

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN AUDIT KINERJA TERHADAP
AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH
(Studi Empiris Kabupaten Mamuju Tengah)

Ari Sarwo Indah Safitri

Pascasarjana Universitas Muslim Indonesia

Email: Indahsafitri95@gmail.com

(Diterima: 10 Februari 2019; di revisi: 6 Mei-2019; dipublikasikan: Oktober-2019)



©2019 –Bongaya Journal for Research in Accounting STIEM Bongaya. Ini adalah artikel dengan akses terbuka dibawah licensi CC BY-NC-4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>).

ABSTRACT This research was conducted with the aim of: (1) Knowing and analyzing the influence of the clarity of the budget target on government performance accountability; (2) Knowing and analyzing the effect of audit performance on government performance accountability; (3) Knowing and analyzing the influence of clarity of budget targets and performance audits simultaneously on the performance accountability of government agencies; (4) Knowing and analyzing organizational commitment can moderate the relationship between clarity of budget goals and performance audits with performance accountability of government agencies This study uses primary data through a survey of all Regional Work Unit (SKPD) in Mamuju Tengah District, which amounts to 33. This research was conducted for three months, from December to February 2019. Data were analyzed using the Partial Least Square (PLS) approach. The results of this study indicate that: (1) Clarity of budget targets has a positive and significant effect on the performance accountability of government agencies; (2) performance audits have a positive and significant effect on the performance accountability of government agencies; (3) clarity of objectives has a positive and significant effect on the accountability of performance of government agencies by being moderated by organizational commitment; (4) performance audits have a positive and significant effect on the performance accountability of government agencies by being moderated by organizational commitment.

Keywords : Budget Target Clarity, Performance Audit, Government Agency Performance Accountability, and Organizational Commitment

PENDAHULUAN

Penetapan Undang-Undang No. 22 tahun 1999 dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 oleh pemerintah, mengenai Pemerintahan Daerah dan Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, berimplikasi pada tuntutan otonomi yang lebih luas dan akuntabilitas publik yang nyata yang harus diberikan kepada pemerintah daerah Halim (2001) dalam Kusumaningrum (2010). Selanjutnya, undang-undang ini diganti dan disempurnakan dengan UU Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Kedua undang-undang tersebut telah merubah akuntabilitas atau

pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal yaitu kepada pemerintah pusat ke pertanggungjawaban horizontal yaitu kepada masyarakat melalui DPRD.

Agar terciptanya good governance dalam penyelenggaraan pemerintahan berbasis otonomi daerah di Indonesia, menjadikan akuntabilitas kinerja sebagai bagian yang sangat penting guna memberikan pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran yang berhak diketahui oleh publik. Penerapan prinsip-prinsip *Good Governance*, yaitu transparansi, partisipasi dan akuntabilitas dilakukan dalam rangka upaya meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Dalam rangka perwujudan prinsip transparansi dan akuntabilitas yang berkaitan erat dengan

sistem pertanggungjawaban penyelenggaraan Pemerintahan, maka Laporan Kinerja Pemerintah sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban penyelenggaraan Pemerintahan dapat dijadikan sebagai alat pengukur pengendali dan pendorong terwujudnya *Good Governance*.

Sesuai dengan Peraturan Presiden Nomor 29 tahun 2014, Laporan Kinerja adalah ikhtisar yang menjelaskan secara ringkas dan lengkap tentang capaian kinerja yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah/Negara (APBN/APBD). Afili (2015) bahwa akuntabilitas adalah perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Mardiasmo (2009:20) dalam Edipson (2017) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan mengungkapkan segala aktivitasnya dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk menerima pertanggung jawaban tersebut. Dapat disimpulkan bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggung jawabkan kepada masyarakat.

