

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, MOTIVASI KERJA, DAN
PENERAPAN AKUNTABILITAS TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH PATI DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

SKRIPSI



disusun oleh:

Anita Dewi Supriyanti

17.93.0040

**PROGRAM SARJANA
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN SOSIAL
UNIVERSITAS AMIKOM YOGYAKARTA
YOGYAKARTA
2023**

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, MOTIVASI KERJA, DAN
PENERAPAN AKUNTABILITAS TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH PATI DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

Skripsi

untuk memenuhi sebagian persyaratan
mencapai gelar Sarjana

pada Program Studi Akuntansi



disusun oleh:

Anita Dewi Supriyanti

17.93.0040

**PROGRAM SARJANA
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN SOSIAL
UNIVERSITAS AMIKOM YOGYAKARTA
YOGYAKARTA
2023**

**PERSETUJUAN
SKRIPSI**

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, MOTIVASI KERJA, DAN
PENERAPAN AKUNTABILITAS TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH PATI DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

yang dipersiapkan dan disusun oleh

Anita Dewi Supriyanti
17.93.0040

telah disetujui oleh Dosen Pembimbing Skripsi pada
tanggal 3 April 2021

Dosen Pembimbing



Alfriadi Dwi Atmoko, S.E., M.Si., Ak., CA
NIK. 190302359

**PENGESAHAN
SKRIPSI**

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, MOTIVASI KERJA, DAN
PENERAPAN AKUNTABILITAS TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA
SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH PATI DENGAN SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MEDIASI**

yang dipersiapkan dan disusun oleh

Anita Dewi Supriyanti

17.93.0040

telah dipertahankan di depan Dewan Penguji
pada tanggal 24 Agustus 2022

Susunan Dewan Penguji

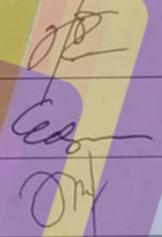
Nama Penguji

Alfriadi Dwi Atmoko, S.E., M.Si., Ak., CA
NIK : 190302359

Edy Anan, S.E., M.Ak., Ak., CA
NIK : 190302382

Irton, S.E., M.Si
NIK : 190302579

Tanda Tangan



Skripsi ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan
untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi

Tanggal 2 Februari 2023

DEKAN FAKULTAS EKONOMI DAN SOSIAL



Emha Taufiq Luthfi, S.T., M.Kom
NIK. 190302125

LEMBAR PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Anita Dewi Supriyanti
NIM : 17.93.0040
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Sosial
Universitas : Universitas Amikom Yogyakarta

Menyatakan bahwa skripsi ini merupakan karya ilmiah asli, bukan plagiasi dari karya orang lain. Apabila pernyataan ini tidak benar dan ditemukan plagiasi pada karya lain maka saya bersedia menerima sanksi yang telah ditentukan oleh Universitas.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya untuk dapat dipertanggungjawabkan sepenuhnya.

Yogyakarta, Agustus 22

Pernyataan



Anita Dewi Supriyanti

17.93.0040

HALAMAN MOTTO

“Kebanyakan orang merasa sukses itu adalah jerih payah diri sendiri, tanpa campur tangan Tuhan. Mengingat Tuhan adalah sebagai ibadah vertical dan menolong sesama sebagai ibadah horizontal.”

(Bob Sadino)

“Proses sama pentingnya dibandingkan hasil. Hasilnya nihil tak apa. Yang penting sebuah proses telah dicanangkan dan dilaksanakan.”

(Sujiwo Tejo)

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai dari suatu urusan, kerjakanlah dengan sungguh-sungguh urusan yang lain, dan hanya kepada Tuhanmulah hendaknya kamu berharap.”

(Al-Insyirah, 6-8).

HALAMAN PERSEMBAHAN

Puji syukur saya panjatkan atas rahmat, hidayah dan karunia Allah SWT, sholawat serta salam saya haturkan kepada baginda Rasulullah Nabi Muhammad SAW. Rasa bangga bagi penulis bisa menyelesaikan skripsi dengan baik dan lancar, skripsi ini saya persembahkan untuk:

1. Segala perjuangan saya mulai masuk kuliah hingga berada di titik ini saya persembahkan kepada kedua orang tua Ibu Triyani dan Bapak Kartiko serta kakak saya Sigit Supriyanto. Beserta segenap keluarga yang telah memberikan dukungan dan doa untuk kelancaran dalam menempuh kuliah serta dalam penyelesaian skripsi ini.
2. Kepada orang yang paling istimewa dalam hidup saya yaitu suami, saya mengucapkan terima kasih atas dukungan, kebaikan, perhatian, dan motivasi. Skripsi ini saya persembahkan untukmu.
3. Bapak Alfriadi Dwi Atmoko, S.E., M.Si., Ak., CA selaku dosen pembimbing skripsi terima kasih telah membimbing dengan sabar dalam pengerjaan skripsi, terutama untuk masukan, kritik dan motivasi dari awal pengerjaan hingga skripsi ini selesai.
4. Untuk Septi, Juli, Putri terima kasih sudah berjuang bareng sekaligus partner mengerjakan skripsi. Dyah dan Mbak Isna terima kasih atas dukungan dan selalu mengingatkan saya untuk mengerjakan skripsi.
5. Ayu Olivia Sandra dan Yanti Lorenza Manurung terima kasih kenangannya.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadiran Allah SWT atas nikmat, rahmat, hidayah dan karunia yang telah diberikan, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan baik dan lancar yang berjudul “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja Dan Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Mediasi”.

Penyusunan skripsi ini bertujuan untuk memenuhi salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Sosial di Universitas Amikom Yogyakarta. Diharapkan dengan selesainya skripsi ini nantinya dapat bermanfaat bagi penelitian selanjutnya sebagai referensi dan para pembaca untuk menambah ilmu pengetahuan.

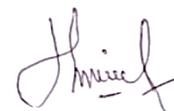
Selama masa perkuliahan hingga penulisan skripsi ini, penulis telah banyak mendapatkan nasihat, dorongan dan bantuan serta bimbingan dari berbagai pihak. Maka penulis berterima kasih kepada semua pihak yang telah memberikan kontribusi dalam penyelesaian penulisan skripsi ini dan peneliti mengucapkan terima kasih kepada yang terhormat:

1. Bapak Prof. Dr. M. Suyanto, MM selaku rektor Universitas Amikom Yogyakarta.
2. Bapak Emha Taufiq Luthfi, S.T., M.Kom selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Sosial Universitas Amikom Yogyakarta.
3. Ibu Widiyanti Kurnianingsih, S.E., M.Akt., AK.,CA selaku Kepala Program Studi Akuntansi Universitas Amikom Yogyakarta.

4. Bapak Alfriadi Dwi Atmoko, S.E., M.Si., Ak., CA selaku dosen pembimbing skripsi yang telah banyak meluangkan waktu memberikan bimbingan dengan sabar, arahan, masukan dan nasehat bagi penulis hingga terselesaikannya skripsi ini.
5. Bapak/ Ibu dosen, staff dan karyawan Universitas Amikom Yogyakarta yang telah memberikan ilmu dan bantuan yang bermanfaat selama perkuliahan.
6. Para responden, pegawai instansi pemerintah daerah Pati atas kesediaanya dalam memberikan data demi kelancaran dan keberlangsungan penulisan skripsi.
7. Bapak, Ibu dan seluruh keluarga, penulis sangat berterima kasih atas dukungan, dorongan, doa, kasih sayang yang telah diberikan. Untuk suami tercinta terima kasih yang selalu memberikan motivasi, support dan perhatian dalam penulisan skripsi ini.

Penulis menyadari skripsi ini jauh dari kata sempurna karena keterbatasan dan kurangnya pengetahuan penulis, namun penulis sudah mengerjakan skripsi ini dengan semaksimal mungkin. Oleh karena itu, penulis terbuka terhadap kritik dan saran yang diberikan demi kesempurnaan skripsi ini. Harapan penulis skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak dimasa yang akan datang. Cukup sekian yang penulis sampaikan, sekian dan terima kasih.

Yogyakarta, Agustus 2022



Anita Dewi Supriyanti

DAFTAR ISI

PERSETUJUAN	Error! Bookmark not defined.
PENGESAHAN	Error! Bookmark not defined.
LEMBAR PERNYATAAN	iError! Bookmark not defined.
HALAMAN MOTTO	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	v
KATA PENGANTAR.....	vi
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
ABSTRAK.....	xiv
<i>ABSTRACT</i>	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Batasan Masalah.....	9
1.4 Tujuan Penelitian.....	9
1.5 Manfaat Penelitian.....	10
1.5.1 Manfaat Teoritis.....	10
1.5.2 Manfaat Praktis.....	10
BAB II KAJIAN PUSTAKA.....	12
2.1 Landasan Teori.....	12
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>).....	12
2.1.2 Akuntabilitas.....	13
2.1.3 Kinerja.....	23
2.1.4 Pengertian Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.....	25

2.1.5	Kejelasan Sasaran Anggaran.....	28
2.1.6	Motivasi Kerja.....	33
2.1.7	Penerapan Akuntabilitas.....	35
2.1.8	Sistem Pengendalian Internal.....	37
2.2	Penelitian Terdahulu.....	44
2.3	Kerangka Pemikiran.....	52
2.4	Hipotesis Penelitian.....	53
2.4.1	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.....	53
2.4.2	Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.....	54
2.4.3	Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.....	55
2.4.4	Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.....	56
2.4.5	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.....	57
2.4.6	Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.....	58
2.4.7	Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.....	59
BAB III METODE PENELITIAN.....		61
3.2	Jenis Penelitian.....	61
3.2	Populasi dan Sampel Penelitian.....	61
3.3	Sumber Data.....	63
3.4	Instrumen Penelitian.....	63
3.5	Definisi Operasional Variabel.....	64
3.6	Metode Pengambilan Data.....	66
3.7	Metode Analisis Data.....	66
3.7.1	Partial Least Square (PLS).....	66
3.7.2	Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>).....	67

