Indonesian Journal of Taxation and Accounting

E-ISSN: 2988-6422; P-ISSN: 2988-4896

Journal Homepage: http://journal.lontaradigitech.com/index.php/IJOTA

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kualitas Laporan Keuangan sebagai Variabel Moderasi

Nur Al-Fidha[1*], Sumarlin[2], Namla Elfa Syariati[3]

[1,2,3] *Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar, indonesia*

Corresponding Email: nuralfidha02@gmail.com

ARTICLE INFO

Keywords:

Accounting Control, Accountability of Government Agency Performance, Clarity of Budget Tergets, Internal Control, Quality of Fin

Diterima: 25 Mei 2025;
Disetujui: 27 Juni 2025
Tersedia secara daring:
30 Juni 2025

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of budget target clarity, accounting control and internal control on government agency performance accountability with the quality of financial reports as a moderating variable. This study was conducted in SKPD Makassar City. This study uses a quantitative approach with a questionnaire survey method. The sample in this study was 140 people consisting of heads of divisions and all members of the planning, reporting and finance sections in 27 Regional Work Units (SKPD) of Makassar City using purposive sampling techniques. Data were collected using questionnaires and analyzed using multiple regression analysis and Moderate Regression Analysis (MRA). The results of the study indicate that budget target clarity does not affect government agency performance accountability while accounting control and internal control variables have a positive and significant effect on government agency performance accountability. Meanwhile, the quality of financial reports is able to moderate accounting control and internal control on government agency performance accountability, but is unable to moderate budget target clarity on government agency performance accountability. The implications of this study reflect an important contribution in encouraging improvements in governance, especially in terms of transparency and accountability of financial management and government agency performance. Thus, this research is expected to not only be a technical reference for the government in building a more efficient and effective system, but also as a normative basis for strengthening the openness of public information.

This is an open access article under the CC BY-SA license

1. PENDAHULUAN

Kinerja instansi pemerintah semakin menjadi perhatian dikarenakan semakin banyak dari instansi pemerintah tidak peduli untuk memperbaiki efisiensi kinerja. Hal ini disebabkan oleh banyaknya instansi yang belum menunjukkan peningkatan signifikan dalam kinerja mereka (Pratama et al., 2019). Pelaksanaan pemerintahan yang baik (*good governance*) adalah keinginan bersama, dan akuntabilitas diyakini dapat mengubah pemerintahan yang tidak efektif dalam memberikan layanan publik dan korupsi menjadi pemerintahan yang demokratis (Riantiarno & Azlina, 2019). Akuntabilitas sangat berperan penting dalam proses pengelolaan keuangan, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang

benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat (Arfiansyah, 2020; (Ariyandani et al., 2020). Dalam Islam, konsep akuntabilitas tercermin dalam ajaran pertanggungjawaban di hadapan Allah SWT (Q.S An-Nahl/16.93).

Salah satu cara untuk menetapkan mekanisme akuntabilitas, dengan penerapan manajemen kinerja yang baik (Auditya et al., 2021);(Angerer et al., 2022). Diharapkan bahwa penerapan berbagai peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan akan menciptakan pengelolaan pemerintah daerah yang baik dan berpihak kepada rakyat (Fadilah & Retnani, 2018). Menurut teori keagenan, mekanisme akuntabilitas publik dianggap sebagai kewajiban bagi *agent* atau pemegang amanah untuk memberikan laporan, menyajikan, dan mengungkapkan semua aktivitas serta kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pemberi amanah atau *principal*, yang memiliki hak dan wewenang untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Laksana & Handayani, 2014). Untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas kepada masyarakat, pengelolaan sumber daya harus didukung oleh anggaran yang memadai (Widaryati, 2020).

Anggaran daerah harus berfungsi sebagai indikator pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus mampu menggambarkan sasaran kinerja dengan jelas. Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) menjelaskan bahwa menetapkan tujuan yang jelas dan dapat diukur dan meningkatkan prestasi kerja. Semakin jelas sasaran anggarannya, maka akuntabilitas kinerjanya akan semakin baik. Oleh karena itu, sasaran anggaran pemerintahan harus dinyatakan dengan cara yang jelas, spesifik, dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya (Hidayat, 2017). Sistem desentralisasi dalam sektor publik mengakibatkan meningkatnya tuntutan terhadap akuntabilitas publik. Oleh karena itu, pemerintah perlu meningkatkan perencanaan dan pengendalian aktivitasnya, termasuk melalui pengendalian akuntansi.

Pengendalian akuntansi membantu pemerintah dalam membuat keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi dengan lebih efektif, memperkirakan biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu, serta memilih alternatif terbaik dalam setiap kasus dan masalah untuk meningkatkan kinerja. Pengendalian akuntansi meliputi sistem perencanaan, sistem pelaporan, dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi yang tersedia (Razi, 2011; Perdana & Sapari, 2020). Peningkatan pengendalian akuntansi dalam mendukung akuntabilitas dengan adanya sistem pengendalian internal.

Sistem pengendalian internal sangat mempengaruhi tingkat kualitas suatu akuntabilitas suatu organisasi. Pengendalian internal mengacu pada langkah-langkah yang dirancang dan diterapkan oleh manajer sektor publik untuk membantu mencapai tujuan dan sasaran keuangan entitas, dan untuk mengurangi risiko operasional dan keuangan (Aikins, 2011). Untuk mendukung adanya akuntabilitas di perlukan pengendalian internal yang bertujuan untuk menjaga proses operasi pemerintahan agar sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan (Arfiansyah, 2020). Adapun sistem pengendalian internal yang baik akan menunjang dengan keberadaan pengendalian akuntansi dan sasaran anggaran. Untuk itu diperlukan laporan keuangan yang berkualitas agar dapat menciptakan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik.

