

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENERAPAN SAP BERBASIS
AKRUAL TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERN SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Klaten)**

Apriani Erna Dupe

Sri Ayem

Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi

Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa

Ernadupe03@gmail.com

Sriayemfeust@gmail.com

INTISARI

Penelitian bertujuan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, penerapan SAP berbasis akrual terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah dengan memoderasi sistem pengendalian internal. Populasi penelitian SKPD Pemerintah Kabupaten Klaten. Metode pengambilan purposive sampling. Sampel penelitian pejabat struktural, dan keuangan yang memiliki satu tahun pengalaman kerja dengan sampel 61. Teknik analisis data regresi linier berganda dan uji pure moderasi. Hasil uji regresi menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan, penerapan SAP berbasis akrual tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hasil moderasi menunjukkan bahwa pengendalian internal tidak mampu memoderasi hubungan kejelasan target anggaran, penerapan SAP berbasis akrual terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Kata kunci: Kejelasan anggaran, penerapan standar akuntansi berbasis akrual pengendalian intern, akuntabilitas kinerja.

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of the clarity of budget targets, the application of accrual-based accounting standards to the accountability of government performance by moderating the

internal control system. The population in this study is SKPD in the Klaten District Government. The sampling method is purposive sampling. The sample in this study is structural officials, employees / staff who carry out the accounting / financial administration function who have at least one year of work experience in each SKPD in Klaten Regency, with a sample of 61. Data analysis techniques in this study used linear regression techniques multiple and pure moderation test. The regression test results show that the clarity of the budget target has a significant effect on the accountability of government performance, the application of accrual-based accounting standards has no significant effect on the accountability of government performance. Pure Moderation test results show that internal control is not able to moderate the relationship of clarity of budget targets, the application of accrual-based accounting standards to accountability for government performance.

Keywords: Budget clarity, application of accrual-based accounting standards, internal control systems, performance accountability.

PENDAHULUAN

Semangat reformasi telah memberikan dampak terhadap implementasi sistem politik, sosial, kemasyarakatan, serta perputaran roda ekonomi sehingga menimbulkan tantangan dan tuntutan terhadap tata kelola pemerintah saat ini. Salah satu tujuan dari organisasi sektor publik adalah untuk menciptakan kesejahteraan masyarakat yang merata. Penilaian kinerja pada organisasi publik sangat penting untuk dilakukan sehingga dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik (Indrayani, Diatmika, & Wahyuni, 2017). Sebagai organisasi sektor publik pemerintah daerah dituntut untuk memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk senantiasa tanggap terhadap lingkungannya, dengan berupaya memberikan pelayanan terbaik secara transparan dan berkualitas (Reyhan Hady Fauzan, 2017).

Peraturan Presiden No. 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Inpres No. 2 Tahun 2014 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi dilaksanakan dalam rangka mewujudkan Pemerintahan yang lebih menjamin adanya keseimbangan dan wujud nyata akuntabilitas kepada masyarakat. Dengan demikian Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah perlu dilaksanakan sebagai alat ukur untuk mengetahui kemampuan organisasi dalam pencapaian visi dan misi serta tujuan organisasi.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Penerapan SAP Berbasis AkruaI ...
(Apriani Erna Dupe, Sri Ayem)

Hasil pengukuran yang dicapai selanjutnya menjadi media evaluasi yang efektif dalam perbaikan kinerja Instansi Pemerintah.

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 53 Tahun 2014 tentang Petunjuk Teknis Perjanjian Kinerja, Pelaporan Kinerja dan Tata Cara Reviu atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah, dijelaskan bahwa penyusunan LAKIP berisi ikhtisar pencapaian sasaran sebagaimana ditetapkan dalam dokumen penetapan kinerja dan pengukuran kinerja. Instansi pemerintah diwajibkan untuk menyampaikan akuntabilitas kerjanya melalui laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP) secara periodik kemudian melakukan pengendalian atas akuntabilitasnya berdasarkan evaluasi atas laporan kerjanya yang bertujuan untuk mendorong peningkatan kinerja instansi pemerintah secara administratif sekaligus mengurangi kemungkinan terjadinya kesalahan administratif.

