

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN
AKUNTANSI DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP AKUNTABILITAS
KINERJA INSTANSI PEMERINTAH
(Studi Empiris Pada Dinas Daerah Kota Surabaya)**

**Rusnanda Dian Kartika
Sukamto**

Universitas Wijaya Kusuma Surabaya

Abstract : *This study aims to examine 1) the effect of clarity of budget targets on the performance accountability of government agencies, 2) the effect of accounting controls on the performance accountability of government agencies, 3) the effect of reporting systems on the accountability of government agencies' performance in the Surabaya City Regional Office. The sample was determined based on the purposive sampling method, so that a sample of 22 offices was obtained. Data analysis techniques using multiple linear regression analysis with the accountability of the performance of government agencies as the dependent variable and clarity of budget targets, accounting controls, reporting systems as independent variables. Data processing using SPSS version 17.0. The results of this study indicate that (1) the clarity of budget targets influences does not affect the accountability performance of government agencies, (2) accounting controls affect the accountability performance of government agencies, (3) the reporting system affect the accountability performance of government agencies.*

Keywords: *clarity of budget targets, accounting controls, reporting systems, performance accountability of government agencies*

Abstrak – *Penelitian ini bertujuan untuk meneliti 1) pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, 2) pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, 3) pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Dinas Daerah Kota Surabaya. Sampel ditentukan berdasarkan metode purposive sampling, sehingga diperoleh sampel sebanyak 22 dinas. Teknik analisis data dengan menggunakan analisis regresi linear berganda dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai variabel dependen serta kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan sebagai variabel independen. Pengolahan data dengan menggunakan SPSS versi 17.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (2) pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (3) sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.*

Kata kunci: *kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah*

1. Pendahuluan

Perpindahan sistem pemerintahan Republik Indonesia dari arah sentralisasi kearah sistem pemerintahan yang desentralisasi dalam wujud otonomi daerah yang sampai saat ini masih berdasarkan pada UU No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan UU No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah mengharuskan pemerintah memenuhi akuntabilitas dengan memperhatikan beberapa hal yaitu anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan (Wulandari, 2009).

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Pengelolaan anggaran pemerintah daerah merupakan wujud dari pemerintah yang memiliki akuntabilitas. Menurut (Mardiasmo, 2009), agar dapat mencapai akuntabilitas publik dapat dilakukan dengan pemanfaatan sumber daya secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata.

Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agen) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas yang telah mereka lakukan kepada pihak pemberi amanah (prinsipal) yang berhak untuk meminta pertanggungjawaban (Mardiasmo, 2009). Oleh karena itu baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah harus bisa menjadi subyek pemberi informasi atas aktivitas dan kinerja keuangan yang diperlukan secara akurat, tepat waktu, relevan, dapat dipercaya dan konsisten. Semakin cepat dan akurat informasi yang diberikan oleh instansi pemerintah, akan memberikan dampak yang positif bagi instansi.

Sebagai contoh Pemerintah Kota Surabaya yang pengelolaan keuangannya dijadikan percontohan untuk daerah lain di Indonesia. Salah satunya melalui kegiatan Bimbingan Teknis Eksekutif Pengelolaan Daerah Level Eksekutif dan Knowledge Sharing Keberhasilan Kota Surabaya yang digelar Kementerian Keuangan melalui Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK), di Hotel JW Marriott, Surabaya. Kegiatan tersebut dilaksanakan untuk meningkatkan kapasitas aparatur pengelolaan keuangan daerah. Wali Kota Surabaya, Tri Rismaharini saat ini melakukan pengelolaan keuangan Kota Surabaya secara daring, dengan cara pengintegrasian perencanaan dan penganggaran Daerah (*e-planning* dan *e-budgetting*), informasi urusan bisnis dan pelayanan bagi warganya (*e-government*), pendapatan daerah serta belanja daerah, dan pengevaluasian keuangan daerah dengan memanfaatkan teknologi informasi. Penerapan sistem pengelolaan teknologi berupa *e-budgetting*, *e-government* dan *e-planning* diharap bisa meningkatkan efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran. Selain itu agar dapat mencegah kegiatan fiktif melalui transparansi sistem penganggaran. Sistem ini dinilai juga dapat mempermudah pelaksanaan tugas Aparatur Sipil Negara (ASN) dan meningkatkan transparansi (<http://m.republika.co.id>).

Penerapan sistem elektronik dan transparan dalam mengelola keuangan membuat Pemerintah Kota Surabaya kembali meraih penghargaan / predikat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK RI terkait Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tingkat Provinsi Jawa Timur dan Pemerintah Kabupaten / Kota di Jawa Timur Tahun anggaran 2016. Penghargaan ini merupakan penghargaan ke – 7 yang diraih Pemerintah Kota Surabaya. Menurut Wakil Wali Kota Surabaya, Whisnu Sakti Buana penghargaan ini dilandasi kerja keras dan konsistensi dari seluruh elemen atau *stakeholder* pemerintah kota dalam meningkatkan serta mempertahankan kinerja pengelolaan keuangan daerah yang setiap tahunnya diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Meskipun telah mendapatkan penghargaan tertinggi Whisnu berharap pemerintah kota tetap perlu memperhatikan evaluasi dan rekomendasi dari BPK agar terhindar dari segala bentuk kesalahan yang nantinya menimbulkan permasalahan di lingkungan internal. Contoh dari lingkungan internal itu sendiri seperti kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan (<https://m.detik.com>).