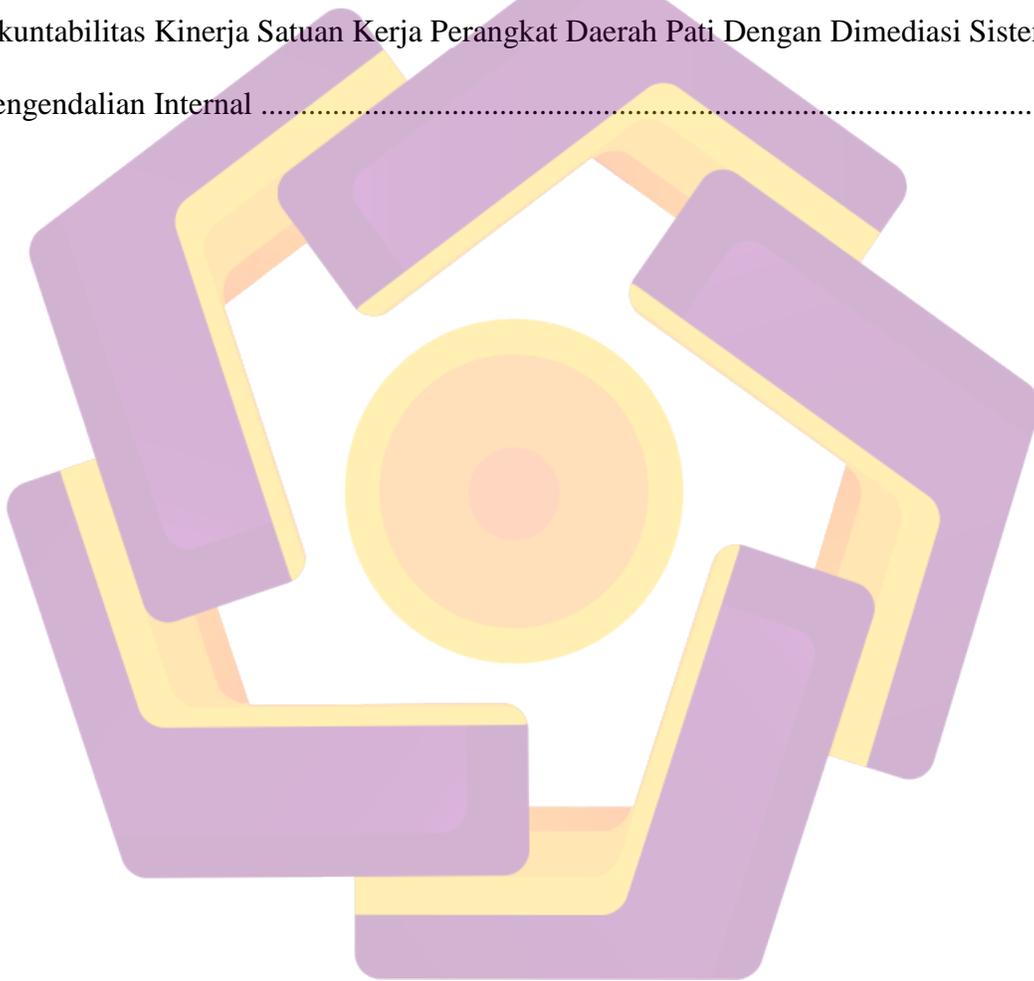
3.7.3	Model Struktural (<i>Inner Model</i>).....	68
3.7.4	Uji Mediasi.....	69
BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN.....		70
4.1	Gambaran Umum Objek Penelitian.....	70
4.2	Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>).....	72
4.2.1	Uji Validitas.....	72
4.2.2	Uji Reliabilitas.....	77
4.2.3	Model Struktural (<i>Inner Model</i>).....	79
4.2.4	Uji Hipotesis dan Pembahasan.....	81
4.2.5	Uji Mediasi.....	87
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....		96
5.1	Kesimpulan.....	96
5.2	Saran.....	97
DAFTAR PUSTAKA.....		100
LAMPIRAN.....		102

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu.....	43
Tabel 3.1 Devinisi Operasional Variabel.....	62
Tabel 4.1 Ringkasan Penyebaran Kuisoner	69
Tabel 4. 2 Ringkasan Pengembalian Kuesioner	70
Tabel 4.3 <i>Output Cross Loading</i> (Sebelum Penghapusan).....	71
Tabel 4.4 <i>Output Cross Loading</i> (Setelah Penghapusan).....	72
Tabel 4.5 <i>Average Variance Extracted</i> (AVE) Sebelum dan Sesudah.....	73
Tabel 4.6 <i>Combined Loading dan Cross Loading</i>	74
Tabel 4.7 <i>Composite Reliability</i> Sebelum dan Sesudah Penghapusan	75
Tabel 4.8 <i>Cronbach's Alpha</i> Sebelum dan Sesudah Penghapusan.....	76
Tabel 4.9 <i>Output Path Coefficients</i> dan <i>P-Value</i> Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah	80
Tabel 4.10 <i>Output Path Coefficients</i> dan <i>P-Value</i> Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Pati	81
Tabel 4.11 <i>Output Path Coefficients</i> dan <i>P-Value</i> Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati	82
Tabel 4.12 <i>Output Path Coefficients</i> dan <i>P-Value</i> Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah	84
Tabel 4.13 <i>Output Path Coefficients</i> dan <i>P-Value</i> Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.....	86

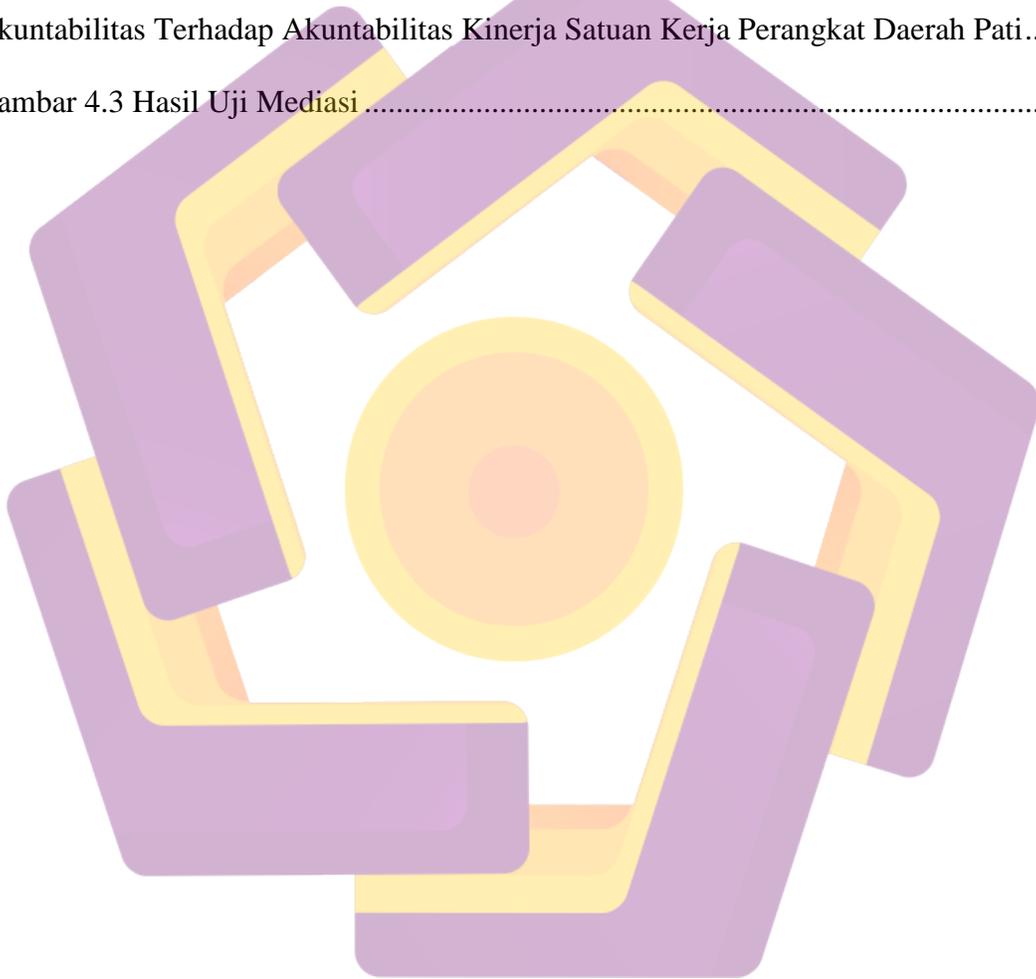
Tabel 4.14 *Output Path Coefficients* dan *P-Value* Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal88

Tabel 4.15 *Output Path Coefficients* dan *P-Value* Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal90



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pikir Penelitian	50
Gambar 4.1 Mediasi <i>Link Options</i> dan <i>Direct Link Options</i>	77
Gambar 4.2 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja Dan Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.....	79
Gambar 4.3 Hasil Uji Mediasi	84



ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah Pati dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel mediasi pada satuan kerja perangkat daerah di kabupaten Pati. Jenis penelitian ini yaitu penelitian kuantitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang berasal dari kuesioner. Populasi dalam penelitian ini yaitu satuan kerja perangkat daerah di kabupaten Pati. Teknik pengambilan sampel yaitu dengan *purposive sampling* dengan jumlah sampel 31 pegawai satuan kerja perangkat daerah. Analisis data menggunakan pendekatan *Structural Equation Model* (SEM) dengan menggunakan metode alternative *Partial Least Square* (PLS). Hasil pengujian menunjukkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Motivasi Kerja tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Penerapan Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Sistem Pengendalian Internal tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Sistem pengendalian Internal mampu memediasi pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Sistem Pengendalian Internal mampu memediasi pengaruh Motivasi Kerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati, Sistem pengendalian Internal tidak mampu memediasi pengaruh Penerapan Akuntabilitas terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

Kata Kunci: Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja, Penerapan Akuntabilitas, Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah, Sistem Pengendalian Internal

ABSTRACT

This study aims to empirically examine the effect of budget target clarity, work motivation and the application of accountability on the accountability of the performance of the Pati regional work unit with the internal control system as a mediating variable in the regional work unit in Pati district. This type of research is quantitative research. The data used in this study are primary data derived from questionnaires. The population in this study is the regional work unit in Pati district. The sampling technique was purposive sampling with a sample of 31 employees of the regional work unit. Data analysis used the Structural Equation Model (SEM) approach using the alternative method of Partial Least Square (PLS). The test results show that the Clarity of Budget Targets has a positive effect on the Performance Accountability of the Pati Regional Work Unit, Work Motivation has no effect on the Performance Accountability of the Pati Regional Work Unit, the Implementation of Accountability has a positive and significant effect on the Performance Accountability of the Pati Regional Work Unit, the Internal Control System does not affect the Accountability of the Performance of the Pati Regional Apparatus Work Unit, the Internal control system is able to mediate the influence of the Clarity of Budget Targets on the Performance Accountability of the Pati Regional Apparatus Work Unit, the Internal Control System is able to mediate the influence of Work Motivation on the Performance Accountability of the Pati Regional Apparatus Work Unit, the Internal control system is unable mediate the effect of the Implementation of Accountability on the Performance Accountability of the Pati Regional Apparatus Work Unit.

Keywords: *Clarity of Budget Targets, Work Motivation, Implementation of Accountability, Performance Accountability of Regional Apparatus Work Units, Internal Control System*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Satuan kerja perangkat daerah bentuk tanggungjawab Pemerintah Daerah Kabupaten Pati untuk kewajiban melaksanakan kegiatan pokok dan fungsinya dalam meraih target dan sasaran yang sudah ditentukan. Satuan kerja perangkat daerah sebagai pemegang tanggungjawab masyarakat Kabupaten Pati yang menjalankan tugas berakuntabilitas melalui penyampaian Laporan Kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Pati yang dibuat sesuai ketentuan yang termuat dalam Perpres Nomor 29 Tahun 2014 tentang Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Akuntabilitas adalah bentuk tanggungjawab satuan kerja perangkat daerah dari program yang sudah dijalankan selama setahun yang telah dibuat dengan sarana pelaporan (Abdul & Ummu, 2014). Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah bentuk tanggungjawab pimpinan SKPD kepada masyarakat luas terhadap program pemerintah selama setahun yang akan menjelaskan implementasi perencanaan strategi saat menjalankan tugas pokok dan fungsi SKPD di setiap pejabat daerah dan pencapaian yang diperoleh sekarang untuk mempercepat dalam menambah kualitas pencapaian rencana kerja tahun selanjutnya. Dengan pembuatan Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah bisa memperoleh rancangan implementasi pedoman pemerintahan yang baik, yaitu dengan

terbentuknya kejelasan dan akuntabilitas di SKPD (Abdul & Ummu, 2014).