Kabupaten Klaten sebagai salah satu Kabupaten di Provinsi Jawa Tengah , sampai dengan saat ini masih belum mampu menyajikan LAKIP dengan predikat yang sangat memuaskan. Hal ini terlihat jelas dari hasil evaluasi AKIP yang dikeluarkan oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KEMENPAN-RB) Republik Indonesia selama 4 (empat) tahun terakhir (2014 s/d 2017) diketahui memperoleh nilai "BB" (sangat baik) hingga "C" (cukup). Pedoman umum evaluasi LAKIP terdiri dari lima komponen dasar manajemen kinerja seperti : perencanaan kinerja (30%), pengukuran kinerja (25%), pelaporan kinerja (15%), evaluasi internal (10%), dan pencapaian kinerja (20%). Berdasarkan lima komponen dasar manajemen kinerja tersebut maka akan dihasilkan nilai yang kemudian diinterpretasikan sebagai keberhasilan ataupun kegagalan sebuah LAKIP (Jatengprov.go.id 14 Februari 2017).

Efisiensi kejelasan sasaran anggaran menjadi satu faktor penilaian akuntabilitas kinerja pemerintahan. Untuk mencapai efisiensi anggaran diperlukan suatu kerja komitmen untuk tetap bekerja keras. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat. Anggaran yang dibuat harus jelas dan spesifik (Mardiasmo, 2018).

Dengan adanya penetapan PP No. 71 Tahun 2010 maka penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI telah mempunyai landasan hukum. Hal ini berarti pemerintah mempunyai kewajiban untuk dapat segera menerapkan standar akuntansi pemerintahan yang baru yaitu standar akuntansi pemerintahan berbasis akruaI yang harus dilaksanakan selambat-lambatnya tahun 2015. Hal ini ditegaskan dalam pasal 4 ayat (1) Peraturan

Pemerintah No. 71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa pemerintah menerapkan standar akuntansi berbasis akrual. Standar Akuntansi tersebut disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK), (Putra, I. W. G. Y., & Ariyanto, 2015).

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 27 Tahun 2014 tentang Pedoman Penyusunan, Pengendalian Dan Evaluasi Rencana Kerja Pembangunan Daerah disebutkan bahwa pengendalian intern merupakan proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan, serta dipenuhinya peraturan perundang-undangan. Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Klaten ternyata masih adanya sistem pengendalian yang lemah, hal ini dinyatakan dalam opini BPK. Walaupun pemerintah kabupaten berhasil menjadikan laporan keuangan mendapat opini WTP dari BPK namun tidak dapat dipungkiri bahwa sistem pengendalian dalam penyusunan laporan keuangan dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Penelitian ini merujuk pada penelitian yang dilakukan (Yohanes Marianus Yafandi, 2018), yang berjudul "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Yogyakarta)" yang memberikan hasil variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan, variabel pengawasan internal mampu memperkuat hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan. Dengan adanya pengawasan internal disetiap tahapan pengelolaan anggaran diharapkan proses pelaksanaan anggaran dapat terlaksana dengan baik dan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja instansi pemerintah.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah tempat penelitian dan penambahan variabel yaitu Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual dan mengganti variabel yang dijadikan moderasi yaitu Sistem Pengendalian intern. Pada penelitian ini, lebih spesifik meneliti kabupaten yang kinerja pemerintahannya belum mencapai kategori terbaik, sementara penelitian terdahulu peneliti meneliti fenomena kinerja pemerintahan pada umumnya.

Dengan demikian akan dihasilkan kontribusi yang nyata untuk membuktikan apakah terjadi penguatan konsistensi terhadap teori yang terjadi selama ini atau sebaliknya, maka

dalam penelitian ini, peneliti mengambil judul **“Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Penerapan SAP Berbasis AkruaI Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Klaten).”**

Rumusan Masalah

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintahan?
2. Apakah penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akruaI berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja pemerintah?
3. Apakah Pengendalian Intern mampu memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan?
4. Apakah Pengendalian Intern mampu memoderasi hubungan antara standar akuntansi pemerintah berbasis akruaI dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan?

