merupakan kunci dalam mencapai *good governance*. Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Permenpan RB) Nomor 20 Tahun 2013, akuntabilitas merupakan kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu

organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.

Salah satu bentuk akuntabilitas adalah dengan pengukuran kinerja. Pengukuran ini bertujuan untuk menilai seberapa baik Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) tersebut melakukan tugas pokok dan fungsi yang dilimpahkan kepadanya selama periode tertentu. Pengukuran kinerja SKPD merupakan wujud dari *vertical accountability* dan *horizontal accountability*. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas (Magdalena, 2014).

Indikator kinerja menurut Mahmudi (2010) didefinisikan sebagai ukuran kuantitatif atau kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Sedangkan akuntabilitas kinerja menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia (Perpres RI) Nomor 29 Tahun 2014, diartikan sebagai perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran /target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Penelitian empiris tentang kinerja telah banyak dilakukan oleh beberapa peneliti seperti Winanti (2011) Yuen dan Ng (2012), Wijaya dan Akbar (2013), Safwan dkk (2014), Dhermawan

dan Utama (2014) sehingga banyak memberikan wawasan baru tentang kinerja.

Akuntabilitas ini diwujudkan oleh pemerintah dalam suatu sistem pertanggungjawaban yaitu Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang implementasinya dimulai sejak penyusunan renstra sampai dengan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan kinerja yaitu LAKIP (Badruzaman dan Chairunnisa, 2011). LAKIP ini bertujuan untuk mengendalikan penggunaan APBD menjadi efektif, tanpa adanya belanja kebutuhan yang tidak terlalu mendesak, terwujudnya *Good Governance* atau pemerintahan yang baik serta menciptakan budaya kerja dari setiap SKPD yang berorientasi terhadap *Customer Satisfaction* atau kepuasan pelanggan terhadap pelayanan publik (<http://gianyarkab.go.id/> Pemkab Gianyar Gelar Bintek Sakip).

Hasil Evaluasi dari 12 SKPD terpilih di Kabupaten Gianyar yang disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1
Nilai evaluasi AKIP SKPD Kabupaten Gianyar Tahun 2014

No	Nama SKPD	Hasil Evaluasi terhadap 5 Komponen Manajemen Kinerja					Hasil Evaluasi AKIP	Ka te go ri	Ket
		Perencanaan Kinerja	Pengukuran kinerja	Pelaporan Kinerja	Evaluasi Internal	Pencapaian Sasaran Kinerja			
1	BKD	28,80	11,40	11,49	6,88	6,88	65,45	B	Baik
2	Kesbang Pol dan Linmas	23,97	6,20	10,43	4,92	3,00	48,54	C	Kurang
3	DisDuk Capil	18,78	8,83	8,41	1,50	11,50	49,03	C	Kurang
4	BPMD	19,47	7,93	6,33	4,83	7,10	45,67	C	Kurang
5	DiKes	29,61	11,02	10,42	5,42	12,36	68,83	C	Baik
6	Sekwan	27,06	8,54	9,95	3,00	7,50	56,06	CC	Cukup
7	DistanHutbun	20,48	2,15	10,14	3,17	4,76	40,73	C	Kurang
8	Disperindag	27,30	13,50	13,64	7,42	9,00	70,86	B	Baik
9	Disnakanla	12,76	2,41	7,54	4,54	12,00	39,28	C	Kurang
10	Dihub Inkom	27,31	4,82	6,09	2,42	7,39	48,03	C	Kurang
12	BLH	24,33	4,24	10,80	2,42	12,71	54,54	CC	Cukup
13	BAPPEDA	29,00	12,69	12,34	7,71	14,40	76,15	A	Sangat Baik

Sumber : Inspektorat Kabupaten Gianyar (2014)

Pedoman Umum Evaluasi AKIP dilaksanakan terhadap lima komponen besar manajemen kinerja dan hasil evaluasi dituangkan dalam bentuk nilai dengan kisaran mulai dari 0 – 100, kategori, dan interpretasi ditunjukkan dalam Tabel 2.

Dari tabel 2 dapat dilihat bahwa masih kurang optimalnya beberapa satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dalam pencapaian kerjanya untuk mencapai target 100%. Akumulasi capaian target AKIP sampai tahun 2014 sebesar 40% dan

persentase capaian kinerja terealisasi sebesar 53,33% dari 75 % target RPJMD (LAKIP, 2014).

Berdasarkan penilaian LAKIP Inspektorat Propinsi Bali dan Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kemenpan & RB) yang telah melaksanakan evaluasi bahwa nilai AKIP Pemerintah Kabupaten Gianyar tahun 2014 mendapat nilai 40.91 atau dengan predikat penilaian C (kurang). Evaluasi ini ditujukan untuk menilai akuntabilitas kinerja dalam rangka mendorong

Tabel 2
Kategori, Nilai, dan Interpretasi Hasil Evaluasi LAKIP

Kategori	Nilai Angka	Interpretasi
AA	>85-100	Memuaskan
A	>75-85	Sangat Baik
B	>65-75	Baik perlu sedikit perbaikan
CC	>50-65	Cukup perlu banyak perbaikan yang tidak mendasar
C	>30-50	Kurang, belum banyak perubahan yang sangat mendasar
D	0-30	Sangat kurang, perlu banyak sekali perbaikan yang sangat mendasar

Sumber : Permenpan RB Nomor 20 Tahun 2013

terwujudnya pemerintahan yang berorientasi pada hasil (*result oriented government*).

Hasil rekomendasi ini diharapkan menjadi perhatian dan dapat segera ditindaklanjuti agar terjadi peningkatan akuntabilitas kinerja yang lebih baik pada tingkat Pemerintah Daerah dan SKPD. Sehingga akan menjadi instansi yang akuntabel yang tidak hanya membelanjakan dana APBD, namun lebih kepada penguatan dan peningkatan kinerja, sehingga akan dapat diterapkan anggaran berbasis kinerja yang lebih baik (<http://gianyarkab.go.id/Demi> terwujudnya *Good Governance*, BPKP Sosialisasikan Penyusunan LAKIP)

Salah satu keberhasilan penerapan *good governance* tidak terlepas dari pengaruh faktor internal organisasi. Faktor internal adalah berbagai faktor yang berasal dari dalam organisasi, salah satunya budaya organisasi. Budaya organisasi berdampak pada kinerja organisasi, bahkan mungkin merupakan faktor penting dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan organisasi. Seperti yang dikemukakan Sofian Effendi (2005) yang menyatakan salah satu penyebab kurang berhasilnya reformasi administrasi untuk mendukung penyelenggaraan tata pemerintahan yang amanah dan baik karena pemerintah tidak menaruh perhatian yang serius terhadap perubahan budaya organisasi.