Akuntabilitas mencakup pemberian informasi keuangan kepada publik dan pengguna lainnya sehingga memudahkan publik dalam menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua kegiatan yang dijalankan, tidak hanya kegiatan keuangan saja tetapi menegaskan bahwa laporan keuangan pemerintah mampu memberikan informasi yang diperlukan para pengguna dalam membuat keputusan ekonomi, sosial dan politik (Chang, 2010). Dalam menghadapi akuntabilitas tersebut, pemerintah harus memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian akuntansi, efektivitas pelaksanaan anggaran dan sistem pelaporan. Akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi dan *disclosure* atas kegiatan dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan tersebut. Pemerintah pusat dan pemerintah daerah bertindak sebagai pelaku pemberi informasi untuk memenuhi hak-hak publik (Chang, 2010).

Berdasarkan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi bahwa masalah tentang akuntabilitas penyerahan laporan hasil evaluasi kinerja mempunyai maksud yang sangat bermanfaat dalam menciptakan kebiasaan kinerja di lingkungan SKPD. Kebiasaan kinerja ini harus tetap dijalankan melalui penerapan manajemen kinerja yang menekankan realisasinya tugas dan fungsi mampu menyampaikan hasil yang berguna kepada masyarakat baik secara tersirat maupun tersurat (Yuddy, 2016).

Menurut Ninla (2019) Anggaran merupakan dokumen berupa perkiraan kerja, baik pendapatan dan pengeluaran yang dipaparkan dengan tolak ukur yang

akan diperoleh pada periode yang telah ditentukan dan memberikan data periode sebelumnya sebagai wujud penilaian dan pengontrolan kinerja. Informasi anggaran membantu manajemen puncak untuk mengevaluasi kinerja dari manajer fungsional dan mendistribusikan penghargaan (*rewards*) dan hukuman (*punishments*). Dalam konteks ini, keberadaan anggaran menjadi penting sebagai bagian dari perancangan sistem organisasi untuk meningkatkan sikap dan kinerja manajerial. Anggaran juga dapat digunakan sebagai evaluasi kinerja karena sistem penganggaran dapat mendorong atau menghambat pencapaian tujuan perusahaan. Abdul & Ummu (2014) menjelaskan bahwa ada beberapa karakteristik sistem penganggaran, salah satunya yaitu kejelasan sasaran anggaran. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas dapat mempermudah SKPD dalam pembuatan target-target anggaran. Kemudian, target-target anggaran yang dibuat akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai instansi. Pada pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berkaitan dengan pegawai dalam pembuatan anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai SKPD sehingga pegawai akan mempunyai informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Hal ini akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi SKPD.

Motivasi adalah keinginan atau kebutuhan yang melatarbelakangi seseorang sehingga ia terdorong untuk bekerja (Husaini, 2011). Motivasi adalah keadaan yang mempunyai pengaruh dalam membangunkan, mengajarkan dan mengayomi sikap yang berkaitan dengan lingkungan kerja (Veithzal, 2011). Dari beberapa pendapat diatas maka dapat disimpulkan motivasi adalah suatu kondisi yang mendorong atau

menjadi sebab seseorang melakukan suatu perbuatan atau kegiatan yang berlangsung secara sadar bertujuan untuk meningkatkan prestasi kerja karyawan.

Penerapan akuntabilitas merupakan SKPD mampu memaparkan pertanggung jawabannya secara jelas dan rinci untuk mencapai tujuan SKPD (Rayvaldo, 2020). Akuntabilitas sektor publik memiliki peran penting dalam mempersiapkan laporan keuangan sebagai wujud penerapan akuntabilitas publik.

Sistem merupakan jaringan kerja dari metode-metode yang saling berkaitan, bersama-sama untuk melaksanakan tugas atau untuk mengerjakan sasaran dan tujuan tertentu (Rofifah, 2020). Pengendalian internal merupakan rancangan, cara, langkah, dan strategi yang dibuat oleh manajemen untuk memberi tanggungan yang sesuai atas capaian efektivitas dan efisiensi operasional, kejelasan pelaporan keuangan, terjaminnya keamanan terhadap aset, kepatuhan terhadap undang-undang, dan peraturan lainnya (Rofifah, 2020). Sistem pengendalian internal merupakan tahapan yang integral dari kegiatan dan tindakan yang dijalankan oleh manajemen beserta jajarannya untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran SKPD melalui kegiatan yang efektif dan efisien, kepercayaan pelaporan keuangan, pengamanan aset sistem dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan (Wayan, 2017).

SKPD kabupaten Pati menjadi objek yang akan diteliti karena sebagai pemegang tanggungjawab masyarakat Kabupaten Pati yang menjalankan tugas berakuntabilitas melalui penyampaian laporan kinerja. Untuk mengetahui apakah kejelasan sasaran anggaran sudah tepat, untuk mengetahui apakah yang membuat pegawai termotivasi dalam bekerja, untuk mengetahui apakah Pemerintah Daerah

Pati sudah menerapkan akuntabilitas sehingga masyarakat mampu mengakses laporan keuangan SKPD secara jelas, dan sistem pengendalian internal sebagai sistem untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran SKPD kepada masyarakat.

Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah, pegawai yang mempunyai sistem pengendalian internal yang baik harus memperhatikan beberapa hal yaitu: anggaran, motivasi kerja, dan penerapan akuntabilitas. Tercapainya sasaran anggaran, motivasi kerja, dan penerapan akuntabilitas akan menentukan kualitas atau kinerja dari SKPD. Kurangnya koordinasi antar pegawai dan kurangnya rasa memiliki sumber daya manusia dalam pengelola keuangan juga salah satu menjadi masalah dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja. Dengan adanya sistem pengendalian internal para pegawai mampu mencapai tujuan yang ditetapkan satuan kerja, mempunyai pengendalian internal yang tinggi mampu menjadikan individu lebih memprioritaskan SKPD dari pada kepentingan pribadinya dan mampu mencapai sasaran dan tujuan SKPD.

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah antara lain peneliti Abdul & Ummu (2014) memaparkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Peneliti Silvi (2020) menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Peneliti Fauzan (2016) memaparkan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Peneliti Fitrawati

dkk., (2017) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian ini dilakukan karena adanya riset gap pada penelitian terdahulu. Penelitian Abdul dan Ummu (2014), Yulianti (2014) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Widaryanti dan Pancawardani (2020) menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Penelitian Harini (2014) menyimpulkan bahwa motivasi kerja berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Penelitian Silvi (2020), Dian (2014) menyimpulkan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Penelitian Fauzan (2016), Sutrisno (2010) menyimpulkan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian Fitrawati dkk., (2017), Muliadi (2020), Tamba (2021) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Penelitian oleh Abdul & Ummu (2014), Rofifah (2020) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal mampu memediasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Penelitian oleh Herlina (2019) menjelaskan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel mediasi. Penelitian oleh Ressay dan Suryo (2018), Darlis dkk., (2010),

Ghina (2019) menjelaskan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah melalui sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi. Penelitian oleh Herika (2018), Bambang (2012) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal mampu memediasi hubungan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Harsanti (2008) yang menemukan bahwa penerapan akuntabilitas pemerintah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian ini merupakan pengembangan atas penelitian-penelitian sebelumnya. Perbedaan yang pertama penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu penggabungan dari variabel eksogennya, yaitu kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas. Dalam penelitian Abdul & Ummu (2014) hanya menguji pengaruh hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, penelitian Silvi (2020) hanya menguji motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, penelitian Fauzan (2016) hanya menguji penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Sedangkan dalam penelitian ini selain menguji dari variabel eksogen kejelasan sasaran anggaran akan ditambahkan variabel motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas dengan menambahkan variabel mediasi yaitu sistem pengendalian internal, yang merupakan faktor yang harus dimiliki seorang pegawai.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka penulis akan melakukan penelitian dengan judul: **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja, Dan**

Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variable Mediasi. Hal tersebut akan bermanfaat bagi masyarakat dengan mengetahui akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Dengan keterbukaan akuntabilitas satuan kerja perangkat daerah, maka pemerintah akan mendapatkan saran dan masukan dari masyarakat untuk evaluasi demi kemajuan satuan kerja perangkat daerah.

1.2 Rumusan Masalah

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
2. Apakah motivasi kerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
3. Apakah penerapan akuntabilitas berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
4. Apakah sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
5. Apakah sistem pengendalian internal memediasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
6. Apakah sistem pengendalian internal memediasi pengaruh motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?
7. Apakah sistem pengendalian internal memediasi pengaruh penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati?

1.3 Batasan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas penelitian ini hanya berfokus pada kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja, dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Pati dan objek untuk melakukan penelitian yaitu Satuan Kerja Perangkat daerah Pati.

1.4 Tujuan Penelitian

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati
2. Untuk menguji secara empiris pengaruh motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati
3. Untuk menguji secara empiris pengaruh penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati
4. Untuk menguji secara empiris pengaruh sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.
5. Untuk menguji secara empiris sistem pengendalian internal memediasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.
6. Untuk menguji secara empiris sistem pengendalian internal memediasi pengaruh motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.
7. Untuk menguji secara empiris sistem pengendalian internal memediasi pengaruh penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

1.5 Manfaat Penelitian

1.5.1 Manfaat Teoritis

Manfaat teoritis di penelitian ini yaitu untuk memberikan penjelasan tentang kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja, dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati dengan sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi serta dapat digunakan sebagai pengendalian pemerintah daerah.

1.5.2 Manfaat Praktis

1. Manfaat untuk peneliti, sebagai bertambahnya pengetahuan baru dan informasi untuk penelitian berikutnya yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.
2. Manfaat untuk instansi, sebagai upaya untuk memperjelas sasaran anggaran, meningkatkan motivasi kinerja, dan penerapan akuntabilitas sesuai dengan ketentuan yang sudah dibuat oleh pemerintah pusat dan daerah serta dapat memberikan masukan dan informasi terkait akuntabilitas Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati kepada sistem.
3. Manfaat untuk Universitas, sebagai masukan dan memberikan kontribusi informasi terhadap perkembangan system akuntabilitas dan sebagai data untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menjelaskan tentang satuan kerja perangkat daerah yang membagi antara fungsi pengelolaan dan kepemilikan mudah sensitif terhadap masalah keagenan (Jensen & Meckling, 1976). Keterkaitan keagenan mengaitkan dua pihak yaitu masyarakat (*agent*) dan pejabat satuan kerja perangkat daerah (*principal*). *Principal* memperkirakan ketidakmampuan dalam mengontrol dan menjalankan perusahaan yang maju dan terus berkembang sehingga mengontrak pihak lain untuk berkedudukan sebagai pengganti pejabat pemerintah dalam menjalankan kekayaan/aset perusahaan/instansi bertujuan kepada pejabat pemerintah. Kolaborasi antara *agent* dengan *principal* disebut sebagai keterikatan keagenan (Ayem & Kusumasari, 2020).