Prestasi yang diperoleh Pemerintah Kota Surabaya berupa pemberian opini WTP delapan kali berturut – turut oleh BPK inilah yang membuat peneliti tertarik untuk melakukan penelitian. Peneliti ingin meneliti apakah faktor – faktor internal diatas berperan penting dan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Surabaya sehingga meraih opini WTP tujuh kali berturut – turut. Apabila memang berpengaruh positif terhadap akuntabilitas, pastinya akan dijadikan percontohan bagi daerah lain agar akuntabilitas kinerja instansi menjadi lebih baik.

2. Telaah Literatur dan Pengembangan Hipotesis

2.1. Stakeholder Theory

Menurut Freeman (1984) dalam Roberts (1992) mendefinisikan pemangku kepentingan (*stakeholder*) seperti sebuah kelompok atau individual yang dapat memberi dampak atau terkena dampak oleh hasil tujuan organisasi. Pihak – pihak yang termasuk dalam pemangku kepentingan yaitu masyarakat, bisnis, administrasi publik lain, politisi, parlemen dan lembaga peradilan sertamedia (Roberts, 1992).

Freeman (1984) dalam Mainardes et al (2011) menjelaskan *stakeholder theory*, bahwa organisasi harus peduli dengan kepentingan pemangku kepentingan ketika membuat keputusan strategis. Perusahaan atau organisasi bisnis harus mempertimbangkan kebutuhan, kepentingan, dan pengaruh dari orang – orang atau kelompok yang mempengaruhi atau dipengaruhi oleh kebijakan dan operasi (Frederick et al., 1992 dalam Mainardes et al., 2011).

Stakeholder theory menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana (Rokhlinasari, 2016). Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih

secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, melebihi dan di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh pemangku kepentingan (Rokhlinasari, 2016). *Stakeholder theory* mengasumsikan bahwa eksistensi perusahaan memerlukan dukungan dan kepercayaan dari pemangku kepentingan, sehingga aktivitas perusahaan juga mempertimbangkan persetujuan dari pemangku kepentingan.

Salah satu cara untuk memenuhi keinginan pemangku kepentingan adalah dengan melakukan pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan merupakan salah satu cara untuk mengelola kepercayaan para pemangku kepentingan, dimana keberadaan pemangku kepentingan akan sangat mempengaruhi pola pikir dan persepsi manajemen terhadap urgensi praktik akuntansi entitas. Pemangku kepentingan dan organisasi saling mempengaruhi dari hubungan sosial keduanya dalam bentuk tanggungjawab dan akuntabilitas yang diwujudkan dengan penyusunan laporan keuangan yang handal, relevan, tepat waktu dan dapat dipahami oleh para pemangku kepentingan (Arifin, Handajani, dan Alamsyah, 2016). Apabila laporan keuangan yang dilaporkan itu valid dan berkualitas, nantinya pemangku kepentingan dapat menggunakan informasi keuangan tersebut dalam proses pengambilan keputusan. Dapat dikatakan bahwa kinerja instansi tersebut baik dan akan berdampak pada meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tersebut dan kepercayaan dari pemangku kepentingan.

2.2. *Standar Akuntansi Pemerintah*

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan sebuah pedoman umum tata kelola akuntansi yang harus diterapkan dalam organisasi pemerintahan. Penerbitan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah melalui penyampaian laporan pertanggungjawaban secara tepat waktu dan sesuai dengan standar. Dalam pelaksanaannya penyusunan hingga penyajian laporan pertanggungjawaban yang ditujukan kepada para pengguna haruslah mengacu pada SAP yang telah disusun karena didalamnya memuat prinsip – prinsip akuntansi yang harus dijalankan dan prosedur penyusunan laporannya.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan yang kemudian disebut SAP merupakan kumpulan prinsip akuntansi yang dapat dijadikan acuan serta pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintah akan sangat membantu dalam mempertahankan konsistensi dalam pembuatan laporan pertanggungjawaban.

Prinsip – prinsip akuntansi yang tertuang pada SAP yang telah disusun merupakan sebuah hukum yang mengikat sehingga penerapannya bersifat wajib bagi pemerintah pusat maupun

pemerintah daerah. Penerapan prinsip-prinsip akuntansi yang sesuai dengan SAP akan menuntun pada terlaksananya tata kelola pemerintahan yang baik. Penilaian atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan juga dapat ditinjau melalui penerapan SAP pada pelaksanaan kegiatan organisasi. Penerapan SAP juga merupakan salah satu indikator pemberian opini atas laporan keuangan oleh BPK RI. Sehingga dapat disimpulkan bahwa, Sistem Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan kumpulan proses yang bersifat sistematis yang dimulai dari perencanaan, prosedur hingga penyelenggaraan yang berkaitan dengan tujuan mewujudkan fungsi akuntansi mulai dari analisis transaksi sampai dengan terbitnya laporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintahan.