Manfaat Penelitian

1. Bagi Peneliti
Penelitian ini dapat menjadi tambahan pengetahuan bagi peneliti tentang aspek apa saja yang berpengaruh terhadap hasil kinerja dari instansi pemerintahan.
2. Bagi Akademisi
Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan pengetahuan tambahan mengenai seberapa besar pengaruh kejelasan sasaran anggaran kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi,penerapan standar akuntansi berbasis akruaI dan pengungkapan laporan keuangan sebagai pemoderasi pada akuntabilitas kinerja pemerintahan.
3. Bagi Pemerintah
Bagi pemerintah diharapkan dengan adanya penelitian ini pemerintah semakin cakap dalam melakukan estimasi dan kejelasan sasaran anggaran, penerapan standar akuntansi berbasis akruaI juga semakin meningkatkan sistem pengendalian intern yang lebih baik sehingga dapat menciptakan kinerja pemerintah yang memuaskan.
4. Bagi Peneliti Berikutnya
Penelitian ini menjadi bahan referensi pada penelitian selanjutnya agar dapat mengetahui apakah ada peningkatan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, penerapan

standar akuntansi berbasis akrual terhadap akuntabilitas kinerja pemerintahan dengan hadirnya variable pengendalian intern sebagai pemoderasi.

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntabilitas Kinerja

Peraturan Presiden (PP) Nomor 29 tahun 2014 menyebutkan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang selanjutnya disingkat SAKIP, adalah rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat, dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah, dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah. Dalam rangka memenuhi tujuan tersebut perlu diatur prinsip-prinsip penyusunan LAKIP agar laporan yang disusun tersebut berkualitas, sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada para *stakeholders*/pemangku kepentingan terhadap proses penyelenggaraan pemerintahan.

Menurut (Mardiasmo, 2018) akuntabilitas kinerja pengukuran kinerja untuk menilai prestasi manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya. Penilaian kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Kejelasan sasaran anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian tersebut. Sasaran anggaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari karyawan yang akan berdampak buruk terhadap kinerja. Dapat dikatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Dengan demikian kejelasan sasaran anggaran akan mendorong aparat untuk lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran anggaran yang tidak jelas. Anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya serta urusan pendapatan dan pengeluaran dalam pusat pertanggungjawaban organisasi, sisi lain anggaran juga merupakan alat untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan mengevaluasi kinerja dan memotivasi pegawai

(Mardiasmo, 2018) mengatakan anggaran merupakan alat motivasi pegawai. Dalam menyusun anggaran tahunan, mekanisme dan proses penjarangan informasi pada dasarnya merupakan bagian dari upaya pencapaian visi, misi, tujuan, dan sasaran yang telah

ditetapkan dalam rencana strategis daerah. Namun demikian, dalam proses ini kebijakan anggaran harus dijadikan payung bagi eksekutif khususnya unit kerja dalam menyusun kebijakan anggaran tahunan.

Dalam penyusunan rencana kerja masing-masing program harus sudah memuat secara lebih rinci uraian mengenai nama program, tujuan dan sasaran program output yang akan dihasilkan, sumber daya yang dibutuhkan, periode pelaksanaan program, lokasi dan indikator kinerja. Keterlibatan semua unsur suatu organisasi dalam penyusunan anggaran akan membuatnya memahami sasaran yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber daya yang ada. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai.

Standar Akuntansi Pemerintah

Menurut (MAHMUDI, 2016) standar akuntansi pemerintah merupakan salah satu aspek penting yang diperlukan untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintahan. Terdapat banyak pihak yang berkepentingan dengan standar akuntansi pemerintahan antara lain : penyajian laporan keuangan, auditor, masyarakat pengguna laporan keuangan, organisasi profesi akuntansi, akademisi, dan pemerintah. Standar akuntansi pemerintahan perlu dikembangkan untuk memperbaiki praktik akuntansi keuangan pada lingkungan organisasi pemerintahan.

Beberapa manfaat akuntansi pemerintahan menurut (MAHMUDI, 2016) adalah:

1. Standar akuntansi digunakan oleh akuntan keuangan di pemerintahan sebagai pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintahan.
2. Standar akuntansi digunakan oleh auditor sebagai kriteria audit untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan sudah sesuai dengan standar akuntansi yang mengaturnya.
3. Standar akuntansi digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk memahami laporan keuangan dan menghindari kesalahan dalam menginterpretasikan informasi dalam laporan keuangan.
4. Standar akuntansi diperlukan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yaitu meningkatkan konsistensi, daya banding, keterpahaman, relevansi, dan keandalan laporan keuangan.
5. Standar akuntansi menjadi acuan dalam penyusunan sistem akuntansi sebab keluaran sistem akuntansi harus sesuai dengan standar akuntansi.

Akuntansi Berbasis Akrua

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi dimana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan (Kusufi, 2010). Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (recording) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. PP RI No.71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Basis Akrua untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan di catat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas di terima atau di bayar.