Menurut Widaryanti & Pancawardani (2020) menerangkan bahwa penyebab adanya keterikatan keagenan antara *agent* dan *principal* yaitu banyaknya aktivitas sehingga mengontrak pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan kegiatan operasional perusahaan. *Agent* mempunyai hak seperti hak *principal* dalam memberikan ide-ide untuk perusahaan dan bertanggungjawab kepada *principal*. *Principal* dan *agent* mempunyai kewenangan yang sama sehingga keterikatan terus berlangsung karena kolaborasi akan menguntungkan bagi kedua belah pihak.

Keterikatan keagenan akan menimbulkan *agency problem* yaitu asimetri informasi dan konflik. *Principal* lebih banyak mempunyai informasi pemerintahan

dari pada *agent*, sehingga muncul asimetri informasi. *Agent* tidak bisa memantau semua aktivitas dan ketentuan yang diputuskan oleh *principal*, sehingga pemerintah mempunyai peluang untuk melakukan keinginan tanpa memikirkan kebutuhan masyarakat. Untuk meminimalisir *agency problem*, timbul *agency cost* yang sudah semestinya ditanggung oleh masyarakat (*agent*) dan pejabat pemerintah (*principal*). Publikasi informasi finansial ke media merupakan alternatif untuk menangani *agency problem*.

2.1.2 Akuntabilitas

2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah bentuk tanggungjawab Satuan Kerja Perangkat Daerah dari program yang sudah dijalankan selama setahun yang telah dibuat dengan sarana pelaporan (Abdul & Ummu, 2014). Berdasarkan teori agensi, Widaryanti & Pancawardani (2020) mengatakan bahwa akuntabilitas publik diartikan adanya rasa tanggungjawab pada pihak penerima tugas (*agent*) untuk menyampaikan dan melaporkan seluruh aktivitas sebagai amanahnya kepada pemberi tugas (*principal*) yang berhak meminta laporan tersebut. Pemerintah daerah juga mendapat desakan, supaya bisa memberikan penjelasan dari segala pertanyaan-pertanyaan terkait perolehan sasaran APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) dan pelaporan keuangan secara terbuka, serta mampu dipahami oleh masyarakat luas.

Semakin banyaknya permintaan masyarakat kepada penyelenggara pemerintahan yang jujur, mampu meningkatkan dan menerapkan sistem tanggungjawab yang efektif dan efisien hal ini biasa disebut Sistem Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Implementasi dari sistem tersebut

tujuannya supaya penyelenggara pemerintahan dan pembangunan mampu berjalan secara amanah, sukses, dan terbebas dari korupsi (Hutagalung, 1967).

Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah merupakan tahap akhir yang mencerminkan kinerja yang sudah dijalankan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah. Berdasarkan Inpres No.7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Satuan Kerja Perangkat Daerah dijelaskan bahwa seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah wajib bertanggungjawab atas kegiatan yang telah dilaksanakan dan melaporkan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah digolongkan sebagai bentuk pelaporan yang disusun dan dilaporkan satu tahun sekali. Untuk terpenuhi tujuan tersebut butuh prinsip dalam pembuatan Laporan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah yang berkualitas, sehingga bisa dilaporkan dan dipertanggungjawabkan oleh pengelola kepentingan terhadap proses penyelenggaraan pemerintahan (Fauzan, 2016).

2.1.2.2 Akuntabilitas Pelayanan Publik

Akuntabilitas publik mengandung kewajiban menurut undang-undang untuk melayani atau memfasilitasi pengamat atau pemerhati independent yang memiliki hak untuk melaporkan temuan atau informasi tentang administrasi keuangan yang tersedia sesuai dengan permintaan taraf tinggi pemerintah. Dengan istilah lain dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak lanjut serta kegiatannya terutama di bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi/atasannya. Dalam hal ini, terminology akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan di pencapaian tujuan.

Berdasarkan Keputusan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor 63/KEP/MPAN/7/2003 Tentang pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik, ada 10 prinsip pelayanan umum sebagai berikut:

1. Kesederhanaan

Mekanisme pelayanan tidak berbelit-belit, mudah dipahami, serta mudah dilaksanakan.

2. Kejelasan, meliputi:

- a. Persyaratan teknis serta administrative pelayanan publik.
- b. Unit kerja/pejabat yang berwenang dan bertanggungjawab dalam menyampaikan pelayanan serta penyelesaian keluhan/pesoalan dalam pelaksanaan pelayanan publik.
- c. Rincian biaya pelayanan publik serta tata cara pembayaran.

3. Kepastian Waktu

Pelaksanaan pelayanan publik mampu diselesaikan pada kurun waktu yang sudah ditentukan.

4. Akurasi

Produk pelayanan publik diterima dengan benar, tepat dan legal.

5. Keamanan

Proses dan produk pelayanan publik memberikan rasa aman serta kepastian aturan.

6. Tanggungjawab

Pimpinan penyelenggara pelayanan publik atau pejabat yang ditunjuk bertanggungjawab atas penyelenggaraan pelayanan serta penyelesaian keluhan/masalah dalam pelaksanaan pelayanan publik.

7. Kelengkapan Sarana dan Prasarana Kerja

Alat-alat kerja dan pendukung lainnya yang memadai termasuk penyediaan sarana dan prasarana teknologi telekomunikasi serta informatika.

8. Kemudahan Akses

Daerah serta lokasi sarana dan prasarana pelayanan yang memadai, mudah dijangkau oleh masyarakat dan memanfaatkan teknologi telekomunikasi serta berita.

9. Kedisiplinan, Kesopanan dan Keramahan

Pemberi pelayanan wajib bersikap disiplin, sopan dan santun, ramah, serta memberi pelayanan dengan ikhlas.

10. Kenyamanan

Lingkungan pelayanan wajib tertib, teratur, disediakan ruang tunggu yang nyaman, bersih, rapih, lingkungan yang indah dan sehat, serta dilengkapi dengan fasilitas pendukung pelayanan, seperti toilet, tempat ibadah dan lain-lain.

Penyelenggara pelayanan publik harus bisa dipertanggungjawabkan, baik kepada masyarakat maupun kepada atasan atau pimpinan unit pelayanan Satuan Kerja Perangkat Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pertanggungjawaban pelayanan publik mencakup:

1. Akuntabilitas Kinerja Pelayanan Publik

- a. Akuntabilitas kinerja pelayanan publik dapat ditinjau berdasarkan proses yang antara lain meliputi: taraf ketelitian (akurasi), profesionalitas petugas, kelengkapan sarana dan prasarana, kejelasan aturan (termasuk kejelasan kebijakan atau peraturan-perundang undangan) dan kedisiplinan.
- b. Akuntabilitas kinerja pelayanan publik harus sesuai dengan standar atau akta/janji pelayanan publik yang telah ditetapkan.
- c. Standar pelayanan publik harus dapat dipertanggungjawabkan secara terbuka, baik pada masyarakat maupun kepada atasan atau pimpinan unit pelayanan instansi pemerintah. Jika terjadi penyimpangan pada hal pencapaian standar, harus dilakukan upaya perbaikan.
- d. Kesalahan yang terkait dengan akuntabilitas kinerja pelayanan publik harus diberikan kompensasi pada penerima pelayanan.
- e. Masyarakat mampu menjalankan evaluasi terhadap kinerja pelayanan secara berkala sesuai kebijakan yang berlaku.
- f. Disediakan kebijakan pertanggungjawaban jika terjadi kerugian pada pelayanan publik, atau pengaduan masyarakat tidak mendapat tanggapan.

2. Akuntabilitas Biaya Pelayanan Publik

- a. Dana pelayanan dipungut sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan.
- b. Pengaduan masyarakat yang terkait dengan penyimpangan dana pelayanan publik, harus ditangani oleh pejabat yang ditunjuk sesuai surat keputusan berasal pejabat yang berwenang.

3. Akuntabilitas Produk Pelayanan Publik

- a. Persyaratan teknis dan administratif harus jelas dan dapat dipertanggungjawabkan dari segi kualitas dan keabsahan produk pelayanan.
- b. Mekanisme kerja harus sederhana serta dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.
- c. Produk pelayanan diterima dengan akurat, tepat serta legal.

Akuntabilitas publik merupakan landasan bagi proses penyelenggaraan pemerintahan (Mardiasmo, 2010). Akuntabilitas publik diperlukan karena aparatur pemerintah wajib mempertanggungjawabkan tindakan dan pekerjaannya yang pertama kepada masyarakat kemudian yang kedua kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah tempat kerjanya. Dengan adanya akuntabilitas publik setiap aparat mampu menyajikan informasi yang benar serta lengkap untuk menilai kinerjanya baik yg dilakukan oleh masyarakat, Satuan Kerja Perangkat Daerah, kelompok pengguna pelayanannya, maupun profesinya. Tujuannya adalah untuk mengungkapkan bagaimanakah pertanggungjawaban hendak dilaksanakan, metode apa yang dipakai untuk melaksanakan tugas, bagaimana realitas pelaksanaannya dan apa dampaknya.

2.1.2.3 Tingkatan Akuntabilitas

Menurut Hutagalung (1967) tingkatan akuntabilitas ada 5 yaitu:

1. Akuntabilitas Personal adalah akuntabilitas yang berkaitan dengan diri sendiri.
2. Akuntabilitas Individu adalah akuntabilitas yang berkaitan dengan suatu penerapan.

3. Akuntabilitas Tim adalah akuntabilitas yang dipecah dalam beberapa kelompok/gabungan.
4. Akuntabilitas Organisasi adalah akuntabilitas internal dan eksternal dalam sebuah Satuan Kerja Perangkat Daerah.
5. Akuntabilitas Stakeholders adalah akuntabilitas yang terbagi antara Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan stakeholders.

2.1.2.4 Dimensi Akuntabilitas

Terdapat 5 Dimensi Akuntabilitas menurut Syahrudin (2002):

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*accountability for probity and legality*) adalah akuntabilitas hukum berhubungan dengan dilaksanakannya ketaatan terhadap hukum dan tata tertib lain yang ditentukan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah. Sedangkan akuntabilitas kejujuran berhubungan dengan pencegahan penyalahgunaan kedudukan, korupsi, dan kolusi. Akuntabilitas hukum menjamin didirikannya kekuasaan hukum, sedangkan akuntabilitas kejujuran menjamin adanya penerapan Satuan Kerja Perangkat Daerah yang stabil/baik. (ummu, 2014)
2. Akuntabilitas Manajerial didefinisikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) merupakan bentuk tanggungjawab dalam menjalankan penyelenggaraan Satuan Kerja Perangkat Daerah secara efektif dan efisien.
3. Akuntabilitas Program adalah program Satuan Kerja Perangkat Daerah yang berkualitas dan membantu rencana dalam mewujudkan visi, misi, dan tujuan

instansi. Lembaga publik mampu bertanggungjawab atas program yang sudah direncanakan hingga terlaksananya program tersebut.

4. Akuntabilitas Kebijakan adalah lembaga publik mampu bertanggungjawab atas strategi yang sudah ditentukan dengan pertimbangan konsekuensi dimasa yang akan datang.
5. Akuntabilitas Financial adalah bentuk tanggungjawab lembaga publik untuk memakai dana publik (*public money*) secara cermat, tepat, dan praktis, kemudian tidak ada penghambur-hamburan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas ini menjadi perhatian publik karena sangat bermanfaat dalam terbukanya transparansi dana kepada masyarakat.

