



PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Mei Anjarwati ✉

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

Info Artikel

Sejarah Artikel:
Diterima September 2012
Disetujui Oktober 2012
Dipublikasikan
November 2012

Keywords:
Accountability of Government
Agencies Performance
Budget Goal Clarity
Control Accounting
Reporting System

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini untuk memperoleh bukti empiris secara parsial dan simultan tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Populasi dan sampel dari penelitian ini adalah 51 SKPD di wilayah Tegal dan Pemasang. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Abstract

The purpose of this study is to obtain empirical evidence on the effects of partial and simultaneous clarity budgetary targets, accounting controls and reporting systems for accountability of government performance. Population and sample of the study was 51 SKPD region Tegal and Pemasang. The results of this study indicate that the clarity of the budget targets and reporting systems affect the performance accountability of government agencies. While accounting controls have no effect on performance accountability of government agencies.

© 2012 Universitas Negeri Semarang

✉ Alamat korespondensi:
Gedung C6 Lantai 1 FE Unnes Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, 50229
E-mail: Akuntansi.unnes@gmail.com

Pendahuluan

Indonesia telah memasuki masa pemulihan akibat krisis ekonomi yang berkepanjangan. Seluruh pihak termasuk pemerintah sendiri mencoba mengatasi hal ini dengan melakukan reformasi disegala bidang. Salah satu usaha memulihkan kondisi ekonomi, sosial dan politik adalah dengan mengembalikan kepercayaan rakyat kepada pemerintah dengan mencoba mewujudkan suatu pemerintahan yang bersih dan berwibawa atau dikenal dengan istilah *Good Governance*. Kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan kinerjanya dengan sendirinya dipenuhi dengan menyampaikan informasi yang relevan sehubungan dengan hasil dari program yang dilaksanakan kepada wakil rakyat dan juga kelompok masyarakat yang memang ingin menilai kinerja pemerintah.

Terkait dengan masalah akuntabilitas di Indonesia menurut Wahyudi Kumorotomo (2010) ada beberapa permasalahan yang berhubungan dengan kinerja akuntabilitas pemerintah daerah. Berkaitan dengan *administrative accountability* dan *profesional accountability* isu pokok yang muncul adalah buruknya kinerja pengelolaan anggaran daerah. Kenyataan tersebut bisa diketahui dari semakin sedikitnya laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Tahun 2009 jumlahnya hanya 8 dari 164 LKPD yang dilaporkan. Padahal pada tahun 2004 lalu jumlah laporan keuangan daerah yang mendapat opini terbaik berjumlah 21 laporan. Pada tahun 2005 turun menjadi 17 laporan, bahkan pada tahun 2006 merosot tajam menjadi kurang dari 10 laporan. 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 PEMDA yang kemudian menyimpan dananya daripada untuk merealisasikannya bagi masyarakat. Persoalan lain juga banyaknya alokasi dana yang diperuntukan bagi belanja aparatur daripada belanja langsung untuk rakyat.

Akuntabilitas itu sendiri merupakan suatu kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban (Lembaga Administrasi Negara, 2003). Lingkungan yang mempengaruhi akuntabilitas suatu entitas dapat meliputi lingkungan internal dan eks-

ternal yang dapat membentuk, memperkuat atau memperlemah efektifitas pertanggungjawaban instansi dan tanggungjawab yang dilimpahkan kepadanya. Diantara faktor-faktor tentang akuntabilitas beberapa peneliti telah melakukan penelitian mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah antara lain oleh Aap Apriadi (2010) dengan menggunakan kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi sebagai variabel independennya. Hasilnya menyebutkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap kinerja akuntabilitas instansi pemerintah. Namun berbeda hasil dengan penelitian yang dilakukan oleh Pony Harsanti (2008) dengan judul faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Kudus. Faktor yang mempengaruhi antara lain kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan motivasi sebagai variabel moderating. Hasil menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap kinerja akuntabilitas instansi pemerintah, sedangkan sistem pelaporan dan motivasi berpengaruh terhadap variabel dependennya. Risma Putri (2009) melakukan penelitian dengan menggunakan variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap persepsi aparatur pemerintah daerah atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasilnya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap persepsi aparatur pemerintah atas akuntabilitas kinerja, sedangkan pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan tidak menunjukkan adanya pengaruh.

