

DETERMINAN AKUNTABILITAS KINERJA (STUDI KASUS PADA INSTANSI PEMERINTAH KABUPATEN SEMARANG)

Wingkan Pambudi*

Henny Murtini

Universitas Negeri Semarang

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diukur dengan indikator kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan penerapan akuntansi keuangan daerah. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Semarang yang berjumlah 46 SKPD. Pemilihan sampel ini menggunakan metode *random sampling*, diperoleh sampel sebanyak 16 SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda yang sebelumnya dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji heterokedastisitas, dan uji multikolinieritas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variable kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan pengendalian akuntansi dan penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kata Kunci: Kejelasan Sasaran Anggaran; Pengendalian Akuntansi; Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah; Akuntabilitas Kinerja.

Abstract

The purpose of this study was to determine the factors that affect performance accountability of government agencies. Performance accountability of government agencies is measured by indicators of budget goal clarity, accounting control, and application of financial accounting area. The population in this study is the work units (SKPD) in Semarang District totaling 46 SKPD. Selection of these samples using random sampling method, obtained a sample of 16 SKPD. The analytical method used is multiple linear regression analysis previously performed classical assumption test including normality test, test heterokedastisitas, and multicollinearity. The results showed that the budget goal clarity variable does not affect the performance accountability of government agencies, while accounting controls and financial accounting application areas affect the performance accountability of government agencies.

Keywords: Clarity target budget; accounting controls; financial accounting application; accountability performance.

PENDAHULUAN

Terkait dengan masalah akuntabilitas di Indonesia menurut Kumorotomo (2010) ada beberapa permasalahan yang berhubungan dengan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Berkaitan dengan administrative accountability dan profesional accountability isu pokok yang muncul adalah buruknya kinerja pengelolaan anggaran daerah. Meski hasil evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah meningkat dalam lima tahun terakhir, peningkatan itu masih cenderung lambat (www.bpk.go.id). Rendahnya akuntabilitas kinerja instansi-instansi Pemerintah di Indonesia selamaini disebabkan oleh

banyak faktor, salah satu faktornya adalah maraknya praktek fraud yang terjadi diberbagai instansi Pemerintah (Santoso, 2008).

Ketua BPK Azis menyampaikan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2014 menyatakan bahwa masih banyak terjadi kasus kelemahan sistem pengendalian yang mempengaruhi kehematan/ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, serta kasus ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Kepala Bappenas, Suzetta mengakui, para pengelola anggaran belum sepenuhnya dapat melaksanakan pengelolaan anggaran sesuai dengan ketentuan.

Berbagai bentuk masalah pengelolaan muncul, seperti daya serap anggaran lamban dan ketidaktaatan terhadap aturan formal. Disisi lain daya serap anggaran berdampak negatif terhadap pencapaian sasaran program dan angka pertumbuhan ekonomi. Misalnya berdasarkan data Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang menggambarkan bahwa ternyata hingga 30 Agustus 2013 lalu, realisasi penyerapan anggaran belanja negara baru mencapai 54,8 persen dari Rp1.726,2 triliun sebagaimana yang ditargetkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Perubahan (ABPN-P) untuk Tahun Anggaran 2013. Sehubungan dengan ethical accountability, dari pengalaman juga menunjukkan bahwa buruknya kinerja akuntabilitas hal itu bisa dilihat dari banyaknya dana yang tidak terserap dan belum lagi banyaknya Pemerintah Daerah (PEMDA) yang kemudian menyimpan dananya daripada untuk merealisasikannya bagi masyarakat. Persoalan lain juga banyaknya alokasi dana yang diperuntukan bagi belanja aparatur dari pada belanja langsung untuk rakyat.

Stewardship Theory mempunyai asumsi mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada umumnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain (Sakinatantri, 2012). Dalam hal anggaran pemerintah sebagai pihak steward harus dapat memaparkan besaran dana yang telah digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan sehingga perlu adanya kejelasan sasaran anggaran yang digunakan. Serta sikap keterbukaan pada sistem pelaporan suatu kegiatan. Dari sini diharapkan pemerintah dapat menjelaskan kepada masyarakat sebagai pihak principal segala sesuatu yang pantas dipublikasikan kepada masyarakat tanpa ada pihak yang dirugikan sehingga dapat terwujud tujuan yang diharapkan. Mardiasmo (2001) mengartikan akuntabilitas sebagai hubungan antara pihak yang memegang kendali dan mengatur entitas dengan pihak yang memiliki kekuatan formal atas pihak pengendali tersebut.

