

THE INFLUENCE OF CLARITY OF BUDGET TARGETS AND INTERNAL CONTROL ON THE PERFORMANCE ACCOUNTABILITY OF GOVERNMENT INSTITUTIONS (STUDY IN REGIONAL APPARATUS ORGANIZATIONS IN GORONTALO DISTRICT)

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (STUDI DI ORGANISASI PERANGKAT DAERAH KABUPATEN GORONTALO)

Regita Padmadiani¹, Harun Blongkod², Ayu Rakhma Wuryandini³

Universitas Gorontalo, Gorontalo, Indonesia^{1,2,3}

regita10@gmail.com³, blongkod@ung.ac.id², ayurakhma@ung.ac.id³

ABSTRACT

This study aimed to determine the influence of budget goals clarity and intrnal control on the performance accountability of government agencies in the Gorontalo Regency regional Apparatus Organizations. Government officials in the Gorontalo Regency Regional Apparatus Organization made up the population of this study, whereas a total of 123 respondents were drawn from that group based on the sample criteria, which included heads of services, secretaries, treasurers, finance sectors, budget sectors, planning sectors, asset sectors and technical implementation officers (PPTK). The test was conducted and analyzed descriptively, employing structural equation modelling with the aid of the AMOS 24 and SPSS 25 program. The findings prove that (1) budget goals clarity had no positive and significant influence on the performance accountability of government agencies in the Gorontalo Regency regional Apparatus Organizations; (2) internal control had a positive and significant influence on the performance accountability of government agencies in the Gorontalo Regency regional Apparatus Organizations; (3) budget goals clarity and internal control simultaneously had a positive and significant influence on the performance accountability of government agencies.

Keywords: *Budget Goals Clarity; Internal Control; Performance Accountability of Government Agencies*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo. Populasi dalam penelitian ini adalah aparat pemerintahan pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo dengan kriteria sampel adalah Kepala Dinas, Sekretaris, Bendahara, Bidang Keuangan, Bidang Anggaran, Bidang Perencanaan, Bidang Aset, serta Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) yang berjumlah 123 responden. Pengujian ini dilakukan dengan metode analisis deskriptif menggunakan Structure Equation Modelling dengan bantuan program AMOS 24 dan SPSS 25. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa (1) Kejelasan Sasaran Anggaran tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo.; (2) Pengendalian Internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo.; (3)

Kejelasan Sasaran Anggaran dan pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo.

Kata Kunci : Kejelasan Sasaran Anggaran; Pengendalian Internal; Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

PENDAHULUAN

Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah daerah perlu menyelaraskan kinerjanya dengan kepentingan masyarakatnya dan mendorong pemerintah untuk tetap tanggap terhadap lingkungan dengan berupaya memberikan layanan sebaik mungkin secara transparan dan berkualitas. Selain itu, pemerintah daerah wajib menerapkan pembagian tugas yang adil di lingkungan pemerintahan. Pemerintah mempunyai tanggung jawab atas kinerjanya dengan memberikan informasi yang tepat tentang hasil program yang akan dilaksanakan. Kualitas layanan bergantung pada sistem evaluasi kinerja yang baik, sistem evaluasi kinerja digunakan sebagai tindak lanjut dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, (Amir 2021). Aparatur pemerintah daerah sebagai pelaksana kegiatan pemerintahan bertanggung jawab untuk menciptakan lingkungan kerja yang kondusif dengan berinteraksi dengan kemampuan pimpinan dan bawahan. Pemerintah daerah diminta lebih kepada penyediaan pelayanan publik yang meliputi akuntabilitas, transparansi, partisipasi, persamaan hak, keseimbangan hak dan kewajiban.

Akuntabilitas diyakini dapat mengubah keadaan ketidakmampuan pemerintah dalam memberikan pelayanan publik yang baik menuju tatanan pemerintahan yang demokratis. Penyelenggaraan pemerintahan yang bertanggung jawab akan mendapat dukungan publik. Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 Pasal 1 Ayat 1 tentang

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah 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. Selain akuntabilitas, tanggung jawab pengelolaan pemerintah daerah tidak dapat dipisahkan dari anggaran pemerintah daerah.