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang berupa keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Darwanis & Chairunnisa, 2013). Oleh karena itu, kewajiban dari instansi pemerintah adalah mengelola keuangan serta mempertanggungjawabkan penggunaan keuangannya sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya berdasarkan perencanaan strategis yang telah ditetapkan karena laporan keuangan yang transparan dan akuntabel merupakan wujud pengelolaan keuangan daerah yang berkualitas dan dapat di pertanggungjawabkan (Ridzal, 2020).

Kasus korupsi telah banyak terjadi di beberapa kota-kota besar seperti pada tahun 2018 dalam penggunaan anggaran sosialisasi pada Badan Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Makassar. Berdasarkan berita di Media Online tahun 2018 bahwa Kepala Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Makassar, Erwin Syafruddin ditetapkan sebagai tersangka oleh Bareskrim Polri. Penyidik meyakini Erwin bertanggung jawab atas dugaan korupsi dana kegiatan sosialisasi atau penyuluhan kepada satuan kerja perangkat daerah (SKPD). Besar anggaran kegiatan itu Rp 70.049.999.000 (Rp 70 miliar). kasus korupsi sudah semakin banyak di dengar di berbagai daerah oleh karena itu perlu perhatian khusus untuk menanggulanginya dengan langkah awal harus memperbaiki kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan pengendalian internal untuk membantu meminimalisir adanya kecurangan-kecurangan seperti korupsi selain ketiga faktor diatas perlu juga memperhatikan kualitas laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan moderasi kualitas laporan keuangan. Keterbaruan (*novelty*) dari penelitian ini terletak pada kualitas laporan keuangan sebagai variabel moderasi, yang sejauh ini belum banyak dijadikan fokus penelitian sebelumnya, sehingga diharapkan dapat memberikan kontribusi baru bagi penelitian selanjutnya.

2. METODE PENELITIAN

2.1 Jenis dan Pendekatan Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif menitikberatkan pada pengujian teori-teori melalui pengukuran variabel-variabel penelitian dengan menggunakan data berupa angka dan melakukan analisis data menggunakan metode statistik (Fadilah & Retnani, 2018). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kausalitas. Pendekatan kausalitas yaitu pendekatan yang disusun untuk meneliti kemungkinan adanya hubungan sebab-akibat antar variabel dan juga untuk mengetahui variabel independen dan variabel dependen (Sari & Nurlaila, 2022).

2.2 Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi penelitian ini dilakukan pada pemerintah Kota Makassar yang berpusat di jalan Ahmad Yani NO. 2, Kel, Bulogading, Kec. Ujung Pandang, Kota Makassar, Sulawesi Selatan, Telepon 041136160006. Penelitian ini dilakukan selama dalam kurun waktu 3 bulan, mulai bulan Maret - Mei 2024.

2.3 Populasi dan Sampel

Menurut Prasetyo dan Jannah, (2016) mengemukakan bahwa populasi adalah keseluruhan gejala atau satuan yang ingin diteliti. Populasi dalam penelitian ini yaitu SKPD di wilayah kota Makassar. Metode penentuan sampel yansg digunakan dalam penelitian ini yaitu *non probability* dengan teknik *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu. Berdasarkan karakteristik dengan kriteria sampel yang ditentukan agar diperoleh sampel representative. Setiap sampel terdiri dari kepala bidang dan semua anggota bagian perencanaan, pelaporan dan keuangan di 27 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Makassar sehingga jumlah kusioner yang dibagikan sebanyak 150 kusioner.

2.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis data subyek. Menurut (Darmawan & Subardjo, 2019) mengemukakan bahwa data subyek merupakan jenis data penelitian berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakeristik seseorang atau kelompok orang yang menjadi subjek penelitian. Data subyek dalam penelitian ini diperoleh dari hasil kuesioner yang dibagikan kepada responden. Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer.

2.5 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang dibutuhkan guna mendukung penelitian ini yaitu menggunakan metode survei kuesioner. Menurut (Syarif et al., 2022) mengemukakan bahwa kuesioner merupakan sejumlah pertanyaan atau pernyataan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden. Adapun instrumen penelitian yang digunakan peneliti berupa kuesioner tertutup yang disusun berdasarkan indikator setiap variabel yang diadaptasi dari beberapa penelitian sebelumnya. Adapun skala yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan skala likert.

2.6 Teknik Analisis Data

2.6.1 Uji Statistik Deskriptif

Uji analisis deskriptif memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari mean (nilai rata-rata), standar deviasi varian, maksimun, minimum, sum, dan range. Analisis deskriptif juga dapat digunakan untuk memberikan gambaran demografi responden serta deskrpsi mengenai variabel-variabel dalam penelitian (Ghozali, 2018).