Penelitian yang dilakukan Ahmad (2012), Gholami (2013), Chandra (2013) serta Herli dan Hafidhah (2014) menyimpulkan terdapat hubungan yang positif antara budaya organisasi terhadap kinerja organisasi. Vita (2015), Aryani (2013) dan Trisaningsih (2007) menyimpulkan tidak terdapat hubungan yang signifikan antara budaya organisasi terhadap kinerja. Fenomena ini sangat menarik dan penting untuk diteliti dan menjadi motivasi untuk mengangkat budaya organisasi dalam penelitian ini.

Untuk mencapai kinerja yang berakuntabilitas, pemerintah daerah menerapkan sistem pengendalian

internal. Pengendalian intern pada pemerintah pusat dan daerah berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) diharapkan dapat menjadi alat untukantisipasi dan deteksi dini (*built in control*) terhadap ketidaksesuaian atau celah pelanggaran yang mungkin timbul dalam organisasi. Ketika *internal control system* yang dijabarkan dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) bekerja secara otomatis melakukan fungsi pengawasan, maka setiap insan birokrasi pemerintah suka tidak suka akan bekerja "*under control*". Penelitian tentang pengendalian internal telah banyak dilakukan yaitu oleh Ramandei (2009), Kusumaningrum (2010), Rohman dan Kaltsum (2013) serta Adewale (2014). Namun, peneliti lain menyebutkan berbeda Bangun (2009), Anjarwati (2012), Cefrida (2014), menyatakan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kinerja.

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Kenis (1979) mengungkapkan salah satu karakteristik sistem penganggaran adalah kejelasan sasaran anggaran yang menunjukkan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan dengan jelas dan spesifik agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Sasaran anggaran yang jelas akan membantu aparat pelaksana anggaran dalam mencapai target realisasi anggaran yang telah ditetapkan.

Penelitian mengenai pentingnya kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja dilakukan oleh banyak peneliti dengan hasil yang bervariasi. Herawati. (2011), Anjarwati (2012), Rohman dan Kaltsum (2013), Setiawan (2013), Cefrida (2014), Kewo (2014) dan Emrinaldy dkk (2015) membuktikan secara empiris bahwa kejelasan

sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Istiyani (2011) serta Laksana dan Handayani (2014) bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu memungkinkan adanya variabel yang menjadi perantara dengan pendekatan kontijensi. Govindarajan (1988) menyatakan bahwa pendekatan kontijensi dapat digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan hasil-hasil riset sebelumnya. Fenomena ini sangat menarik dan penting untuk diteliti karena adanya perbedaan hasil terhadap penelitian. Berdasarkan pemikiran tersebut peneliti menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi untuk mendukung penelitian ini. Menurut Mowday, *et al* (1979), komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Komitmen organisasi merupakan variabel yang sangat mempengaruhi kinerja pegawai karena komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) yang kuat dalam individu dan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi.

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Berdasarkan tujuan tersebut diharapkan penelitian ini mampu memperluas pengetahuan dan wawasan seerta menjelaskan AKIP dengan penggunaan teori *stewardship*, *goal setting* dan pendekatan kontijensi khususnya pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) beserta faktor – faktor yang mempengaruhinya. Sedangkan manfaat praktisnya Hasil penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran kepada pembaca khususnya bagi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Gianyar mengenai pentingnya peranan setiap individu dalam penetapan tujuan organisasi dan memberikan kontribusi sebagai pertimbangan dalam pembuatan kebijakan untuk mewujudkan tata pemerintahan yang *good governance*.

Landasan teori merupakan teori yang relevan yang digunakan untuk menjelaskan tentang variabel yang akan diteliti dan sebagai dasar untuk memberi jawaban sementara terhadap rumusan masalah yang diajukan (hipotesis), dan penyusunan instrument penelitian. *Grand theory* yang digunakan dalam

penelitian ini adalah *Stewardship Theory* dan *Goal Setting Theory*. *Teori Stewardship* diperkenalkan sebagai teori yang berdasarkan tingkah laku dan premis (Donaldson and Davis, 1989, 1991). *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, Hasil penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran kepada pembaca khususnya bagi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Gianyar mengenai pentingnya peranan setiap individu dalam penetapan tujuan organisasi dan memberikan kontribusi sebagai pertimbangan dalam pembuatan kebijakan untuk mewujudkan tata pemerintahan yang *good governance*.

Stewardship theory dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain (Chin dalam Warongan, 2015:18). Istilah akuntabilitas juga sering dipersamakan dengan *stewardship* yaitu keduanya merupakan pertanggungjawaban. Sebenarnya, akuntabilitas merupakan konsep yang lebih luas dari *stewardship*. Implikasi teori *stewardship* menjelaskan eksistensi Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

Goal Setting Theory merupakan teori penetapan tujuan awalnya dikemukakan oleh Locke (1968), yang menunjukkan adanya keterkaitan antara tujuan dan kinerja seseorang terhadap tugas. Latham dan Yukl (1975) menyatakan sebuah goal merupakan sesuatu yang ingin dilakukan secara sadar. Jika seorang individu memiliki komitmen untuk mencapai tujuannya, maka komitmen tersebut akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya.

Menurut Govindarajan (1988) diperlukan upaya untuk merekonsiliasi ketidakkonsistenan dengan cara mengidentifikasi faktor-faktor kondisional antara kedua variabel tersebut dengan pendekatan kontijensi. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ada ketidakkonsistenan hasil antara satu peneliti dengan peneliti lainnya, sehingga disimpulkan terdapat variabel lain yang mempengaruhinya. Penggunaan pendekatan kontijensi tersebut memungkinkan

adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai variabel *moderating* atau variabel *intervening*. Dengan demikian melalui pendekatan kontinjensi penelitian ini mengargumenkan keberhasilan budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja yang dimoderasi oleh komitmen organisasi. Faktor – faktor yang mempengaruhi kinerja adalah budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran.