2.3. Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran merupakan salah satu cara DPRD dalam mengawasi kinerja pemerintah. Anggaran merupakan alat untuk mencegah informasi asimetri dan perilaku disfungsional dari agen atau pemerintah daerah (Yuhertiana, 2003) serta merupakan proses akuntabilitas publik (Bastian, 2001; Kluvers2001; Jones and Pendlebury, 1996).

Kenis (1979) menyatakan bahwa terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik tersebut adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan gambaran sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara spesifik yang bertujuan agar dimengerti oleh pihak – pihak yang bertanggungjawab atas pencapaiannya (Kenis, 1979). Anggaran yang jelas dapat membantu para manajer (Kepala Dinas Daerah) dalam melaksanakan fungsi anggaran dan pengendalian sehingga tujuan organisasi tercapai dengan baik. Semakin tepat dalam membidik sasaran anggaran, maka akan semakin baik akuntabilitas kinerja suatu instansi.

2.4. Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi meliputi strategi organisasi, metode dan ukuran – ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan dan catatan organisasi, mengecek ketelitian dan valid tidaknya data – data akuntansi (Kholis, 2007). Menurut Kholis (2007) sistem pengendalian akuntansi berfungsi sebagai alat dalam menyediakan informasi yang bermanfaat untuk memprediksi kemungkinan – kemungkinan yang akan terjadi dari berbagai alternatif aktivitas informasi sistem.

Apabila instansi pemerintah memiliki sistem akuntansi yang handal dan diterapkan dengan praktik yang sehat maka informasi akuntansi yang dihasilkan dapat digunakan untuk membantu meningkatkan kinerja instansi yang bersangkutan dan sebaliknya. Dengan tidak efektif dan efisien pemanfaatan sumber daya akan mengakibatkan penurunan pelayanan masyarakat dan penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan (Wulandari, 2009).

2.5. *Cakupan Pengendalian Akuntansi*

1. Semua aspek transaksi keuangan, meliputi: pembayaran dan penerimaan kas, arus dana dan pengamanan dana dari penggunaan yang tidak sah.
2. Pengendalian piutang, meliputi: pengelakan kerugian yang dapat terjadi karena adanya prosedur penagihan dan pemberian kredit dagang yang tidak layak.
3. Perencanaan dan pengendalian persediaan, meliputi: jadwal produksi, pengiriman dan pencegahan persediaan dari kerusakan atau keusangan.

2.6. *Sistem Pelaporan*

Belkaoui (2000) menjelaskan bahwa akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah. Setiap pemegang amanah diwajibkan untuk melaporkan kepada publik mengenai aktivitas apa saja yang telah mereka lakukan termasuk posisi keuangan instansi tersebut.

Tujuan umum pelaporan keuangan sektor publik adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja dan arus kas suatu organisasi atau perusahaan yang kelak dapat digunakan bagi yang berkepentingan untuk membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya yang dimanfaatkan suatu entitas dalam aktivitasnya untuk mencapai tujuan. Dapat dikatakan sistem pelaporan yang baik jika laporan telah disusun secara jujur, objektif dan transparan, sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan persyaratan pelaporan keuangan organisasi sektor publik (Bastian, 2010).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 mengamanatkan Pemerintah Daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban berupa laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran Dinas Daerah dilaksanakan secara periodik yang mencakup :

1. Laporan realisasi anggaran Dinas Daerah
2. Neraca Dinas Daerah
3. Laporan Arus Kas, dan
4. Catatan atas laporan keuangan Dinas Daerah

2.7. *Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah untuk meminta pertanggungjawaban. Dalam konteks organisasi sektor publik, akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak – pihak yang berkepentingan. Penekanan utama akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*). Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik (Mardiasmo, 2009).

2.8. Prinsip – Prinsip Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Penyusunan laporan pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) mengikuti prinsip – prinsip pelaporan pada umumnya, yaitu laporan harus disusun secara jujur, obyektif, akurat dan transparan. Selain itu, Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia menerbitkan pedoman penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang didalamnya memuat beberapa prinsip lagi yang juga harus diperhatikan, diantaranya :

1. Prinsip Lingkungan Pertanggungjawaban
2. Prinsip Prioritas
3. Prinsip Manfaat

2.9. Tahapan Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas merupakan sebuah konsep yang kompleks dimana pelaksanaannya dianggap lebih rumit apabila dibandingkan dengan pemberantasan korupsi, karena pemberantasan korupsi sesungguhnya merupakan dampak positif atas terlaksananya akuntabilitas. Mengingat rumitnya pelaksanaan akuntabilitas maka di dalam pedoman penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah memuat tahapan-tahapan pelaksanaan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang berisi :

1. Perencanaan Strategis
2. Perencanaan Kinerja
3. Pengukuran Kinerja
4. Pelaporan Kinerja
5. Evaluasi Kinerja

2.10. Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Anggaran merupakan salah satu cara DPRD dalam mengawasi kinerja pemerintah. Anggaran merupakan alat untuk mencegah informasi asimetris dan perilaku di fungsional dari agen atau pemerintah daerah (Yuhertiana, 2003) serta merupakan proses akuntabilitas publik (Bastian, 2001; Kluvers 2001; Jones and Pendlebury, 1996).