Muhammad (2014) menurunnya tingkat kepercayaan masyarakat terhadap birokrasi publik dan sistem pemerintahan harus segera dituntaskan, masyarakat membutuhkan informasi yang relevan dan transparan sehubungan dengan hasil dari program atau kegiatan yang telah direncanakan dan dilaksanakan. Sampai saat ini pemerintah pusat maupun daerah cenderung hanya memperhatikan serapan anggaran dan laporan anggaran yang baik, seharusnya juga seimbang dalam memperhatikan kinerja instansi pemerintah. Keseimbangan pelaporan pertanggungjawaban dimaksud telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun

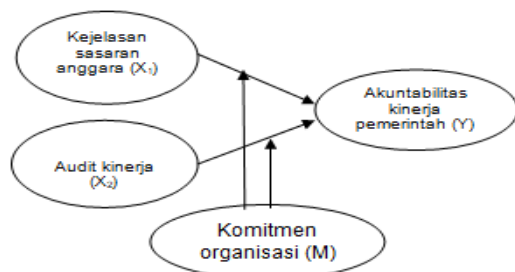
2006 tentang kewajiban melaporkan akuntabilitas keuangan dan kinerja instansi pemerintah.

Edipson (2017) menyatakan untuk menjaga kesesuaian dengan peraturan dan kualitas data akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diperlukan suatu pengendalian ataupun pengawasan dari internal instansi pemerintah terhadap pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Mekanisme pengendalian internal tertuang dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian yang berdampak langsung terhadap kinerja terdiri dari review atas kinerja instansi pemerintah serta penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja. Proses pengendalian dilakukan oleh pihak intern pemerintah yakni Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) beserta Tim Pengendali Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang telah dibentuk melalui surat ketetapan kepala daerah.

Agar berjalannya system internal tersebut maka dibutuhkan sebuah penilaian dalam prosesnya. Penilaian kinerja dapat diartikan sebagai penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawan berdasarkan sasaran, standar dan kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 2001). Untuk dapat mengetahui apakah kinerja tersebut efektif/tidak efektif harus dilakukan perbandingan terhadap anggaran. Anggaran merupakan titik awal terbaik dalam menilai kinerja.

Dari uraian diatas maka penelitian ini merujuk kepada hasil evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang masih minim dan masih perlu ditingkatkan. Penelitian ini akan lebih difokuskan dari segi sasaran anggaran, audit kinerja dan 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 kejelasan sasaran anggaran, dan audit kinerja pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Berdasarkan tujuan tersebut diharapkan penelitian ini mampu memperluas pengetahuan dan wawasan seerta menjelaskan AKIP dengan penggunaan teori *agency*.



Gambar 1. Kerangkakonseptual

Hipotesis

H₁: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Mamuju Tengah

H₂: Audit kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah kabupaten Mamuju Tengah

H₃: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

H₄: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

METODE PENELITIAN

Penelitian dengan metode survey merupakan sebuah metode penelitian kuantitatif

yang dilakukan pada populasi dan bertujuan untuk mendapatkan data yang terjadi pada masa lampau atau saat ini mengenai keyakinan, pendapat, karakteristik, perilaku maupun hubungan-hubungan antar variabel sosiologis dan psikologis selain daripada itu penelitian survey bertujuan untuk menguji beberapa hipotesis mengenai data dari sampel atas populasi tertentu (Lubis, 2016:17).

Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pertanyaan-pertanyaan yang terdapat dalam kuisisioner. Adapun populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Mamuju Tengah yang berjumlah 33. Setiap SKPD diwakili satu orang Kadis atau sekertaris dan dua orang pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yakni pejabat Pengawas yaitu kepala subbagian di masing-masing satuan kerja perangkat daerah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Mamuju Tengah, dan seorang staf penyusun akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Mamuju Tengah.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji statistik deskriptif dan *Partial Least Square*. Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama dan daftar demografi responden. Pembahasan data penelitian menggunakan *Structural Equation Model (SEM)* dimana akan dihubungkan antara variabel eksogen, intervening dan endogen. Variabel eksogen penelitian meliputi: kejelasan sasaran anggaran

(X₁), audit kinerja (X₂), Variabel moderating ialah komitmen organisasi (M) dan variabel endogen ialah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y).

Pengujian hipotesis yang diajukan dilakukan dengan pengujian model struktural (*inner model*) dengan melihat *path coefficients* yang menunjukkan koefisien parameter dan nilai signifikansi t statistik. Signifikansi parameter yang diestimasi dapat memberikan informasi mengenai hubungan antar variabel-variabel penelitian. Pengujian yang dilakukan yaitu pengujian langsung (*direct effect*) dan pengujian moderasi (*moderasi effect*).