Penelitian ini merupakan duplikasi dari penelitian Risma Putri (2009) dengan judul Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Persepsi Aparatur Pemerintah Daerah atas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Perbedaan lain terdapat pada populasi yang digunakan. Populasi dari penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di wilayah Tegal dan Pemalang dengan unit analisis entitas pelaporan yaitu kepala SKPD dari masing-masing instansi. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Risma Putri (2009) yang melakukan penelitian pada SKPD di Kabupaten Klaten.

Metode Penelitian

Penelitian ini ditujukan untuk menguji hipotesis mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi

pemerintah dengan desain penelitian populasi. Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer dari penelitian ini diperoleh dari jawaban kuesioner yang disebar oleh peneliti pada SKPD se Kabupaten, Kota Tegal dan Kabupaten Pemalang. Populasi sekaligus sampel dalam penelitian ini adalah SKPD se Kabupaten, Kota Tegal dan Kabupaten Pemalang. Jumlah SKPD di wilayah Tegal dan Pemalang sebanyak 55 SKPD. Kuesioner dibagikan kepada pimpinan/ kepala dari 55 SKPD di wilayah Tegal dan Pemalang namun ada SKPD yang menolak untuk mengisi kuesioner dengan alasan kesibukan SKPD tersebut. Sehingga SKPD yang bersedia mengisi kuesioner dari penelitian ini adalah 51 SKPD di wilayah Tegal dan Pemalang. Berikut ini daftar rincian SKPD di wilayah Tegal dan Pemalang.

Hasil dan Pembahasan

Pada tabel 4.5 Variabel AKIP memiliki kisaran jawaban dari responden 41-75, sedangkan nilai rata-ratanya sebesar 63,05. Berdasarkan tabel 3.1 AKIP dinilai dengan presentase 50,6 % atau sebanyak 36 SKPD, apabila dikategorikan dalam lima kelompok, maka rata-rata AKIP dikategorikan pada kategori baik. Variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki kisaran jawaban dari responden 36-58, sedangkan nilai rata-ratanya sebesar 49,31. Berdasarkan tabel 3.2 kejelasan sasaran anggaran dinilai dengan persentase 66,7% atau sebanyak 34 SKPD apabila dikatego-

rikan dalam lima kelompok, maka rata-rata kejelasan sasaran anggaran dalam kinerja instansi pemerintah berada pada kategori baik Pada tabel 4.5 Variabel Pengendalian akuntansi memiliki kisaran jawaban dari responden 11-20, sedangkan nilai rata-ratanya sebesar 14,90. Berdasarkan tabel 3.3 pengendalian akuntansi dinilai dengan persentase 53 % atau sebanyak 27 SKPD apabila dikategorikan dalam lima kelompok, maka rata-rata sistem pengendalian akuntansi dalam instansi pemerintah berada pada kategori cukup. Pada tabel 4.5 variabel sistem pelaporan memiliki kisaran jawaban dari responden 33-48, sedangkan nilai rata-ratanya sebesar 41,74. Berdasarkan tabel 3.4 sistem pelaporan dinilai dengan persentase 80,3% atau sebanyak 41 SKPD apabila dikategorikan dalam lima kelompok, maka rata-rata sistem pelaporan dalam instansi pemerintah berada pada kategori baik.

Uji Validitas

Berdasarkan uji validitas data yang telah dilakukan menunjukkan hasil bahwa variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang diukur dengan 15 butir pertanyaan dan kejelasan sasaran anggaran yang diukur dengan 12 butir pertanyaan semua item pertanyaannya dinyatakan valid karena nilai dari Correlated Item-Total Correlation dari masing-masing pertanyaan >0,276. Sedangkan untuk variabel pengendalian akuntansi yang diukur dengan 5 butir pertanyaan ada satu pertanyaan yang dinyatakan tidak valid yaitu item pertanyaan nomor 1 karena nilai dari Correlated Item-Total Correlation < 0,276 yaitu ni-

Tabel 1

Variabel	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-Rata	Standar Deviasi
AKIP	51	15-75	41-75	63,05	5,686
KSA	51	12-60	36-58	49,31	5,386
PA	51	4-20	11-20	14,90	2,467
SP	51	10-50	33-48	41,74	3,735

