



Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di masa pandemi covid-19

Indah Nur Anisa¹, Haryanto¹

¹Universitas Diponegoro, Jl. Prof. Soedarto, Semarang, Indonesia

Abstract

The purpose of this study is to investigate the impact of budget goal clarity, accounting controls, and reporting systems on the performance accountability of government agencies during the Covid-19 pandemic. Data through a survey was obtained by using the purposive sampling method to 60 agencies from the Semarang City regional work unit. Multiple regression analysis is used to test hypotheses. The results of the study shows that accounting controls and reporting systems affect performance accountability, but budget goal clarity has no effect on performance accountability.

Keywords: Budget Goal Clarity; Accounting Controls; Reporting Systems; Accountability

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di masa pandemi Covid-19. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode survei terhadap 60 sampel instansi yang diambil dari populasi Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Semarang. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sedangkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh.

Kata Kunci: Kejelasan Sasaran Anggaran; Pengendalian Akuntansi; Sistem Pelaporan; Akuntabilitas

Diterima: 2 Desember 2021

Direvisi: 18 Januari 2022

Disetujui: 19 Januari 2022

Korespondensi:

Haryanto
haryanto@lecturer.undip.
ac.id

DOI:

<http://dx.doi.org/10.17977/um004v9i12022p077>

PENDAHULUAN

Upaya untuk mencegah dan mereduksi terjadinya peningkatan kasus dan dampak Covid-19 dilakukan oleh pemerintah pusat dan daerah melalui berbagai upaya sistemik yang bersifat internal maupun ke eksternal (warga masyarakat). Masyarakat dihimbau untuk “melakukan pekerjaan di rumah saja, belajar di rumah saja, dan melakukan ibadah di rumah saja” untuk mengurangi *physical distancing* (Hasibuan *et al.*, 2020). Salah satu dampak Covid-19 terhadap jalannya pemerintahan adalah tereduksinya pencapaian target anggaran. Capaian kinerja anggaran selama pandemi Covid-19 ini menjadi kesulitan (dilema) dalam pengambilan keputusan kebijakan terkait pengelolaan keuangan.

Pemerintah mengalami keterbatasan dalam anggaran, tetapi di sisi lain juga membutuhkan anggaran yang sangat besar untuk menangani masalah-masalah yang timbul akibat pandemi Covid-19 ini. Dilema lain juga berkaitan dengan akuntabilitas yaitu cepat tidaknya pemerintah dalam mencairkan bantuan yang akuntabel yang dapat dipertanggungjawabkan kepada warga masyarakat. Pada tanggal 31 Maret 2020, Presiden RI menerbitkan UU No. 1 Tahun 2020 mengenai Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan sebagai tindakan dalam menghadapi bahaya dari Pandemi Covid-19 atau ketika berhadapan dengan suatu hal yang dapat mengguncang stabilitas sistem keuangan dan/atau perekonomian nasional (Sudaryanto, 2020). UU tersebut memengaruhi instansi dan organisasi penunjang perekonomian pada taraf nasional yang menjadikan profesi akuntan berperan penting untuk ikut serta melindungi stabilitas keuangan nasional. Pandemi ini menuntut akuntan untuk memodifikasi prinsip-prinsip akuntansi bisnis secara substansial (Wilasittha & Putri, 2021).

Pemerintah daerah harus mengeluarkan kebijakan baru terkait anggaran, pengadaan barang dan jasa serta kejelasan sasaran karena adanya wabah pandemi Covid-19 yang menyebabkan ketimpangan ekonomi. Penyesuaian diperlukan di sisi pendapatan anggaran (pinjaman) untuk menjelaskan kendala ekonomi dan fiskal baru ini. Selain itu, keputusan juga perlu secepatnya dibuat