Budaya organisasi menurut Stephen P. Robbins adalah sebuah persepsi umum yang dipegang oleh anggota organisasi, suatu sistem tentang keberartian bersama. Karakteristik Budaya Organisasi menurut Robbins (2003:480) dapat dilihat dari sepuluh faktor utama. Dengan fungsi budaya organisasi mempunyai suatu peran menetapkan tapal batas, identitas, komitmen, memantapkan sistem sosial dan membentuk sikap pegawai.

Dalam sektor publik, menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian internal wajib dilaksanakan oleh menteri/pimpinan lembaga, gubernur, bupati/walikota secara menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah. Pengendalian intern adalah proses yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak mengenai pencapaian tujuan manajemen tentang reliabilitas pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Arens, 2006:412).

Anthony dan Govindarajan (2005:90) mendefinisikan anggaran sebagai suatu rencana dalam kuantitas yang dinyatakan dalam satuan moneter. Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, dan dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979). Oleh sebab itu, kejelasan sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya. Untuk melaksanakan semuanya itu perlu ada nya komitmen organisasi. Menurut Mowday, *et al* (1979), komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat

terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Yang dikelompokkan menjadi 3 faktor yaitu Identifikasi dengan organisasi, keterlibatan dan loyalitas.

Konsepsi akuntabilitas menyadarkan kita bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggungjawab kepada otoritas yang lebih tinggi dalam rantai komando institusional, tetapi juga bertanggungjawab kepada masyarakat umum, lembaga swadaya masyarakat, media massa, dan banyak *stakeholders* lain. Menurut Permenpan RB Nomor 20 Tahun 2013, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Penelitian ini mengembangkan kerangka berpikir kajian teori dan kajian empiris. Kajian teori dan kajian empiris digunakan untuk mengembangkan rumusan masalah dan membangun hipotesis penelitian ini.

Dalam kaitannya dengan kinerja, budaya yang kuat akan mengantarkan kepada pengendalian internal yang bagus dan pencapaian kejelasan sasaran anggaran untuk mewujudkan akuntabilitas kinerja yang tinggi . Xu *et al.* (2003) menyatakan bahwa keandalan sistem harus didukung oleh keandalan sumber daya manusia dan harus dikontrol agar dapat berjalan dengan baik. Menurut teori *goal-setting*, pegawai yang didukung dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah maka akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan pribadi.

Hubungan *stewardship* pada hakikatnya memotivasi pegawai bekerja keras untuk kepentingan organisasi dengan penghargaan yang tidak nyata.menggambarkan situasi dimana manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori tersebut mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Abdullah dan Herlin (2010) yang meneliti tentang pengaruh budaya organisasi, komitmen organisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja membuktikan pengaruh budaya organisasi mempunyai hubungan yang signifikan terhadap kinerja organisasi.

H₁: Komitmen organisasi memperkuat pengaruh budaya organisasi pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Chong *et al.*, 2002). *Goal-setting theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan (Robbins, 2008:237). Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuan organisasi, maka hal tersebut akan dapat mempengaruhi tindakan dan kinerjanya, yaitu menggunakan kapasitasnya untuk menghasilkan kinerja yang berkualitas. Begitu pula sebaliknya jika memiliki komitmen yang rendah.

Melalui dukungan sistem pengendalian intern yang memadai, sumber daya manusia akan menggunakan kemampuannya untuk memper tanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Kedua konsep diatas menggambarkan bahwa komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) dalam diri setiap pegawai yang dapat mempengaruhi kinerja pegawai bersangkutan dalam pencapaian tujuan suatu organisasi. Sedangkan sistem pengendalian intern merupakan faktor eksternal (*eksternal side*) yang dirancang untuk dilaksanakan oleh setiap pegawai agar tujuan dan sasaran organisasi dapat tercapai secara efektif dan efisien. Ramandei (2009), Kusumaningrum (2010), Rohman dan Kaltsum (2013), serta Herman (2015) membuktikan bahwa pengendalian internal berpengaruh signifikan pada akuntabilitas kinerja.

H₂: Komitmen organisasi memperkuat pengaruh pengendalian internal pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Komitmen karyawan atau sumber daya manusia (SDM) dalam pelaksanaan proses penganggaran sangat diperlukan untuk mendapat hasil yang optimal.. Hal ini selaras dengan pengertian *goal setting theory* dan *stewardship theory*. *Goal Setting Theory* menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan/tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu berkomitmen dengan sasaran tertentu, maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya. Dengan adanya komitmen yang kuat akan memaksimalkan kinerja agar tercapai kejelasan sasaran anggaran yang dikehendaki. Kusumaningrum (2010), Herawati (2011), Anjarwati (2012), Rohman dan Kaltsum (2013) membuktikan secara empiris bahwa kejelasan sasaran anggaran

berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

H₃: Komitmen organisasi memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

METODE PENELITIAN

Penelitian ini mengambil lokasi di 36 (tiga puluh enam) SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Gianyar. Penyebaran kuesioner dilakukan pada tahun 2016. Adapun alasan pemilihan lokasi ini didasarkan atas beberapa pertimbangan karena penulis melihat masih kurang optimalnya penerapan AKIP yang berdampak pada kinerja pemerintah, kemudahan memperoleh data, waktu yang tersedia dan keringanan biaya dalam melaksanakan penelitian. Selain itu, sebagai perbandingan penelitian tentang AKIP sebelumnya di daerah lain.

Metode pengambilan sampel yang digunakan yaitu *non probability sampling* dengan teknik sampel jenuh. Penelitian ini menggunakan responden yaitu Kepala dinas/kepala badan/camat, Kasubag Perencanaan dan Kasubag Keuangan sehingga jumlah responden dalam penelitian ini berjumlah 108 reponden. Reponden ini dipilih karena pejabat ini dianggap mampu untuk menggambarkan keseluruhan kinerja instansi pemerintah daerah dan terlibat dalam penyusunan LAKIP. Jenis data menggunakan data kualitatif dan kuantitatif. Metode pengumpulan data menggunakan metode survei dengan data primer yaitu data yang diperoleh dari jawaban responden dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi terkait dengan AKIP.