Sumber : Data Primer yang diolah SPSS, 2012

Analisis Regresi Berganda

Tabel 2
Hasil Uji t

Model	B	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		Std. Error	Beta			
1	(Constant)	15.637	7.499		2.085	.043
	KSA	.376	.126	.356	2.981	.005
	PA	-.043	.275	-.019	-.158	.875
	SP	.707	.186	.465	3.806	.000

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber: Data primer yang diolah SPSS, 2012

lainya sebesar 0,184. Untuk variabel sistem pelaporan juga terdapat pertanyaan yang tidak valid. Dari semua item pertanyaan sebanyak 13 butir ada 3 pertanyaan yang dianggap tidak valid yaitu pertanyaan nomor 2,3,12. Dinyatakan tidak valid karena masing-masing nilai Correlation Item-Total Correlation untuk pertanyaan nomor 2 sebesar 0,257, pertanyaan nomor 3 sebesar 0,028 dan pertanyaan nomor 12 sebesar -0,023 semua nilai tersebut jelas < 0,276 sehingga dinyatakan tidak valid.

Uji reliabilitas

Pada penelitian ini uji reliabilitas dilakukan dengan uji statistik Cronbach Alpha. Menurut Nunnally (1994) dalam Aap.A (2010) suatu variabel dikatakan reliabel jika memberi nilai Cronbach Alpha > 0,7. Berdasar hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa keseluruhan variabel memiliki nilai Cronbach Alpha diatas 0,7 sehingga dikatakan reliabel.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Berdasarkan pengujian dengan *Kolmogorov-Smirnov* nilai *Asymp.Sig (2-tailed)* 0,817 lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi secara normal.

Uji Multikolonieritas

Pengujian menggunakan *Collinearity Statistics* berdasarkan nilai *Tolerance* dan *VIF* menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang memiliki nilai *Tolerance* kurang dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Hasil perhitungan nilai *VIF (Variance Inflation Factor)* juga menunjukkan hal yang sama yaitu tidak ada satu variabel independen yang memiliki nilai *VIF* lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas antar variabel independen kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dalam model regresi.

Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang memiliki nilai *signifikansi* kurang dari 0,05 yang berarti tidak terjadi ketidaksamaan *variance* antar variabel independen. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas antar variabel independen kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dalam model regresi.

Hasil pengujian parsial menunjukkan nilai koefisien variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,376, serta besarnya nilai *t* hitung dari variabel kejelasan sasaran anggaran adalah 2,981 dengan nilai *signifikansi* 0,005. Sedangkan nilai

t tabel untuk uji ini dengan $df = n-k-1 = 51-3-1 = 47$ pada level 0,05 adalah sebesar 2,012. Karena *t* hitung lebih besar daripada *t* tabel, dan nilai *signifikansi* kurang daripada *alpha* (5%) maka dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima. Dengan demikian kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan hasil pengujian parsial diperoleh koefisien variabel pengendalian akuntansi sebesar -0,043 dan besarnya nilai *t* hitung dari variabel pengendalian akuntansi adalah -0,158 dengan nilai *signifikansi* 0,875. Sedangkan nilai *t* tabel untuk uji ini dengan $df = n-k-1 = 51-3-1 = 47$ pada level 0,05 adalah sebesar 2,012. Karena *t* hitung lebih kecil daripada *t* tabel, dan nilai *signifikansi* lebih besar daripada *alpha* (5%) maka dapat disimpulkan bahwa H_2 ditolak. Namun besarnya koefisien pengendalian akuntansi bernilai negatif -0,043 dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan menolak hipotesis kedua.

Berdasarkan hasil pengujian parsial menunjukkan diperoleh koefisien variabel sistem pelaporan sebesar 0,707 dan besarnya nilai *t* hitung dari variabel sistem pelaporan adalah 3,806 dengan nilai *signifikansi* 0,000. Sedangkan nilai *t* tabel untuk uji ini dengan $df = n-k-1 = 51-3-1 = 47$ pada level 0,05 adalah sebesar 2,012. Karena *t* hitung lebih besar daripada *t* tabel, dan nilai *signifikansi* kurang dari *alpha* (5%) maka dapat disimpulkan bahwa H_3 diterima. Dengan demikian dapat dikatakan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan tabel 4.10 diatas, dapat dilihat bahwa hasil estimasi regresi yang diperoleh koefisien konstanta sebesar 15,637, koefisien kejelasan sasaran anggaran (KSA) sebesar 0,376, koefisien pengendalian akuntansi (PA) sebesar -0,043 koefisien sistem pelaporan (SP) sebesar 0,707. Jadi persamaan regresi berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AKIP = 15,637 + 0,376 KSA - 0,043 PA + 0,707 SP + e$$