IFAC *Public Sector Committee*, (2002) (Dominikus Ledo, 2017) menyatakan bahwa pelaporan berbasis akrual bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi dan pencapaian tujuan. Melalui pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi pemerintah berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumberdaya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumberdaya tersebut.

Sistem Pengendalian Intern

Menurut (MAHMUDI, 2016) sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Aparat pemerintah dituntut untuk mampu menciptakan birokrasi yang kuat untuk menuju cita-cita yang diharapkan melalui penerapan pengendalian intern yang tercakup dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang lebih menitikberatkan pada soft control meliputi etika, moral,

integritas, kejujuran, disiplin, kompetensi, komitmen dan perangkat lunak lainnya. SPIP diadopsi dari COSO Internal Control Framework dengan dilakukan penyesuaian-penyesuaian dengan kebutuhan dan karakteristik pemerintahan di Indonesia. SPIP ini bersifat *integrated* dan merupakan suatu proses yang terus menerus dilakukan oleh Instansi Pemerintah serta bersifat dinamis dan seiring dengan perkembangan jaman (Pane, 2018). SPIP diadopsi dari COSO *Internal Control Framework* terdiri atas unsur-unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang meliputi:

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian Risiko
3. Kegiatan Pengendalian
4. Informasi dan Komunikasi
5. Pemantauan Pengendalian Intern

Pengembangan Hipotesis

Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrument pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada (Mardiasmo, 2018). Adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah aparat untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan atau organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pemerintah dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran (Indrayani et al., 2017). Ketidakjelasan sasaran anggaran menyebabkan pelaksana suatu anggaran akan menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam pekerjaannya.

Anggaran daerah harus mampu menjadi tolok ukur pencapaian kerja yang diharapkan. Sehingga perencanaan anggaran daerah yang telah dibuat sebelumnya harus mampu menggambarkan sasaran kinerja yang jelas. Berdasarkan hasil tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintahan

IFAC *Public Sector Committee*, (2002) dalam (Dominikus Ledo, 2017), menyatakan bahwa pelaporan berbasis akruaI bermanfaat dalam mengevaluasi kinerja pemerintah terkait biaya jasa layanan, efisiensi dan pencapaian tujuan. Melalui pelaporan berbasis akruaI, pengguna

dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Adanya tuntutan yang semakin besar terhadap pelaksanaan akuntabilitas publik menimbulkan implikasi bagi manajemen sektor publik untuk memberikan informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan (Mardiasmo, 2018). Melalui pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Dalam penelitiannya (Nuraini dan Indudewi, D., 2012), menyatakan standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja secara langsung, sedang kualitas laporan keuangan secara langsung berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Standar akuntansi pemerintah secara langsung berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan. Berdasarkan hasil tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual tidak berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja pemerintah.

Sistem pengendalian intern sangat penting dalam mewujudkan pemerintahan yang bersih dan baik (governance government), dengan adanya sistem pengendalian intern yang memadai maka akan terhindar dari penyimpangan pada proses penyusunan anggaran. Dengan semakin berfungsinya pengendalian internal pemerintah didukung dengan kejelasan sasaran anggaran akan semakin mempermudah aparatur pemerintah dalam menyusun target-target anggaran yang telah ditetapkan. Semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran pemerintah daerah dengan diperkuat oleh pengendalian internal akan berpengaruh terhadap tercapainya kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan tujuan organisasi (Pane, 2018). Berdasarkan hal tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Pengendalian internal mampu memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.

Menurut (MAHMUDI, 2016) tujuan dibangunnya sistem pengendalian intern pemerintah adalah salah satunya untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa laporan keuangan pemerintah telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (standar akuntansi pemerintah/SAP). Dengan demikian adanya penerapan SAP yang baik serta