Variabel yang digunakan pada penelitian ini terdiri atas variabel dependen yakni akuntabilitas kinerja, variabel independen terdiri atas budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran. Variabel moderasinya adalah komitmen organisasi. Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi atau sistem keyakinan, nilai –nilai dan norma yang dikembangkan dalam organisasi yang dijadikan pedoman atau tingkah laku bagi anggota –anggotanya untuk mengatasi masalah adaptasi eksternal dan integrasi internal, (g) toleransi terhadap konflik, (h) sistem imbalan, dan (i) pola komunikasi. Variabel ini diukur dengan menggunakan sepuluh indikator yang dijabarkan ke dalam dua puluh pertanyaan dan diukur dengan skala likert 5 poin. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang diadopsi dari Robbins (2003). Sepuluh indikator tersebut adalah (a) inisiatif individu, (b) toleransi terhadap tindakan

beresiko, (c) pengarahan, (d) integrasi, (e) dukungan manajemen, (f) kontrol, (g) identitas, (h) toleransi terhadap konflik, (i) sistem imbalan, dan (j) pola komunikasi.

Pengendalian intern merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan dan sasaran organisasi dapat dicapai secara efektif dan efisien. Variabel ini diukur dengan menggunakan lima indikator yang dijabarkan ke dalam dua puluh dua pertanyaan dan diukur dengan skala likert 5 poin. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang diadopsi dari PP No 60 Tahun 2008. Lima indikator tersebut adalah (a) lingkungan pengendalian, (b) penilaian risiko, (c) kegiatan pengendalian, (d) informasi dan komunikasi, dan (e) pemantauan.

Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dengan tujuan agar anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Variabel ini diukur dengan menggunakan tiga indikator yang dijabarkan ke dalam lima belas pertanyaan dan diukur dengan skala likert 5 poin. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang diadopsi dari Cook & Wall (1980), Minanda (2009), Mowday *et al* (1979) dan Kusuma (2013). Tiga indikator tersebut adalah (a) penyusunan anggaran, (b) sasaran yang harus dicapai, dan (c) informasi dalam pengambilan keputusan. Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Variabel ini diukur dengan menggunakan tiga indikator yang dijabarkan ke dalam sebelas pertanyaan dan diukur dengan skala likert 5 poin. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang diadopsi dari Minanda (2009), Mowday, *et al* (1979) dan Suarmika (2016). Tiga indikator tersebut adalah (a) identifikasi organisasi, (b) keterlibatan, dan (c) loyalitas.

Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Variabel ini diukur dengan menggunakan lima indikator yang dijabarkan ke dalam sebelas pertanyaan dan diukur dengan skala likert 5 poin. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang diadopsi dari Badruzaman dan

Chairunnisa (2011), dan Acintya (2015). Lima indikator tersebut adalah (a) perencanaan kinerja, (b) pengukuran kinerja, (c) pelaporan kinerja, (d) evaluasi kinerja, dan (e) capaian kinerja.

Analisis data menggunakan *moderated regression analysis* (MRA). Berikut ini adalah model persamaan regresi dalam penelitian ini :

$$Y = \acute{a} + \hat{a}_1X_1 + \hat{a}_2X_2 + \hat{a}_3X_3 + \hat{a}_4X_4 + \hat{a}_5X_1 X_4 + \hat{a}_6X_2X_4 + \hat{a}_7X_3X_4 + e$$

Keterangan :

Y : Akuntabilitas Kinerja

\acute{a} : Konstanta

\hat{a} : Koefisien regresi

X_1 : Budaya Organisasi

X_2 : Pengendalian Internal

X_3 : Kejelasan Sasaran Anggaran

X_4 : Komitmen Organisasi

e : eror

HASIL DAN PEMBAHASAN

Waktu pengiriman kuesioner adalah bulan Oktober 2016 dimulai tiga hari dengan rentang waktu pengisian kuesioner adalah 14 hari kerja bahwa kuisisioner yang dikirim sebanyak 108 kuisisioner. Kuisisioner yang kembali dengan tingkat pengembalian kuisisioner sebanyak 103 kuisisioner atau sebesar (95,37%). Kuisisioner tidak digunakan sebanyak 5 kuisisioner atau sebesar (4,63%) disebabkan karena alasan kesibukan dan kekosongan jabatan. Secara keseluruhan kuisisioner yang dianalisis adalah 103 kuisisioner.

Responden penelitian terdiri dari 44 orang perempuan (42,72%) dan 59 orang laki-laki (57,28%). Umur responden 30-39 tahun sebanyak 11 orang (10,68%), 40 sampai dengan 49 tahun sebanyak 43 orang (41,75%); 50 tahun keatas sebanyak 49 orang (47,57%). Tingkat pendidikan responden untuk DIII sebanyak 4 orang (3,88%), Sarjana Strata 1 sebanyak 54 orang (53,43%); dan Sarjana Strata 2 sebanyak 45 orang (42,69%). Latar belakang pendidikan responden akuntansi sebanyak 8 orang (7,77%), manajemen sebanyak 22 orang (21,36%); hukum sebanyak 25 orang (24,27%), sosial sebanyak 22 orang (21,36%), dan lain-lain sebanyak 26 orang (25,24%).

Uji validitas dan reliabilitas dilakukan pada 30 mahasiswa STAR 4 dan 5 Magister Akuntansi Universitas Udayana sebelum dilakukan penyebaran kuesioner. Hasil uji validitas menunjukkan bahwa nilai *Pearson Correlation Moment* dari semua instrumen variabel lebih besar daripada nilai r tabel (0,361).

Hasil uji validitas menunjukkan bahwa nilai r hitung $> r$ tabel maka dapat disimpulkan semua indikator valid. Berdasarkan hasil uji reliabilitas diperoleh nilai koefisien *cronbach's alpha* semua variabel $> 0,70$ dengan hasil budaya organisasi 0,986, pengendalian internal 0,992, kejelasan sasaran anggaran 0,986, komitmen organisasi 0,975 dan AKIP 0,975 sehingga semua instrumen penelitian reliabel.