Pada tabel 3 besarnya nilai *F* hitung adalah 13,555 dengan nilai pada *signifikansi* 0,000. Karena nilai *signifikansi* lebih kecil dari 0,05 maka

Tabel 3 Hasil Uji F

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	749.993	3	249.998	13.555	.000 ^a
Residual	866.830	47	18.443		
Total	1616.824	50			

a. Predictors: (Constant), SP, PA, KSA
Sumber: Data primer yang diolah, 2012

dapat disimpulkan bahwa variabel independen kejelasan sasaran anggaran (KSA), pengendalian akuntansi (PA), dan sistem pelaporan (SP), secara simultan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

Tabel 4 Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.681 ^a	.464	.430	4.29455

a.Predictors: (Constant), SP, PA, KSA

b.Dependent Variable: AKIP

Sumber: Data primer yang diolah SPSS, 2012

Tabel 4 menunjukkan besarnya nilai adjusted R² sebesar 0,464 yang berarti 46,4% variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) dapat dijelaskan oleh variabel independen kejelasan sasaran anggaran (KSA), pengendalian akuntansi (PA) dan sistem pelaporan (SP). Sedangkan sisanya 53,6% dijelaskan oleh variabel lainnya di luar model regresi.

Kesimpulan

Dari pengujian regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS, dapat disimpulkan bahwa:

1. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

Aap, A. 2010. "Pengaruh kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Klaten". Klaten. Artikel Penelitian

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

Adoe, M. H. 2002. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Pemer-*

intah Daerah di Propinsi Nusa Tenggara Timur. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM

Antony, RN. Dan V. Govindrajan. 1998. *Management Control System*. 9ed. 9richard D Irwin, Mc. Grawhill Inc

Anthony, R.N dan David W. Young. 1999. *Management Control in Nonprofit Organization*. 6ed. Boston. Irwin, Mc. Grawhill Inc

Arikunto, S. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: PT Rineka Cipta.

Asmoko, Hindri. 2006. "Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Pengendalian". *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. Vol. 2, No. 2, November 2006. Hal 53-64

Bastian, I., 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga

Bangun, Andreas. 2009. *Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang)*. Tesis. Medan: Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatra Utara

Darma, E. S.2004. "Pengaruh Kejelasan Sasaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah". Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM

Donaldson. Lex, Davis James H, 1991 "Stewardship Theory or Agency Theory : CEO Covernance and Shareholders Return" *Australian Journal of Management*. Vol.16 iss. 1.

Fahrianta, R.W. dan I. Ghozali. 2002. "Pengaruh Tidak langsung Sistem Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial: Motivasi Sebagai Variabel Intervening". *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen dan Ekonomi*. Vol II (1). Februari: 77-113

Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

2011. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan program SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

Halim. A, 2001. *Manajemen Keuangan Daerah APBD*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat

, 2004. *Reformasi Akuntansi Keuangan dan Anggaran Daerah*. Dua Pilar Utama Manajemen Keuangan Daerah. Yogyakarta: Pidato Penyuluhan Jabatan Guru Besar pada Fakultas Ekonomi Universitas Gajahmada.