2.6.2 Uji Kualitas Data

Dalam menguji kualitas data peneliti menggunakan uji validitas dan reliabilitas dimana uji tersebut digunakan untuk mengukur kualitas dari instrumen penelitian berupa kuesioner. Uji validitas bertujuan untuk mengetahui sejauh mana pertanyaan dalam kuesioner mampu mengukur apa yang seharusnya diukur. Sebuah item kuesioner dikatakan valid apabila nilai r hitung lebih besar dari r tabel, dan sebaliknya tidak valid jika r hitung lebih kecil dari r tabel. Sementara itu, uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi instrumen, yaitu sejauh mana instrumen tersebut menghasilkan hasil yang sama ketika digunakan dalam kondisi yang serupa. Instrumen dinyatakan reliabel apabila dapat memberikan hasil yang konsisten, biasanya diuji dengan menggunakan nilai Cronbach's Alpha, di mana nilai yang semakin mendekati 1 menunjukkan tingkat reliabilitas yang semakin tinggi.

2.6.3 Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dalam regresi meliputi uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Uji normalitas dilakukan untuk memastikan bahwa residual dalam model regresi berdistribusi normal, dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov (Ghozali, 2018). Uji multikolinearitas bertujuan untuk mendeteksi adanya korelasi antar variabel independen, yang dianalisis melalui nilai tolerance dan Variance Inflation Factor (VIF). Nilai tolerance di bawah 0,10 atau VIF di atas 10 mengindikasikan adanya multikolinearitas (Ghozali, 2018). Sementara itu, uji heteroskedastisitas dilakukan untuk melihat apakah terdapat ketidaksamaan varians residual antar pengamatan, yang diuji menggunakan metode Rank Spearman. Heteroskedastisitas dapat diketahui dari nilai signifikansi pada masing-masing variabel independen.

2.6.4 Uji Hipotesis

1) Analisis Regresi Linear Berganda

Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda dengan pendekatan nilai selisish mutlak dengan persamaan berikut:

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

Keterangan:

Y	= Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
X1	= Kejelasan sasaran anggaran
X2	= Pengendalian akuntansi
X3	= Pengendalian Internal
β1 … βn	= Koefisien arah regresi
e	= Error Term, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian

2) Uji *Moderate Regression Analysis* (MRA) Menggunakan Metode Uji Selisih Mutlak

Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda dan analisis regresi moderasi dengan pendekatan nilai selisish mutlak dengan persamaan berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 M + \beta_5 X_2 M + \beta_6 X_3 M + e$$

Keterangan:

Y	= Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
α	= Konstanta
β1 … βn	= Koefisien arah regresi
X1	= Kejelasan sasaran anggaran
X2	= Pengendalian akuntansi
X3	= Pengendalian Internal
M	= Kualitas laporan keuangan
e	= Error Term, yaitu tingkat kesalahan penduga dalam penelitian
X1M,X2M,X3M	= Interaksi anatara kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan pengendalian internal dengan kualitas laporan keuangan.

3) Uji Koefisien Determinasi

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

4) Uji Regresi secara Parsial (Uji-T)

Pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu perlu dilakukan pengujian statistik uji t. Tingkat signifikansinya ditentukan sebesar 5% dan degree of freedom (df)= n-k, apabila thitung > t tabel maka Ha diterima dan Ho ditolak, artinya variabel independen secara individual memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen, dan sebaliknya jika t hitung < t tabel maka Ho diterima dan Ha ditolak.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kejelasan_Sasaran_Anggaran	140	21	35	29.20	4.209
Pengendalian_Akuntansi	140	27	45	37.36	4.995
Pengendalian_Internal	140	15	25	20.40	3.109
Akuntabilitas_Kinerja_Instansi_Pemerintah	140	32	50	42.94	4.961
Kualitas_Laporan_Keuangan	140	15	25	20.57	3.128
Valid N (listwise)	140				

Sumber: Output SPSS 23

Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rata-rata (mean) lebih besar dari standar deviasi, sehingga penyimpangan data yang terjadi rendah maka penyebaran

nilainya merata. Oleh karena itu, nilai rata-rata dapat mewakili keseluruhan data untuk masing-masing variabel.

3.2 Hasil Uji Kualitas Data

3.2.1 Uji Validitas

Pada penelitian ini terdapat jumlah sampel (n) = 140 responden dan besarnya df dapat dihitung 140-2 = 138 dengan df = 138 dan alpha = 0,05 didapat r tabel = 0, 1660. Jadi, item pernyataan yang valid mempunyai r hitung lebih besar dari 0, 1660. Adapun hasil uji validitas data dalam penelitian ini menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan memiliki indikator koefisien korelasi positif dan lebih besar daripada r tabel. Hal ini memperlihatkan bahwa item-item pernyataan kuesioner yang diperoleh peneliti telah valid dan dapat dilakukan pengujian data lebih lanjut.

3.2.2 Uji Reabilitas

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	*Croanbach Alpha*	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	0,867	Realibel
Pengendalian Akuntansi (X2)	0,876	Realibel
Pengendalian Internal (X3)	0,775	Realibel
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0,897	Realibel
Kualitas Laporan Keuangan (M)	0,811	Realibel

Sumber : Output SPSS 23

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa nilai *cronbach's Alpha* dari semua variabel lebih besar dari 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa instrumen kuesioner yang digunakan untuk menjelaskan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, pengendalian internal, kualitas laporan keuangan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yaitu dinyatakan handal atau dapat dipercaya sebagai alat ukur variabel.