dan harus menjadi fokus utama (Utama, Pertiwi, & Muda, 2020). Perekonomian Indonesia mengalami banyak perubahan baik dari sektor pariwisata, investasi, maupun perdagangan yang dipengaruhi oleh semakin memburuknya dampak wabah Covid-19 yang telah menyerang hampir semua negara-negara di dunia. Kondisi pertama terkait dengan penurunan pendapatan terjadi pada penerimaan pajak dari sektor perdagangan yang menjadi sumber penerimaan pajak terbesar kedua. Hal ini terjadi karena pusat produksi barang dan penjualan minyak mentah terbesar yaitu China mengalami penurunan produksi akibat penyebaran Covid-19. Kondisi kedua terkait dengan investasi, masyarakat cenderung berhati-hati dan investor cenderung menunda investasi karena *supply chain* yang tidak jelas. Di kondisi ketiga, terdapat larangan terbang ke luar negeri dan banyak dari konsumen yang menunda liburan. Disamping itu, sector pariwisata banyak mengalami penurunan karena kunjungan wisatawan ke Indonesia mengalami penurunan secara signifikan sehingga memengaruhi penurunan pendapatan fasilitas-fasilitas penunjang pariwisata (Hanoatubun, 2020). Penurunan angka pendapatan mengakibatkan ketidakmampuan instansi dalam membayar gaji karyawan, hutang ke pemasok, pajak, yang kemudian mengarah ke kebangkrutan (Wilasittha & Putri, 2021). Kondisi pandemi Covid-19 juga berpengaruh di bidang akuntansi. Menurut Hertati *et al.* (2020), BUMD sangat terdampak oleh Covid-19 sehingga melaporkan kerugian akibat turunnya pendapatan yang tidak cukup untuk menutup biaya atas aset tetap.

Akuntabilitas adalah bentuk pertanggungjawaban dalam pelaksanaan misi organisasi dalam rangka mencapai maksud dan target yang sudah ditetapkan organisasi tersebut melalui media secara berkala (Yulianto & Muthaher, 2019). Akuntabilitas merupakan suatu bentuk perwujudan dari penyelenggaraan otonomi daerah, sedangkan anggaran digunakan sebagai sarana untuk menilai kinerja pemerintah daerah (Haryanto & Arifuddin, 2018). Oleh karena itu, akuntabilitas (pertanggungjawaban) pemerintah daerah berkaitan erat dengan anggaran pemerintah daerah. Bentuk pertanggungjawaban instansi pemerintah yaitu dengan mempersiapkan, menyusun, serta menyajikan informasi kinerja secara tertulis, berkala, serta melembaga. Semua pengungkapan tersebut dicantumkan di dokumen-dokumen SAKIP (Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah) (Fuadah *et al.*, 2020). Oleh sebab itu, terdapat suatu pengukuran dengan mekanisme evaluasi dari kinerja suatu organisasi atau pemerintahan untuk mengukur tingkat keberhasilan unit organisasi/pemerintahan (Herawati, 2011). Berdasarkan beberapa kondisi yang telah diuraikan di atas, penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) di masa pandemi Covid-19 pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Semarang. Penelitian sebelumnya yang dilakukan bukan dalam masa pandemi Covid-19 menjadi salah satu motivasi dilakukan penelitian ini, sekaligus menjadi pembeda dengan penelitian sebelumnya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti secara empiris pada literatur akuntansi sektor publik dan akuntansi pemerintahan khususnya yang menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). Selanjutnya, penelitian ini berupaya mengungkap praktik penganggaran dan pelaporan kinerja yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Disamping itu, penelitian ini diharapkan dapat digunakan oleh manajemen organisasi pemerintah daerah sebagai dasar untuk menelaah proses pembuatan keputusan penganggaran dan pelaporan kinerja.

Hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terkait dengan teori agensi, desentralisasi dan konsep transparansi. Salah satu teori yang menjadi dasar dari ilmu akuntansi dan anggaran adalah teori keagenan (Halim & Abdullah, 2006; Haryanto & Arifuddin, 2018). Konsep *agency theory* mampu dipraktikkan dalam keberlangsungan organisasi publik. Teori agensi menggambarkan adanya hubungan yang berdasarkan perjanjian antara pihak agen dan pihak prinsipal. Hubungan ini menjadi penting karena digunakan sebagai pendekatan dalam memberikan analisis terhadap komitmen kebijakan publik. Dalam penelitian ini, rakyat diasumsikan sebagai prinsipal, sedangkan pemerintah adalah agen untuk menjalankan amanah demi mencapai kesejahteraan rakyat (Halim & Abdullah, 2006; Saskia, Amin, & Junaidi., 2020). Berdasarkan Inpres No. 7 Tahun 1999, kinerja dalam AKIP mencerminkan tingkat tercapainya suatu kegiatan atau program yang selaras dengan tujuan dan sasaran untuk mewujudkan visi, dan misi organisasi.