Anggaran adalah pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun secara teratur dan terstruktur untuk satu periode dengan klasifikasi yang spesifik. Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauh mana target anggaran dinyatakan dengan tepat dan spesifik, sehingga orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran dapat memahaminya dengan jelas, bertujuan untuk mendorong pegawai untuk melakukan yang terbaik demi mencapai tujuan yang diinginkan, (Cantika 2018). Kejelasan sasaran anggaran dapat membantu mencapai kinerja yang diharapkan, hal ini dapat memudahkan untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan tugas organisasi dalam mencapai tujuan dan target yang telah ditetapkan sebelumnya. Selain kejelasan sasaran anggaran, pemerintah perlu menerapkan pengendalian internal sebagai sarana evaluasi untuk memastikan bahwa aktivitas di dalam lembaga pemerintah

dapat dijalankan dengan efektif dan efisien.

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 1 ayat 1 menjelaskan sistem pengendalian internal merupakan 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. Pengendalian internal sangat diperlukan agar semua kegiatan yang bertujuan untuk mencapai tata kelola yang baik dapat dilaksanakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan dan tetap sebagaimana mestinya. Jika pengendalian internal suatu organisasi kurang efektif, hal tersebut dapat menimbulkan kerugian besar dan memberikan kesempatan bagi pegawai untuk melakukan tindakan tidak jujur, sehingga dapat merusak rencana yang telah dibuat dan disepakati.

Kabupaten Gorontalo telah menetapkan peraturan daerah yang mengatur mengenai organisasi perangkat daerah. Organisasi perangkat daerah adalah organisasi atau lembaga pada pemerintah daerah yang bertanggung jawab kepada kepala daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Hasil evaluasi atas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Gorontalo pada 2017 mendapat nilai 62,18 dengan predikat B. Pada tahun 2018 mendapat nilai 64,74 dengan predikat B. Pada tahun 2019 mendapat nilai 65,01 dengan predikat B serta tahun 2020 mendapat nilai 66,02 dengan predikat B. Predikat B (Baik), namun perlu sedikit perbaikan artinya sistem dan

tatanan kurang dapat diandalkan. Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Gorontalo (2021).

Akuntabilitas menggambarkan kemampuan instansi pemerintah dalam melakukan pengelolaan penggunaan anggaran dan dapat dipertanggungjawabkan untuk memberikan layanan dan manfaat bagi masyarakat. Dihaparkan rekomendasi ini memperoleh perhatian dan diambil tindakan segera untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja pada level pemerintah daerah. Hal ini akan menghasilkan instansi yang bertanggung jawab dan tidak hanya fokus pada pengeluaran APBD, melainkan juga pada penguatan serta peningkatan kinerja. Dengan demikian, anggaran berbasis kinerja dapat diterapkan dengan lebih efektif, (Dewi 2019).

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dari (Cantika, 2018) dan Aprilianti et al.,(2020) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal berpengaruh positif baik secara simultan maupun parsial terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Hal ini juga ditemukan dalam penelitian (Vitriany & Subardjo, 2020) dan (Benediktus Manullang & Abdullah, 2019) menemukan bahwa semakin baik pengendalian internal dan penyusunan sasaran anggaran yang jelas maka semakin baik akuntabilitas kinerja yang dihasilkan.

Berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini bertujuan untuk menjawab:

- Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
- Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
- Apakah kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal

berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer. Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo dengan jumlah 23 instansi yang terdiri dari inspektorat, 16 Dinas dan 6 Badan. Pemilihan tersebut dilakukan dengan alasan instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah yang memiliki kepentingan dalam menyusun, mengawasi, menggunakan, melaporkan keuangan dan pertanggungjawaban anggaran. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purpose sampling*. Teknik *purpose sampling* digunakan peneliti untuk memenuhi kriteria khusus dengan pertimbangan tertentu agar sampel yang diambil sesuai dengan tujuan penelitian. Adapun jumlah sampel pada penelitian ini berjumlah 123 responden, dengan kriteria yang diambil yaitu memiliki jabatan sebagai Kepala Dinas, Sekertaris, Bendahara, Bidang Keuangan, Bidang Anggaran, Bidang Perencanaan serta Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yang merupakan aparat pemerintah untuk diisi atau dijawab. Alat analisis yang digunakan untuk menganalisis dan memformulasikan pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sebagai alat analisis (*tool analysis*) dalam penelitian ini adalah metode *Structural Equation modeling* (SEM).

Structural Equation Modelling (SEM) berlandas varians yang memungkinkan uji model pengukuran (*outer model*) sekaligus uji model struktural (*inner model*) secara bersama. Evaluasi pada pengujian model pengukuran (*outer model*) bertujuan untuk mengetahui validitas dan reliabilitas.