3.3 Uji Asumsi Klasik

3.3.1 Hasil Uji Normalitas

Tabel 2. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		140
Normal Parameters[a,b]	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.58717178
Most Extreme Differences	Absolute	.064
	Positive	.062
	Negative	-.064
Test Statistic		.064
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200[c,d]

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Ouput SPSS 23

Hasil uji normalitas menggunakan kolmogrov smirnov yang ditunjukkan dengan asymp sig (2 tailed) berada diatas 0,05 atau 5% yaitu sebesar 0,200. Hal tersebut menunjukkan bahwa data atau variabel-variabel dalam penelitian terdistribusi normal.

3.3.2 Hasil Uji Multikolineritas

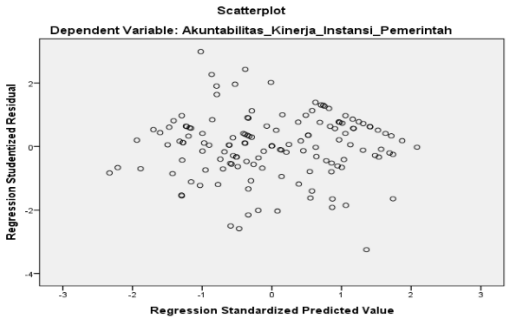
Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	*tolerance*	VIF	Kriteria
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,711	1,406	Tidak terjadi multikolinearitas
Pengendalian Akuntansi	0,746	1,340	Tidak terjadi multikolinearitas
Pengendalian Internal	0,751	1,332	Tidak terjadi multikolinearitas
Kualitas Laporan Keuangan	0,931	1,075	Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber: Output SPSS 23

Hasil uji multikolineritas dapat dilihat dari tolerance value atau variance inflation factor (VIP) dimana jika nilai tolerance > 0,10 dan VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala multikolineritas. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan nilai tolerance menunjukkan nilai yang lebih besar dari 0,10 hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas.

3.3.3 Hasil Uji Heteroskedastisitas



Gambar 1. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Sumber: Output SPSS 23

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan uji *park*. Jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka tidak terjadi gejala heteroskedastisitas, apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka terjadi gejala heteroskedastisitas. Hasil uji park pada penelitian ini menunjukkan nilai probabilitas semua variabel independen berada diatas tingkat signifikan 0,05 maka data dalam penelitian ini terbebas dari gejala heteroskedastisitas.

3.4 Hasil Uji Hipotesis

3.4.1 Hasil Uji Regresi Berganda Hipotesis Penelitian H1, H2, H3

1) Koefisien Determinasi (R2)

Tabel 4. Hasil Uji Regresi Secara Simultan

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.691[a]	.477	.462	3.640

a. Predictors: (Constant), Kualitas_Laporan_Keuangan, Pengendalian_Akuntansi, Pengendalian_Internal, Kejelasan_Sasaran_Anggaran

b. Dependent Variable: Akuntabilitas_Kinerja_Instansi_Pemerintah

Sumber: Output SPSS 23

Hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai *r square adjusted r square* sebesar 0, 462. Hal ini menunjukkan bahwa 46,2% akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi

oleh variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan pengendalian internal. Sedangkan sisanya 53,8% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

2) Uji Regresi secara Parsial (Uji t)

Tabel 5. Hasil Uji Regresi Secara Parsial (Uji t)

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	16.171	2.937		5.506	.000
	Kejelasan_Sasaran_Anggaran	.048	.091	.041	.526	.600
	Pengendalian_Akuntansi	.315	.076	.317	4.172	.000
	Pengendalian_Internal	.666	.121	.418	5.511	.000

a. Dependent Variable: Akuntabilitas_Kinerja_Instansi_Pemerintah

Sumber: Output SPSS 23

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan model estimasi sebagai berikut:

$$\mathbf{Y = 16{,}171 + 0{,}48\ X1 + 0{,}315\ X2 + 0{,}666\ X3 + e}$$

Hasil interprestasi atas hipotesis penelitian (H1, H2 dan H3) yang diajukan dapat dilihat sebagai berikut:

a) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan Tabel dapat dilihat bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki t hitung sebesar 0,526 < 1,9775 (sig. α= 0,05 dan df= n-k, yaitu 140-4= 116) dengan koefisien beta unstandardized sebesar 0,041 dan tingkat signifikansi 0,600 yang lebih besar dari 0,05 maka H1 ditolak. Hal ini berarti kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian hipotesis pertama yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

b) Pengendalian akuntansi berpengarug terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan Tabel dapat dilihat bahwa variabel pengendalian akuntansi memiliki t hitung sebesar 4,172 > t tabel sebesar 1, 9775 (sig. α= 0,05 dan df= n-k, yaitu 140-4=136) dengan koefisien beta unstandardized sebesar 0,317 dan tingkat signifikansi 0.000 yang lebih kecil dari 0,05 maka H2 diterima. Hal ini berarti pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian hipotesis kedua yang menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti atau dapat diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengendalian akuntansi yang diterapkan maka semakin bagus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

c) Pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa variabel pengendalian internal memiliki t hitung sebesar 5,511 > t tabel sebesar 1,9775 (sig. α= 0,05 dan df= n-k, yaitu 140-4= 136) dengan koefisien beta unstandardized sebesar 0,418 dan tingkat signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 maka H3 diterima. Hal ini berarti pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian hipotesis ketiga yang menyatakan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

terbukti atau dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin bagus pengendalian internal yang diterapkan maka semakin bagus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3.4.2 Hasil Uji Regresi Moderasi dengan Pendekatan Uji Interaksi terhadap Hipotesis Penelitian H4, H5 dan H6

Dalam penelitian ini melibatkan variabel moderating sehingga diperlukan tambahan yakni uji MRA (*Moderated Regression Analysis*). Pengujian ini terfokus pada uji regresi parsial (Uji T).