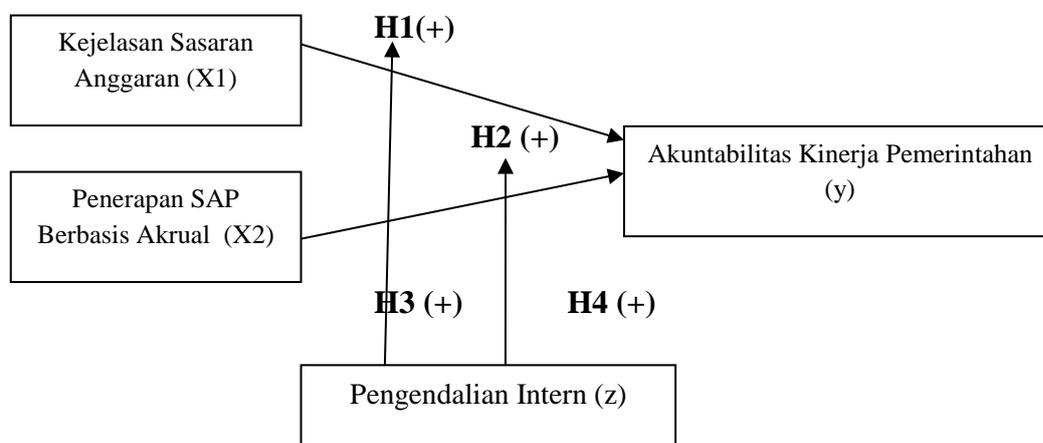
diperkuat dengan sistem pengendalian intern yang memadai maka akan menghasilkan keluaran berupa kualitas informasi laporan keuangan yang baik pula guna memperbaiki akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hal tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Sistem pengendalian intern mampu memoderasi hubungan antara standar akuntansi pemerintah berbasis akrual dengan akuntabilitas kinerja pemerintah.

Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran



METODE PENELITIAN

Jenis data penelitian ini adalah kuantitatif, sumber data yang digunakan adalah data primer. Populasi yang digunakan adalah SKPD Pemerintahan Kabupaten Klaten. Sampel diperoleh dari penyebaran kuesioner pada pegawai SKPD Pemerintahan Kabupaten Klaten. Pemilihan sampel dalam penelitian ini didasarkan pada purposive sampling yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2016). Kriteria dari *purposive sampling* ini yaitu sebagai berikut: (1) Pejabat struktural, para pegawai/staf yang melaksanakan fungsi akuntansi/tata usaha keuangan yang telah memiliki pengalaman kerja minimal selama 1 tahun, (2) Pejabat struktural, para pegawai/staf yang melaksanakan fungsi akuntansi/tata usaha keuangan di masing-masing Dinas pada SKPD Pemerintahan Kabupaten Klaten. Data dalam penelitian ini diperoleh dengan metoda survey dengan penyebaran kuesioner. Pertanyaan peneliti dan jawaban responden dapat dikemukakan secara tertulis melalui suatu

kuesioner. Kuesioner tersebut didistribusikan oleh peneliti secara langsung kepada responden tanpa melalui perantara.

Teknik Analisis Data

Analisis regresi berganda (*Multiple Regression*) dilakukan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen (*Explanatory*) terhadap satu variabel dependen. Model regresi berganda dalam pernyataan ini dinyatakan sebagai berikut :

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

Keterangan:

Y : Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

α : konstanta

β_1, β_2 : koefisien regresi

X1 : Kejelasan Sasaran Anggaran

X2 : Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrua

ε : variabel pengganggu/eror

Pengujian terhadap pure moderator dilakukan dengan membuat regresi interaksi, tetapi variabel moderator tidak berfungsi sebagai variabel independen. Model uji pure moderator dalam pernyataan ini dinyatakan sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 * Z + \beta_4 X_2 * Z + \varepsilon$$

Keterangan:

Y : Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

A : konstanta

β_1, β_2 : koefisien regresi

X1 : Kejelasan Sasaran Anggaran

X2 : Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrua

Z : Sistem Pengendalian Intern

ε : variabel pengganggu/eror

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Penelitian

Kuesioner disebar di 10 SKPD sehingga kuesioner yang tersebar sebanyak 71 kuesioner. Hingga batas akhir pengumpulan data kuesioner yang diterima kembali sebanyak 61 kuesioner dari 71 kuesioner yang disebar.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan hasil olah data diketahui bahwa semua butir pernyataan dinyatakan valid, karena r hitung $>$ r tabel dan dinyatakan reliabel karena tiap butir pernyataan pada setiap variabel memiliki nilai *Cronbach's alpha* di atas 0,70.

Uji Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas menyatakan nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,830 dengan signifikan $0,497 > 0,05$ maka dapat dinyatakan data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal. Hasil uji multikolonieritas diketahui bahwa setiap variabel memiliki nilai *Tolerance* $\leq 0,10$ dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) ≥ 10 . Sehingga tidak terdapat Multikolinieritas terhadap variabel penelitian. Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan nilai signifikansi semua variabel independen $> 0,05$, sehingga model regresi ini layak digunakan, pada model regresi tidak ada masalah heteroskedastisitas.