Kenis (1979) menyatakan bahwa terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik tersebut adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan gambaran sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara spesifik yang bertujuan agar dimengerti oleh pihak – pihak yang bertanggungjawab atas pencapaiannya (Kenis, 1979). Jika realisasi anggaran suatu instansi itu sesuai dengan anggaran yang telah ditentukan, maka dapat dikatakan bahwa kinerja instansi tersebut baik dan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi tersebut. Selain itu, dengan menyampaikan laporan realisasi anggaran yang baik dapat meningkatkan kepercayaan *stakeholder* terhadap akuntabilitas kinerja instansi.

H₁ : Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

2.10.2 Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Dalam proses penyusunan maupun pelaksanaan anggaran seringkali mengalami berbagai kendala atau hal – hal yang kurang diperhatikan sebelumnya. Oleh karena itu, untuk mengetahui dan menghindari kendala tersebut SKPD memerlukan peran pengendalian akuntansi yang handal. Apabila SKPD memiliki pengendalian akuntansi yang handal dan diterapkan dengan praktik yang sehat maka informasi akuntansi yang dihasilkan akan semakin valid dan dapat digunakan oleh *stakeholder* dalam pengambilan keputusan. Selain itu dengan informasi akuntansi tersebut akan menambah kepercayaan para *stakeholder* yang nantinya akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi yang bersangkutan.

H₂ : Pengendalian Akuntansi Berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

2.10.3 Pengaruh Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

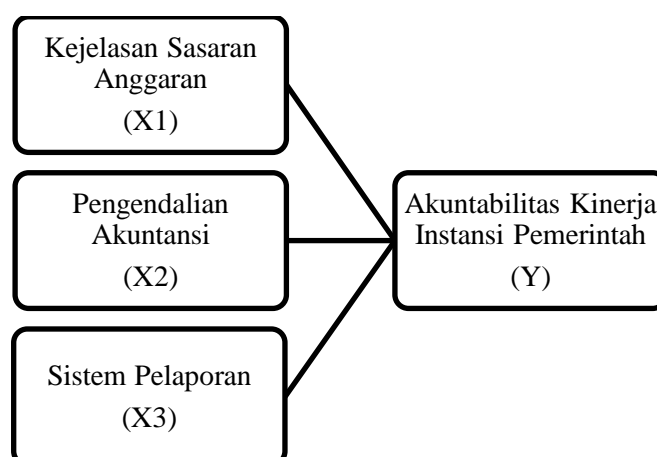
Teori *stakeholder* menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana (Rokhlinasari, 2016). Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual

mereka, melebihi di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh *stakeholder* (Rokhlinasari, 2016). Kewajiban pihak SKPD untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak *stakeholder*. Setiap SKPD diwajibkan untuk melaporkan kepada publik mengenai aktivitas apa saja yang telah mereka lakukan termasuk posisi keuangan instansi tersebut.

Sistem pelaporan harus dilakukan sesuai dengan standar pelaporan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan persyaratan pelaporan keuangan organisasi sektor publik (Bastian, 2010). Semakin jujur, objektif dan transparan dalam menyusun laporan keuangan dan melaporkan segala aktivitas kepada publik, hal tersebut akan meningkatkan kepercayaan *stakeholder* terhadap instansi tersebut dan akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi.

H₃ : Sistem Pelaporan Berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

2.11. Model Analisis



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran
Sumber : Penulis 2020

3. Metode Penelitian

3.1 Pendekatan Penelitian

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan kuantitatif. Proses menemukan pengetahuan yang menggunakan data berupa angka sebagai alat menganalisis tentang apa yang ingin diketahui (Kasiram, 2008:149). Jadi, penelitian kuantitatif adalah model analisis yang menghitung data – data yang bersifat pembuktian dari masalah. Penggunaan jenis penelitian kuantitatif dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran melalui perhitungan dari data – data yang diperoleh mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya.

3.2 *Populasi dan Sampel*

Populasi dan sampel pada penelitian ini menggunakan pegawai yang bertugas dibagian keuangan yang terlibat langsung dalam penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran di masing – masing Dinas Daerah. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini ditentukan secara *purposive sampling*.

3.3 *Identifikasi Variabel dan Definisi Operasional Variabel*

Penelitian ini menggunakan variabel dependen dan independen.