1) Uji Koefisien Determinasi (R2)

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.686[a]	.471	.447	3.689

a. Predictors: (Constant), X3Z, Pengendalian_Akuntansi, Kejelasan_Sasaran_Anggaran, Pengendalian_Internal, X1Z, X2Z

Sumber: Output SPSS 23 (2024)

Berdasarkan Tabel 6 hasil uji koefisien determinan menunjukkan bahwa nilai R square sebesar 0,471 atau samaa dengan 47,1%, yang dapat dimaknai Z*score*: kejelasan sasaran anggaran, Z*score*: pengendalian akuntansi, Z*score*: pengendalian internal, X1.M, X2.M, dan X3.M mampu memengaruhi variabel dependen yakni kualitas laporan keuangan sebesar 47,1%. Sisanya 52,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

2) Uji Regresi secara Simultan (Uji F)

Tabel 7. Hasil Uji Regresi secara Simultan (Uji F)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1610.805	6	268.468	19.731	.000[b]
	Residual	1809.616	133	13.606		
	Total	3420.421	139			

a. Dependent Variable: Akuntabilitas_Kinerja_Instansi_Pemerintah
b. Predictors: (Constant), X3Z, Pengendalian_Akuntansi, Kejelasan_Sasaran_Anggaran, Pengendalian_Internal, X1Z, X2Z

Sumber: Output SPSS 23 (2024)

Berdasarkan hasil uji simultan pada Tabel 4.20 terlihat bahwa nilai f hitung mencapai 19,731 dengan timgkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih rendah dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengeendalian akuntansi, pengendalian internal, X1.M, X2.M dan X3.M memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3) Uji Regresi secara Parsial (Uji T)

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

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	**Std. Error**	**Beta**	**t**	**Sig.**
1	**(Constant)**	19.018	2.822		6.739	.000
	Kejelasan_Sasaran_Anggaran	-.323	.469	-.274	-.688	.493

Pengendalian_Akuntansi	-.647	.385	-.652	-1.683	.095
Pengendalian_Internal	2.450	.662	1.535	3.701	.000
X1Z	.015	.022	.430	.676	.500
X2Z	.046	.018	1.579	2.505	.013
Xx3Z	-.087	.031	-1.755	-2.782	.006

a. Dependent Variable: Akuntabilitas_Kinerja_Instansi_Pemerintah
Sumber: Ouput SPSS 23

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan model estimasi sebagai berikut:

Y= 19,018 - 0,323 X1 - 0,647 X2 + 2.450 X3 + 3,607Z + O,015X1*Z + 0,046X2*Z + 0,087X3*Z

Hasil interpretasi atas hipotesis penelitian (H4, H5 dan H6) yang diajukan dapat dilihat sebagai berikut:

a) Kualitas laporan keuangan memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan uji parsial pada tabel 8 terlihat bahwa variabel kualitas laporan keuangan memiliki nilai signifikan 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh variabel kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Selanjutnya pada regresi dengan interaksi diperoleh nilai signifikan interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan kualitas laporan keuangan sebesar 0,500 yang lebih besar dari 0,05 yang menunjukkan bahwa interaksi tidak berpengaruh. Oleh karena itu b2 signifikan b3 tidak signifikan, maka penggunaan variabel kualitas laporan keuangan merupakan variabel prediktor.

Hasil uji interaksi yang terdapat pada tabel 8 menunjukkan bahawa variabel moderasi X1Z memiliki nilai t hitung sebesar 0,676 < t tabel sebesar 1,9775 (df= n-k= 140-4= 136). Koefisien beta unstandardized pada variabel ini adalah 0,430 yang lebih tinggi dari 0,05. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H4) ditolak. Secara spesifik hipotesis keempat yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak terbukti atau ditolak.

b) Kualitas laporan keuangan memoderasi pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan uji parsial pada tabel terlihat bahwa variabel kualitas laporan keuangan memiliki nilai signifikan 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh variabel kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Selanjutnya pada regresi dengan interaksi diperoleh nilai signifikan interaksi pengendalian akuntansi dengan kualitas laporan keuangan sebesar 0,013 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa interaksi berpengaruh. Oleh karena itu b2 signifikan b3 signifikan, maka penggunaan variabel kualitas laporan keuangan merupakan variabel Quasi Moderasi.

Hasil uji interaksi yang terdapat pada tabel 8 menunjukkan bahawa variabel moderasi X2Z memiliki nilai t hitung sebesar 2,505 > t tabel sebesar 1,9775 (df= n-k= 140-4= 136). Koefisien beta unstandardized pada variabel ini adalah 1,579 dengan signifkansi 0,013 yang lebih rendah dari 0,05. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa hipotesis kelima (H5) diterima. Secara spesifik hipotesis kelima yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan memoderasi pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti dan dapat diterima.

c) Kualitas laporan keuangan memoderasi pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Berdasarkan uji parsial pada tabel terlihat bahwa variabel kualitas laporan keuangan memiliki nilai signifikan 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh variabel kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Selanjutnya pada regresi dengan interaksi diperoleh nilai signifikan interaksi pengendalian internal dengan kualitas laporan keuangan sebesar 0,006 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa interaksi berpengaruh. Oleh karena itu b2 signifikan b3 signifikan, maka penggunaan variabel kualitas laporan keuangan merupakan variabel Quasi Moderasi.