Dalam menghadapi akuntabilitas tersebut, pemerintah perlu memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian akuntansi, efektivitas pelaksanaan anggaran dan sistem pelaporan. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Menurut Kenis (1979) dalam Abdullah (2005) 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 anggaran tersebut. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Keberadaan sasaran anggaran yang jelas serta kemudahan yang didapatkan individu untuk menyusun target-target anggaran, akan menjadikan anggaran yang telah direncanakan menjadi tepat sasaran.

Kusumaningrum (2010), mengatakan bahwa sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian yang berbasis akuntansi atau sistem pengendalian

akuntansi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur monitoring yang didasarkan pada informasi. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan.

Penelitian yang dilakukan Yudianto (2005) dalam Chairunnisa (2013) menunjukkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah akan dapat membantu untuk menjadikan laporan keuangan instansi pemerintah daerah menjadi lebih baik, dan hal ini akan memberikan dampak meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi pemerintahan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah sangat penting agar laporan keuangan menjadi lebih berguna dan akan semakin meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

Faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu diantaranya yang dilakukan oleh Anjarwati (2012), Herawaty (2011), Chairunnisa (2013), Yudianto (2005), Abdullah (2005), Karim (2014), Setiawan (2014), Nurillah (2014), Riantiaro (2011), Kusumaningrum (2010), Pamungkas (2012) yang meneliti mengenai kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, system pelaporan, penerapan keuangan akuntansi daerah, ketaatan perundang-undangan, perkembangan pengukuran kinerja, dan inisiatif pengukuran kinerja. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dan menguji apakah kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Semarang.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh Pemerintah Kabupaten Pelalawan (Setiawan, 2014). Ketidakjelasan sasaran anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi (Suhartono dan Solichin, 2006). 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.

H1: Terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Miah dan Mia (1996) dalam Abdullah (2005) menyatakan, pendelegasian dan tanggungjawab dari top manajemen kepada level yang lebih rendah akan membawa konsekuensi semakin besar tanggung jawab manajer tingkat bawah terhadap implementasi keputusan yang dibuat, dan penggunaan pengendalian akuntansi bermanfaat dalam mengukur, mengevaluasi kinerja, dan dapat memotivasi unit bisnis dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan induk organisasi. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan (Indudewi, 2008).

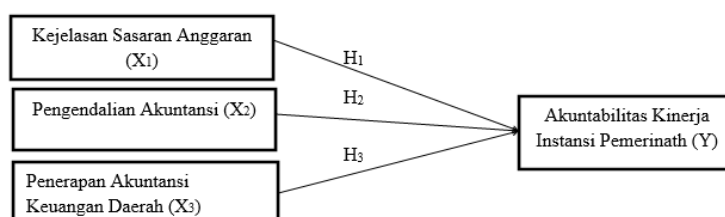
H2: Terdapat pengaruh antara pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian Yudianto (2005) menunjukkan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah akan dapat membantu untuk menjadikan laporan keuangan instansi pemerintah daerah menjadi lebih baik, dan hal ini akan memberikan dampak meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi pemerintahan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah sangat penting agar laporan keuangan menjadi lebih berguna dan akan semakin meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

H3: Terdapat pengaruh antara penerapan akuntansi keuangan daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan uraian di atas, kerangka pemikiran dari penelitian ini dapat digambarkan pada Gambar 1.

Gambar 1. Kerangka Berpikir



METODE PENELITIAN

Populasi dari penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Semarang yang berjumlah 46 SKPD. Dalam penelitian ini sampel sebanyak 16 SKPD diambil menggunakan metode *random sampling*. Metode *random sampling* tersebut memilih sampel secara acak. Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan penerapan akuntansi keuangan daerah.

Tabel 1. Definisi Operasional Variabel Penelitian

No	Variabel	Pengukuran	Skala	Sumber
1.	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Dokumen perencanaan Penetapan unit kerja Partisipasi Mekanisme penyusunan LAKIP Pertanggungjawaban melalui laporan	Interval	Anjarwati (2012)
2.	Kejelasan Sasaran Anggaran	Informasi sasaran yang ingin dicapai Anggaran dibuat secara spesifik Anggaran jelas dan tidak membingungkan Skala Prioritas	Interval	Anjarwati (2012)
3.	Pengendalian Akuntansi	Penetapan target operasi Pemeriksaan intern terhadap keuangan instansi Penyusunan rencana instansi Evaluasi sistematis terhadap kinerja staf	Interval	Anjarwati (2012)
Lanjutan tabel 1				
No	Variabel	Pengukuran	Skala	Sumber

4.	Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah	Kesesuaian dengan SAP Pengidentifikasian transaksi Pencatatan transaksi Bukti disetiap transaksi Pencatatan kronologis Pengklasifikasian transaksi Pelaporan yang konsisten dan periodik	Interval	Nurillah (2014)
----	---	--	----------	--------------------

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan atau mendeskripsikan data terkait penelitian yang telah dikumpulkan dilihat dari nilai rata-rata, standar deviasi, maksimum, dan minimum (Ghozali, 2013:19). Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heterokedastisitas.