Akuntabilitas secara luas diartikan sebagai suatu keharusan bagi agen (pihak penerima kuasa) dalam menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan serta mempertanggungjawabkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi amanahnya dari prinsipal (pihak pemberi kuasa), sedangkan prinsipal memiliki wewenang dan hak untuk menerima pertanggungjawaban dari agen (Putra, 2013). Undang-Undang No. 5 Tahun 1974 mengartikan desentralisasi sebagai pelimpahan kekuasaan atau kedaulatan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Salah satu dampak adanya desentralisasi adalah

pemerintah daerah (pemda) yang dapat mengesahkan dan mewujudkan kebijakan yang menata dan mengelola kepentingan daerahnya. Menurut UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, terdapat pemisahan antara fungsi eksekutif (pemda) dengan fungsi legislatif (perwakilan rakyat). Fungsi eksekutif berkaitan dengan *planning, implementation, dan reporting on regional budgets* yang merupakan perwujudan atas pelayanan publik, sedangkan fungsi legislatif memiliki peran dalam pelaksanaan legislasi, *budgeting, dan controlling* (Tran, Nguyen, & Hoang, 2021). Kemudahan dalam penyusunan target anggaran dapat dicapai jika terdapat sasaran anggaran yang jelas. Kinerja dari instansi akan mengalami peningkatan jika tingkat kejelasan sasaran anggaran tinggi. Apabila anggaran suatu instansi terealisasi sebagaimana yang telah ditetapkan, maka instansi tersebut memiliki kinerja yang baik sehingga sanggup meningkatkan AKIP (Fuadah *et al.*, 2020). Proses anggaran dalam pemerintahan menunjukkan adanya keterkaitan kesepakatan antara agen-prinsipal yaitu: legislatur-pemerintah, pemilih-legislatif, perdana menteri-birokrat, menteri keuangan-pengguna keuangan, dan pejabat-pemberi pelayanan (Moe, 1984). Menurut Strom (2000), hubungan pendelegasian juga dapat dilihat sebagai hubungan keagenan seperti masyarakat yang memberikan delegasi pada wakilnya di parlemen, parlemen pada pemerintah, pemerintah pada menteri, serta pemerintah pada birokrasi (Haryanto, Sahmuddin, & Mannan, 2007).

Konsep transparansi (keterbukaan) berarti melaksanakan kegiatan-kegiatan dalam organisasi dengan terbuka, baik terbuka dalam hal informasi, *budgeting*, maupun komunikasi sehingga publik dapat menjangkau setiap informasi tentang kebijakan atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah. Transparansi berarti pengawasan secara terbuka (Haryanto, Sahmuddin, & Mannan, 2007; Tran, Nguyen, & Hoang, 2021). Berdasarkan Inpres No. 7 Tahun 1999, AKIP merupakan wujud dari pertanggungjawaban yang dilakukan oleh setiap instansi pemerintah atas terlaksananya misi dari suatu organisasi sesuai dengan maksud dan sasaran yang telah dikukuhkan. AKIP wajib dilakukan baik hal tersebut berhasil atau gagal, dengan pertanggungjawaban secara berkala atas dasar pedoman penyusunan pelaporan AKIP yang telah ditetapkan oleh pimpinan LAN (Lembaga Administrasi Negara). Pada sektor publik, proses penganggaran terkait dengan penentuan alokasi dan pendistribusian dana publik yang telah direncanakan pada setiap kegiatan dan sub-kegiatan yang dinyatakan dengan jumlah rupiah tertentu. Penganggaran ini wajib diawasi dan dikendalikan melalui proses perencanaan, implementasi dan pelaporan (Efrizar, Hardi, & Wiguna, 2016). Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