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Semakin besar koefisien determinannya, maka semakin baik variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen (GHOZALI, 2018). Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2) dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.15
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.682 ^a	.465	.446	4.50052

a. Predictors: (Constant), sistem pengendalian intern, kejelasan sasaran anggaran, penerapan SAP berbasis akruaI

Sumber: data primer, diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi pada tabel 4.15 diperoleh nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,446 artinya besarnya pengaruh dari kejelasan sasaran anggaran, penerapan SAP berbasis akruaI dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi sebesar 45% dan sisanya 55% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diamati dalam penelitian ini. Variabel-variabel lain yang mungkin mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi

pemerintah seperti kompetensi aparatur pemerintah, ketaatan pada peraturan perundang-undangan, budaya organisasi dan komitmen organisasi.

Uji Statistik F

Uji statistik f menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel independen (GHOZALI, 2018). Tingkat kepercayaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah 95% atau signifikansi 5% ($\alpha=0,05$). Uji statistik F dilakukan dengan membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel, apabila nilai F hitung \geq F tabel maka model yang digunakan layak demikian juga sebaliknya. Hasil Uji Statistik F dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 4.16
Hasil Uji Statistik F
ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1020.670	2	510.335	25.196	.000 ^b
Residual	1174.772	58	20.255		
Total	2195.443	60			

a. Dependent Variable: akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

b. Predictors: (Constant), penerapan sap berbasis akrual, kejelasan sasaran anggaran,

Sumber: data primer, diolah, 2018

Pada tabel 4.16 diperoleh nilai F hitung sebesar 25,196 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hasil pengolahan menunjukkan bahwa F hitung sebesar 25,196 $>$ F tabel sebesar 2,77 dengan signifikan 0,00 $<$ 0,05 hal ini berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran, penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual, sistem pengendalian intern berpengaruh secara simultan terhadap variabel akuntabilitas kinerja.

Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (GHOZALI, 2018). Tingkat kepercayaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah 95% atau signifikansi 5% ($\alpha=0,05$). Uji statistik t dilakukan dengan membandingkan t hitung dengan t tabel, jika t hitung $>$ t tabel maka H_0 tidak terdukung dan H_a terdukung demikian juga sebaliknya. Hasil Uji statistik t dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.17
Hasil Uji Hipotesis
Coefficients^a

	Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.11.248	.8.081		.1.392	.169
	Kejelasan Sasaran Anggaran	.804	.113	.685	.7.096	.000
	Penerapan SAP Berbasis AkruaI	-.069	.073	.091	-.938	.352

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja

Sumber: data primer, diolah, 2018

Berdasarkan tabel diatas , maka hasil persamaan linearnya sebagai berikut:

$$Y = 11,248 + 0,804 - 0,069 + \epsilon$$

Pembuktian selanjutnya dengan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel. Apabila nilai t hitung > t tabel maka H₀ tidak terdukung dan H_a terdukung. Variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki tingkat signifikan sebesar 0,000 dan t hitung sebesar 0,7096. Berarti tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 (0,000 < 0,05) dan t hitung > t tabel (0,7096 > 1,672). Hal ini berarti H₁ berpengaruh signifikan, dan H₁ terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Indrayani et al., 2017), dalam penelitian menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja organisasi publik pada Kabupaten Gianyar. Penelitian ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Yohanes Marianus Yafandi, 2018), yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Yogyakarta. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh (Laksana dkk, 2014) yang berjudul pengaruh kejelasan sasaran anggaran, anggaran fungsional dan pelaporan kinerja terhadap akuntabilitas publik di Kabupaten Batang yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengawasan fungsional dan pelaporan kinerja secara parsial tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas publik.

Variabel penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akruaI memiliki tingkat signifikan sebesar 0,352 dan t hitung sebesar -0,938. Berarti tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 (0,352 > 0,05) dan t hitung lebih kecil dari t tabel (-0,938 < 1,672). Hal ini membuktikan bahwa

H₂ tidak terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintah berbasis akrual tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Alasan yang dapat dijelaskan atas tidak berhasilnya penelitian ini menerima hipotesis tersebut yaitu, dengan penerapan standar akuntansi berbasis akrual tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah disebabkan karena standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan yang disebabkan oleh terbatasnya sarana prasana teknologi informasi yang berkualitas. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian terdahulu (Nugraeni, 2012) bahwa standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan sehingga standar akuntansi berbasis akrual tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Pengujian Hipotesis Moderasi

Pengujian terhadap pure moderator dilakukan dengan membuat regresi interaksi, tetapi variabel moderator tidak berfungsi sebagai variabel independen.