2.1.2.5 Aspek-aspek Akuntabilitas

Menurut Hutagalung (1967) aspek-aspek akuntabilitas ada 5 yaitu:

1. Akuntabilitas Adalah Sebuah Hubungan
Akuntabilitas merupakan koneksi dua arah sesuai penjelasan oleh *Auditor General of British Columbia* yaitu suatu perjanjian dua kelompok.
2. Akuntabilitas Berorientasi Hasil
Dalam instansi baik sektor publik maupun sektor swasta masa sekarang akuntabilitas tidak memperhitungkan input atau output tetapi terhadap outcome/hasil.
3. Akuntabilitas Membutuhkan Pelaporan
Pelaporan merupakan tulang punggung dari akuntabilitas.
4. Akuntabilitas tidak memiliki arti tanpa adanya pengaruh

Konsep yang dipakai pada pembahasan dan pengertian akuntabilitas yaitu tanggung jawab. Tanggung jawab tersebut menunjukkan adanya kewajiban yang datang bersamaan dengan pengaruh.

5. Akuntabilitas Meningkatkan Kinerja

Tujuan akuntabilitas yaitu menumbuhkan kinerja, tidak menyelidik penyimpangan dan memberi hukuman.

2.1.2.6 Alat-alat Akuntabilitas

Terdapat 7 alat-alat akuntabilitas menurut Hutagalung (1967) sebagai berikut:

1. Rencana Strategis

Rencana Strategis merupakan tahapan yang mendukung Satuan Kerja Perangkat Daerah untuk merencanakan tujuan yang akan dijalankan supaya terwujud misi dan cara yang dilakukan untuk tercapainya tujuan tersebut. Hal ini merupakan landasan dari rancangan, perwujudan, pengendalian, dan penilain program suatu Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Manfaat Rencana Strategi yaitu mendukung persetujuan, target, dan prioritas sebuah instansi; menyajikan aturan bagian sumber daya dan perencanaan operasional; memutuskan indikator dalam mengontrol hasil dan membantu menilai kinerja instansi.

2. Rencana Kinerja

Rencana kinerja menegaskan tanggung jawab Satuan Kerja Perangkat Daerah untuk menggapai hasil yang telah ditentukan berdasarkan sasaran,

target, dan tujuan dari rancangan program instansi dalam penganggaran untuk terpenuhinya permintaan sumber daya.

3. Kesepakatan Kinerja

Kesepakatan Kinerja dibuat kaitannya dengan yang menjalankan tugas untuk menyajikan tahapan dalam menilai kinerja dan sekaligus menciptakan akuntabilitas.

4. Laporan Akuntabilitas

Laporan akuntabilitas diumumkan satu tahun sekali, laporan ini masuk kategori pemaparan keuangan dan program, sesuai laporan keuangan yang sudah diaudit dan parameter kinerja yang mempertimbangkan kinerja kaitannya dengan capaian sasaran utama Satuan Kerja Perangkat Daerah.

5. Penilaian Sendiri

Merupakan tahapan instansi mengobservasi kinerja dan menilai ketrampilan dalam mencapai sasaran kinerja, parameter pencapaian kinerja, dan proses, serta mengontrol dan meningkatkan tahapan tersebut.

6. Penilaian Kinerja

Merupakan tahapan menyusun dan mengobservasi kinerja. Penilaian tersebut melakukan perpaduan antara kinerja actual dengan kinerja yang dirancang. Hasil perpaduan tersebut, ada beberapa perihal yang harus dicermati, pergantian kinerja yang digunakan dan petunjuk masa mendatang yang dapat dipersiapkan.

7. Kendali Manajemen

Merupakan cita-cita bahwa manajer dapat bertanggungjawab atas kapasitas dan ketelitian kinerja, menambahnya kreativitas, mengontrol biaya dan menekan segala segi kekurangan kinerja, dan dan menjamin bahwa kegiatan dibuat dengan kejujuran dan sesuai tata tertib yang ada.

2.1.3 Kinerja

2.1.3.1 Pengertian Kinerja

Berdasarkan Kementerian Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 pasal 1 tentang kinerja merupakan hasil dari aktivitas yang sudah dijalankan berkaitan dengan pemakaian anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur (Widaryanti & Pancawardani, 2020). Parameter kinerja yaitu ukuran kualitatif dan kuantitatif yang mencerminkan tahap perolehan pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan parameter. Parameter yang dipakai untuk menilai kinerja adalah masukan (*inputs*), keluaran (*outputs*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impact*) (Widaryanti & Pancawardani, 2020).

Penilaian kinerja sektor publik adalah sebuah metode yang mempunyai tujuan untuk menopang manager publik yang akan dijadikan parameter finansial dan nonfinansial. Metode penilaian kinerja tersebut dapat digunakan sebagai pengelolaan Satuan Kerja Perangkat Daerah. Ada beberapa metode penilaian kinerja yang bisa dipakai, sesuai dengan keperluan dan keadaan instansi yang akan menjalankan penilaian kinerja. Disisi lain tidak harus menggunakan metode penilaian apabila keadaan tidak mengizinkan dan metode lain bisa dipakai untuk

mengubah metode tersebut. Berikut metode penilaian kinerja yang bisa diterapkan yaitu: 1) membuat perbandingan antara *plan* dengan realitanya, 2) membuat perbandingan antara realita tahun ini dengan tahun lalu, 3) membuat perbandingan dengan Satuan Kerja Perangkat Daerah lain yang serupa, 4) membuat perbandingan antara realita dengan tolok ukur/parameter (Widaryanti & Pancawardani, 2020).

Pusdiklatwas (2007) Penilaian kinerja digunakan untuk menentukan berhasil atau gagal dalam melaksanakan kinerja yang sudah ditentukan dalam visi dan misi instansi pemerintah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang sudah dibuat. Penilaian tersebut adalah perolehan dari tolok ukur/parameter yang tersusun dan dilandasi oleh parameter masukan, keluaran, manfaat, dan dampak (Widaryanti & Pancawardani, 2020).

2.1.3.2 Konsep Kinerja

Kinerja sering dihubungkan dengan akuntabilitas sebagai data informasi dari akuntabilitas yaitu kinerja yang merupakan hasil kerja yang disepakati untuk masyarakat dalam satu tahun anggaran, salah satunya yaitu kesepakatan sumpah jabatan atau Pemilu (Payman, 2010). Kata lain kinerja yaitu *performance/penampilan*, untuk kerja atau prestasi kerja. Sebutan tersebut menyatakan bahwa perwujudan atau perolehan dari suatu pekerjaan hasil pada saat pegawai/seseorang diuji.

Kinerja merupakan tahap perolehan hasil atas terlaksananya suatu pekerjaan. Kinerja perusahaan merupakan tahap perolehan/pencapaian hasil dalam mencapai sasaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (Payman, 2010). Manajemen kinerja merupakan semua aktivitas yang dijalankan dalam bertambahnya kinerja

Satuan Kerja Perangkat Daerah, seperti halnya kinerja setiap individu atau kelompok kerja di Satuan Kerja Perangkat Daerah tersebut.

Tugas untuk menyampaikan, menjelaskan dan memberi jawaban, kinerja adalah langkah suatu organisasi terhadap pihak yang mempunyai wewenang untuk menanyakan pertanggungjawaban. Aspek yang terlibat yaitu yang menjalankan tugas dan pemberi tugas atau yang berkepentingan menagih pertanggungjawaban. Kinerja atau langkah seperti apa yang dilaksanakan, bagaimana masukan, proses, keluaran hasil dari apa yang sudah dilaksanakan. Hal tersebut wajib dikomunikasikan dahulu dengan dua belah pihak. Komunikasi yang dijalankan dengan baik antara karyawan dengan pimpinan, untuk memperoleh sasaran akuntabilitas kinerja yang baik membutuhkan pengetahuan mengenai:

1. Peran kerja principal yang diinginkan dari karyawan.
2. Sebanyak apa peran tugas karyawan untuk tercapainya tujuan Satuan Kerja Perangkat Daerah.
3. Paham terhadap “menjalankan tugas yang baik dan benar”
4. Karyawan dan pimpinan mampu kolaborasi untuk menjaga, membenahi, dan memajukan kinerja karyawan yang sudah ada saat ini.
5. Dengan cara apa kinerja diukur.
6. Mampu mengetahui macam-macam kendala dan cara menghilangkan.

2.1.4 Pengertian Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah

Akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah merupakan bentuk tanggungjawab pemerintah daerah terhadap berhasil atau gagal dalam melaksanakan tugas Satuan Kerja Perangkat Daerah untuk mencapai tujuan dan

sasaran yang telah ditentukan menggunakan system pertanggungjawaban secara periodik (Pusdiklatwas, 2007). Pengertian Instruksi Presiden No. 7 tahun 1999 menjelaskan tentang akuntabilitas kinerja adalah bentuk tanggungjawab Satuan Kerja Perangkat Daerah atas berhasil atau gagal dalam melaksanakan misi Satuan Kerja Perangkat Daerah untuk mencapai tujuan dan sasaran yang sudah ditentukan menggunakan system pertanggungjawaban secara periodik.

Pengertian akuntabilitas dalam arti luas yaitu penyelenggara pemerintah bukan semata-mata bertanggungjawab kepada kekuasaan di atasnya, namun bertanggungjawab kepada masyarakat, organisasi masyarakat setempat, sarana publik, dan stakeholders lainnya (Mardiasmo, 2012). Ada empat bagian pada akuntabilitas publik, yaitu:

1. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan berhubungan melalui tanggungjawab pemerintah di pusat maupun pemerintah daerah, berdasarkan ketentuan-ketentuan pemerintah yang sudah diterapkan terhadap DPR/DPRD dan publik. Dari segi penilaian Parameter Kinerja yang digunakan yaitu kebenaran normatif dan persetujuan dari akademisi.

2. Akuntabilitas Kejujuran dan Hukum

Akuntabilitas kejujuran berhubungan melalui pencegahan pemalsuan kedudukan, sedangkan akuntabilitas hukum berhubungan melalui terjaminnya kebijakan hukum dan tatanan lain yang ditentukan menggunakan sumber dana masyarakat umum.

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program berhubungan melalui pandangan program yang akan dijalankan sesuai tujuan atau tidak dan apakah dapat memperoleh hasil maksimal dengan dana seminimal mungkin.

4. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses berhubungan melalui cara yang dipakai pada saat menjalankan tugas sudah terpenuhi seperti prosedur administrasi, sistem informasi manajemen, dan sistem informasi akuntansi. Akuntabilitas ini terealisasi dengan pelayanan publik yang cepat, biaya murah, baik, dan ramah.

LAN (Lembaga Administrasi Negara) dalam Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah bisa terlaksana sesuai rencana apabila syarat-syarat berikut terpenuhi (Wulandari, 2018):

1. Menggunakan metode yang dapat menjamin pemanfaatan sumber daya yang stabil menggunakan pedoman penyelenggaraan negara.
2. Tanggung jawab dari atasan dan semua karyawan yang terlibat.
3. Memaparkan kualitas hasil capaian tujuan dan sasaran yang sudah ditetapkan.
4. Mengarah pada capaian visi dan misi, serta manfaat dan hasil yang didapatkan.
5. Terbuka, adil, jelas, dan akurat.
6. Menyampaikan kesuksesan dan kegagalan dalam mencapai sasaran dan tujuan yang sudah ditentukan.