H_1 = Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap AKIP di masa Pandemi Covid-19

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 Tahun 2011, pengendalian akuntansi dalam pedoman pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pemerintah daerah untuk mencapai tujuan sehingga mampu memberikan keyakinan yang memadai melalui terwujudnya laporan keuangan yang andal, terlaksananya kegiatan dan program secara efektif dan efisien, serta tertaatinya peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk meminimalisir terjadinya salah catat dan memenuhi keakuratan pencatatan transaksi keuangan yang sesuai dengan standar yang berlaku maka diperlukan pengendalian akuntansi. Transparansi AKIP dapat terwujud dengan cara memperbaiki sistem akuntansi sektor publik yang mampu meningkatkan pengendalian dan perencanaan dalam setiap aktivitas (Fuadah *et al.*, 2020; Tran, Nguyen, & Hoang, 2021). Asosiasi Akuntansi Amerika menyebutkan bahwa akuntansi dalam organisasi publik bertujuan untuk memberikan data-data yang dibutuhkan agar organisasi tersebut mampu menjalankan operasi dan mendistribusikan sumber daya atau aset secara ekonomis, tepat, dan efisien. Selain itu, akuntansi juga menjadi sarana untuk melaporkan hasil pengelolaan dari operasi dan pemanfaatan dana publik yang telah digunakan organisasi sebagai bentuk pertanggungjawaban. Uraian di atas menunjukkan bahwa penggunaan akuntansi untuk publik berkaitan dengan penyediaan informasi untuk pengendalian dalam hal pertanggungjawaban serta manajemen (Tran, Nguyen, & Hoang, 2021), sehingga diformulasikan hipotesis sebagai berikut:

H_2 = Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap AKIP di masa Pandemi Covid-19

Sistem pelaporan adalah suatu bentuk penyajian data keuangan dan non-keuangan yang mendeskripsikan wujud akuntabilitas pertanggungjawaban dari hierarki bawah (sub direktur/bidang/sub bidang unit keuangan) ke hierarki yang lebih tinggi (direktur/kepala badan keuangan). Keberadaan sistem pelaporan akan dapat memfasilitasi proses dan upaya untuk menendalikan kinerja manajerial dalam mengaplikasikan atau menggunakan anggaran yang telah dikukuhkan (Yulianti, Hardi, & Rusli, 2014). Berdasarkan uraian di atas, hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

H_3 = Sistem pelaporan berpengaruh terhadap AKIP di masa Pandemi Covid-19

METODE

Variabel dalam penelitian ini adalah adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP). AKIP diukur dengan menggunakan 8 indikator yaitu akuntabilitas kejujuran, proses, hukum,

Table 1. Uji Validitas XI

Var	Item	Koef	Var	Item	Koef	Var	Item	Koef	Var	Item	Koef
Y	AKIP1	0,571*	X ₁	KSA1	0,784*	X ₂	IP1	0,591*	X ₃	IP1	0,649*
	AKIP2	0,794*		KSA2	0,755*		IP2	0,678*		IP2	0,811*
	AKIP3	0,633*		KSA3	0,681*		IP3	0,756*		IP3	0,889*
	AKIP4	0,785*		KSA4	0,823*		IP4	0,837*		IP4	0,771*
	AKIP5	0,698*		KSA5	0,531*		IP5	0,813*		IP5	0,744*
	AKIP6	0,848*		KSA6	0,866*		IP6	0,788*		IP6	0,924*
	AKIP7	0,767*		KSA7	0,626*		IP7	0,786*			
	AKIP8	0,665*		KSA8	0,794*		PA8	0,733*			
	AKIP9	0,815*		KSA9	0,657*		PA9	0,789*			
	AKIP10	0,857*		KSA10	0,747*		PA10	0,681*			
				KSA11	0,680*						
				KSA12	0,741*						