1. Variabel Dependen

Variabel dependen atau yang sering disebut variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat karena adanya variabel independen. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Untuk menghitung variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat menggunakan indikator berupa pemahaman kejelasan sasaran anggaran suatu program, penetapan visi dan misi sesuai dengan rencana strategik organisasi, penetapan indikator kinerja untuk setiap kegiatan, analisis keuangan, pembuatan laporan keuangan, pengecekan jalannya program, pengendalian pelaksanaan kegiatan, akomodir setiap perubahan pada kegiatan, kegunaan LAKIP dan kaitan antara pencapaian kinerja dengan program dan kebijakan yang dijabarkan dalam 10 pertanyaan dan diukur dalam skala Likert 4 tingkatan.

2. Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab timbulnya variabel terikat. Variabel independen dapat mempengaruhi variabel dependen secara positif maupun negatif. Dalam penelitian ini variabel independen yang digunakan adalah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan.

a. Kejelasan Sasaran Anggaran

Variabel ini dijabarkan dalam 8 pertanyaan dengan indikator mengenai kejelasan rencana kerja dan anggaran, kesesuaian rencana kerja dan anggaran dengan RAPBD, sasaran anggaran yang jelas dan spesifik, keahlian dan pengetahuan, faktor yang mendukung tujuan – tujuan instansi, ketepatan anggaran dengan realisasi, faktor – faktor yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran secara efektif dan tahun anggaran sebagai harapan dan evaluasi kinerja bagi instansi. Untuk variabel ini diukur dengan skala Likert 4 tingkatan.

b. Pengendalian Akuntansi

Variabel ini dijabarkan dalam 9 pertanyaan dengan indikator mengenai audit sebagai alat pengambilan keputusan, evaluasi sistematis, target anggaran sebagai alat pengambilan keputusan, jangka waktu sebagai alat pengambilan keputusan, otorisasi pada transaksi, bukti

pendukung setiap transaksi, pencatatan transaksi, pembaharuan catatan akuntansi dan persetujuan laporan keuangan oleh kepala bagian keuangan. Untuk variabel ini diukur dengan skala Likert 4 tingkatan.

c. Sistem Pelaporan

Variabel ini dijabarkan dalam 5 pertanyaan dengan indikator mengenai penyajian laporan keuangan secara lengkap, informasi dalam laporan keuangan digunakan sebagai alat koreksi, informasi keuangan disajikan untuk memenuhi kebutuhan umum bukan kebutuhan khusus, laporan keuangan dapat diuji dan informasi keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya. Untuk variabel ini diukur dengan skala Likert 4 tingkatan.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Pengertian data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Sedangkan pengertian data sekunder adalah sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen. Metode yang digunakan dalam mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah metode *survey*. Teknik yang digunakan yaitu dengan menyebarkan kuesioner kepada pegawai yang bertugas dibagian keuangan yang terlibat langsung dalam penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran di masing – masing Dinas Daerah Kota Surabaya.

3.5 Prosedur Pengumpulan Data

1. Studi Pustaka

Studi pustaka dilakukan dengan mengumpulkan berbagai macam sumber bacaan literatur, jurnal penelitian sebelumnya, maupun artikel – artikel yang berkaitan dengan masalah yang sedang diteliti.

2. Lapangan

Pada tahap ini data yang diperoleh peneliti adalah dengan cara membagikan daftar pertanyaan (kuesioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden yaitu bendahara atau kasubag keuangan Dinas Daerah yang berisi pertanyaan untuk mendapatkan informasi tentang kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Langkah yang diambil untuk mengantisipasi rendahnya tingkat rendahnya tingkat responden adalah dengan cara mengantar langsung kuesioner tersebut dan selalu *me-follow-up* responden untuk memastikan bahwa kuesioner telah diisi sehingga peneliti dapat mengambil kembali.

3.6 Teknik Analisis

Teknik analisis dalam penelitian ini adalah analisis kuantitatif, analisis kuantitatif adalah metode yang menggunakan bantuan rumus statistik atau rumus – rumus yang lain yang dapat dicantumkan. Tahap pertama setelah kuesioner diisi dan diperoleh dari responden dilakukan beberapa proses pengelolaan data yang meliputi uji statistik deskriptif/deskripsi, uji kualitas data, uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heterokedastisitas, uji regresi linear berganda dan uji hipotesis. Teknik analisis ini menggunakan bantuan program komputer yaitu SPSS (*Statistical Package for Sosial Sciences*) versi 17.0.

4. Hasil dan Pembahasan

Penelitian ini dilakukan dengan pengambilan sampel yaitu sub bagian keuangan yang berada di Dinas Daerah Kota Surabaya. Jumlah kuesioner yang dikirim sebanyak 94 kuesioner dan 22 Dinas Daerah Kota Surabaya yang dapat menerima kuesioner dan kembali sebanyak 75 kuesioner. Adapun distribusi penyebaran kuesioner disajikan sebagai berikut :

Tabel 4.1
Distribusi Penyebaran Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang dibagikan	94
Kuesioner yang tidak kembali	19
Kuesioner yang kembali dan dapat diolah	75

Sumber : data primer yang diolah

4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif ini bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi mengenai suatu data.