Berdasarkan statistik deskriptif data uji dapat diperoleh nilai rata-rata dari masing-masing variabel penelitian, yang terdiri dari budaya organisasi dengan nilai rata-rata responden 80,5801 termasuk klasifikasi budaya organisasi yang terbuka. Diasumsikan bahwa pimpinan SKPD Kabupaten Gianyar memiliki budaya organisasi yang terbuka terhadap masukan maupun kritikan serta memberikan kebebasan pada bawahan untuk mengemukakan pendapat, inisiatif, dan inovasi. Pengendalian internal dengan nilai rata-rata responden 92,6952 termasuk klasifikasi pengendalian internal yang baik. Ini diasumsikan bahwa Pimpinan SKPD berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian kecurangan atau penggelapan (*fraud*) dengan melakukan pemeriksaan, mereviu dan mengevaluasi temuan yang menunjukkan adanya kelemahan dan perlunya perbaikan. Sehingga efektifnya sistem pengendalian internal mampu untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja masing-masing SKPD. Kejelasan sasaran anggaran dengan nilai rata-rata jawaban responden sebesar 65,2886 menunjukkan klasifikasi kurang jelas. Sasaran anggaran yang ditetapkan belum jelas dan belum disusun secara mendetail. Belum diketahui skala prioritas dari setiap sasaran anggaran. Komitmen organisasi dengan nilai rata-rata penilaian jawaban responden sebesar 39,7336 menunjukkan klasifikasi komitmen cukup tinggi. Dengan menjadi bagian dari SKPD, setiap pegawai bersedia memberikan segala upaya yang ada untuk membantu instansi menjadi sukses dan berusaha mencapai nilai dan sasaran (*goal*) yang akan dicapai. AKIP dengan rata-rata penilaian jawaban responden sebesar 40,3272 menunjukkan klasifikasi bahwa capaian AKIP masih kurang baik. Kurang optimalnya beberapa SKPD dalam pencapaian kerjanya kemungkinan bisa disebabkan oleh beberapa hal. Salah satunya belum sepenuhnya paham akan AKIP, belum adanya SOP yang benar, bahwa capaian AKIP masih kurang baik belum ditetapkannya target secara benar dan belum mengakomodir setiap perubahan dan tuntutan yang ada.

Sebelum melakukan pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi klasik. Hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa variabel dalam

penelitian berdistribusi normal, bebas dari multikoleniaritas dan heteroskedastisitas. Hasil uji normalitas menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,083 (lebih besar dari 0,05). Hal ini mempunyai arti bahwa variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian sudah terdistribusi normal.

Variabel dalam penelitian ini juga bebas dari multikolonieritas, ditunjukkan dengan nilai *tolerance* tidak kurang dari 0,10 dan nilai VIF tiap variabel tidak melebihi 10 yaitu budaya organisasi 0,567 dengan VIF 1,762, pengendalian internal 0,4567 dengan VIF 2,188, kejelasan sasaran anggaran 0,552 dengan VIF 1,917, dan komitmen organisasi 0,378 dengan VIF 2,648. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolonieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Hasil uji *glejser* menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat *Absolut Residual*. Ini ditunjukkan dengan nilai signifikansinya sebesar 0,815 untuk variabel budaya organisasi, 0,164 untuk variabel Pengendalian Internal, 0,895 untuk variabel kejelasan sasaran anggaran dan 0,370 untuk variabel komitmen organisasi. Semua nilai tersebut lebih besar dari α ($\alpha = 0,05$), sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa pada model regresi tidak ditemukan gejala heteroskedastisitas. Pengujian yang dilakukan untuk mengetahui apakah suatu variabel merupakan variabel moderasi adalah dengan melakukan uji interaksi seperti Tabel 3.

Berdasarkan Tabel 3 persamaan regresi yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

$$Y = 82,561 - 0,148X_1 + 0,136 X_2 - 0,688 X_3 - 1,836X_4 + 0,008X_1 * X_4 - 0,001 X_2 * X_4 + 0,020X_3 * X_4 + \epsilon \dots \dots \dots (1)$$

Berdasarkan persamaan regresi pada Tabel 4, dapat diketahui bahwa: nilai konstanta ($\hat{\alpha}$) adalah positif (82,561), artinya apabila variabel budaya organisasi, pengendalian internal, kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi dianggap konstan, maka besarnya akuntabilitas kinerja SKPD cenderung positif 82,561 satuan.

Nilai koefisien regresi budaya organisasi (X_1) negatif (-0,148) dengan *P value* 0,331, artinya apabila variabel budaya organisasi meningkat maka variabel akuntabilitas kinerja SKPD memiliki kecenderungan menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan, dan variabel budaya organisasi tidak berpengaruh pada akuntabilitas kinerja SKPD. Nilai koefisien regresi pengendalian internal (X_2) sebesar 0,136 dengan *P value* 0,445, artinya ketika variabel pengendalian internal meningkat maka variabel akuntabilitas kinerja SKPD memiliki kecenderungan meningkat dengan

Tabel 3
Hasil Analisis Moderasi Uji Interaksi

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	82,561	19,056		4,333	0,000
Budaya Organisasi (X1)	-0,148	0,152	-0,312	-0,978	0,331
Pengendalian Internal (X2)	0,136	0,178	0,297	0,767	0,445
Kejelasan Sasaran Anggaran (X3)	-0,688	0,343	-0,907	-2,005	0,048
Komitmen Organisasi (X4)	-1,836	0,452	-2,179	-4,063	0,000
X1_X4	0,008	0,004	1,225	1,792	0,038
X2_X4	-0,001	0,005	-0,116	-0,132	0,895
X3_X4	0,020	0,008	2,329	2,363	0,020
F	15,241				
Sig F	0,000				
R Square	0,529				
Adjusted R Square	0,494				