2.1.5 Kejelasan Sasaran Anggaran

2.1.5.1 Definisi Anggaran

Anggaran merupakan penjelasan tentang rencana kinerja yang akan dijalankan Satuan Kerja Perangkat Daerah pada masa yang telah ditentukan dan dalam indikator finansial (Mardiasmo, 2012). Dalam organisasi sektor publik anggaran merupakan alat akuntabilitas mengenai manajemen dana publik dan dilaksanakan kegiatan-kegiatan yang dibayar oleh dana publik. Anggaran pada organisasi sektor publik merupakan kegiatan yang bermanfaat karena berhubungan dengan alur penunjukkan tempat biaya untuk seluruh kegiatan maupun pekerjaan (Mardiasmo, 2012).

2.1.5.2 Fungsi anggaran

Terdapat 8 fungsi anggaran sebagai berikut:

1. Anggaran sebagai alat strategi. Anggaran merupakan sarana dalam membuat strategi untuk pencapaian sasaran Satuan Kerja Perangkat Daerah.
2. Anggaran sebagai alat pengontrolan.
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal. Dimanfaatkan pemerintah untuk mengendalikan ekonomi dan mendukung kemajuan ekonomi.
4. Anggaran sebagai alat politik.
5. Anggaran sebagai alat penyelarasan dan komunikasi.
6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja.
7. Anggaran sebagai alat penyemangat/dorongan.
8. Anggaran sebagai alat membentuk lingkungan politik.

Anggaran belanja daerah dan pendapatan merupakan program kerja pemerintah daerah untuk tujuan dan sasaran pemerintah daerah. Apabila kualitas anggaran pemerintah daerah rendah, maka kualitas fungsi-fungsi pemerintah melemah. Anggaran daerah sebaiknya tidak hanya tentang informasi pendapatan dan penggunaan dana (belanja), tetapi mampu memberikan informasi terkait keadaan kerja yang akan dicapai. Anggaran pemerintah daerah mampu menjadi parameter capaian kinerja yang diinginkan, sehingga perencanaan anggaran pemerintah daerah mampu menjelaskan sasaran dan tujuan kinerja secara jelas (Mardiasmo, 2012).

2.1.5.3 Proses Penyusunan Anggaran

Terdapat 2 proses penyusunan anggaran sebagai berikut (Sofyan, 2015):

1. ***Top Down Budgetting*** merupakan proses penyusunan anggaran tanpa penentuan tujuan sebelumnya dan tidak berlandaskan teori yang jelas. Proses penyusunan anggaran dari atas ke bawah ini secara garis besar berupa pemberian sejumlah uang dari pihak atasan kepada para karyawannya agar menggunakan uang yang diberikan tersebut untuk menjalankan sebuah program. Terdapat 5 metode penyusunan anggaran dari atas ke bawah:
 - a. Metode kemampuan (*The affordable method*) adalah metode dimana perusahaan menggunakan sejumlah uang yang ada untuk kegiatan operasional dan produksi tanpa mempertimbangkan efek pengeluaran.
 - b. Metode pembagian semena-mena (*Arbitrary allocation method*) merupakan proses pendistribusian anggaran yang tidak lebih baik dari metode sebelumnya. Metode ini tidak berdasar pada teori, tidak memiliki tujuan

yang jelas, dan tidak membuat konsep pendistribusian anggaran dengan baik.

- c. Metode persentase penjualan (*Percentage of sales*) menggambarkan efek yang terjadi antara kegiatan iklan dan promosi yang dilakukan dengan persentase peningkatan penjualan di lapangan. Metode ini mendasarkan pada dua hal, yaitu persentase penjualan dan sejumlah pengembalian yang diterima dari aktivitas periklanan dan promosi yang dilakukan.
 - d. Melihat pesaing (*Competitive parity*) karena sebenarnya tidak ada perusahaan yang tidak mau tahu akan keadaan pesaingnya. Tiap perusahaan akan berusaha untuk melakukan promosi yang lebih baik dari para pesaingnya dengan tujuan untuk menguasai pangsa pasar.
 - e. Pengembalian investasi (*Return of investment*) merupakan pengembalian keuntungan yang diharapkan oleh perusahaan terkait dengan sejumlah uang yang telah dikeluarkan untuk iklan dan aktivitas promosi lainnya. Sesuai dengan arti katanya, investasi berarti penanaman modal dengan harapan akan adanya pengembalian modal suatu hari.
2. **Bottom Up Budgetting** adalah Merupakan proses penyusunan anggaran berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dan anggaran ditentukan belakangan setelah tujuan selesai disusun. Proses penyusunan anggaran dari bawah ke atas merupakan komunikasi strategis antara tujuan dengan anggaran. Terdapat 3 metode dasar proses penyusunan anggaran dari bawah ke atas, yakni:

- a. Metode tujuan dan tugas (*Objective and task method*) dengan menegaskan pada penentuan tujuan dan anggaran yang disusun secara beriringan terdapat 3 langkah yang ditempuh dalam langkah ini, yakni penentuan tujuan, penentuan strategi dan tugas yang harus dikerjakan, dan perkiraan anggaran yang dibutuhkan untuk mencapai tugas dan strategi tersebut.
- b. Metode pengembalian berkala (*Payout planning*) menggunakan prinsip investasi dimana pengembalian modal diterima setelah waktu tertentu. Selama tahun pertama, perusahaan akan mengalami rugi dikarenakan biaya promosi dan iklan masih melebihi keuntungan yang diterima dari hasil penjualan. Pada tahun kedua, perusahaan akan mencapai titik impas (*break even point*) antara biaya promosi dengan keuntungan yang diterima. Setelah memasuki tahun ketiga, barulah perusahaan akan menerima keuntungan penjualan. Strategi ini hasilnya dirasakan dalam jangka panjang.
- c. Metode perhitungan kuantitatif (*Quantitative models*) menggunakan sistem perhitungan statistik dengan mengolah data yang dimasukkan dalam komputer dengan teknik analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*) Metode ini jarang digunakan karena kompleks dalam pemakaiannya.

2.1.5.4 Partisipasi anggaran

Ada dua yang dilibatkan dalam penyusunan anggaran yaitu manajemen tingkat atas/pimpinan (*top level management*) dan manajemen tingkat bawah

(*lower level management*). Manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran berfungsi sebagai pemberi informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi, serta dapat membantu dalam penyelesaian masalah yang berkaitan dengan anggaran. Manajer tingkat atas juga berfikir bahwa manajer tingkat bawah bisa membantu dalam penciptaan ide-ide baru bagi pengembangan perusahaan, meningkatkan kebersamaan, sehingga kerja sama diantara anggota dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat (Rejeki, 2012).

Anggaran digunakan untuk mengendalikan biaya dan menentukan bidang-bidang masalah dalam organisasi tersebut dengan membandingkan hasil kinerja supaya anggaran itu tepat sasaran dan sesuai dengan tujuan maka diperlukan kerjasama yang baik antara bawahan dan atasan, pegawai dan manajer dalam penyusunan anggaran (Suwadi, 2013).

2.1.5.5 Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran

Beberapa indikator kejelasan sasaran anggaran sebagai berikut:

1. Jelas

Merupakan sasaran yang akan dicapai jelas dan dipaparkan secara detail sehingga semua pihak mampu memahami.

2. Spesifik

Merupakan sasaran yang akan dicapai dapat dirumuskan secara jelas dan spesifik, tidak mengakibatkan pemahaman yang beragam. Sasaran tersebut harus memberikan pada unit kerja dalam merancang strategi.

3. Dapat di Pahami

Merupakan sasaran yang dirancang secara jelas dan spesifik mampu dimengerti oleh semua pihak supaya tidak terjadi kekeliruan dalam mencapainya.

2.1.5.6 Pengertian 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 bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Fauzan, 2016). Pengelolaan keuangan pemerintahan daerah yang berakuntabilitas tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah manfaat sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2012). Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

2.1.6 Motivasi Kerja

2.1.6.1 Pengertian Motivasi Kerja

Menurut Heckman dkk., (2012) Motivasi merupakan sesuatu yang dapat memberikan dampak pada sikap seseorang, motivasi sebagai penggerak kemauan, pendorong atau keinginan-keinginan yang mampu memberikan terhadap seseorang semangat dalam melakukan suatu hal yang ingin diraih. Motivasi berfungsi sebagai pendorong dan penggerak terhadap pegawai supaya ada keinginan bekerja dengan tekun, disiplin untuk mencapai tujuan Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Motivasi merupakan kepentingan yang menjadi alasan seseorang untuk berkarya (Husaini, 2011). Motivasi merupakan bentuk perilaku dan kualitas yang dapat berpengaruh terhadap seseorang dalam meraih perhal yang jelas sesuai dengan sasaran seseorang (Veithzal, 2011). Kesimpulan dari pendapat para ahli diatas yaitu, motivasi merupakan keadaan yang mendesak seseorang atau menjadi alasan seseorang menjalankan aktivitas dengan tujuan menambah kualitas seseorang. Kerja merupakan penjiwaan individu dalam mencukupi kebutuhan ekonomi dengan bekerja dalam lingkungan kerja (Herudiati, 2013). Kerja merupakan bentuk partisipasi yang begitu penting untuk memperoleh tujuan hidup seseorang (Gide, 2013).

2.1.6.2 Jenis-Jenis Motivasi

1. Motivasi Internal

Kebutuhan dan keinginan yang ada dalam diri seseorang akan menimbulkan motivasi internalnya. Kekuatan ini akan mempengaruhi pikirannya. Penggolongan motivasi internal yang dapat diterima secara umum belum mendapat kesepakatan para ahli. Namun demikian, psikolog-psikolog menyetujui motivasi internal dapat dikelompokkan kedalam dua kelompok, yaitu: motivasi fisiologis yang merupakan motivasi alamiah (biologis) dan motivasi psikologis yaitu: motivasi kasih sayang (*affectional motivation*), motivasi mempertahankan diri (*ego-defensif motivation*) dan motivasi memperkuat diri (*ego-bolstering motivation*) (Moekijat, 2012).

2. Motivasi Eksternal

Motivasi eksternal menjelaskan kekuatan-kekuatan yang ada di dalam diri individu yang dipengaruhi faktor-faktor intern yang dikendalikan oleh pimpinan/manajer, yaitu meliputi suasana kerja seperti gaji, kondisi kerja dan kebijaksanaan perusahaan, dan hubungan kerja seperti penghargaan, kenaikan pangkat dan tanggung jawab (Moekijat, 2012).

2.1.6.3 Hal – Hal Yang Perlu Diperhatikan Dalam Pemberian Motivasi Kerja

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam pemberian motivasi kerja sebagai berikut:

1. Mengerti sikap karyawan
2. Bertindak secara baik
3. Memahami setiap orang kebutuhannya berbeda
4. Dapat menerpakan *skill*
5. Memberi semangat harus tertuju pada orang tersebut
6. Mampu memberi contoh yang baik dan arahan sikap yang berkaitan dengan dunia kerja.