Tabel 4.2
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA	75	10	32	26.48	4.518
PA	75	15	36	29.12	4.679
SP	75	7	20	16.48	2.933
AKIP	75	20	40	33.12	5.388
Valid N (listwise)	75				

Sumber : data primer yang diolah

4.2 Uji Kualitas Data

4.2.1 Uji Validitas

Mengukur validitas menggunakan metode korelasi dari Pearson. Jika korelasi tiap pertanyaan (signifikansi $< 0,05$ dan korelasi $> 0,04$), maka pertanyaan tersebut memiliki validitas.

Tabel 4.3
Hasil Uji Validitas Kejelasan Sasaran Anggaran

Pertanyaan	Koef. Korelasi	Sig.	Keterangan
1	0,853	0,000	Valid
2	0,872	0,000	Valid
3	0,801	0,000	Valid
4	0,678	0,000	Valid
5	0,731	0,000	Valid
6	0,779	0,000	Valid
7	0,880	0,000	Valid
8	0,727	0,000	Valid

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 4.4
Hasil Uji Validitas Pengendalian Akuntansi

Pertanyaan	Koef. Korelasi	Sig.	Keterangan
1	0,485	0,000	Valid
2	0,281	0,000	Valid
3	0,775	0,000	Valid
4	0,825	0,000	Valid
5	0,837	0,000	Valid
6	0,853	0,000	Valid
7	0,811	0,000	Valid
8	0,809	0,000	Valid
9	0,820	0,000	Valid

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 4.5
Hasil Uji Validitas Sistem Pelaporan

Pertanyaan	Koef. Korelasi	Sig.	Keterangan
1	0,889	0,000	Valid
2	0,815	0,000	Valid
3	0,757	0,000	Valid
4	0,828	0,000	Valid
5	0,882	0,000	Valid

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 4.6
Hasil Uji Validitas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Pertanyaan	Koef. Korelasi	Sig.	Keterangan
1	0,801	0,000	Valid
2	0,792	0,000	Valid
3	0,809	0,000	Valid
4	0,810	0,000	Valid
5	0,798	0,000	Valid
6	0,867	0,000	Valid
7	0,851	0,000	Valid
8	0,671	0,000	Valid
9	0,790	0,000	Valid
10	0,823	0,000	Valid

Sumber : data primer yang diolah

4.2.2 Uji Reliabilitas

Tabel 4.7
Hasil Uji Reliabilitas Data

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	0,787	Reliabel
Pengendalian Akuntansi (X2)	0,772	Reliabel
Sistem Pelaporan (X3)	0,813	Reliabel
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	0,779	Reliabel

Sumber : data primer yang diolah

Hasil pengujian reliabilitas yang dilakukan terhadap kuesioner penelitian diperoleh hasil bahwa nilai *Chronbach's Alpha* untuk masing – masing variabel penelitian tersebut > 0,70 atau mendekati 1. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa seluruh item pertanyaan dalam variabel – variabel penelitian tersebut adalah reliabel.

4.3 Analisis Regresi Linear Berganda

Persamaan regresi linear berganda dalam penelitian ini adalah :

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + e$$

Tabel 4.8
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Variabel	B
Konstansta	2,375
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,111
Pengendalian Akuntansi	0,460
Sistem Pelaporan	0,873

Sumber : data primer yang diolah

4.4 Uji Asumsi Klasik

4.4.1 Uji Normalitas

Tabel 4.9
Hasil Uji Normalitas dengan Kolmogorov Smirnov Test

	Unstandardized Residual
N	75
Kolmogrov-Smirnov Z	0,912
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,376

Sumber : data primer yang diolah

Hasil uji normalitas diatas menggunakan *Kolmogorov Smirnov Test*, disimpulkan bahwa nilai signifikansi *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,376 lebih besar dari 0,05, yang berarti data berdistribusi normal dan layak untuk dianalisis pada penelitian selanjutnya.

4.4.2 Uji Multikolinearitas

Tabel 4.10
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,135	7,401	Bebas Multikolinearitas
Pengendalian Akuntansi	0,165	6,049	Bebas Multikolinearitas
Sistem Pelaporan	0,211	4,748	Bebas Multikolinearitas

Sumber : data primer yang diolah

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa semua nilai VIF berada dibawah 10 dan dengan angka tolerance diatas 0, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas.

4.4.3 Uji Autokorelasi

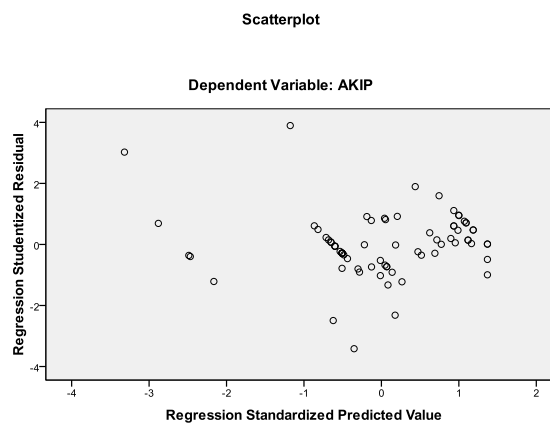
Tabel 4.11
Hasil Uji Autokorelasi

Model	Durbin – Watson
1	2,017

Sumber : data primer yang diolah

Diketahui bahwa nilai Durbin – Watson (DW) sebesar 2,017 dimana nilai DW diantara 1,55 – 2,46 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi.