Sumber: data diolah, 2016

asumsi variabel lainnya konstan dan variabel pengendalian internal tidak berpengaruh pada akuntabilitas kinerja SKPD. Nilai koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran (X_3) negatif (-0,688) dengan *P value* 0,048, artinya ketika variabel kejelasan sasaran anggaran meningkat maka variabel akuntabilitas kinerja SKPD memiliki kecenderungan menurun dengan asumsi variabel lainnya konstan, dan variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh pada akuntabilitas kinerja SKPD. Nilai koefisien regresi moderasi ($X1 * X4$) sebesar 0,008, bernilai positif dengan *P value* 0,038 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ yang berarti bahwa variabel komitmen organisasi sebagai pemoderasi berpengaruh positif mampu memperkuat pengaruh variabel budaya organisasi secara statistik pada akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa hipotesis 1 diterima. Variabel komitmen organisasi ($X4$) merupakan jenis variabel *pure moderator* (moderasi murni). Ini menandakan bahwa variabel komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh langsung pada Akuntabilitas kinerja SKPD, namun hanya berinteraksi pada variabel bebas. Nilai koefisien regresi moderasi ($X2 * X4$) sebesar -0,001, bernilai negatif dengan *P value* 0,895 lebih besar dari $\alpha = 0,05$ yang berarti bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh pada hubungan antara pengendalian internal dan Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Koefisien regresi pada variabel moderasi ini bertanda negatif, maka dapat diinterpretasikan komitmen organisasi memiliki kecenderungan menurun pada hubungan antara pengendalian internal pada AKIP. Hasil analisis ini

menunjukkan bahwa hipotesis 2 ditolak. Nilai koefisien regresi moderasi ($X3_X4$) sebesar 0,020, bernilai positif dengan *P value* 0,020 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ yang berarti bahwa variabel komitmen organisasi sebagai pemoderasi berpengaruh positif secara statistik memperkuat pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran pada AKIP. Hasil analisis ini menjelaskan bahwa hipotesis 3 diterima. Variabel komitmen organisasi (X_4) merupakan *quasi moderator* (moderasi semu). Ini menandakan variabel komitmen organisasi mempunyai pengaruh langsung pada Akuntabilitas kinerja SKPD dan berinteraksi dengan variabel bebas.

Hasil uji analisis regresi tersebut dapat dijelaskan terkait uji kelayakan model (*Goodness of Fit*) dan nilai *adjusted R square*. Uji kelayakan model (uji statistik F) dilakukan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan layak (*fit*) atau tidak. Uji F menghasilkan nilai F_{hitung} 15,241 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi yang telah ditetapkan $\alpha = 0,05$. Hasil uji F tersebut menunjukkan model penelitian yang digunakan layak dan pembuktian hipotesis dapat dilanjutkan. Nilai *adjusted R square* menunjukkan besarnya nilai *adjusted R square* sebesar 0,529 berarti 52,9 persen variabel akuntabilitas kinerja SKPD Kabupaten Gianyar dijelaskan oleh variabel budaya organisasi, pengendalian internal dan kejelasan sasaran anggaran, sedangkan sisanya 47,1 persen dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

Berdasarkan hasil uji regresi pada Tabel 3, membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif secara statistik memperkuat pengaruh budaya

organisasi pada AKIP sehingga hipotesis 1 diterima. Keberhasilan untuk mewujudkan kinerja yang berakuntabilitas tidak terlepas dari adanya faktor internal organisasi yaitu budaya organisasi. Organisasi dengan budaya yang kuat dan positif akan memungkinkan orang untuk berkomitmen belajar dan memperbaiki diri. Seperti yang dikemukakan oleh Sofian Effendi (2005) bahwa pemerintah harus menaruh perhatian yang serius terhadap budaya organisasi. Karena hubungan konstruk budaya organisasi dengan konstruk kinerja organisasional sangatlah erat. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Herman (2015), Puspasari (2014) dan Suarmika (2016). Semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin tinggi pula upaya individu dalam melaksanakan setiap tugas yang diberikan kepadanya.

Pengaruh pengendalian internal pada AKIP dibuktikan dengan menguji hipotesis kedua (H_2). Berdasarkan Tabel 3, membuktikan bahwa komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh pengendalian internal pada AKIP sehingga hipotesis 2 ditolak. Kecenderungan kecurangan dapat dipengaruhi oleh ketidakefektifan sistem pengendalian internal. Ketidakefektifannya pengendalian internal kemungkinan disebabkan oleh lemahnya komitmen pada diri masing-masing, lemahnya pengawasan atau kontrol, tidak adanya kejujuran, serta *Standar Operating Procedure* (SOP) yang belum jelas. Ketidakmampuan komitmen organisasi memoderasi pengaruh pengendalian internal pada akuntabilitas kinerja Kabupaten Gianyar dapat dijustifikasi melalui profil responden bahwa masa kerja > 5 tahun sebanyak 40 responden seharusnya tiap-tiap orang memiliki loyalitas dan komitmen yang lebih pada instansinya dan responden yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi hanya sebanyak 7,77 persen. Karena pegawai dengan latar belakang akuntansi umumnya memiliki pemahaman yang lebih baik tentang sistem pengendalian intern dibandingkan pegawai berlatar belakang non akuntansi. Kondisi ini kemungkinan juga yang menyebabkan sistem pengendalian intern tidak efektif. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Bangun (2009), Anjarwati (2012) dan Cefrida (2014) yang menyatakan pengendalian internal tidak berpengaruh pada kinerja.

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada AKIP dibuktikan dengan menguji hipotesis ketiga (H_3). Berdasarkan Tabel 3, membuktikan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada AKIP sehingga hipotesis 3 diterima. Kemungkinan dengan adanya

komitmen organisasi yang tinggi terhadap organisasi maka semakin tinggi pula tercapainya ketepatan anggaran pendapatan dan belanja di SKPD Pemerintah Kabupaten Gianyar. Hal ini disebabkan karena pegawai yang didukung dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah maka akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan pribadi. Sehingga komitmen pegawai berimplikasi pada pembuat anggaran untuk bekerja mencapai target anggaran yang ditentukan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan (a) Komitmen organisasi memperkuat pengaruh budaya organisasi pada Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai faktor penting dalam mewujudkan budaya organisasi yang positif untuk mencapai akuntabilitas kinerja yang baik, (b) Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh pengendalian internal dan Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen semua pemangku kepentingan adalah kunci keberhasilan program SPI. Namun besarnya komitmen ini belum mampu berperan dalam pencegahan dan pendeteksian kecurangan atau penggelapan (*fraud*), dan (c) Komitmen organisasi memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar. Dengan adanya komitmen organisasi dan sasaran anggaran yang jelas maka pegawai dapat membandingkan apa yang telah dilakukan dengan sasaran anggaran itu sendiri, dan kemudian menentukan dimana posisinya saat ini, yang akan menimbulkan sebuah motivasi tersendiri bagi pegawai berkinerja lebih baik mencapai sasaran anggaran yang telah ditetapkan.