2.1.7 Penerapan Akuntabilitas

2.1.7.1 Pengertian Penerapan Akuntabilitas

Penerapan akuntabilitas merupakan satuan kerja perangkat daerah mampu memaparkan pertanggung jawabannya secara jelas dan rinci untuk mencapai tujuan satuan kerja perangkat daerah (Rayvaldo, 2020). Penerapan merupakan suatu cara yang dilaksanakan baik secara individu maupun kelompok untuk mencapai tujuan (Merials, 2017). Akuntabilitas merupakan bentuk tanggungjawab satuan kerja

perangkat daerah dari program yang sudah dijalankan selama setahun yang telah dibuat dengan sarana pelaporan (Abdul & Ummu, 2014).

Akuntabilitas sektor publik mempunyai peran penting dalam mempersiapkan laporan keuangan sebagai wujud penerapan akuntabilitas publik. Akuntansi dan laporan keuangan memiliki makna sebagai tahapan penyelenggaraan, dan membicarakan informasi yang berguna dalam mengambil tindakan dan penilaian kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Ada 2 jenis akuntabilitas yaitu, akuntabilitas internal dan akuntabilitas eksternal (Ulum, 2004). Akuntabilitas internal merupakan akuntabilitas yang bertindak sebagai tahapan dalam perusahaan internal penyelenggara pemerintah negara termasuk pemerintah daerah, setiap pejabat publik baik perorang atau gabungan yang wajib bertanggungjawab terhadap pimpinannya perihal peningkatan kinerja aktivitas secara teratur atau pada waktu tertentu saat dibutuhkan. Sedangkan akuntabilitas eksternal merupakan badan negara sebagai suatu lembaga dalam bertanggungjawab atas seluruh tugas-tugas yang sudah diterima dan dijalankan untuk dipublikasikan terhadap pihak eksternal dan lingkungan sekitar.

Akuntansi sektor publik merupakan sistem rangkaian, pendataan/pencatatan, pengelompokan, uraian, dan penyusunan laporan keuangan untuk sebuah satuan kerja perangkat daerah yang memaparkan informasi keuangan terhadap publik. Akuntansi sektor publik bertujuan untuk lebih terbuka terhadap publik supaya hak-hak publik tersalurkan.

Governance Accounting Standart Board (GASB) dalam Cooperate Statement Nomor 1 Tentang Objective of Financial Reporting menjelaskan bahwa

akuntabilitas adalah landasan dari pelaporan keuangan pemerintah. *Governance Accounting Standart Board* (GASB) memaparkan hubungan antara akuntabilitas dengan pelaporan keuangan yaitu: akuntabilitas mengharapakan supaya pemerintah sistem memberi kepercayaan terhadap masyarakat dalam pengelolaan sumber daya sistem dan tujuan penggunaannya.

Pemerintah dalam mempertanggungjawabkan dilandasi atas kepercayaan bahwa masyarakat memiliki kewenangan untuk mendapatkan pertanggungjawaban yang diberitakan terbuka agar mampu mengendalikan permasalahan lewat jalur perwakilan di Lembaga Dewan Perwakilan Rakyat yang ditentukan oleh masyarakat. Laporan pertanggungjawaban memiliki peran penting dengan terpenuhinya tanggungan sebagai bentuk tanggungjawab terhadap system dalam masyarakat yang menggunakan system demokratis (Merialsa, 2017).

2.1.8 Sistem Pengendalian Internal

2.1.8.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal merupakan tahapan yang integral dari kegiatan dan tindakan yang dijalankan oleh manajemen beserta jajarannya untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran satuan kerja perangkat daerah melalui kegiatan yang efektif dan efesien, kepercayaan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan (Wayan, 2017).

Sistem merupakan jaringan kerja dari metode-metode yang saling berkaitan, bersama-sama untuk melaksanakan tugas atau untuk mengerjakan sasaran dan tujuan tertentu (Rofifah, 2020). Pengendalian internal merupakan rancangan, cara,

langkah, dan strategi yang dibuat oleh manajemen untuk memberi tanggungan yang sesuai atas capaian efektivitas dan efisiensi operasional, kejelasan pelaporan keuangan, terjaminnya keamanan terhadap aset, kepatuhan terhadap undang-undang, dan peraturan lainnya (Rofifah, 2020).

2.1.8.2 Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian yang efektif dan efisien sangat diperlukan oleh perusahaan, dengan terdapat sistem pengendalian internal harapannya strategi yang telah dibuat mampu berjalan dengan baik.

Tujuan Sistem Pengendalian Internal, sebagai berikut (Qisthinia, 2016):

1. Menjaga Kekayaan Satuan Kerja Perangkat Daerah

Kekayaan yang berwujud di perusahaan mampu dicuri maupun disalahgunakan, kecuali jika kekayaan satuan kerja perangkat daerah dijaga dengan pengendalian yang layak. Serupa dengan kekayaan satuan kerja perangkat daerah yang tidak berwujud misalnya piutang dagang akan rawan dicuri jika dokumen-dokumen penting dan catatan tidak dijaga dengan baik.

2. Mengecek Ketelitian dan Keterampilan Data Akuntansi

Manajemen membutuhkan data informasi keuangan yang diteliti dan terampil untuk melakukan tugas satuan kerja perangkat daerah. Banyak data informasi akuntansi yang dipakai oleh manajemen untuk landasan dalam mengambil keputusan. Pengendalian internal dibuat untuk memberikan tanggungan cara mengolah data akuntansi akan menciptakan informasi keuangan yang teliti dan terampil karena data akuntansi menggambarkan perubahan kekayaan satuan kerja perangkat daerah.

3. Mendorong Efisiensi

Pengendalian internal bertujuan untuk mencegah penggandaan kegiatan bisnis perusahaan yang tidak diperlukan dan untuk mencegah pemakaian sumber daya perusahaan yang tidak efisien.

4. Mendorong Ditaatinya Peraturan Manajemen

Untuk tercapainya sasaran perusahaan, manajemen membuat peraturan dan strategi. Pengendalian internal ini mengarahkan untuk memberikan jaminan yang sesuai supaya peraturan manajemen ditaati oleh karyawan. Untuk tercapainya fungsi dan tujuan pengendalian internal tersebut maka harus terdapat sistem informasi akuntansi yang benar hal ini mampu memberikan perlindungan kuat terhadap kekayaan perusahaan dengan melakukan pencatatan aktiva yang baik. Apabila struktur pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka akan muncul kekeliruan, ketidakjelasan, dan menimbulkan kerugian yang besar bagi perusahaan.

2.1.8.3 Unsur Pengendalian Internal

Menurut Qisthinia (2016) unsur-unsur pengendalian internal sebagai berikut:

1. Struktur organisasi/perusahaan yang memecah tanggung jawab jabatan secara tegas dan bijak.
2. Sistem kewenangan dan kebijakan pencatatan yang memberikan pengamanan yang baik terhadap kekayaan, pendapatan, utang dan biaya perusahaan.
3. Praktik yang sehat dalam menjalankan peran dan fungsi setiap unit dan perusahaan.

4. Karyawan yang bidangnya sesuai dengan potensi masing-masing.

Diantara ke empat unsur pengendalian tersebut, unsur potensi karyawan yang sesuai dengan tanggung jawabnya merupakan unsur pengendalian yang sangat penting. Karena jika karyawan yang diposisikan tidak sesuai dengan potensinya maka semua tugas tidak berjalan dan apa yang sudah dilaksanakan tidak mampu dipertanggungjawabkan. Maka, unsur karyawan harus benar-benar diposisikan sesuai dengan bidang dan potensi serta mempunyai aktivitas yang sudah ditentukan supaya apa tujuan perusahaan mampu tercapai dengan baik.

2.1.8.4 Komponen-komponen Pengendalian Internal

Menurut (Qisthinia, 2016) komponen pengendalian internal ada 5 sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian Internal (*Control Environment*)

Merupakan dasar dari fondasi komponen lain untuk seluruh komponen pengendalian internal. Berikut faktor-faktor lingkungan pengendalian internal:

- a. Integritas dan Etika
- b. Komitmen untuk meningkatkan kompetensi
- c. Dewan komisaris dan Komite audit
- d. Filosofi manajemen dan jenis operasi
- e. Struktur organisasi
- f. Peraturan dan praktik sumber daya manusia

2. Penilaian Resiko (*Risk Assesment*)

Terdiri dari identifikasi resiko. Identifikasi resiko mencakup pengauditan terhadap faktor-faktor eksternal seperti pengembangan teknologi, persaingan, dan perubahan ekonomi. Faktor internal berupa persaingan antar karyawan, sifat dari aktivitas bisnis, dan karakter pengerjaan sistem informasi. Sedangkan analisis resiko berupa peluang terjadinya resiko dan cara mengelola resiko.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Terdiri dari peraturan dan tata cara yang mampu menjamin karyawan melakukan peraturan dan tata tertib manajemen. Aktivitas pengendalian meliputi review terhadap sistem pengendalian, pemisahan tugas, dan pengendalian terhadap sistem informasi. Pengendalian terhadap sistem informasi ada 2 cara yaitu *General Controls*, berupa kontrol terhadap akses, perangkat lunak, dan *system development* dan *Application controls*, berupa pencegahan dan deteksi transaksi yang tidak terotorisasi. Berfungsi untuk menjamin *completeness, accuracy, authorization and validity* dari proses transaksi.

4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Sistem informasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan, yang mencakup sistem akuntansi, terdiri atas prosedur dan catatan yang dibuat untuk mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi entitas (baik peristiwa maupun kondisi) dan untuk memelihara akuntabilitas untuk asset, utang, dan ekuitas yang bersangkutan. Kualitas informasi yang dihasilkan dari

sistem tersebut berdampak terhadap kemampuan manajemen untuk membuat keputusan semestinya dalam mengendalikan aktivitas entitas dan menyiapkan laporan keuangan yang andal. Komunikasi yang mencakup penyediaan suatu pemahaman tentang peran dari tanggung jawab individual berhubungan dengan pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Tanggung jawab oleh manajemen yang penting yaitu membentuk dan menjaga pengendalian internal. Manajemen memonitoring pengendalian internal untuk memperhitungkan pengendalian tersebut dimodifikasi sebagaimana mestinya jika perubahan kondisi menghendakinya. Pemantauan merupakan langkah menentukan kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu. Pemantauan ini mencakup penentuan desain dan operasi pengendalian tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi.

2.1.8.5 Keterbatasan Pengendalian Internal

Banyak sistem tidak mampu mencegah secara sempurna semua penyalahgunaan dan kecurangan yang terjadi pada suatu perusahaan, karena pengendalian internal setiap perusahaan mempunyai keterbatasan bawaan sistem. Menurut (Qisthinia, 2016) keterbatasan bawaan sistem yang menyatu pada setiap pengendalian internal sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam pertimbangan

Tidak jarang manajemen dan karyawan salah dalam mengambil tindakan bisnis yang dijalankan.

2. Gangguan

Dalam pengendalian yang sudah ditentukan mampu terjadi karena karyawan salah paham terhadap perintah atau bahkan lalai dalam menjalankan tugas.

3. Kolusi

Terjadi pada saat dua atau lebih karyawan bersekongkol untuk mencuri (korupsi) di perusahaan atau tempat karyawan tersebut bekerja.

4. Pengabaian oleh manajemen

Adanya pengabaian oleh manajemen karena manajer perusahaan mempunyai lebih banyak otoritas dibandingkan karyawannya, sehingga proses pengendalian cenderung lebih efektif pada manajemen tingkat bawah dibandingkan pada manajemen tingkat atas.