Definisi Oprasional Variabel

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Secara umum literatur tentang akuntabilitas menyebutkan bahwa akuntabilitas lebih menekankan pada pertanggungjawaban atas keberhasilan maupun kegagalan atas tugas yang menjadi tanggungjawabnya. Dalam Haryanto (2008:16) menyatakan bahwa akuntabilitas publik dapat dimaknai dengan adanya kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Kejelasan Sasaran Anggaran (X₁)

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran

tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Suharono dan Solichin, 2006). Setiap kegiatan instansi pemerintah harus dapat diukur dan dinyatakan keterkaitannya dengan pencapaian arah organisasi di masa yang akan datang yang dinyatakan dalam visi dan misi organisasi. Adanya pengukuran tingkat keberhasilan suatu instansi dalam bentuk mekanisme evaluasi, maka dapat diketahui kinerja suatu organisasi, Herawaty (2011:31).

Audit kinerja (X₂)

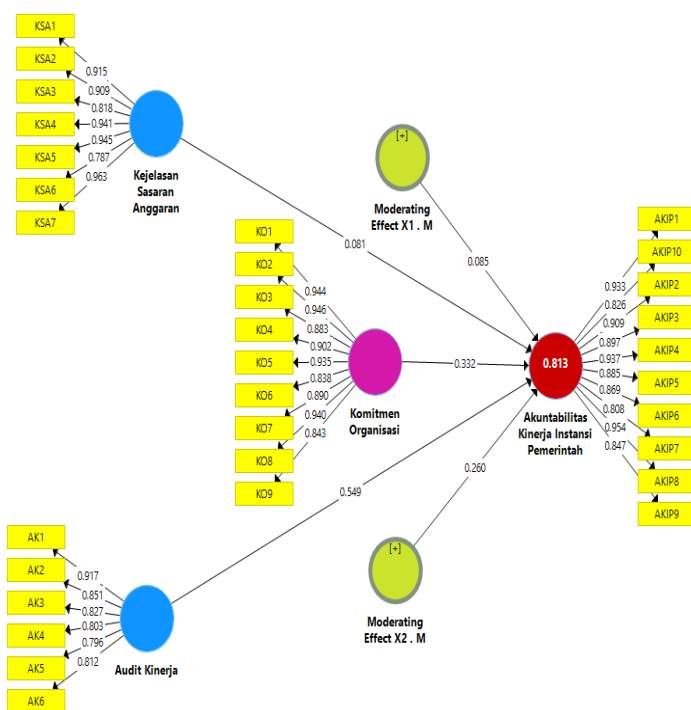
Pemerintah sebagai pihak pemegang amanah (agen) dituntut agar instansi pemerintah memperbaiki kualitas pelayanan serta untuk menjamin terlaksananya per tanggungjawaban publik dan untuk menjamin untuk dilakukannya pertanggungjawaban publik dan untuk menjamin dikelolanya uang rakyat secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, akuntabel dan berorientasi pada kepentingan publik, maka untuk menunjang pemenuhan tuntutan tersebut, peran audit kinerja di sector public merupakan kebutuhan mutlak.

Komitmen organisasi (M)

Komitmen adalah sikap kesediaan diri untuk memegang teguh visi, misi dan kemauan untuk mengerahkan seluruh usaha dalam melaksanakan tugas. Komitmen juga merupakan kesepakatan antara kepala SKPD dengan seluruh komponen organisasi untuk keberhasilan melaksanakan visi, misi, tujuan, sasaran sesuai dengan renstra (rencana strategis) SKPD. Kabupaten Mamuju Tengah. Untuk oprasionalisasi dan juga dari

penjelasan diatas peneliti menggunakan teori yang di kemukakan oleh pendapat Meyer dan Allen (dalam Coetzee, 2005) sebagai indikator penelitian inidiantaranyaadalah: (1) komitmen afektif (2) komitmen berkelanjutan dan (3) komitmen normative.