Tabel 4.20
Hasil Uji Hipotesis
Coefficients^a

Model	Unstandardized		Standardized		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	9.072	9.262			.980	.332
Kejelasan Sasaran Anggaran	1.269	.987	1.082		1.286	.204
Penerapan SAP Berbasis Akrual	-.223	.472	-.295		-.473	.638
Moderasi1	-.013	.027	-.512		-.475	.637
Moderasi2	.005	.012	.422		.386	.701

a. Dependent Variable: akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Sumber: data primer, diolah, 2018

Berdasarkan tabel diatas , maka hasil persamaan linearnya sebagai berikut:

$$Y = 9.072 + 1.269 - 0.223 - 0.013 + 0.005 + \epsilon$$

Hasil Variabel moderasi X₁ dan Z (moderasi1) memiliki tingkat signifikan sebesar 0,637 dan t hitung sebesar -0,475. Berarti tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 (0,637 > 0,05) dan t hitung < t tabel (-0,475 < 1,672). Hal ini berarti H₃ tidak berpengaruh signifikan dan H₃ tidak

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Penerapan SAP Berbasis AkruaI ...
(Apriani Erna Dupe, Sri Ayem)

terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern tidak mampu memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Alasan yang dapat dijelaskan atas tidak berhasilnya penelitian ini menerima hipotesis tersebut yaitu, disebabkan karena para penyusun laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah telah memahami pedoman umum evaluasi LAKIP yang salah satunya adalah pencapaian kinerja/sasaran dan perencanaan kinerja/rencana strategis sesuai dengan yang tertuang dalam Peraturan Menteri PANRB No. 53 Tahun 2014. Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk menyusun LAKIP dengan baik, ada atau tidak adanya pengendalian internal responden tetap merasa yakin dan mampu menyusun LAKIP yang berkualitas. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Adrina Ulfa Harahap, 2017), yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal pemerintah tidak dapat memoderasi pengaruh perencanaan anggaran berbasis kinerja terhadap kualitas LAKIP pada pemerintah Kabupaten Labuhanbatu Utara. Kondisi demikian disebabkan karena Anggaran belum berbasis kinerja dan belum berorientasi pada hasil.

Hasil Variabel moderasi X_2 dan Z (moderasi²) memiliki tingkat signifikan sebesar 0,701 dan t hitung sebesar 0,386. Berarti tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 ($0,701 > 0,05$) dan t hitung $< t$ tabel ($0,386 < 1,672$). Hal ini berarti H_4 tidak berpengaruh signifikan dan H_4 tidak terdukung, sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern tidak mampu memoderasi penerapan standar akuntansi berbasis akruaI terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Alasan yang dapat dijelaskan atas tidak berhasilnya penelitian ini menerima hipotesis tersebut yaitu, disebabkan karena temuan ini juga diperkuat berdasarkan hasil survey di lokasi yang memberikan gambaran banyaknya pengelola keuangan yang bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, pemahaman tentang standar akuntansi pemerintahan yang baru masih belum mapan dan peran pembinaan melalui audit internal yang kurang (belum independen). Hasil penggunaan variabel moderasi yang menunjukkan tidak adanya pengaruh juga memberikan simpulan kurang efektifnya sistem pengendalian internal pada pemerintah (SKPD Pemerintah Kabupaten Klaten). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Fikri (2016) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal tidak mampu memoderasi penerapan standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah di SKPD Provinsi NTB. Kondisi tersebut disebabkan karena penerapan standar akuntansi pemerintah masih belum maksimal dilakukan.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pada data yang telah ditampilkan dari hasil pengujian yang telah dilakukan terhadap permasalahan, maka akan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintahan. Hal ini menunjukkan kejelasan sasaran anggaran akan sangat membantu pengawai dalam mencapai kinerja yang sangat diharapkan. Semakin jelas anggaran yang dibuat semakin mempermudah pengawai untuk bisa mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas secara periodik dan anggaran yang dibuat mampu menggambarkan tolak ukur pencapaian kerja yang diharapkan.
2. Variabel penerapan standar akuntansi berbasis akrual tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hal ini disebabkan karena Standar akuntansi pemerintah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja melalui kualitas laporan keuangan yang disebabkan oleh terbatasnya sarana prasana teknologi informasi yang berkualitas.
3. Variabel pengendalian intern tidak mampu memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintahan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk menyusun LAKIP dengan baik, ada atau tidak adanya pengendalian internal responden tetap merasa yakin dan mampu menyusun LAKIP yang berkualitas.
4. Variabel pengendalian intern tidak mampu memoderasi hubungan penerapan standar akuntansi pemerintah berbasis akrual terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hasil survey di lokasi yang memberikan gambaran banyaknya pengelola keuangan yang bukan berlatar belakang pendidikan akuntansi, kurangnya pemahaman tentang standar akuntansi pemerintahan yang baru, dan peran pembinaan melalui audit internal yang kurang (belum independen).