4.4.4 Uji Heterokedastisitas



Gambar 4.1
Hasil Uji Heterokedastisitas Grafik Scatterplot

Sumber : data primer yang diolah

Berdasarkan grafik *scatterplot* diatas menunjukkan bahwa titik – titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, yang artinya tidak terjadi gejala heterokedastisitas.

4.5 Uji Hipotesis

4.5.1 Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 4.12
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square
1	0,929 ^a	0,864

Sumber : data primer yang diolah

Dari hasil analisis regresi linear berganda tersebut dapat terlihat bahwa nilai determinasi atau *R Square* sebesar 0,864 yang menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan sebesar 86% sisanya yaitu 14% akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

4.5.2 Uji Statistik F

Tabel 4.13
Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^b	
F	Sig.
149,999	.000 ^a

Sumber : data primer yang diolah

Dari hasil uji statistik F diatas dapat diketahui bahwa nilai probabilitas hitung adalah 0,000 yaitu $< 0,05$ maka keputusan H_a diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan mempunyai pengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

4.5.3 Uji Statistik t

Tabel 4.23
Hasil Uji Statistik t

Coefficients	
Variabel	Sig.
Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	0,436
Pengendalian Akuntansi (X2)	0,000
Sistem Pelaporan (X3)	0,000

Sumber : data primer yang diolah

a. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Pengujian secara parsial antara variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menghasilkan taraf signifikansi sebesar 0,436 yang lebih besar dari 0,05. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima dan H_a ditolak, hal ini berarti bahwa dalam penelitian ini belum bisa membuktikan hubungan antara kejelasan sasaran anggaran akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

b. Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Pengujian secara parsial antara variabel pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menghasilkan taraf signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima, hal ini berarti bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

c. Pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Pengujian secara parsial antara variabel sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menghasilkan taraf signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima, hal ini berarti bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

4.6 Pembahasan

4.6.1 Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Hipotesis pertama adalah kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,436 yang lebih besar dari 0,05 dan ini berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan Herawaty (2011) pada SKPD Kota Jambi.

Adanya hasil yang belum konsisten antara kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menandakan bahwa masih terdapat sasaran anggaran yang belum jelas disebabkan dari pelaksana anggaran yang masih bingung, belum tenang dan belum puas dalam bekerja. Hal ini disebabkan karena pelaksana anggaran tidak atau belum termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan sehingga terjadinya penurunan dalam akuntabilitas kerjanya. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan – tujuan dan sasaran – sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

4.6.2 Pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Hipotesis kedua adalah pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 dan ini berarti bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif

dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yulianti (2014) pada SKPD Kota Pelalawan, Cahyani dan Utama (2015) pada SKPD Kota Denpasar dan Setyawan (2017) pada SKPD Kabupaten Kampar Riau yang juga menyatakan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Audit sebagai alat pengambilan keputusan, evaluasi sistematis, target anggaran sebagai alat pengambilan keputusan, jangka waktu sebagai alat pengambilan keputusan, otorisasi pada transaksi, bukti pendukung setiap transaksi, pencatatan transaksi, pembaharuan catatan akuntansi dan persetujuan laporan keuangan oleh kepala bagian keuangan. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan. Pengendalian akuntansi diperlukan untuk mengukur, mengevaluasi dan sebagai pengambilan keputusan operasi agar akuntabilitas kinerja yang diharapkan dapat meningkat.

4.6.3 Pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Hipotesis ketiga adalah sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 dan ini berarti bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan Herawaty (2011) pada SKPD Kota Jambi dan Anjarwati (2012) pada SKPD Kota Tegal dan Pemalang.

Adanya pengaruh positif pada sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan bahwa Dinas Daerah Kota Surabaya sudah menerapkan penyajian laporan keuangan secara lengkap, informasi dalam laporan keuangan digunakan sebagai alat koreksi, informasi keuangan disajikan untuk memenuhi kebutuhan umum bukan kebutuhan khusus, laporan keuangan dapat diuji dan informasi keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya. Adanya sistem pengelolaan keuangan daerah yang mencakup sistem pelaporan akan menciptakan pengelolaan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel.

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajerial dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. LAN dan BPKP (2000) mengemukakan, laporan yang baik adalah laporan harus disusun secara jujur, objektif dan transparan. Sistem pelaporan keuangan pemerintah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas kinerja bagi keputusan ekonomi, sosial maupun politik.