HASIL DAN PEMBAHASAN



Gambar 2. Struktur Equation Model (SEM)

Dari gambar 2 di atas, dapat dilihat bahwa *first order* konstruk kejelasan sasaran anggaran diukur dengan dengan indikator KSA1–KSA7. *First order* konstruk Audit Kinerja diukur dengan dengan indikator AK1–AK6. *First order* konstruk Komitmen Organisasi dengan dengan indikator KO1–KO9. Dan *first order* konstruk Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan diukur dengan dengan indikator AKIP1–AKIP10.

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan *smart PLS* sebagaimana di tunjukan pada gambar, dapat diketahui

bahwa tidak terdapat nilai *loading factor* dibawah 0.50, sehingga tidak harus dilakukan *drop data* untuk menghapus indikator yang bernilai *loading* dibawah 0.50 agar memperoleh model yang baik. Dalam analisis SEM ada dua komponen analisis utama yaitu uji outer model dan model structural (inner model). Outer model digunakan untuk menguji antara indikator ke konstruk, yang meliputi converge validity, discriminant validity, dan composite reability. Sedangkan model structural atau biasa disebut inner model merupakan pengujian untuk mengetahui hubungan antar konstruk, yang meliputi uji R-square dan uji hipotesis. Kemudian uji hipotesis terbagi menjadi hipotesis langsung dan pengujian effect moderasi.

Hasil estimasi perhitungan uji *outer loading* dengan menggunakan PLS untuk indikator variabel Kejelasan Sasaran Anggaran. Tabel tersebut menunjukkan bahwa KSA1 hingga KSA7 yang merupakan indikator reflektif, memiliki *loading* faktor > 0,70 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah *valid*.

Hasil estimasi perhitungan uji *outer loading* dengan menggunakan PLS untuk indikator variabel Audit Kinerja menunjukkan bahwa AK1 hingga AK6 yang merupakan indikator reflektif, memiliki *loading* faktor > 0,70 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah *valid*.

perhitungan uji *outer loading* dengan menggunakan PLS untuk indikator variabel Komitmen Organisasi gambar tersebut menunjukkan bahwa KO1 hingga KO9 yang merupakan indikator reflektif, memiliki *loading* faktor > 0,70 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah *valid*. Disimpulkan bahwa semua indikator valid untuk mengukur konstruk variabel Komitmen Organisasi.

AKIP1 hingga AKIP10 yang merupakan indikator reflektif, memiliki *loading* faktor > 0,70 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah *valid*. Disimpulkan bahwa semua indikator *valid* untuk mengukur konstruk variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Hasil Pengujian Cronbach's Alpha, Composite Reliability dan AVE

	Cronbachs Alpha	Composite Reliability	AVE	Ket.
Kejelasan Sasaran Anggaran	0.964	0.967	0.808	Reliabil
Audit Kinerja	0.913	0.933	0.698	Reliabil
Komitmen Organisasi	0.972	0.975	0.816	Reliabil
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	0.970	0.974	0.788	Reliabil

Sumber : Output PLS, 2019

Composite reability maupun *cronbach alpha* menunjukan nilai yang memuaskan yaitu nilai masing-masing variabel diatas nilai minimum 0,70. Nilai AVE yang dihasilkan oleh semua konstruk di atas > 0,50. Hal tersebut menunjukan konsistensi dan stabilitas instrumen yang digunakan tinggi. Dengan kata lain semua konstruk yaitu variabel kejelasan sasaran anggaran, audit kinerja, komitmen organisasi dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sudah menjadi alat ukur yang *fit*, dan semua pertanyaan yang digunakan untuk mengukur masing-masing konstruk memiliki reliabilitas yang baik.

Pengujian Hipotesis Pertama (H₁)

Menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki tingkat signifikan

sebesar 0,022 yaitu lebih kecil dari 0,05 dan nilai t tabel < t hitung ($1,96 < 2,025$). Nilai koefisien parameternya sebesar +0,081 dan bertanda positif. Hal ini berarti nilai variabel Y akan mengalami kenaikan sebesar 0,081 jika nilai variabel X₁ mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel Kejelasan Sasaran Anggaran (X₁) dengan variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). Semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah akan semakin meningkat.