Uji validitas untuk memastikan kemampuan pertanyaan pada instrument mengukur data secara valid. Uji validitas menggunakan cross loadings factor lebih besar 0,500 dari *Average Variance Extracted* (AVE). Uji reliabilitas untuk memastikan kekonsistenan instrument mengukur gejala/ objek yang akan menghasilkan data yang konsisten meskipun pada waktu tidak sama. Kriteria uji reliabilitas adalah bila nilai composite reliability lebih dari 0,800 disimpulkan konstruk sangat reliabel dan composite reliability lebih dari 0,600 disimpulkan cukup reliable (Ghozali, 2016).

Statistik *Chi-Square* (χ^2) makin kecil makin baik ($p > 0,05$) artinya model makin baik. Alat ini merupakan alat uji yang paling fundamental untuk mengukur *overall fit*, sehingga penggunaan *Chi-Square* (χ^2) hanya sesuai jika sampel berukuran 100 sampai dengan 200.

RMSEA (*The Root Mean Square Error of Approximation*). Adalah sebuah indeks yang dapat di gunakan untuk mengkompensasi *statistic Chi-Square* (χ^2), nilai makin kecil makin baik ($\leq 0,08$) merupakan indeks untuk dapat diterimanya, model yang menunjukkan sebagai sebuah *close fit* dari model berdasarkan derajat kebebasan.

AGFI (*Adjusted Goodness of Fit*), analog dengan koefisien determinasi (R^2) pada analisis yang tersedia. Indeks dapat disesuaikan terhadap derajat bebas yang tersedia untuk menguji

diterimanya model. Tingkat penerimaan yang direkomendasi adalah bila $AGFI \geq 0,90$.

CMIN/DF (*The Minimum Sample Discrepancy Function*), umumnya di laporkan oleh peneliti sebagai salah satu indikator mengukur tingkat fitnya sebuah model. CMIN/DF tidak lain adalah statistik χ^2 di bagi dengan df sehingga disebut χ^2 relatif. Nilai χ^2 relatif $\leq 2,0$ bahkan $\leq 3,0$ adalah indeks dari model fit dengan data.

TLI (*Tucker-Lewis Index*), merupakan ukuran yang menggabungkan ukuran *persimony* kedalam indek komparasi antara *proposed model* dan *null model*. Nilai TLI berkisar dari 0 sampai 1,0. Nilai yang direkomendasikan adalah sama atau $> 0,90$.

CFI (*Comparative Fit Index*), merupakan ukuran perbandingan antara *proposed model* dan *null model*. Nilai CFI akan bervariasi dari 0 (*no fit at all*) sampai 1,0 (*perfect fit*). Tidak ada nilai yang absolut yang dapat digunakan sebagai standar, tetapi umumnya direkomendasikan sama atau $> 0,90$.

HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

Uji Validitas Variabel X₁.

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya setiap item pertanyaan dalam kuesioner. Kuesioner dikatakan valid atau tidak jika kuesioner tersebut mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur. Terdapat 12 item pernyataan dalam variabel kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1. Hasil Perhitungan Validitas Variabel X₁

No.	Variabel Penelitian	Indikator Penelitian	Loading Factor	r-kritis	Status Item
1	KSA (X ₁)	KSA ₁	0,761	> 0,5	Valid
		KSA ₂	0,759	> 0,5	Valid
		KSA ₃	0,663	> 0,5	Valid
		KSA ₄	0,690	> 0,5	Valid
		KSA ₅	0,741	> 0,5	Valid
		KSA ₆	0,820	> 0,5	Valid

KSA ₇	0,772	> 0,5	Valid
KSA ₈	0,794	> 0,5	Valid
KSA ₉	0,567	> 0,5	Valid
KSA ₁₀	0,634	> 0,5	Valid
KSA ₁₁	0,723	> 0,5	Valid
KSA ₁₂	0,772	> 0,5	Valid

Sumber: olah data peneliti

Hasil pengujian validitas item kuesioner menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan dalam setiap variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai *loading factor* di atas 0,5 sebagai nilai batas suatu item kuesioner penelitian dikatakan dapat digunakan (dapat diterima). Sehingga dapat dikatakan bahwa item kuesioner valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti.

Uji Validitas Variabel X₂.