5. Simpulan, Saran dan Keterbatasan

5.1 Simpulan

Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan yang telah di kemukakan, dapat ditarik simpulan sebagai berikut:

1. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
2. Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
3. Sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

5.2 Saran

Adapun saran – saran dalam penelitian ini antara lain :

1. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk melakukan pengujian kuesioner terlebih dahulu kepada beberapa sampel yang telah ditentukan agar uji validitas dan reliabilitasnya dapat diketahui baik atau tidak. Jika hasil pengujian tersebut tidak baik, maka dapat dilakukan FGD dan kemudian pertanyaan tersebut dapat diperbaiki.
2. Bagi Dinas Daerah Kota Surabaya diharapkan dapat meningkatkan ketepatan dalam menentukan sasaran anggaran dan efektivitas dalam pengendalian akuntansi. Selain itu juga harus memperbaiki sistem pelaporan agar menjadi lebih baik agar akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya akan lebih baik lagi dimasa yang akan datang.

5.3 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain :

1. Penelitian ini hanya mempertimbangkan menggunakan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan.
2. Penelitian ini hanya dilakukan pada 22 Dinas Daerah di Pemerintah Kota Surabaya.
3. Penelitian ini hanya dilakukan pada pengguna laporan keuangan internal yaitu pegawai Dinas Daerah.
4. Terdapat beberapa indikator pertanyaan yang kurang sederhana pada kuesioner khususnya pada variabel sistem pelaporan yang sulit dipahami oleh responden.

Daftar Pustaka

- Agustin, Karisma. 2018. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Yogyakarta)” Jurnal. Yogyakarta : Universitas Islam Indonesia.
- Anjarwati, Mei. 2012. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.” *Accounting Analysis Journal* 3 (1): 1–7. doi:ISSN 2252-6765.
- Arifin, Muhammad Naufal, Lillik Handajani, and Alamsyah. 2016. “Kualitas Laporan Keuangan Dan Kepercayaan StakeHolder (Studi Pada Satuan Kerja Wilayah Kerja KPPN Mataram).” *JAFFA* 4 (2): 121–144.
- Bastian, Indra.2010. *Akuntansi Sektor Publik Di Indonesia*. Third ed. Jakarta: Erlangga.
- Cahyani, Ni Made Mega, and I Made Karya Utama. 2015. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Pada Akuntabilitas Kinerja.” *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 10 (3): 825– 840.
- detikNews, “Hore.. Surabaya Kembali Raih Predikat WTP Terbaik se Jatim”, 01 November 2017. (Online)<https://m.detik.com/news/berita-jawa-timur/d-3709518/hore-surabaya-kembali-raih-predikat-wtp-terbaik-se-jatim> (diakses pada 15 oktober 2019)
- Herawaty, Netty. 2011. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi.” *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora* 13 (1975): 59–72.
- Kasiram, M. 2008. *Metedologi Penelitian*. Malang:UIN-Malang Pers.
- Kenis, Izzettin. 1979. “The Effect of Budgetary Goal Characteristics on Manajerial Attitudes and Performance.” *Accounting Review* 54 (4): 707–721.
- Kholis, Bayu Nur. 2007. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.” Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Kluvers, Ron.2001.“Program Budgeting and Accountability in Local Government.” *Australian Journal of Public Administration* 60 (2): 35–43.
- LAN dan BPKP, (2000). *Akuntabilitas dan Good Governance*. Penerbit LAN. Diakses dari: www.lan.go.id, tanggal 10 Februari 2014
- Mainardes, E.W., Alves, H. and Mario Raposo. 2011. “Stakeholder theory: issue to resolve”. *Management Decision* 49 (2): 226-252.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI.

Peraturan Pemerintah No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, (Online)
<http://www.bpkp.go.id//uu/filedownload/4/60/906.bpkp>

Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, (Online)
<http://www.djpk.depkeu.go.id/attach/post-pp-no-71-tahun-2010-tentang-standar-akuntansi-pemerintahan/PP71.pdf>

Republika, “Pemkot Surabaya Berbagi Tips Pengelolaan Keuangan Daerah”, 09 Mei 2017. (Online) <https://m.republika.co.id/amp/opornh280> (diakses pada 15 oktober 2019)

Roberts, R.W. 1992. “Determinants of Corporate Social Responsibility Disclosure: An Application of Stakeholder Theory.” *Accounting, Organizations and Society* 17 (6): 595–612. doi:10.1016/0361-3682(92)90015-K.

Rokhlinasari, Sri. 2016. “Teori-Teori Dalam Pengungkapan Informasi Corporate Social Responsibility Perbankan,” 1–11.

Setyawan, Hari. 2017. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderating.” *Jurnal Online Mahasiswa* 4 (1).

Suhartono, Ehrmann, Solichin, Mochammad, 2006. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi”. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Vol. 08 No. 01, Yogyakarta.

Wulandari, Risma Putri. 2009. “Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Persepsi Aparatur Pemerintah Daerah Atas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.” Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Yuhertiana, Indrawati. 2003. “Principal Agent Theory Dalam Proses Perencanaan Anggaran Sektor Publik.” *Akuntansi, Manajemen Dan Sistem Jurnal Informasi*, 9: 03–22.

Yulianti, Reni. 2014. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.” *Jurnal Online Mahasiswa* 1 (2): 1–15.