Pengujian Hipotesis Kedua (H₂)

Menunjukkan bahwa variabel audit kinerja memiliki tingkat signifikan sebesar 0,000 yaitu lebih kecil dari 0,05 dan nilai t tabel < t hitung ($1,96 < 4,333$). Nilai koefisien parameternya sebesar +0,549 dan bertanda positif. Hal ini berarti nilai variabel Y akan mengalami kenaikan sebesar 0,549 jika nilai variabel X₂ mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel Audit Kinerja (X₂) dengan variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y). Semakin baik audit kinerja, maka Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah akan semakin meningkat.

Pengujian Hipotesis Ketiga (H₃)

Hipotesis ketiga menyatakan terdapat positif dan signifikan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan di moderasi oleh komitmen organisasi. variabel kejelasan sasaran memiliki

tingkat signifikan sebesar 0,021 yaitu lebih kecil dari 0,05 dan nilai t tabel $< t$ hitung ($1,96 < 2,038$). Nilai koefisien parameternya sebesar +0,085 dan bertanda positif. Hal ini berarti nilai variabel Y akan mengalami kenaikan sebesar 0,085 jika nilai variabel X_1 dengan dimoderasi variabel M mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel Kejelasan Sasaran Anggaran (X_1) dengan variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) dengan dimoderasi variabel Komitmen Organisasi (M).

Pengujian Hipotesis Keempat (H_4)

Variabel audit kinerja memiliki tingkat signifikan sebesar 0,000 yaitu lebih kecil dari 0,05 dan nilai t tabel $< t$ hitung ($1,96 < 3,855$). Nilai koefisien parameternya sebesar +0,260 dan bertanda positif. Hal ini berarti nilai variabel Y akan mengalami kenaikan sebesar 0,260 jika nilai variabel X_2 dengan dimoderasi variabel M mengalami kenaikan satu satuan dan variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien bertanda positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara variabel audit kinerja (X_2) dengan variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) dengan dimoderasi variabel komitmen organisasi (M).

PEMBAHASAN

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Semakin jelas sasan

anggaran, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

Yang paling dominan dalam membentuk kejelasan sasaran anggaran adalah Sasaran Prioritas. Dalam pembuatan anggaran, SKPD menetapkan sasaran yang prioritas yang dimana anggaran tersebut harus digunakan untuk hal-hal yang menjadi prioritas utama. Setelah itu melakukan Koordinasi dan menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya. Kemudian prioritas ketiga yaitu bagaimana cara pegawai setiap SKPD menangani tingkat kesulitan, tingkat kesulitan yang dianggap tidak terlalu mudah atau tidak terlalu sulit akan membuat pegawai lebih teliti. Selanjutnya yang perlu ditingkatkan ialah pemahaman atas tujuan, apabila pegawai setiap SKPD Mamuju tengah bias meningkatkan pemahaman terhadap tujuan maka akan lebih baik untuk pimpinan dan pembentukan kejelasan sasaran anggaran akan semakin maksimal

Pengelolaan keuangan yang disusun oleh pemerintah daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardismo (2002) yang menyatakan wujud dari pelanggaran otonomi daerah adalah manfaat sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik.

Anggaran merupakan dokumen atau kontrak politik antara pemerintah dan DPRD sebagai wakil rakyat, untuk masa yang akan datang (Mardismo, (2002). Selanjutnya, DPRD akan

mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency theory* yang mana pemerintah sebagai agen dan masyarakat sebagai *principal*. Anggaran merupakan alat untuk mencegah informasi asimetri dan perilaku disfungsi dari agen pemerintah daerah (Yuhertiana, 2003) serta merupakan proses akuntabilitas publik (Bastian, 2001). Hal tersebut sesuai dengan teori keagenan yang diungkapkan oleh Haryanto (2008:16) yang menyatakan bahwa akuntabilitas publik dapat dimaknai dengan adanya kewajiban pihak pemegang amanah (*agen*) dalam hal ini pemerintah daerah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawab kepada pihak pemberi amanah (*principal*) dalam hal ini masyarakat yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut, dan kejelasan sasaran anggaran dianggap bentuk pertanggungjawaban publik.