Hasil uji interaksi yang terdapat pada tabel 8 menunjukkan bahawa variabel moderasi X3Z memiliki nilai t hitung sebesar 2,782 > t tabel sebesar 1,9775 (df= n-k= 140-4= 136). Koefisien beta unstandardized pada variabel ini adalah 1,755 dengan signifkansi 0,006 yang lebih rendah dari 0,05. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa hipotesis keenam (H6) diterima. Secara spesifik hipotesis keenam yang menyatakan bahwa kualitas laporan keuangan memoderasi pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terbukti dan dapat diterima.

3.5 Pembahasan

3.5.1 Kejelasan Sasaran Anggaran Tidak Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini, menunjukkan bahwa hipotesis (H1) ditolak atau dengan kata lain kejelasan sasaran anggaran tidak mampu memengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Makassar. Hal tersebut mencerminkan bahwa mayoritas pegawai SKPD pemerintah Kota Makassar menganggap bahwa semakin tinggi atau rendahnya kejelasan sasaran anggaran tidak memengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut terjadi karena kejelasan sasaran anggaran hanya berperan sebagai pedoman penentuan target-target organisasi dan tidak mampu memberikan informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Kondisi ini memperlihatkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak mempermudah aparat pemerintah dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti kejelasan sasaran anggaran tidak akan menurun meskipun akuntabilitas kinerja instansi pemerintah meningkat. Begitu juga sebaliknya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak akan meningkat walaupun kejelasan sasaran anggaran menurun.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mikoshi, (2020) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja KONI di Sumatera Barat yang artinya bahwa sasaran anggaran yang tidak jelas dapat menimbulkan ketidakpastian atau keragu-raguan para pelaksana. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Pramayoga & Ramantha (2020) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini memiliki arti bahwa semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

3.5.2 Pengendalian Akuntansi Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini, menunjukkan bahwa hipotesis (H2) diterima karena variabel pengendalian akuntansi berdampak positif dan signifikan teradap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Makassar. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pengendalian akuntansi maka akan menjamin meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengendalian akuntansi yang baik oleh pemerintah Kota Makassar dalam menggunakan sumber daya secara efektif, efisien dan ekonomis, untuk pelayanan kepada masyarakat merupakan indikator kinerja instansi pemerintah. Tercapainya indikator tersebut

merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan melalui pengamatan serta pengendalian langsung yang dilakukan oleh aparat tentunya akan mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah secara keseluruhan.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani & Herawati, (2019) yang menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengendalian akuntansi diharapkan sebagai proses yang dilakukan dalam aparat pemerintah menjamin bahwa sumber daya digunakan secara ekonomi, efisien dan efektif dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja yang dilakukan berbeda dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya demi meningkatkan pertanggungjawaban kinerja aparat pemerintah. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Fadila & Budiwitjaksono, (2022) yang menyatakan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3.5.3 Pengendalian Internal Berpengaruh Positif Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini, menunjukkan bahwa hipotesis ketiga (H3) diterima dikarenakan variabel pengendalian internal berdampak positif dan signifkan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Makassar. Hal ini menandakan bahwa, semakin baik pengendalian internal yang dilaksanakan oleh satuan kerja perangkat daerah Kota Makassar, maka semakin baik akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dihasilkan dikarenakan sistem pengendalian internal yang baik dalam suatu instansi pemerintah akan mampu menciptakan keseluruhan proses kegaitan yang baik pula, sehingga nantinya akan memberikan suatu keyakinan bagi instansi bahwa aktivitas yang dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Utama, (2020) yang mengemukakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya pengendalian internal diharapkan agar tujuan dari masing-masing instansi seperti kegiatan yang efektif dan efiesien, laporan keuangan yang dapat diandalkan, pengamanan aset daerah, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dapat tercapai. Namun, penelitian ini bertolak belakang dengan peneltian yang dilakukan oleh Rantelangi et al., (2022) yang mengemukakan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

3.5.4 Kualitas Laporan Keuangan Tidak Memoderasi Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini ditemukan bahwa kualitas laporan keuangan tidak memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Makassar, sehingga hipotesis keempat (H4) ditolak. Hal ini diasumsikan bahwa kualitas laporan keuangan tidak dapat memperkuat atau memperlemah kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut bisa terjadi dikarenakan kurangnya kapasitas sumber daya manusia terkait dengan akuntansi dan pelaporan keuangan sehingga, sasaran anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya tidak dapat tercapai oleh instansi pemerintah Kota Makassar. 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 kinerja dianggap sebagai tujuan yang ingin dicapai dan kualitas laporan keuangan sebagai prestasi yang telah dicapai (Defana & Rahayu, 2023).