Uji validitas yang digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya kuesioner. Terdapat 12 item pernyataan dalam kuesioner penelitian pada variabel pengendalian internal dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Hasil Perhitungan Validitas Variabel X₂

No.	Variabel Penelitian	Indikator Penelitian	Loading Factor	r-kritis	Status Item
2	PI (X ₂)	PI ₁	0,813	> 0,5	Valid
		PI ₂	0,761	> 0,5	Valid
		PI ₃	0,829	> 0,5	Valid
		PI ₄	0,767	> 0,5	Valid
		PI ₅	0,735	> 0,5	Valid
		PI ₆	0,771	> 0,5	Valid
		PI ₇	0,774	> 0,5	Valid
		PI ₈	0,754	> 0,5	Valid
		PI ₉	0,804	> 0,5	Valid
		PI ₁₀	0,801	> 0,5	Valid
		PI ₁₁	0,796	> 0,5	Valid
		PI ₁₂	0,790	> 0,5	Valid

Sumber: olah data peneliti

Hasil pengujian validitas item kuesioner menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan dalam setiap variabel pengendalian internal memiliki nilai *loading factor* di atas 0,5 sebagai nilai batas suatu item kuesioner penelitian dikatakan dapat digunakan (dapat diterima). Sehingga dapat dikatakan bahwa item kuesioner valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti.

Uji Validitas Variabel Y.

Uji validitas yang digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya kuesioner. Terdapat 11 item pernyataan dalam kuesioner penelitian pada variabel pengendalian internal dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Perhitungan Validitas Variabel Y

No	Variabel Penelitian	Indikator Penelitian	Loading Factor	r-kritis	Status Item
3	AKIP (Y)	AKIP ₁	0,862	> 0,5	Valid
		AKIP ₂	0,840	> 0,5	Valid
		AKIP ₃	0,805	> 0,5	Valid
		AKIP ₄	0,810	> 0,5	Valid
		AKIP ₅	0,793	> 0,5	Valid
		AKIP ₆	0,816	> 0,5	Valid
		AKIP ₇	0,872	> 0,5	Valid
		AKIP ₈	0,837	> 0,5	Valid
		AKIP ₉	0,828	> 0,5	Valid
		AKIP ₁₀	0,829	> 0,5	Valid
		AKIP ₁₁	0,868	> 0,5	Valid

Sumber: olah data peneliti

Hasil pengujian validitas item kuesioner menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan dalam setiap variabel pelaporan memiliki nilai *loading factor* di atas 0,5 sebagai nilai batas suatu item kuesioner penelitian dikatakan dapat digunakan (dapat diterima). Sehingga dapat dikatakan bahwa item kuesioner valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti.

Uji Reliabilitas.

Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini adalah dengan melihat nilai *Cronbach's Alpha*. Hasil pengujian reliabilitas untuk masing-masing variabel diperoleh data sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel Penelitian	lpha Cronbach's	lpha Toleransi	Status Item
1	Kejelasan Sasaran Anggaran (X ₁)	.931	0,7	Reliabel
	Pengendalian Internal (X ₂)	0,949	0,7	Reliabel
	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	.961	.7	Reliabel

Sumber: olah data peneliti

Menurut (Ghozali, 2017), suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach's Alpha* > 0,70. Pada kuesioner yang digunakan dalam

penelitian ini memiliki nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,70 dan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti, maka dapat disimpulkan dari tabel tersebut memenuhi syarat reliabilitas.

Analisis Structural Equation Modeling (SEM). Berdasarkan judul penelitian ini adalah pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (studi di organisasi perangkat daerah Kabupaten Gorontalo) akan dianalisis dengan menggunakan teknik analisis *Structural Equation Modeling (SEM)*. Tahap-tahap dalam analisis SEM meliputi tahap uji prasyarat analisis SEM, pengujian model pengukuran dan pengujian model struktural.

Uji Normalitas. Uji Normalitas dalam analisis SEM dimaksudkan untuk mengetahui normal tidaknya distribusi penelitian masing-masing variabel. Evaluasi normalitas dilakukan dengan menggunakan *critical ration skewness value*, data dikatakan berdistribusi normal jika nilai *critical ratio skewness value* di bawah harga mutlak 2,58 Ghozali, (2017). Berikut ini adalah hasil uji normalitas data masing-masing variabel penelitian:

Tabel 5. Hasil Uji Normalitas Variabel X₁

Variable	Min	Max	Skew	C.R.	Kurtosis	C.R.
KSA ₁₂	1	5	-0,844	-3,822	-0,321	-0,727
KSA ₁₁	1	5	-0,556	-2,518	-0,513	-1,160
KSA ₁₀	1	5	-0,445	-2,016	-0,803	-1,818
KSA ₉	1	5	-0,611	-2,767	-0,178	-0,402
KSA ₈	1	5	-0,470	-2,129	-0,723	-1,637
KSA ₇	1	5	-0,616	-2,791	-0,613	-1,388
KSA ₆	1	5	-0,654	-2,963	-0,591	-1,339
KSA ₅	1	5	-0,596	-2,697	-0,828	-1,874
KSA ₄	1	5	-0,834	-3,775	-0,134	-0,304
KSA ₃	1	5	-0,539	-2,439	-0,729	-1,649
KSA ₂	1	5	-0,592	-2,682	-0,925	-2,094
KSA ₁	1	5	-0,792	-3,586	0,085	0,193
Multivariate					-6,273	-14,199

Sumber: olah data peneliti

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa data penelitian variabel kejelasan sasaran anggaran telah berdistribusi normal karena nilai *c.r skewness univariat* seluruh variabel telah berada dalam interval $-14,199 < z$

< 2,58, begitu juga dengan nilai c.r multivariat sebesar -6,273 menunjukkan bahwa c.r multivariat telah berada di dalam interval $-6,273 < z < 2,58$, hal ini menunjukkan bahwa data yang akan dianalisis telah berdistribusi normal baik secara univariat maupun multivariat.

Tabel 6. Hasil Uji Normalitas Variabel X₂

Variable	Min	Max	Skew	C.R.	Kurtosis	C.R.
PI ₁₂	1	5	-0,515	-2,332	-0,851	-1,927
PI ₁₁	1	5	-0,499	-2,257	-0,643	-1,456
PI ₁₀	1	5	-0,665	-3,012	-0,541	-1,225
PI ₉	1	5	-0,742	-3,359	-0,554	-1,254
PI ₈	1	5	-0,686	-3,107	-0,415	-0,941
PI ₇	1	5	-0,551	-2,496	-1,037	-2,347
PI ₆	1	5	-0,498	-2,253	-0,717	-1,624
PI ₅	1	5	-0,692	-3,132	-0,265	-0,600
PI ₄	1	5	-0,651	-2,947	-0,626	-1,416
PI ₃	1	5	-0,561	-2,540	-0,781	-1,769
PI ₂	1	5	-0,462	-2,091	-0,787	-1,782
PI ₁	1	5	-0,434	-1,964	-0,920	-2,083
Multivariate					-8,137	-18,424

Sumber: olah data peneliti

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa data penelitian variabel pengendalian internal telah berdistribusi normal karena nilai c.r skewness univariat seluruh variabel telah berada dalam interval $-18,424 < z < 2,58$, begitu juga dengan nilai c.r multivariat sebesar -8,137 menunjukkan bahwa c.r multivariat telah berada di dalam interval $-8,137 < z < 2,58$, hal ini menunjukkan bahwa data yang akan dianalisis telah berdistribusi normal baik secara univariat maupun multivariat.

Tabel 7. Hasil Uji Normalitas Variabel Y

Variable	Min	Max	Skew	C.R.	Kurtosis	C.R.
AKIP ₁₁	1	5	-0,521	-2,361	-0,821	-1,858
AKIP ₁₀	1	5	-0,508	-2,298	-0,868	-1,966
AKIP ₉	1	5	-0,581	-2,632	-0,706	-1,598
AKIP ₈	1	5	-0,515	-2,333	-1,051	-2,379
AKIP ₇	1	5	-0,652	-2,950	-0,620	-1,405
AKIP ₆	1	5	-0,620	-2,808	-0,821	-1,860
AKIP ₅	1	5	-0,724	-3,277	-0,757	-1,713
AKIP ₄	1	5	-0,455	-2,058	-0,818	-1,852
AKIP ₃	1	5	-0,524	-2,372	-0,807	-1,828
AKIP ₂	1	5	-0,527	-2,386	-1,009	-2,285
AKIP ₁	1	5	-0,508	-2,301	-0,768	-1,740
Multivariate					-9,046	-20,484

Sumber: olah data peneliti

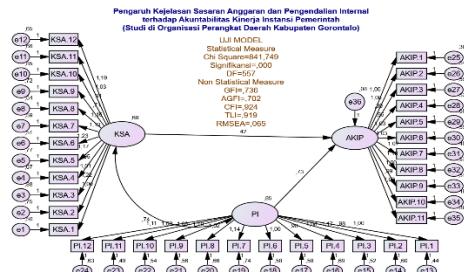
Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa data penelitian variabel kinerja keuangan telah berdistribusi normal karena nilai c.r

skewness univariat seluruh variabel telah berada dalam interval $-20,484 < z < 2,58$, begitu juga dengan nilai c.r multivariat sebesar -9,046 menunjukkan bahwa c.r multivariat telah berada di dalam interval $-9,046 < z < 2,58$. Hal ini menunjukkan bahwa data yang akan dianalisis telah berdistribusi normal baik secara univariat maupun multivariat.