Ketidakjelasan sasaran anggaran akan membuat bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi Suhartono dan Mochammad (2006). Kejelasan sasaran anggaran diharapkan akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, sehingga secara tidak langsung dapat mengevaluasi akuntabilitas kinerja pemerintah karena menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2013) dalam penelitiannya menggambarkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Pelalawan. Hasil penelitian Setiawan (2013) kemudian diperkuat dalam penelitian Hafiz (2016) yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan komitmen organisasi dan kinerja manajerial berperan sebagai pemoderasi hubungan antara kompetensi aparatur pemerintah, ketaatan peraturan perundangundangan dan kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Audit Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Semakin baik audit kinerja, maka akuntabilitas instansi pemerintah akan semakin meningkat. Hal ini sesuai dengan jawaban responden yang menunjukkan bahwa audit kinerja proses Evaluasi pada serangkaian aktivitas suatu organisasi, program, fungsi atau kegiatan untuk menilai entitas yang diaudit dalam hal ekonomis, efisiensi dan efektifitas. Kemudian perencanaan atau survey pendahuluan dianggap wajib dilakukan karena merupakan standar pemeriksaan yang juga harus diterima oleh setiap SKPD agar pemeriksaan lebih efektif dan terprogram, setelah itu baru dilanjutkan oleh

pelaksanaan dan pelaporan yang dapat memberikan koreksi terhadap setiap SKPD.

Diharapkan dengan adanya audit kinerja dapat diketahui apakah suatu instansi melaksanakan tugas dan fungsinya secara efisien, efektif dan ekonomis, serta apakah kinerja yang dicapai sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Sehingga dengan adanya audit kinerja mendorong terwujudnya akuntabilitas publik yang bebas dari kecurangan atau penyalahgunaan seperti praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme dalam pelaksanaan aktivitas dan kegiatan pemerintah yang menunjukkan rendahnya akuntabilitas publik.

Dengan adanya audit kinerja dapat mendorong terwujudnya akuntabilitas public yang bebas dari kecurangan atau penyalahgunaan seperti praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme dalam pelaksanaan aktivitas dan kegiatan pemerintah yang menunjukkan akuntabilitas public. Maka dapat disimpulkan bahwa dengan adanya audit kinerja pemerintah berusaha untuk memaksimalkan akuntabilitas public sebagai *Agen*.

Penelitian ini didukung hasil penelitian dari Anna Sumaryati & Andreas Lako 2003 (dalam Wiarty, 2009) menyatakan bahwa strategis audit kinerja sektor public yaitu : *pertama*, audit kinerja ditujukan dalam rangka penilalian, perbaikan dan peningkatan kinerja ekonomi. *Kedua*, audit kinerja dilakukan dalam rangka peningkatan transparansi dan akuntabilitas publik. *Ketiga*, audit kinerja dilakukan guna mendorong terciptanya *clean government, good governance accountable government* baik pada pemerintah pusat dan daerah.

Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suratmi (2014) pada hasil penelitian menjelaskan bahwa Audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas public, penyajian laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas publik, laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas public, secara simultan audit kinerja, penyajian laporan keuangan dan, aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi. Semakin baik jelas sasaran anggaran yang diperkuat dengan komitmen organisasi, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

Dalam membentuk variabel komitmen organisasi adalah komitmen efektif dan komitmen berkelanjutan hal ini dianggap bahwa ini menggambarkan loyalitas responden terhadap SKPD Mamuju Tengah, kemudian setiap SKPD kabupaten Mamuju Tengah harus lebih meningkatkan komitmen normative dalam membentuk variabel komitmen organisasi. Komitmen normative adalah bentuk loyalitas paling tinggi pegawai, maka jika ini meningkat akan ada keterikatan antara pegawai dan instansi pemerintah dalam bentuk kinerja.