Hasil uji normalitas yang diuji menggunakan uji statistik non-parametrik *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* memiliki nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,631 dan signifikan 0,821 hal ini berarti data residual berdistribusi normal. Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat bahwa semua variabel independen tidak ada yang memiliki nilai *tolerance* $\leq 0,10$ dan nilai *VIF* ≥ 10 , sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terdapat multikolinieritas. Hasil uji heterokedastisitas yang diuji menggunakan uji *glejser* menyatakan bahwa semua variabel independen mempunyai nilai signifikan $> 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi terbebas dari gejala heterokedastisitas.

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Dimana analisis regresi berganda memberikan kemudahan bagi peneliti untuk memasukkan lebih dari satu variabel prediktor. Persamaan regresi berganda untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

$$\hat{Y} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan:

- \hat{Y} = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- β_0 = Konstanta
- $\beta_1 \dots \beta_3$ = Koefisien regresi masing-masing variabel independen
- X_1 = Kejelasan Sasaran Anggaran
- X_2 = Pengendalian Akuntansi
- X_3 = Penerapan Akuntansi Keuangan Daerah
- e = *Error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Variabel yang diolah meliputi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan penerapan akuntansi keuangan daerah. Berikut hasil pengolahan data dengan SPSS statistik 21.

Tabel 2. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
---	---------	---------	------	----------------

Kejelasan sasaran anggaran	80	29	45	37,91	3,526
Pengendalian akuntansi	80	10	20	16,14	2,139
Penerapan akuntansi keuangan daerah	80	26	35	30,31	2,539
Akuntabilitas kinerja	80	39	60	50,88	4,411

Sumber: Data Primer yang diolah, 2015

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Dimana analisis regresi berganda memberikan kemudahan bagi peneliti untuk memasukkan lebih dari satu variabel prediktor. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependennya. Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t). Dimana uji statistik t dapat dilakukan dengan melihat *probability value* = 5% dibagi 2 karena menggunakan uji dua arah, maka 0,025 (0,05/2).

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

Pengaruh	β	Sig.	α	Hipotesis
(Constant)	8,114	0,034		
Kejelasan sasaran anggaran → Akuntabilitas Kinerja	0,153	0,191	0,025	H ₁ ditolak
Pengendalian akuntansi → Akuntabilitas Kinerja	0,695	0,000	0,025	H ₂ diterima
Penerapan akuntansi keuangan → Akuntabilitas Kinerja	0,849	0,000	0,025	H ₃ diterima

Sumber: Data Primer yang diolah, 2015

Berdasarkan hasil Tabel 3 di atas, variabel Kejelasan sasaran anggaran memiliki Sig. sebesar 0,191 > 0,025 maka hipotesis satu (H₁) ditolak yang berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, variabel pengendalian akuntansi memiliki Sig. sebesar 0,000 < 0,025 maka hipotesis dua (H₂) diterima yang berarti bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dan variabel penerapan akuntansi keuangan daerah memiliki Sig. sebesar 0,000 < 0,025 maka hipotesis tiga (H₃) diterima yang berarti bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chairunnisa (2013) yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah namun tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Anjarwati (2012), Herrawaty (2011), dan Setiawan (2014) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti, namun dalam suatu organisasi kejelasan sasaran anggaran yang baik bisa saja dalam pertanggungjawabannya tidak sesuai yang direncanakan. Hal ini bisa disebabkan karena kegagalan menerjemahkan perintah karena kecerobohan atau ketidaktahuan dari staf yang bersangkutan, ketidakjelasan sasaran anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Kemudian bisa juga disebabkan adanya kolusi untuk kepentingan pribadi atau kepentingan tertentu selain organisasi, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi (Suhartono dan Solichin, 2006).

Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anjarwati (2013) namun hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Herrawatty (2011), dan Setiawan (2014). Pengendalian akuntansi yang semakin tinggi maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan baik. Pengendalian akuntansi bermanfaat dalam mengukur, mengevaluasi kinerja, dan dapat memotivasi unit bisnis dalam mencapai tujuan yang ditetapkan induk organisasi. Tingginya tingkat pengendalian akuntansi dari tanggapan atas indikator penetapan target operasi instansi, pemeriksaan intern terhadap keuangan instansi, penyusunan rencana instansi, dan evaluasi sistematis terhadap kinerja staf telah berjalan dengan baik. Ekonomis, efisien, dan efektivitas pelayanan dari instansi pemerintah daerah kepada masyarakat, merupakan salah satu indikator kinerja pemerintah daerah. Tercapainya indikator tersebut merupakan suatu prestasi yang dapat meningkatkan kualitas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan (Indudewi, 2008).