Uji Multikolinearitas. Pengujian selanjutnya yaitu melihat apakah terdapat *multikolinearitas* dan *singularitas* dalam sebuah kombinasi variabel. Adanya *multikolinearitas* dan *singularitas* dapat diketahui melalui nilai determinan *matriks kovarian* sampel yang benar-benar kecil atau mendekati nol. *Output* hasil perhitungan determinan *matriks kovarians* sampel oleh program Amos 24 yaitu: *Determinant Of Sampel Covariance Matrixs* = 0,000. Dari *output* hasil perhitungan determinan *matrixs kovarians* sampel dapat diketahui nilai *Determinant Of Sampel Covariance Matrixs* sebesar 0,000 berada mendekati nol. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat *multikolenaritas* dan *singularitas* pada data penelitian ini, namun masih dapat diterima karena persyaratan asumsi SEM yang lain terpenuhi.

Berdasarkan cara penentuan nilai dalam model maka variabel pengujian model pertama ini dikelompokkan menjadi variabel eksogen (*exogenous variable*) dan variabel endogen (*endogenous variable*). Variabel eksogen adalah variabel yang nilainya ditentukan diluar model. Variabel endogen adalah variabel yang nilainya ditentukan melalui persamaan atau dari model hubungan yang terbentuk. Variabel eksogen dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran (X₁) dan pengendalian internal (X₂). Sedangkan variabel endogen adalah

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). Model dikatakan baik jika pengembangan model hipotesis secara teoritis didukung oleh data empirik. Hasil analisis SEM pada tahap awal secara lengkap dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 1. Hasil Analisis Structure Equation Modelling Tahap Awal

Sumber: olah data peneliti

Hasil uji konstruk model dievaluasi berdasarkan GFI, kriteria model serta nilai kritisnya yang memiliki kesesuaian dengan data dapat dilihat pada tabel berikut:

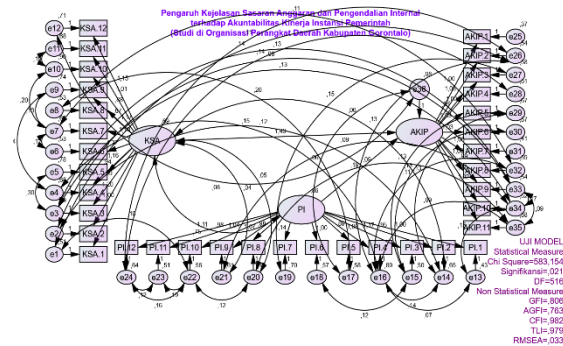
Tabel 8. Evaluasi GFI Overall Model (Uji Tahap Awal)

Kriteria	Cut-Off Value	Hasil Model	Evaluasi Model
Chi-square	$\leq 0,05$, $11 = 49,802$	841,749	Marginal Fit
Significance	$\geq 0,05$	0,000	Marginal Fit
CMIN/DF	$\leq 3,00$	1,511	Fit
GFI	$\geq 0,90$	0,736	Marginal Fit
AGFI	$\geq 0,90$	0,702	Marginal Fit
TLI	$\geq 0,95$	0,924	Marginal Fit
RMSEA	$\leq 0,08$	0,065	Fit

Sumber: olah data peneliti

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa model belum layak digunakan. Pada tabel di atas nampak dari semua kriteria masih ada yang belum memenuhi yaitu kriteria Chi-square, Probability, GFI, AGFI dan TLI. Berdasarkan petunjuk *modification indices* kemudian dilakukan modifikasi untuk memperbaiki model sehingga valid untuk pembuktian hipotesis. Modifikasi model diutamakan hanya pada korelasi antar item dan atau *error*, hingga dihasilkan model akhir struktural.