Catatan: * Signifikan pada $p < 0,05$.

kebijakan, dan program (Herawati, 2011). Variabel independen yang digunakan adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan. Pengukuran variabel kejelasan sasaran anggaran menggunakan indikator bidang kegiatan, pusat tanggung jawab, produk, tingkat pengembalian, dan perencanaan. Variabel pengendalian akuntansi diukur dengan menggunakan indikator lingkup waktu, pusat kegiatan, sifat struktur, ruang lingkup, maksud, sifat informasi, sumber ilmu, dan orang yang terlibat. Variabel sistem pelaporan diukur dengan menggunakan indikator lamanya waktu koreksi, terjadinya penyimpangan, serta tindakan yang diambil (Herawati, 2011).

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD Kota Semarang. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Sumber data dari penelitian adalah data primer yang diperoleh dengan menggunakan metode kuesioner. Pengukuran jawaban menggunakan skala Likert dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5) (Ghozali, 2018).

Metode Analisis dan Uji Hipotesis

Penelitian ini melakukan beberapa pengujian yaitu uji instrumen dan analisis linear berganda untuk menguji hipotesis. Uji instrumen terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan uji F (simultan) dan uji t (parsial). Model penelitian ini sebagai berikut:

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

Keterangan:

- Y = Akuntabilitas Kinerja
- α = Konstanta
- β_1, β_2 = Koefisien Regresi
- X_1 = Kejelasan sasaran anggaran
- X_2 = Pengendalian Akuntansi
- X_3 = Sistem Pelaporan
- ε = Error Term

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil uji validitas di atas pada Tabel 1, dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator yang digunakan dalam penelitian adalah valid. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai r_{hitung} yang lebih besar daripada r_{tabel} .

Berdasarkan hasil uji reliabilitas pada Tabel 2, keseluruhan variabel pada penelitian reliabel. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai *Cronbach Alpha* yang lebih dari 0,70 (Ghozali, 2018).

Table 2. Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	N of items
X1 (KSA)	0.917	12
X2 (PA)	0.911	10
X3 (SP)	0.888	6
Y (AKIP)	0.908	10

Tabel 3. Statistik deskriptif

Variabel	N	Range Statistic	Min.	Max	Mean	Std. Error	Std. Deviation	Variance
Kejelasan Sasaran Anggaran	60	18	42	60	52.10	.596	4.613	21.278
Pengendalian Akuntansi	60	17	33	50	42.02	.519	4.023	16.186
Sistem Pelaporan	60	11	19	30	25.52	.365	2.825	7.983
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	60	17	33	50	42.70	.545	4.220	17.807

Statistik Deskriptif

Tabel 3 menunjukkan informasi bahwa variabel X_1 (KSA) dengan 12 pertanyaan memiliki nilai antara 42 sampai 60 dan rerata 52,10 dengan kategori ($52,10/12 = 4,34$) sangat tinggi. Hal ini menjelaskan bahwa sampel instansi yang diambil dari SKPD Kota Semarang mempunyai sasaran anggaran yang jelas. Variabel Pengendalian Akuntansi sebagai variabel X_2 dengan 10 pertanyaan memiliki nilai antara 33 sampai 50 dan rerata 42.02 dengan kategori ($42.02/10 = 4,202$) sangat tinggi. Hal ini menjelaskan bahwa sampel instansi yang diambil dari SKPD Kota Semarang mempunyai pengendalian akuntansi yang tinggi. Variabel Sistem Pelaporan sebagai variabel X_3 dengan 6 butir pertanyaan memiliki nilai antara 19-30 dan rerata 25.52 dengan kategori ($25.52/6 = 4,25$) sangat tinggi. Hal ini menjelaskan bahwa sampel instansi yang diambil dari SKPD Kota Semarang mempunyai sistem pelaporan sangat tinggi. Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah sebagai variabel Y dengan 10 pertanyaan memiliki nilai antara 33 sampai 50 dan nilai rata-rata total adalah 42,70 dengan kategori ($42,70/10 = 4,27$) sangat tinggi. Hal ini menjelaskan bahwa sampel instansi yang diambil dari SKPD Kota Semarang mempunyai Akuntabilitas Kinerja sangat tinggi.