Pengendalian akuntansi yang berjalan baik akan memperkecil kemungkinan terjadi kecurangan, dengan kemungkinan yang sangat kecil terjadi kecurangan maka tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran organisasi akan dapat berjalan sesuai dengan yang telah ditetapkan, dengan tercapainya tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran tersebut maka akan membuat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjadi baik.

Penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chairunnisa (2013) dan Nurillah (2014), yang menyatakan bahwa penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mardiasmo (2006) yang menyatakan bahwa penerapan akuntansi sektor publik merupakan alat yang efektif untuk menciptakan akuntabilitas dan transparansi. Sehingga nantinya akuntabilitas dan transparansi publik akan terwujud sebagai salah satu upaya untuk mencapai *good governance*.

Namun, tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Riantiarno (2011) yang menyatakan penerapan akuntansi keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Tingginya tingkat penerapan akuntansi keuangan daerah dari tanggapan responden atas indikator kesesuaian laporan keuangan dengan SAP, pengidentifikasian transaksi yang jelas, pencatatan transaksi, bukti setiap transaksi, pencatatan yang kronologis, pengklasifikasian transaksi, dan pelaporan yang konsisten dan periodik akan memberikan manfaat yang baik. Penerapan akuntansi keuangan daerah akan dapat membantu untuk menjadikan laporan keuangan instansi pemerintah daerah menjadi lebih baik, dan hal ini akan memberikan dampak meningkatnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Standar akuntansi keuangan dan standar akuntansi pemerintahan sebagai pedoman pokok penyusunan dan penyajian laporan keuangan adalah sangat penting agar laporan keuangan menjadi lebih berguna dan akan semakin meningkatkan kinerja instansi pemerintah.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan maka dapat diambil simpulan diantaranya kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan,

pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dan penerapan akuntansi keuangan daerah berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Saran bagi peneliti selanjutnya untuk menggunakan indikator pengukuran akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang lebih akurat seperti metode scoring untuk laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah. 2005. Pengaruh Komitmen terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi sebagai variabel intervening (Studi Empiris pada Kantor BPK Yogyakarta). Tesis. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Abdullah. H, 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Motivasi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Kabupaten dan Kota Daerah Istimewa Yogyakarta. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM.
- Anjarwati, M. 2012. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*. Semarang: Universitas Negeri Semarang. 1(2):2252-6765.
- BPK. 2015. Peningkatan kinerja instansi pemerintah. Diakses 7 Januari 2015. <http://www.bpk.go.id/news/peningkatan-kinerja-pemerintah-lambat>.
- Chairunnisa, S, D. 2013. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal telaah dan riset akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala. 6(2):150-174.
- Herawaty, N. 2011. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap AKIP Daerah Kota Jambi. *Simposium Nasional Akuntansi*. 13(2):31-36.
- Indudewi, N, D. 2008. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Brebes. Semarang : Universitas Semarang.
- Karim, A. 2014. Performance Accountability of Government Institution (Study in Education Agency in East Kalimantan Province). *Public Policy and Administration Research*. 4(6):2224-5731.
- Kenis L. 1979. The Effect of Budgetary Goal Characteristics on Manajerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review* LIV (4):707- 721.
- Kusumaningrum, I. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan dan Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Tesis. Semarang : Progam Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Mardiasmo. 2001. Pengawasan, Pegendalian, Dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah Daerah Dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. 3(2) :441-456.
- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. 2(1):1-17.
- Pamungkas, B. 2012. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal ilmiah ranggagading*. 12(2):82-93.
- Republik Indonesia. Instruksi Presiden RI No. 7 Tahun 1999. Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Riantiaro, R. 2011. Faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Pekbis Jurnal*. 3(3):560-568.
- Sakinantri. 2012. Pemerintah abdi ataukah agen. Diakses 7 Januari 2015. <http://sakinantri.wordpress.com/2012/10/17/pemerintah-abdi-ataukah-agen/>.
- Santoso, U. 2008. Pengaruh Penerapan Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Intsnasi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud. *Jurnal Administrasi Bisnis*. 4(1):14-33.

- Setiawan, E. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Sektor Publik. Artikel. Riau: Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau.
- Suhartono, E; Solichin, M, 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik. Jogjakarta. 08(1)
- Kumorotomo, W. 2009. Isu Akuntabilitas Pen-ganggaran Daerah. Diakses 6 Agustus 2014. <http://media indonesia.com//>.
- Yudianto, I. 2005. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah dan Implikasinya Terhadap Pencegahan Fraud. Tesis. Bandung: Universitas Padjajaran.