Uji model akhir keterkaitan antara kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, secara lengkap disajikan pada gambar dibawah ini:



Gambar 2. Hasil Analisis Structure Equation Modelling Tahap Akhir

Sumber: olah data peneliti

Setelah melakukan modifikasi dengan mengkorelasikan KSA, PI dan AKIP, kemudian e_1 sampai dengan e_{36} maka hasil hari dari uji CFA overall model seperti berikut:

Tabel 9. Evaluasi GFI Overall Model (Uji Tahap Akhir)

Kriteria	Cut-Off Value	Hasil Model	Evaluasi Model
Chi-square	$\leq 0,05$, $11 = 49,802$	583,154	Marginal Fit
Significance	$\geq 0,05$	0,021	Marginal Fit
CMIN/DF	$\leq 3,00$	1,130	Fit
GFI	$\geq 0,90$	0,806	Marginal Fit
AGFI	$\geq 0,90$	0,763	Marginal Fit
TLI	$\geq 0,95$	0,982	Fit
RMSEA	$\leq 0,08$	0,033	Fit

Sumber: olah data peneliti

Tabel tersebut menunjukkan kriteria variabel-variabel pada model menunjukkan kriteria *goodnes of fit indices* semuanya sudah terpenuhi. Selanjutnya semua kriteria telah terpenuhi akan diperlihatkan nilai koefisien regresi dan *critical ratio* dari masing-masing variabel.

Pengujian Hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan nilai t-value dengan tingkat signifikansi 0.05. Nilai t-value

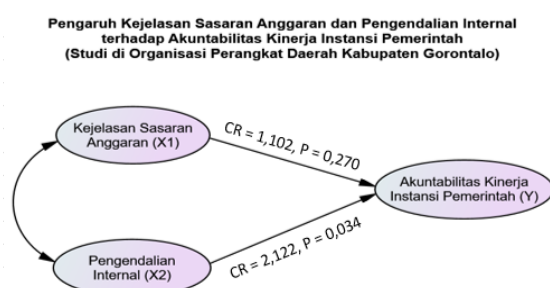
dalam program AMOS 24 merupakan nilai *Critical Ratio* (C.R.) pada Regression Weights: (Group number 1 – Default model) dari fit model (Full Model_4). Apabila nilai Critical Ratio (C.R.) $\geq 1,660$ atau nilai probabilitas (P) $\leq 0,05$ maka H_0 ditolak (hipotesis penelitian diterima). Nilai Regression Weights: (Group number 1– Default model) hasil pengolahan oleh AMOS 24 terhadap Full Model_2 tampak pada tabel 10 berikut:

**Tabel 10. Regression Weights:
(Group number 1 - Default model)**

			Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
AKIP	<---	KSE	0,417	0,379	1,102	0,270	par_1
AKIP	<---	PI	0,730	0,344	2,122	0,034	par_2

Sumber: olah data peneliti

Berdasarkan **Tabel 10** dapat dibuat diagram koefisien t -hitung hasil analisis full model_2 seperti terlihat pada gambar di bawah ini:



**Gambar 3. Koefisien t hitung
Full Model_2**

Sumber: olah data peneliti

Tabel 10. dan **Gambar 3.** di atas dijadikan sebagai acuan utama untuk melakukan uji hipotesis dalam penelitian ini. Kriteria pengujian adalah tolak H_0 jika nilai t -value atau Critical Ratio (C.R.) $\geq 1,660$ atau nilai $p \leq 0,05$.

Uji Simultan. PNFI memasukkan jumlah *degree of freedom* yang digunakan untuk mencapai *level fit*. Semakin tinggi nilai PNFI maka semakin baik. Jika membandingkan dua model maka perbedaan PNFI 0,60 sampai 0,90 menunjukkan terdapat adanya perbedaan model yang signifikan. Nilai yang diperoleh PNFI sebesar 0,866 yang menunjukkan

terdapat adanya perbedaan model yang signifikan. Artinya, variabel laten endogen secara simultan dipengaruhi atau dapat dijelaskan oleh variabel laten eksogen sebesar 86,6%. Sedangkan sisanya 13,4% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pembahasan

H_1 ditolak. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo, menunjukkan bahwa nilai t -value atau C.R. sebesar $1,102 < 1,660$ atau nilai P sebesar $0,270 > 0,05$ maka H_1 ditolak, dengan ini hipotesis 1 ditolak atau tidak terbukti. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Hafzhan, 2021), dimana variabel kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan penelitian dari (Rio Pratama & Henri Agustin, 2020) penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

H_2 diterima. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo, menunjukkan bahwa nilai t -value atau C.R. Variabel sebesar $2,122 > 1,660$ atau nilai P sebesar $0,034 < 0,05$ maka H_2 diterima, hal ini mendukung hipotesis 2 dalam penelitian ini

sehingga hipotesis 2 diterima atau terbukti. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Kharisma P et al., 2021), hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja dan penelitian dari (Amir, 2021), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pengendalian internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap variabel akuntabilitas kinerja.