Dengan adanya komitmen organisasi pada seseorang akan menimbulkan motivasi untuk bekerja dengan sebaik-baiknya dalam upaya mencapai tujuan bersama dengan konsekuensi agar komitmen tersebut terwujud karena motivasi merupakan proses atau faktor yang mendorong seseorang berperilaku dengan cara-cara yang sesuai dengan komitmennya. Melalui komitmen organisasi dan anggapan bahwa akuntabilitas kinerja merupakan hal yang tidak kalah pentingnya dengan kewajiban-kewajiban yang menjadi tupoksi satuan kerja perangkat daerah lainnya, akan menjadi motivasi tersendiri bagi satuan kerja pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan kinerjanya. Jika komitmen organisasi dan kejelasan sasaran anggaran berjalan secara efektif maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang berkualitas akan tercapai dan mampu meningkatkan nilai akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten Mamuju Tengah.

Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi, namun hal itu didasari komitmen seorang aparat pemerintah terhadap organisasinya barulah tercapainya tujuan tersebut. Sehingga semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran pemerintah daerah dengan diperkuat oleh komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja pemerintah daerah sehingga tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan tujuan organisasi.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Septiyani (2010) dan Primadona (2010) menyimpulkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah, Begitu pula jika Kejelasan Sasaran Anggaran dimoderasi oleh Komitmen Organisasi.

Pengaruh Audit Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi. Semakin baik audit kinerja yang diperkuat dengan komitmen organisasi, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

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.

Kedua konsep diatas membuktikan bahwa komitmen organisasi merupakan faktor internal (*internal side*) pada setiap pegawai yang

dapat mempengaruhi kinerja pegawai. Sedangkan audit kinerja merupakan faktor eksternal (*eksternal side*) yang dirancang untuk dilaksanakan oleh setiap pegawai agar tujuan dan sasaran organisasi dapat tercapai secara efektif dan efisien, hal tersebut sejalan dengan penelitian Dewi (2017). Melalui dukungan sistem audit kinerja yang memadai, sumber daya manusia akan menggunakan kemampuannya untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Hal ini juga sesuai dengan pernyataan yang dikemukakan Lembaga Administrasi Negara (LAN) bahwa agar Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat terwujud dengan baik salahsatu syaratnya adalah komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yangbersangkutan. Komitmen organisasi sebagai suatu bentuk apresiasi ikatanemosional pegawai terhadap instansi, dinilai perlu dimiliki oleh setiap pegawai,dikarenakan tinggi rendahnya komitmen terhadap instansi tempat mereka bekerja,dapat mempengaruhi kualitas kinerja yang dapat berdampak pada akuntabilitaskinerja instansi itu sendiri. Dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasimemegang peranan penting dalam menentukan keberhasilan sebuah kebijakan.Sebaik-baiknya anggaran yang jelas, diikuti dengan audit kinerja yangoptimal serta terintegrasinya sistem pelaporan, namun tanpa didorong dengankomitmen organisasi berakuntabilitas yang kuat maka akuntabilitas kinerja instansipemerintah belum cukup maksimal hasilnya.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan data yang telah dikumpul dan pengujian hipotesis dengan Smart PLS telah dilakukan, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Semakin jelas sasaran anggaran, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.
2. Audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Semakin baik audit kinerja, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.
3. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi. Semakin jelas sasaran anggaran yang diperkuat dengan komitmen organisasi, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.
4. Audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi. Semakin baik audit kinerja yang diperkuat dengan komitmen organisasi, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

Saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut :

1. Sampel dalam penelitian ini sedikit dan hanya terbatas pada karyawan yang bekerja di SKPD Mamuju. Disarankan Penelitian selanjutnya dapat menambah serta memperluas wilayah dan jumlah sampel.