Variabel kualitas laporan keuangan tidak dapat menjadi variabel moderasi tetapi hanya bisa dijadikan sebagai variabel langsung terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari & Nurlaila, (2022) yang mengemukakan

bahwa kualitas laporan keuangan secara signifikan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan kata lain, apabila akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang berlaku dan dilaporkan tepat waktu maka akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

3.5.5 Kualitas Laporan Keuangan Memoderasi Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini, menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan mampu memoderasi hubungan antara pengendalian akuntansi dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga hipotesis lima (H5) diterima. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan pengendalian akuntansi pemerintah daerah dilakukan secara benar dalam menyajikan laporan keuangan, sehingga pertanggungjawaban atas laporan keuangan akan menjadi baik sesuai yang telah ditentukan, maka secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Laporan keuangan yang berkualitas mendorong terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan merupakan syarat terciptanya pelaksanaan pemerintahan yang baik. Dengan memoderasi pengendalian akuntansi, kualitas laporan keuangan dapat membantu memastikan bahwa laporan keuangan yang menjadi dasar dalam pengukuran akuntabilitas kinerja suatu instansi pemerintah dapat memberikan informasi yang akurat dan jelas sebagai bentuk pertanggung jawaban pemerintah terhadap masyarakat (Ridzal, 2020). Hal ini sejalan dengan teori *agency* yang menyatakan adanya hubungan antara pemerintah dan masyarakat yang dimana masyarakat memberikan tanggung jawab kepada pemerintah untuk menyajikan laporan keuangan yang berkualitas. Marlena & Subaeti, (2018) menjelaskan bahwa kualitas laporan keuangan memiliki hubungan erat dan saling memperkuat dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengendalian akuntansi berperan untuk menyampaikan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Maka dengan laporan keuangan yang berkualitas akan menciptakan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik.

3.5.6 Kualitas Laporan Keuangan Memoderasi Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis pada penelitian ini, menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan mampu memoderasi hubungan antara pengendalian internal dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga hipotesis enam (H6) diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan memiliki peran yang signifkan dalam pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, hal ini dikarenakan pengendalian internal yang dilaksanakan dengan baik dalam membantu menyajikan laporan keuangan yang berkualitas maka secara tidak langsung akan memengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Untuk menyusun laporan keuangan yang berkualitas diperlukan suatu sistem pengendalian internal atas laporan keuangan untuk mencegah berbagai masalah yang timbul sebagai akibat dari lemahnya pengawasan serta pengendalian dan untuk menghasilkan informasi atas laporan keuangan yang andal. Maka dari itu laporan keuangan yang berkulitas menunjukkan bahwa pengendalian internal yang diterapkan instansi pemerintah sudah efektif (Herman et al., 2019). Hal ini sejalan dengan teori *agency* yang menjelaskan bahwa asumsi tiap-tiap individu dalam organisasi semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga dapat menimbulkan konflik kepentingan antara principal dan agent. Penelitian Ghita, (2019) menjelaskan bahwa kualitas laporan keuangan dapat memperkuat pengendalian internal dalam menciptakan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan dengan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas maka pengendalian internal akan memberikan keyakinan yang memadai atas kualitas atau keandalam laporan keuangan serta akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa dari tiga variabel independen yang diteliti, hanya pengendalian akuntansi dan pengendalian internal yang terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pengendalian akuntansi dan pengendalian internal yang diterapkan, maka semakin tinggi pula akuntabilitas kinerja yang dicapai oleh instansi pemerintah. Sebaliknya, kejelasan sasaran anggaran tidak menunjukkan pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, yang mengindikasikan bahwa pencapaian sasaran anggaran tidak selalu mencerminkan peningkatan akuntabilitas. Selain itu, kualitas laporan keuangan terbukti tidak memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas kinerja, kemungkinan karena kurangnya transparansi dan kelengkapan dalam pelaporan. Namun, kualitas laporan keuangan berperan sebagai variabel moderasi yang memperkuat pengaruh pengendalian akuntansi dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Temuan ini menegaskan pentingnya kualitas laporan keuangan dalam mendukung sistem pengendalian yang efektif guna meningkatkan akuntabilitas sektor publik.

Berdasarkan hasil penelitian, disarankan agar instansi pemerintah khususnya pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja melalui pengembangan sistem pelaporan berbasis kinerja yang tidak hanya menekankan pada realisasi anggaran, tetapi juga pada efektivitas dan hasil program yang dijalankan. Adapun saran peneliti mengenai kebijakan yang dapat dilakukan oleh BPKAD dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yaitu melalui budaya kerja. Diperlukan pula budaya kerja yang transparan dan bertanggung jawab yang dapat dibangun melalui pelatihan berkelanjutan serta pemberian insentif bagi pegawai yang menunjukkan kinerja akuntabel.

Adapun ketebatasan dalam melakukan penelitian ini yaitu penelitian ini hanya memfokuskan pada kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, pengendalian internal, dan kualitas laporan keuangan. Faktor-faktor lain yang juga dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja, seperti budaya organisasi, kepemimpinan, atau motivasi pegawai, tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

REFERENSI

Arfiansyah, M. A. (2020). Pengaruh Sistem Keuangan Desa dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. *JIFA (Journal of Islamic Finance and Accounting)*, *3*(1). https://doi.org/10.22515/jifa.v3i1.2369

Aikins, S. K. (2011). An Examination of Government Internal Audits' Role in Improving Financial Performance. *Public Finance and Management*, *11*(4), 306–337. https://doi.org/10.1177/152397211101100401

Angerer, M., Herrmann-Romero, M., & Szymczak, W. (2022). Losing funds or losing face? Reputation and accountability in the credit rating industry. *Journal of Economic Dynamics and Control*, *143*, 104520. https://doi.org/10.1016/j.jedc.2022.104520

Auditya, L., Husaini, H., & Lismawati, L. (2021). Analisis Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Fairness*, *3*(1), 21–42. https://doi.org/10.33369/fairness.v3i1.15274

Darmawan, S. W., & Subardjo, A. (2019). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik dan Kapasitas Individu Terhadap Kinerja OPD (Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya). *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, *8*(11), 1–18.