Berdasarkan pembahasan dan telaah jawaban responden dapat disarankan bahwa, meningkatkan kompetensi masing – masing personal SKPD untuk memperkuat sistem pengendalian intern pemerintah yang melibatkan seluruh SKPD dan pihak yang berkepentingan lainnya dalam rangka mendukung dan melaksanakan AKIP sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hal ini bisa dilakukan dengan cara pembinaan, sosialisasi, bimbingan teknis, audit, reuiu, evaluasi program/kegiatan serta pertanggungjawabannya. AKIP menjadi poin penting peningkatan kinerja pemerintah, sehingga diharapkan pemerintah daerah saling berkoordinasi dengan pihak-pihak yang berkompeten

contoh BPKP sebagai konsultan dalam upaya mensosialisasikan petunjuk pelaksanaan evaluasi AKIP. Melalui sosialisasi AKIP, Pemerintah daerah berharap dapat lebih meningkatkan wawasan kepala SKPD tentang AKIP karena Kepala SKPD menjadi ujung tombak dalam pelaksanaan AKIP. Selain itu diperlukan juga komitmen dari semua pihak, sehingga berbagai program/kegiatan yang ingin dicapai dapat terlaksana dengan baik.

REFERENSI

- Abdullah & Arisanti, Herlin. 2010. Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Organisasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* Vol. 9, No. 2 Agustus 2010.
- Acintya, I.G.A Diah. 2015. Kinerja Pemerintah Kota Denpasar Dalam Implementasi SAKIP dan Penerapan Good Governance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 12.2 (2015): 233-248 233.
- Adewale, Odunayo Henry. 2014. International Control System : A Managerial Tool For Prosper Accountability A case Study of Nigeria Custom. *European Scientific Journal* May 2014 edition vol.10, No.13 ISSN: 1857 – 7881 (Print) e- ISSN 1857- 7431
- Ahmad, M. Shakil. 2012. Impact of Organizational Culture on Performance Management Practices in Pakistan. *Business Intelligence Journal*. January, 2012 Vol.5 No.1.
- Anjarwati, Mei. 2012. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Accounting Analysis Journal* Vol. 1 No. 2, ISSN 2252-6765, Hal 1-36. Universitas Negeri Semarang.
- Aryani, Dewi Kapsari. 2013. *Pengaruh Budaya Organisasi, Motivasi, dan Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Karyawan pada PT. Mandalatama Armada Motor Semarang Jurnal ,Fakultas Ekonomi & Bisnis.Udinus*
- Arens, Alvin A. dkk. 2006. *Auditing dan Jasa Assurance*, Jilid 1. Jakarta: Erlangga
- Badruzaman, Jajang dan Chairunnisa, Irna. 2011. Pengaruh Implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) terhadap Penerapan Good Governance. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis AUDI*, 7(1): h: 57-70
- Bangun, Andarias. 2009. “Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang)” (tesis). Medan: Program Pasca Sarjana Universitas Sumatra Utara.
- Cefrida S, Mentari. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru*, 1(2)
- Chandra, Adi Leo. 2013. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Kinerja Pegawai Kantor Ketahanan Pangan dan Penyuluhan Kabupaten Kutai Barat. *E-journal Administrasi Negara*, 1 (3) 2013 : 885-889
- Chong, V. K and Chong, K. M. 2002. Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: A structural equation modeling approach. *Behavioral Research in Accounting*, 14, 65–86
- Cook, J. D., dan T. D. Wall. 1980. New Work Attitude Measures of Trust, Organizations Commitment, and Personal Need Nonfullfillment. *Journal of Accupational Psychology* 53.Hal.39-52.
- Dhermawan, A., A., N., B., Sudibya, I, G., A., dan Utama, I, W., M. 2012. Pengaruh Motivasi, Lingkungan Kerja, Kompetensi, dan Kompensasi Terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Pegawai Di Lingkungan Kantor Dinas Pekerjaan Umum Provinsi Bali. *Jurnal Manajemen, Strategi Bisnis, dan Kewirausahaan Universitas Udayana*. Vol. 6. No. 2.
- Donaldson, Lex., Davis, James H. 1989. “Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and reholder Returns”. *Australian Journal of Management*, 16: 49-64.
- Emrinaldi,Nur, DP., Susilowati, Enny, Mardjono. 2015. An Investigation of the effect of Accounting Controls, Budget Goal Clarity, Mental Model Implementation on Accountability of Government Performance. *Journal of Economics, Business and Accounting Ventura* Vol.18, No 3, December 2015- March 2016, pages 198 – 215
- Gholami, Samira., Sadri, Maryam., Yousefi, Zeynab., houshyar Kamal. 2013. The Relationship between organizational commitment of Physical