- Hanson, D.R dan M.M Mowen. 2005. *Akuntansi Manajemen*. 7. ed. Jakarta: Salemba Empat.
- Harsanti, Pony. 2008. *Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Kudus*. Penelitian. Kudus: Universitas Muria.
- Inspektorat LIPI. 2009. *Pedoman Penyusunan laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*
- Ihyaul Ulum MD. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Malang: Penerbit Universitas Muhammadiyah
- Jensen, M.C dan W.H Mecking. 1976. "Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Sctructure". *Journal of Financial Economics*, 3: 305-360.
- Jumirin, A. 2001. " *Persepsi Kepala Instansi Pemerintah terhadap Otonomi Daerah dan Akuntabilitas Kinerja*". Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM
- Kenis L. 1979. " *The Effect of Budgetary Goal Characteristics on Manajerial Attitudes and Performance*." *Accounting Review*. October,p.707- 721
- Kluvers, R. 2001. "Program Budgeting and accountability in Local Government". *Australian Journal of Public Administration*. Vol 60 (2). Juni : 35-43
- Kusumaningrum, Indraswari. 2010. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan dan Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah*. Tesis. Universitas Diponegoro: Program Pascasarjana
- Lembaga Administrasi Negara. 2003. *Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Penerbit
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Penerbit Andi
- _____. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi
- Miah, N.Z dan L. Mia (1996), "Decentralization, accounting controls and performance of government organization: a New Zealand empirical study", *Financial, Accountability and Management*, Vol 12 No.3, pp.173190.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Ketiga. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Munandar. 2001. *Budgeting Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja dan Pengawasan Kerja*. Yogyakarta: BPFE
- Republik Indonesia. *Instruksi Presiden RI No. 7 Tahun 1999. Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- .. *Undang – Undang RI No. 1 Tahun 2004. tentang Perbendaharaan Negara*
- .. *Undang – Undang RI No. 17 Tahun 2003. tentang Keuangan Negara*.
- .. *Undang – Undang RI No. 22 Tahun 1999. tentang Pemerintah daerah*.
- . *Undang – Undang RI No. 25 Tahun 1999. tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan daerah*.
- Undang – Undang RI No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah*.
- Undang – Undang RI No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- Peraturan Pemerintah RI No. 101 Tahun 2000*.
- . *Peraturan Pemerintah RI No. 108 Tahun 2000. Tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah*.
- Risma Putri. 2009. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Persepsi Aparatur Pemerintah Daerah Atas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Skripsi. Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah.
- Riyanto, B. 2003. *Model Kontijensi Sistem penegndalian: Integrasi dan Eksistensi untuk Future Research*. KOMPAK: *Jurnal Akuntansi, Manajemen, dan Sistem Informasi*. Yogyakarta: FE UTY. No. 9. April. 330-342.
- Rowan dan Maurice Pendlebury. 1996. *Public Sector Accounting*. Edisi Keempat. London: Pitman Publishing, McMahan.
- Safrida, Lili. 2005. *Pengaruh Tingkat penggunaan Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial di Lingkungan Pemerintah Daerah Komitmen Organisasi dan Locus Control Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Kantor Dinas di Propinsi Kalimantan Selatan)*. Tesis. Universitas Diponegoro Jawa Tengah: Program Pascasarjana.
- Saprudin. 2001. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan Efektivitas Sistem Pengendalian Manajemen pada RSUD di Indonesia*. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana UGM.
- Supriyono, R.A. 2004. "Pengaruh Variabel Intervening Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajer di Indonesia".

- Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 19, No. 3.
- Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan pemerintah RI No. 24 Tahun 2005.
- Simanjuntak, Binsar H. 2005. "Menyongsong Era Baru Akuntansi Pemerintah di Indonesia". *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Vol 1. No 1. Mei
- Solikin, Akhmad. "Penggabungan Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah". *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. Vol. No 2. November. 2006.
- Suhardjadinata E. Ristandi. 2005. "Lakip sebagai Upaya Peningkatan Pengendalian Internal dalam Rangka Mewujudkan Good Government". *Jurnal Bisnis, Manajemen & Ekonomi*, Vol. 5 No. 4. Mei. 2004.
- Suhartono, Ehrmann; Solichin, Mochammad, 2007.
- "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, Jogjakarta.
- [www. Tegalkab.go.id](http://www.Tegalkab.go.id) diunduh 08 Maret 2012
- [www. Pemalangkab.go.id](http://www.Pemalangkab.go.id) diunduh 01 April 2012
- [www. Zonaekis.com](http://www.Zonaekis.com) diunduh 10 Januari 2012
- Wahyudi Kumorotomo (2009). Isu Akuntabilitas Penganggaran Daerah. [http://media indonesia.com/](http://media.indonesia.com/) / (14 Agustus 2009)
- Yuhertiana, I. 2003. "Pricipal-Agent Theory dalam Proses Perencanaan anggaran Sektor Publik". KOMPAK: *Jurnal Akuntansi, Manajemen, dan Sistem Informasi* . Yogyakarta: FE UTY No: 9. April. 403-422