Hasil Uji F dan t

Uji statistik F menunjukkan pengaruh secara bersama-sama semua variabel independen yang dimasukkan dalam model terhadap variabel dependen, dan digunakan untuk menguji ketepatan model regresi yang digunakan. Dari hasil pengujian, nilai F adalah 63,403 sehingga H_a diterima dan H_0 ditolak dan dapat dinyatakan bahwa model regresi dalam penelitian ini layak (*fit*). Variabel independen (Kejelasan Sasaran Anggaran X_1 , Sistem Pelaporan X_2 , dan Pengendalian Akuntansi X_3) secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap AKIP (variabel dependen). Lebih lanjut, *R-Square* bernilai 0,773 yang berarti 77% variasi dari variabel terikat yaitu AKIP mampu dijelaskan oleh variabel independen yaitu X_1 (KSA), X_2 (PA), dan X_3 (SP), sedangkan 23% dipengaruhi oleh variabel lain selain dari variabel independen yang digunakan. Tabel 4 menunjukkan koefisien regresi dari setiap variabel yaitu:

- Koefisien regresi X_1 (KSA) bernilai negatif sebesar 0,052 yang menjelaskan jika variabel X_1 meningkat 1% maka akan terjadi penurunan AKIP sebesar 0,052%.
- Koefisien regresi X_2 atau variabel Pengendalian Akuntansi yaitu bernilai positif 0,617, hal ini menjelaskan jika variabel X_2 mengalami kenaikan 1% maka AKIP meningkat 0,617%.
- Koefisien regresi X_3 atau variabel Sistem Pelaporan yaitu bernilai positif 0,589 yang berarti bahwa setiap peningkatan 1% pada X_3 maka akan terjadi peningkatan pada AKIP sebesar 0,589%.

Dari ketiga variabel independen tersebut, dapat dideteksi bahwa variabel dengan pengaruh paling dominan terhadap tingkat AKIP yaitu variabel X_2 atau variabel Pengendalian Akuntansi karena memiliki koefisien yang paling besar.

Tabel 4 Hasil uji regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	4.493	3.144		1.429	.159
X1	-.052	.096	-.057	-.547	.587
X2	.617	.116	.588	5.299	.000
X3	.589	.156	.394	3.772	.000

Kejelasan Sasaran Anggaran dan AKIP

Berdasarkan Tabel 4, variabel X_1 (KSA) tidak berpengaruh terhadap variabel Y (AKIP). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap AKIP. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya ketidakkonsistenan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Pemerintah Kota Semarang.

Sasaran pencapaian dan kinerja anggaran pada pelaksanaan anggaran juga dipengaruhi oleh proses pelaksanaan anggaran. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori penetapan tujuan atau *goal setting theory* yang menjelaskan tentang hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh pegawai. Apabila SKPD berkomitmen untuk mencapai tujuan organisasi, maka hal ini akan memengaruhi tindakan dan konsekuensi kinerja. Oleh karena itu, semakin tinggi sasaran anggaran yang dicapai, maka semakin tinggi pula akuntabilitas kinerja yang dapat dicapai pada pengelolaan akuntansi keuangan sektor publik (Herawati, 2011). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Mikoshi (2020) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja KONI di Sumatera Barat. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Herawati (2011).