- Education Teachers Mazandaran Province. *International Research Journal of Applied and Basic Sciences*. ISSN 2251-838X/ Vol,6(10): 1430-1434
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 21*. Cetakan VII. Edisi ke-7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindrajan, V. 1988. "A Contingency Approach to Strategy Implementation at the Business Unit Level: Integrating Administrative Mechanisms With Strategy". *The Academy of Management Journal*, 31 (4): 828-853.
- Herman. 2015. "Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Audit Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan : Pengendalian Interen Sebagai Variabel Intervening" (*tesis*). Makasar: Universitas Hasanuddin Makasar.
- Herli, Mohammad., Hafidhah Sumenep. 2014. Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Rumah Sakit di Kabupaten. *Jurnal "PERFORMANCE" Bisnis & Akuntansi* Volume IV, No.2, September 2014 Fakultas Ekonomi Universitas Wiraraja Sumenep – Madura.
- [http://gianyarkab.go.id/DemiTerwujudnya Good Governance, BPKP Sosialisasikan Penyusunan LAKIP](http://gianyarkab.go.id/DemiTerwujudnya%20Good%20Governance,%20BPKP%20Sosialisasikan%20Penyusunan%20LAKIP)
- [http://gianyarkab.go.id/Pemkab Gianyar Gelar Bintek Sakip](http://gianyarkab.go.id/Pemkab%20Gianyar%20Gelar%20Bintek%20Sakip).
- Irwan, Dedi. 2011. "Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Barat" (*tesis*). Padang: Universitas Negeri Padang.
- Istiyani. 2011. "Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Temanggung)". *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis* Vol 7 No 1. Universitas Surakarta
- Kenis, I. 1979. Effect on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, Vol. LIV, No. 4, pp: 707-721
- Kewo., Cecilia. Lely. 2014. The Effect of Participative Budgeting, Budget Goal Clarity and Internal Control Implementation on Managerial Performance Accounting Doctoral Program Faculty of Economic and Business Padjadjaran University-Indonesia ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.5, No.12, 2014
- Kusuma, I.G.E. Arya. 2013. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Ketepatan anggaran (Studi Empiris Di SKPD Pemerintah Provinsi Bali) (*tesis*)". Denpasar: Universitas Udayana.
- Kusumaningrum, Indriaswari 2010. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah" (*tesis*). Semarang : Universitas Diponegoro.
- Laksana., Agung Puja., Handayani, Bestari Dwi. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional Dan Pelaporan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Publik Di Kabupaten Batang. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Semarang*, 3(2).
- Laporan Kompilasi Evaluasi SAKIP Inspektorat Kabupaten Gianyar Tahun 2014.
- Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Kabupaten Gianyar Tahun 2014
- Latham, G. P., dan Yukl, G. A. 1975. A Review of Research on the Application of Goal Setting in Organizations. *Academy of Management Journal*. Vol. 18, No. 4, Hal: 824-845
- Locke, E. 1968. Toward A Theory of Task Motivation and Incentives. American Institutes of Research
- Mahmudi. 2010. *Manajemen Keuangan Daerah*. Jakarta: Erlangga
- Minanda, Yilpipa. 2009. "Pengaruh Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kesenjangan Anggaran Pemerintah Provinsi Sumatra Utara" (*tesis*). Medan: Program Pasca Sarjana Universitas Sumatra Utara.
- Mowday, R. T., Steers, R. M. dan Porter, I. W. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment". *Journal of Vocational Behaviour*. No. 14, 224-247
- Puspasari, Maria Angella Widya. 2014. "Pengaruh Motivasi dan Budaya Organisasi Terhadap Komitmen Organisasi dan Kinerja Karyawan" (*tesis*). Universitas Atma Jaya Yogyakarta.
- Ramandei, Philippus. 2009. "Pengaruh Karakteristik Anggaran Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Jayapura)" (*tesis*). Semarang : Universitas Diponegoro.

- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 20 Tahun 2013 Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- _____. 2014. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- _____. 2008. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. .
- Robbins, Stephen P., Judge, Timothy A. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Robbins, Stephen P, 2003. *Perilaku Organisasi*, Jilid 2, PT. Indeks Kelompok Gramedia, Jakarta
- Rohman, Abdul,. Ummu, Kaltsum. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Melalui Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Salatiga). *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro*, 2337-3806 : 1- 14
- Safwan, Nadirsyah, dan Abdullah, S. 2014. Pengaruh Kompetensi dan Motivasi Terhadap Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Pidie Jaya. *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*. Vol. 3 No. 1.
- Setiawan, Eko. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Pemerintah Kabupaten Pelalawan. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Sofian Effendi .2005. Membangun Budaya Birokrasi untuk Good Governance. Lokakarya Nasional Reformasi Birokrasi (<http://sofian.staff.ugm.ac.id/#publications>) (diunduh 10 Desember 2016)
- Suarmika, I.G Lanang. 2016. “Kemampuan Komitmen Organisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Memoderasi Pengaruh Kapasitas Sumber Manusia Dan Penerapan Sistem Informasi Keuangan Daerah Pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Karangasem”(tesis). Denpasar : Universitas Udayana.
- Sudiarianti, Ni Made. 2015. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” (tesis). Denpasar: Universitas Udayana.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Bisnis. Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan RD*. Alfabeta Bandung
- Trisnaningsih, Sri. 2007. Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Corporate Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor, Jawa Timur: *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Vita, Bernadine. 2014. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Guru dan Karyawan Yayasan Tri Asih Jakarta. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya, Yogyakarta*
- www.gianyarkab.go.id /Demi Terwujudnya Good Governance, BPKP Sosialisasikan Penyusunan LAKIP/25-02-2014/diunduh 25 Mei 2015)
- www.gianyarkab.go.id / PembkabGianyarGelarBintekSAKIP/ 11-12-2014/ diunduh 25 Mei 2015)
- Warongan, J.D.L. 2015. “Determinan Efektivitas Pengendalian Internal dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sulawesi Utara” (tesis). Makassar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Winanti, M., B. 2011. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Karyawan (Survei Pada PT. Frisian Flag Indonesia Wilayah Jawa Barat). *Jurnal Ilmiah UNIKOM*. Vol. 7 No. 2.
- Wijaya, A. H. C, dan Akbar, R. 2013. The Influence of Information, Organizational Objectives and Targets, and External Pressure Towards the Adoption of Performance Measurement System in Public Sector. *Journal of Indonesian Economy and Business*. Volume 28, Number 1, 2013, 62 – 83.
- Xu, H., Nord, J.H., Nord, G. Daryl., Lin Binshan. 2003. Key Issues of Accounting Information Quality Management: Australian case studies. *Industrial Management & Data System*. Vol 103 Iss 7 pp.461 – 470.
- Yuen, P. P., dan Ng, A. W. 2012. Towards a balanced performance measurement system in a public health care organization. *International Journal of Health Care Quality Assurance*. Volume 25, No. 5.