2. Indikator indikator Komitmen normativemerupakan proporsi terkecil dalam membentuk variabel komitmen organisasi. Komitmen ini mengacu pada perasaan karyawan dimana mereka diwajibkan untuk tetap berada di organisasinya karena adanya tekanan dari yang lain. Karyawan yang memiliki tingkat komitmen normatif yang tinggi akan sangat memperhatikan apa yang dikatakan orang lain tentang mereka jika mereka meninggalkan organisasi tersebut.
3. Selain menggunakan kuesioner, penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan metode wawancara langsung kepada responden.
4. Untuk peneliti selanjutnya sebaiknya menambahkan variabel system pelaporan agar dapat memaksimalkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

DAFTAR RUJUKAN

- Akbar, Rusdi. Robyn Pilcher, Perrin, (2012). *Performance measurement in Indonesia: the case of local government. Pacific Accounting Review, Vol. 24 Iss 3 pp. 262 - 291.* (<http://dx.doi.org/10.1108/01140581211283878>).
- Dewi, Kadek Fitria dkk. 2017. Pengaruh Budaya Organisasi, Pengendalian Internal Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Buletin Studi Ekonomi Vol. 22, No. 1, Februari 2017.*
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21. Edisi-7.* Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hafiz, Muhammad. 2016. Pengaruh kompetensi aparatur pemerintah, ketaatan pada peraturan perundang-undangan dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi dan kinerja manajerial sebagai variabel moderating (studi empiris pada SKPD Kabupaten Kampar). *JOM Fekon, Vol. 4 Nomor 1 (Februari) 2017 Universitas Riau.*
- Herawaty, Netti. 2010. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian Akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi [Tesis]. Jambi: *Universitas Negeri Jambi.*
- Haryanto. 2008. *Perencanaan dan Penganggaran Daerah Pendekatan Kinerja.* Semarang.
- Hidayatullah, A. 2015. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian Akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD di Merauke. *Perpustakaan Nasional-ISBN:978-979-3649-81-8.*
- Kenis, I. 1979. "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes, and Performance", *The Accounting Review.*
- Kholmi, Masiyah. 2010. Akuntabilitas Dalam Perspektif Teori Agensi. Malang: *Ekonomika-Bisnis, Vol. 02 No. 02 Bulan Juni Tahun 2010 Hal. 357 – 370.*
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian Akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah [Tesis]. Semarang: *Universitas Diponegoro Semarang.*
- Mahmud, Sunarti dkk. 2017. Pengaruh Audit Kinerja Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Publik Dengan Pengawasan Fungsional Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Kota Malang). *Jurnal mahasiswa fakultas Ekonomi Universitas Islam Malang.*
- Mulyandini, Vita Citra. pengaruh audit kinerja pemerintahan terhadap akuntabilitas Dinas Pemerintah Kota Cimahi. *Portofolio Volume 13 No. 1 Mei 2016 : 1 – 20 ISSN : 1829 -7188.*
- Putra, deki. 2013. pengaruh akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah *Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang*

- [Skripsi]. Padang: Universitas Negeri Padang.
- Ramdhani, rani febri.dkk. 2016. Analisis Kinerja Anggaran Dan Realisasi Pendapatan Dan Belanja Daerah Permerintah Kota Samarinda. *Jurnal jurusan akuntansi ekonomi Samarinda*.
- Septiyani, Anna. 2010. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi (studi empiris pada Pemerintah Kota Yogyakarta [Skripsi]. Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Setiawan, Eko. 2013. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. *Jurnal urusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Silalahi, E Bayer. 2017. pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating pada pemerintah kabupaten serdang bedagai [tesis]. *magister akuntansi fakultas ekonomi dan bisnis universitas sumatera utaramedan*.
- Suhaesti, Siti Ruri. 2016. pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis). *JOM Fekon, Vol. 3 No. 1 (Februari) 2016*.
- Suratmi, Ni Made, dkk. 2014. Pengaruh Audit Kinerja, Penyajian Laporan Keuangan, Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Publik. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1 (Volume 2 No. 1 Tahun 2014)*
- Triuriana, Erwin Agus. 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (studi empiris pada Kabupaten Jember). *Artikel Ilmiah Mahasiswa Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Jember (UNEJ)*.
- Tyas, Zela Prabawaning. 2013. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Karyawan (Studi pada PT. BRI (Persero) Tbk. Cabang Sumenep) [Skripsi]. Malang: Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Islam Negeri (UIN) Maulana Malik Ibrahim.
- Wahyuni, Raja, Surya, Adri Satriawan, dan Savitri, Enni. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu). *Jurnal Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Wardhana, Surya. Pengaruh kompetensi pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi di Kabupaten Tabanan. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana 2015:571-591*. Bali.