Pengendalian Akuntansi dan AKIP

Tabel 4 menunjukkan bahwa variabel X_2 (PA) berpengaruh positif terhadap variabel AKIP (Y). Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi melalui mekanisme penyusunan laporan keuangan harus jujur, sebagai suatu bentuk transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik. Pengendalian akuntansi dengan menggunakan sistem yang terprogram dapat menghasilkan laporan keuangan terintegrasi sehingga lebih terpercaya dan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Transparansi merupakan prinsip yang harus ada dan meliputi keseluruhan bagian pengelolaan keuangan, dari proses perencanaan hingga pelaksanaannya. Pengendalian akuntansi memberikan wadah terwujudnya transparansi informasi, terutama informasi keuangan dan fiskal yang harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami untuk peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah serta mencegah timbulnya penyimpangan. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan. Transparansi mengisyaratkan bahwa pengendalian akuntansi melalui penyajian laporan keuangan tidak hanya dibuat sebagai sebuah pelaksanaan prosedur rutin tetapi juga sebagai wujud pertanggungjawaban atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan bahwa pemerintah daerah sebagai agen menjalankan amanah yang diberikan oleh prinsipal dengan melaksanakan pengendalian akuntansi melalui mekanisme penyusunan laporan keuangan yang jujur, transparan, dan akuntabel atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik yang dikelolanya (Halim & Abdullah, 2006; Haryanto & Arifuddin, 2018). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Mikoshi (2020) di masa non Covid-19 yang menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja KONI di Sumatera Barat.

Sistem Pelaporan dan AKIP

Sejalan dengan pengendalian akuntansi, Tabel 4 juga menunjukkan bahwa X_3 , sistem pelaporan, juga berpengaruh positif terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sistem pelaporan

akuntansi memberikan wadah terwujudnya transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiskal yang harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami untuk mencegah timbulnya penyimpangan tindakan aparatur publik. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan. Transparansi mengisyaratkan bahwa pengendalian akuntansi melalui penyajian laporan keuangan tidak hanya dibuat sebagai sebuah pelaksanaan prosedur rutin, tetapi juga sebagai wujud pertanggungjawaban atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan bahwa pemerintah daerah sebagai agen menjalankan amanah yang diberikan oleh prinsipal dengan melaksanakan sistem pelaporan kinerja melalui mekanisme penyusunan laporan keuangan yang harus jujur, transparan, dan akuntabel atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Halim & Abdullah, 2006; Haryanto & Arifuddin, 2018). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Herawati (2011), yang menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas instansi pemerintah di Kota Jambi.

SIMPULAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini memberikan tambahan bukti empiris mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) dan mengungkap praktik penganggaran dan pelaporan kinerja instansi pemerintah yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan oleh pemerintah daerah sebagai dasar untuk menelaah proses pembuatan keputusan penganggaran dan pelaporan kinerja. Penelitian ini hanya dilakukan pada SKPD Kota Semarang pada masa pandemi Covid-19. Menurut penelitian sebelumnya, semakin banyak objek penelitian maka akan mengarah pada hasil analisis yang semakin baik dan valid hasil analisisnya. Objek penelitian ini hanya SKPD Kota Semarang karena mempertimbangkan adanya data APBD yang dapat diakses secara memadai dan data AKIP yang telah memenuhi kriteria sesuai dengan ketentuan Lembaga Administrasi Negara (LAN). Terdapat beberapa pemerintah daerah yang tidak mengungkapkan data APBD sehingga menyebabkan berkurangnya jumlah objek observasi yang dapat mempengaruhi hasil penelitian. Penelitian ini hanya menggunakan beberapa variabel penelitian saja sehingga penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan sampel yang lebih besar dengan menggunakan data dari pemerintah daerah lain sehingga pengukuran AKIP menjadi lebih akurat. Selain itu, penelitian selanjutnya diharapkan mempertimbangkan menggunakan objek penelitian seluruh SKPD atau pemerintah daerah di Indonesia. Pengukuran selanjutnya diharapkan dapat memasukkan lebih banyak variabel-variabel sebagai fungsi pengendalian kinerja akuntabilitas pemerintah yang berpengaruh terhadap AKIP, misalnya keahlian aparat pengawas internal pemerintah (APIP), independensi APIP, dan karakteristik internal pemerintah lainnya.