Darwanis, & Chairunnisa, S. (2013). Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Telaah Dan Riset Akuntansi*, *6*(2), 150–174.

Defana, F. A., & Rahayu, S. (2023). Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan, Sistem Pengendalian Internal, Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kasus Pada Badan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Bandung Barat Tahun 2021). *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, *11*(1), 21–30. https://doi.org/10.37676/ekombis.v11i1.2681

Fadila, S. N., & Budiwitjaksono, G. S. (2022). Analisis akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten sidoarjo. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, *1*(Ppsp), 231–237.

Fadilah, M. N., & Retnani, E. D. (2018). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal dan Kualitas SDM Terhadap Akuntabilitas BPKPD. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, *7*(4), 1–17. http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/185/188

Fitriyani, N., & Herawati, H. (2019). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual, Sistem Pengendalian Intern Dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Inspektorat Kabupaten Bengkulu Tengah). *JAZ:Jurnal Akuntansi Unihaz*, *2*(2), 19. https://doi.org/10.32663/jaz.v2i2.989

Ghita, M. (2019). 牛 犇 1 王 儲 2 宋明皓 3. *Hubungan Pengetahuan Ibu Hamil Dan Tingkat Ekonomi Tentang Kejadian Stunting*, *3*(2), 14–15.

Ghozali, Imam. (2018). Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program IBM SPSS 25 Edisi ke-9. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Herman, S., Studi, P., Mesin, T., Mesin, J. T., Teknik, F., Sriwijaya, U., Saputra, R. A., IRLANE MAIA DE OLIVEIRA, Rahmat, A. Y., Syahbanu, I., Rudiyansyah, R., Sri Aprilia and Nasrul Arahman, Aprilia, S., Rosnelly, C. M., Ramadhani, S., Novarina, L., Arahman, N., Aprilia, S., Maimun, T., … Jihannisa, R. (2019). No 主観的健康感を中心とした在宅高齢者における 健康関連指標に関する共分散構造分析Title. *Jurusan Teknik Kimia USU*, *3*(1), 18–23.

Kejelasan, P., Anggaran, S., Akuntansi, P., & Kinerja, A. (2020). *Tata kelola*. *7*.

Laksana, A. P., & Handayani, B. D. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional, dan Pelaporan Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik di Kabupaten Batang. *Accounting Analysis Journal*, *3*(2), 177–186. https://journal.unnes.ac.id/sju/index.php/aaj/article/view/4179

Marlena, V., & SUBAETI. (2018). PENGARUH PENERAPAN STANDAR PELAPORAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK DAN PENGAWASAN KUALITAS PELAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH PROVINSI BENGKULU (Studi Kasus : BPKD, Inspektorat, DPMD dan DPRD di Provinsi Bengkulu). *Jurnal Ekonomi Unihaz – JAZ*, *1*(2), 39–49.

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. https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.116

Perdana, E. N. D., & Sapari, S. (2020). Pengaruh Realisasi Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Efisiensi Anggaran Terhadap Akuntabilitas Pada Dinas Pekerjaan Umum Kota Surabaya. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi (JIRA)*, *9*(7), 1–20. http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/2955

Pratama, R., Agustin, H., & Taqwa, S. (2019). Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, *1*(1), 429–444. https://doi.org/10.24036/jea.v1i1.85

Pramayoga, I, B., Ramantha, I, W. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kompetensi Aparatur Desa, dan Kepemimpinan pada Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. Jurnal Harian Regional.

Putra, K. A. U., & Suryanawa, I. K. (2022). The Effect of Accountability and Transparency on Effectiveness of Government School Operational Assistance Funds Management. *European Journal of Business and Management Research*, *7*(4), 108–115. https://doi.org/10.24018/ejbmr.2022.7.4.1364

Rantelangi, C., Diyanti3, F., & Putra, D. D. (2022). Pengaruh Transparansi , Akuntabilitas dan Pengendalian Intern terhadap Kinerja Instansi Pemerintah pada Dinas Perdagangan Kota Samarinda. *Jurnal Ilmu Akuntansi Mulawarman*, *7*(1), 34–44.

Riantiarno, R., & Azlina, N. (2019). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten …. *Pekbis Jurnal*, *3*(3), 560–568. http://eprints.umpo.ac.id/4798/

Ridzal, N. A. (2020). Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pada Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah (Bpkad) Kabupaten Buton. *Financial: Jurnal Akuntansi*, *6*(1), 87–97. https://doi.org/10.37403/financial.v6i1.135

Sari, A. P., & Nurlaila, N. (2022). Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Balai Bahasa Provinsi Sumatera Utara). *Jae (Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi)*, *7*(2), 172–181. https://doi.org/10.29407/jae.v7i2.17714

Syarif, F. J., Suwandi, M., & Sari, N. R. (2022). Pengaruh Standar Akuntansi Pemerintah, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Dengan Pengendalian Akuntansi Sebagai Variabel Moderasi. *ISAFIR: Islamic Accounting and Finance Review*, *3*(1), 133–151. https://doi.org/10.24252/isafir.v3i1.29262

Utama, D. P. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kompetensi Pegawai Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Karimun. *Journal of Applied Accounting and*

Taxation, *5*(1), 101–106. https://doi.org/10.30871/jaat.v5i1.1449
Widaryati. (2020). *Pengelolaan sistem akuntansi terhadap keberlangsungan UMKM*. *32*, 376–390.