SARAN

Dari penelitian ini peneliti berharap dapat memberikan manfaat bagi seluruh aspek masyarakat. Adapun saran dari penelitian ini adalah:

1. Bagi instansi pemerintahan, agar lebih baik lagi dalam melakukan tingkat perencanaan anggaran dan penerapan SAP berbasis akrual sehingga dengan adanya kejelasan anggaran yang jelas dan penerapan SAP berbasis akrual yang sesuai dengan Peraturan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Penerapan SAP Berbasis AkruaI ...
(Apriani Erna Dupe, Sri Ayem)

Pemerintah yang dikeluarkan semakin mempermudah pencapaian kinerja yang lebih baik.

2. Bagi penelitian selanjutnya, dapat berupaya meneliti faktor-faktor lain yang dapat berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah dengan variabel yang dijadikan moderasi seperti komitmen organisasi, efektivitas pengendalian internal, budaya organisasi sehingga dapat diketahui faktor mana saja yang dapat memberikan pengaruh positif dan negatif.

DAFTAR PUSTAKA

- Adrina Ulfa Harahap. (2017). *Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Sebagai Variabel Moderating di Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu Utara*. Program Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Dominikus Ledo, S. A. (2017). PENGARUH ASPEK-ASPEK MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH TERHADAP TRANSPARANSI PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH (Studi Kasus Pada SKPD Kota Yogyakarta). *Jurnal Kajian Bisnis*, 25(2), 161-175.
- GHOZALI. (2018). *APLIKASI ANALISIS MULTIVARIATE dengan IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indrayani, L. F., Diatmika, P. G., & Wahyuni, M. A. (2017). TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA ORGANISASI PUBLIK (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2).
- Instruksi Presiden Nomor 2 Tahun 2014 tentang Aksi pencegahan dan Pemberantasan Korupsi
- Kusufi, A. H. S. (2010). *AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK*. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- [Jatengprov.go.id](http://jatengprov.go.id)
- Laksana, dkk,. 2014. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional, dan Pelaporan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Publik di Kabupaten Batang". Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia.
- MAHMUDI. (2016). *AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK*. UII PRESS YOGYAKARTA.
- Mardiasmo. (2018). *AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK*. (mardiasmo, Ed.).

- Nugraeni, M. B. (2012). PENGARUH STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH TERHADAP Universitas Mercu Buana Yogyakarta. *Jurnal Dinamika Ekonomi Dan Bisnis*, 12(1), 18–32.
- Nuraini dan Indudewi, D., I. (2012). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Brebes. *Jurnal Solusi*, 11(4).
- Pane, A. S. (2018). *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran , Sistem Pelaporan dan Kompetensi Aparatur Pemerintah terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Pengendalian Internal sebagai Variabel Moderasi pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang*.
- Putra, I. W. G. Y., & Ariyanto, D. (2015). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(1), 14–32.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 27 Tahun 2014 tentang Pedoman Penyusunan, Pengendalian Dan Evaluasi Rencana Kerja Pembangunan Daerah
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2014 tentang Petunjuk Teknis Perjanjian Kinerja dan Tata Cara Reviu atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Reyhan Hady Fauzan, A. N. dan S. P. S. (2017). PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI, SISTEM PELAPORAN DAN PENERAPAN AKUNTABILITAS KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (AKIP) (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Pulu Kota Provinsi . *JOM Fekon*, 4(1), 1122–1136.
- Republik Indonesia, 2010, Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta, Bandung.
- Yohanes Marianus Yafandi. (2018). *PENGARUH KEJELASAN SASARAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAHAN DENGAN PENGAWASAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL (Studi kasus Pada Pemerintah Kota Yogyakarta)*.