H₃ diterima. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Gorontalo. Semakin tinggi nilai PNFI maka semakin baik. Jika membandingkan dua model maka perbedaan PNFI 0,60 sampai 0,90 menunjukkan terdapat adanya perbedaan model yang signifikan. Nilai yang diperoleh PNFI sebesar 0,866 yang menunjukkan terdapat adanya perbedaan model yang signifikan. Artinya, variabel laten endogen secara simultan dipengaruhi atau dapat dijelaskan oleh variabel laten eksogen sebesar 86,6 persen. Sedangkan sisanya 13,4 persen dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Aprilianti et al., 2020), berdasarkan hasil pengujian hipotesis kejelasan sasaran anggaran, penengendalian internal dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,825 atau 82,5 persen dan penelitian dari (Vitriany & Subardjo, 2020), kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal dan kualitas sumber daya manusia secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Organisasi Pemerintah Daerah Kota

Surabaya sebesar 82,2 persen sedangkan sisanya 17,8 persen.

PENUTUP

kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil penelitian membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, pengendalian internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah serta kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal berpengaruh secara simultan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini mempunyai keterbatasan yang bisa dijadikan bahan pertimbangan untuk penelitian selanjutnya yaitu variabel yang digunakan pada penelitian ini masih kurang menjelaskan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga masih ada variabel lain yang perlu ditinjau kembali yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan pada keterbatasan penelitian tersebut, masukan yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya yaitu diharapkan dapat menambahkan variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah misalnya komitmen organisasi sistem pelaporan maupun penerapan anggaran berbasis kinerja.

DAFTAR PUSTAKA

Amir, E. S. (2021). Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Internall & Kualitas SDM Terhadap Akuntabiitas Kinerja Pada Badan Pengelola Keuangan &

- Pendapatan Daerah Provinsi Sulawesi Barat. Institut Teknologi Dan Bisnis Nobel Indonesia Makassar.
- Aprilianti, D., Wulan, M., & Kurniawan, H. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*.
- Amir, E. S. (2021). Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Internal & Kualitas SDM Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pada Badan Pengelola Keuangann & Pendapatan Daerah Provinsi Sulawesi Barat. Institut Teknologi Dan Bisnis Nobel Indonesia Makassar.
- Apriliantii, D., Wulan, M., & Kurniawan, H. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*. 9(2), 150–159.
- Benediktus Manullang, S. & Abdullah, S. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Pergantian Kepala Skpd Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomii Akuntansi* (Jimeka), 4(1), 62–73.
- Cantika, Y. (2018). Pengaruh Perencanaan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan In Skripsi Jurusan Ekonomii Dan Bisnis Islam. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar.
- Dewi, P. C. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pergantian Kepala Opd, Dan Kinerja. Universitas Muhammadiyah Magelang.
- Ghozalii, I. (2017). Model Persamaan Struktural Konsep Dan Aplikasi Dengan Program Amos 24 (7th Ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hafzhan, M. (2021). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi & Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Universitas Islam Negeri Sumatera Utara*.
- Kharisma P, I. Rahayu, S. & Yudi, Y. (2021). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran & Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan Kota Jambi (Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Universitas Jambi*, 6(2), 126–135.
- Laporan Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Gorontalo Tahun 2021 (Pp. 1–176).
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 Pasal 1 Ayat 1. (N.D.). In Galang Tanjung (Pp. 1–18).
- Puspitasari, D. S. Djamruhi, A. & Subekti, I. (2017). Anggaran Partisipatif, Senjangan Anggaran, Kinerja Aparatur Pemerintah Dan Tata Kelola Pemerintahan. In *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik* (Vol. 3, Issue 1).
- Rio Pratama, Henri Agustin, S. T. (2020). Analisis Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan

- SasarannAnggaran Terhadap
Akuntabilitas Kinerja
InstansiiPemerintah. *Jurnal
Eksplorasi Akuntans*, 15(2), 477–
492.
- Sawir, M. (2022). Konsep Akuntabilitas
Publik. Publikasi Jurnal, 1–27.
- Vitriany, U. W. A. & Subardjo, A.
(2020). PengaruhiSasaran
Anggaran, Pengendalian
Internall& Kualitas Sdm Terhadap
AkuntabilitassKinerja. *Jurnall
Ilmu Dan Risett Akuntansii(Jira)*,
9(7), 1–19.