DAFTAR RUJUKAN

- Efrizar, R., Hardi, & Wiguna, Meilda. (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Sistem Pelaporan terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1726–1740.
- Fuadah, L. L., Safitri, R. H., Yuliani, & Arisman, A. (2020). Determinant Factors' Impact on Managerial Performance through Management Accounting Systems in Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics, and Business*, 7(10), 109–117. doi: 10.13106/jafeb.2020.vol7.no10.109.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. & Abdullah, S. (2006). Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintahan Daerah : Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 2(1), 53-64.
- Hanoatubun, S. (2020). Dampak Covid-19 terhadap Perekonomian Indonesia. *EduPsyCouns: Journal of Education, Psychology, and Counseling*, 2(1), 146-153.
- Haryanto, Sahrudin, & Mannan, A. (2007). *Akuntansi Sektor Publik*. Semarang: BP Undip Press Semarang.

- Haryanto & Arifuddin. (2018). *Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah*. Semarang: UNDIP Press.
- Hasibuan, G. L., Dermawan, D., Ginting, H. S., & Muda, I. (2020). Allocation of COVID-19 Epidemic Funding Budgets in Indonesia. *International Journal of Research and Review*, 7(5), 75–80.
- Herawati, N. (2011). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi: Seri Humaniora*, 13(2), 31–36.
- Hertati, L., Iriadi, Saffkaur, O., Fery, I, Nazarudin, & Antasari, Rina. (2020). Peran Akuntansi Aktiva Tetap, Standar Akuntansi Keuangan Terhadap Laporan Keuangan Akibat Covid-19. *Jurnal REVENUE: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(2), 182–200. doi: 10.46306/rev.v1i2.23.
- Mikoshi, M. S. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja (Studi Empiris Koni Se Sumatera Barat). *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1), 192-199. doi: 10.33087/ekonomis.v4i1.116.
- Moe, T. M. (1984). The New Economics of Organization. *American Journal of Political Science*, 28(4), 739-777. doi: 10.2307/2110997.
- Pemerintah Indonesia. (1974). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah*. Lembaran Negara Nomor 38/1974. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (1999). *Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (1999). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah*. Lembaran Negara Nomor 60/1999. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. (2013) *Peraturan Kementerian Dalam Negeri (Permendagri) tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Putra, D. (2013). Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*, 1(1).
- Saskia, N. A., Amin, M., Junaidi. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Perwujudan Nilai Transparansi, Pengendalian Akuntansi, Akuntabilitas, dan Value for Money terhadap Pengelolaan Akuntansi Keuangan Sektor Publik. *Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi*, 9(11), 53-69.
- Strom, K. (2000). Delegation and Accountability in Parliamentary Democracies. *European Journal of Political Research*, 37, 261-289. doi: 10.1023/A:1007064803327.
- Sudaryanto, E. (2020). Strategi Realokasi APBD untuk Penanggulangan Pandemi Covid-19 Studi Kasus pada Pemerintah Daerah “X.” *Seminar Nasional Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi*, 5(1), 235–240. <https://proceeding.unpkediri.ac.id/index.php/senmea/article/view/254>.
- Tran, Y. T., Nguyen, N. P., & Hoang, T. C. (2021). The Role of Accountability in Determining the Relationship between Financial Reporting Quality and the Performance of Public Organizations: Evidence from Vietnam. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(1), 1-7. doi:10.1016/j.jaccpubpol.2020.106801.
- Utama, D. L., Pertiwi, D., & Muda, I. (2020). Review of Resources Allocation Budget for Funding to Eradicate the COVID-19 Based on the Village Revenue and Expenditure Budget in Indonesia. *International Journal of Research and Review*, 7(6), 365–370.
- Wilasitha, A. A. & Putri, S. Y. (2021). Peran Akuntan dalam Adaptasi Kehidupan New Normal di Tengah Pandemi Covid-19. *Prosiding Senapan: Seminar Nasional Akuntansi Call for Paper UNP “Veteran” Jatim*, 1(1), 616–626. doi: 10.33005/senapan.v1i1.137.
- Yulianti, R. Hardi, & Rusli. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Satuan Kinerja Perangkat Daerah Kabupaten Pelalawan). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 1(2). 1-15.

Yulianto, A. R. & Muthaher, O. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten Pati. *Tirtayasa Ekonomika*, 14(2), 204-219. doi:10.35448/jte.v14i2.6478.