5. Biaya lawan manfaat

Konsep jaminan yang mampu meyakinkan atau masuk akal mempunyai arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang diperoleh.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Tinjauan Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
1.	(Fauzan, 2016) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Penerapan Akuntabilitas Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)”	Variabel Independen (X) - Kejelasan sasaran anggaran - Pengendalian akuntansi - Sistem pelaporan - Penerapan akuntabilitas keuangan Variabel Dependen (Y) Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP)	Analisis regresi linier berganda	Hasil pengujian menyatakan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) - Pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah (AKIP) - Sistem Pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah (AKIP) - Penerapan akuntabilitas keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah (AKIP)
2.	(Widaryanti & Pancawardani, 2020) “Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi	Variabel Independen: - Pengendalian akuntansi - Sistem pelaporan - Kejelasan sasaran anggaran Variabel Dependen: Akuntabilitas kinerja	Analisis regresi linear berganda	Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengujian secara simultan menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
	Pemerintah”	instansi pemerintah		Sedangkan kejelasan anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3.	(Muliadi, 2020) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Medan”	Variable Independen: - Kejelasan Sasaran Anggaran - Partisipasi Anggaran - Sistem Pengendalian Intern Pemerintah - Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah - Komitmen Organisasi Variabel Dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Medan	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran, secara parsial berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Medan - Sistem pengendalian intern pemerintah, penerapan standar akuntansi pemerintah, komitmen organisasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Medan. - Kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran, sistem pengendalian intern pemerintah, penerapan standar akuntansi pemerintah, komitmen organisasi secara simultan atau bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Medan.
4.	(Yulianti, 2014) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap	Variabel Independen: - Kejelasan Sasaran Anggaran - Kesulitan Sasaran Anggaran - Pengendalian Akuntansi	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”	<ul style="list-style-type: none"> - Sistem Pelaporan Variabel Dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah 		
5.	(Abdul & Ummu, 2014) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Melalui Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Mediasi”	Variabel independen: <ul style="list-style-type: none"> - Kejelasan Sasaran Anggaran Variabel dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah 	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: <ul style="list-style-type: none"> - Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan merupakan variabel mediasi / variabel yang memediasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
6.	(Widyansari, 2014) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, Dan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah”	Variabel independen: <ul style="list-style-type: none"> - Kejelasan Sasaran Anggaran - Pengendalian Akuntansi - Sistem Pelaporan - Motivasi Kerja Variable dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah 	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: <ul style="list-style-type: none"> - Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah. - Pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan motivasi kerja berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah.

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
7.	(Tamba, 2021) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Seluruh Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Simalungun”	Variabel independen: - Kejelasan Sasaran Anggaran - Sistem Pengendalian Internal Variable dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
8.	(Silvi, 2020) “Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan, dan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah”	Variable independen: - Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah - Pemahaman Akuntansi - Ketaatan Pada Peraturan Perundangan - Motivasi Kerja Variable dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, dan motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. - Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
9.	(Fitrawati dkk., 2017) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Survei Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Parigi Moutong)”	Variabel independen: - Kejelasan Sasaran Anggaran - Sistem Pengendalian Internal Variabel dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Parigi Moutong. - Kejelasan sasaran anggaran memberikan pengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. - Sistem pengendalian intern memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.
10.	(Sutrisno, 2010) “Pengaruh Penerapan Akuntabilitas, Pemanfaatan Informasi Teknologi Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)”	Variabel independen: - Penerapan Akuntabilitas - Pemanfaatan Informasi Teknologi - Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Variabel dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Penerapan akuntabilitas dan ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Pemanfaatan informasi teknologi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
11.	(Indah & Ari, 2019) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Audit Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Kabupaten Mamuju Tengah)”	Variabel independen: - Kejelasan Sasaran Anggaran - Audit Kinerja Variabel dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: Kejelasan sasaran anggaran dan audit kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
12.	(Harjaningrum & Ardini, 2020) “Pengaruh Penerapan Akuntabilitas, Pengendalian Internal Dan Partisipasi Masyarakat Terhadap Akuntabilitas Kinerja”	Variabel independen: - Penerapan Akuntabilitas - Pengendalian Internal - Partisipasi Masyarakat Variabel dependen: - Akuntabilitas Kinerja	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Penerapan akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. - Pengendalian internal dan partisipasi masyarakat berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

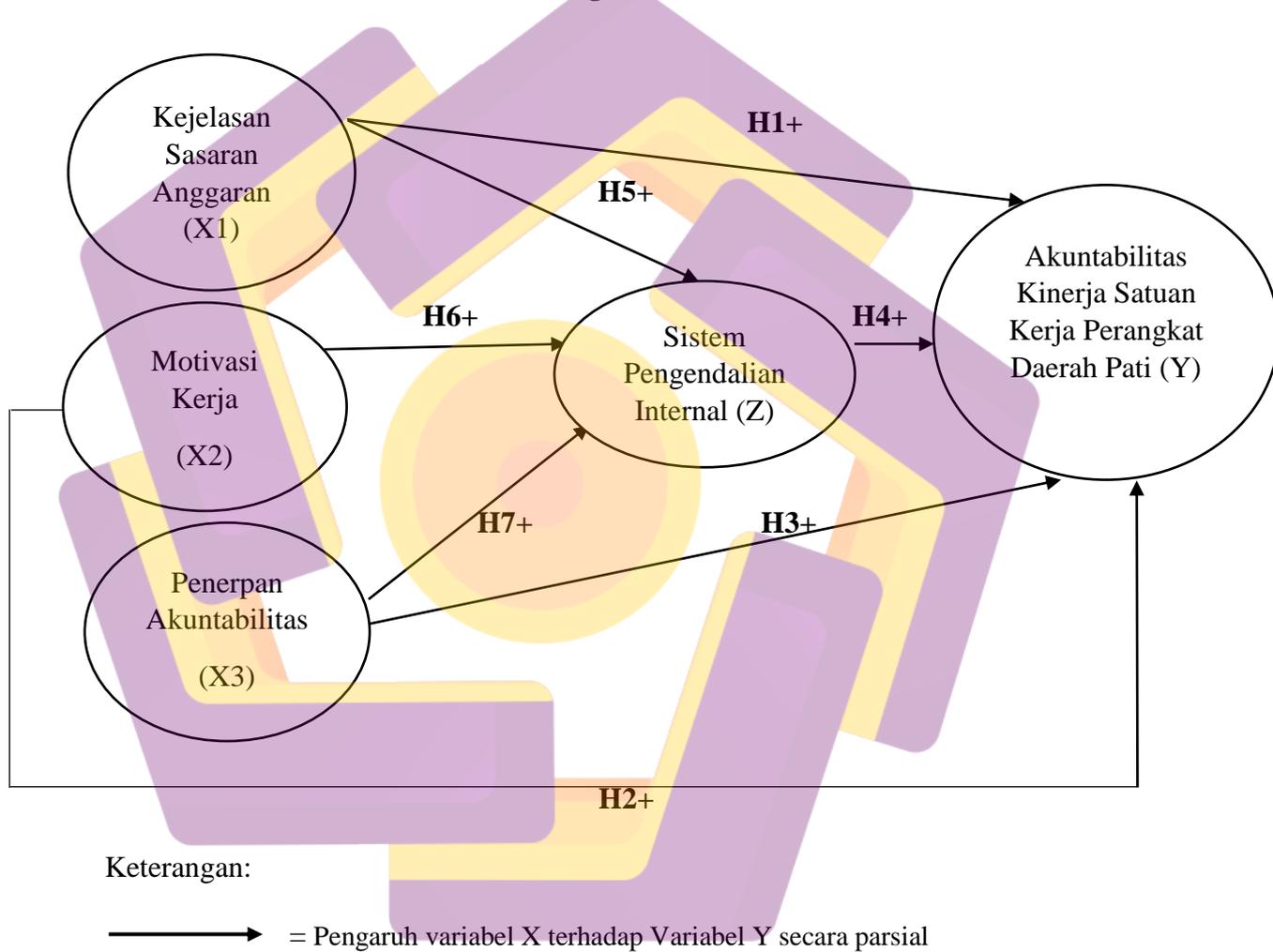
No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
13.	(Hafidz, 2017) “Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Mediasi”	Variabel independen: - Kompetensi Aparatur Pemerintah - Ketaatan Pada Peraturan Perundangan - Kejelasan Sasaran Anggaran Variabel dependen: - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Analisis Regresi Linear Berganda	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kompetensi aparatur pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Hubungan antara kompetensi aparatur pemerintah dengan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Hubungan antara ketaatan pada peraturan perundangan dengan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. - Hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
14.	(Teguh & Yohanes, 2018) “Pengaruh Kejelasan	Variabel independen: Kejelasan Sasaran	Analisis Regresi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: - Kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja

No	Nama dan Tahun	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
	Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Mediasi (Studi Kasus Pada SKPD Kota Yogyakarta)”	Anggaran Variabel dependen: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan	Linear Berganda	instansi pemerintahan. - Sistem pengendalian internal dapat memediasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan pada tinjauan teoritis dan penelitian terdahulu, maka variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah Pati. Sedangkan variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja, dan penerapan akuntabilitas.

Gambar 2.1 Kerangka Pikir Penelitian



Dalam pengujian hipotesis dapat dihitung dengan persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots\dots\dots(1)$$

$$Y = \alpha + Z\beta + e \dots\dots\dots (2)$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + Z\beta + e \dots\dots\dots (3)$$

Keterangan:

Y = Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah

α = Konstansta

$\beta, \beta_1, \beta_2, \beta_3$ = koefisien Regresi Parsial

X1 = Kejelasan Sasaran Anggaran

X2 = Motivasi Kerja

X3 = Penerapan Akuntabilitas

Z = Sietem Pengendalian Internal

e = Variabel Pengganggu (*error*)

2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran yang ditentukan secara spesifik dan terbuka dengan maksud supaya anggaran tersebut mampu dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap perolehan sasaran anggaran tersebut (Fauzan, 2016). Maka sasaran daerah sudah semestinya dijabarkan secara spesifik, terbuka dan mudah dipahami oleh pegawai yang bertanggungjawab dalam penyusunan dan pelaksanaan kegiatan anggaran. Ketidakjelasan sasaran anggaran mengakibatkan gelisah, panik, kecewa pada saat bekerja, keterkaitannya terhadap penyusutan kinerja dan penyusutan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Abdul & Ummu (2014) memaparkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap

akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Penelitian oleh Yulianti (2014) memaparkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Sedangkan penelitian oleh Widaryanti & Pancawardani (2020) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kab. Padang Pariaman. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

2.4.2 Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

Motivasi kerja merupakan sesuatu mampu memberikan dampak pada sikap seseorang, motivasi sebagai penggerak kemauan, pendorong atau keinginan-keinginan yang mampu memberikan terhadap seseorang semangat dalam melakukan suatu hal yang ingin diraih (Heckman dkk., 2012). Motivasi berfungsi sebagai pendorong dan penggerak terhadap pegawai supaya ada keinginan bekerja dengan tekun, disiplin untuk mencapai tujuan satuan kerja perangkat daerah. Maka dari itu motivasi kerja mempunyai dampak besar dalam menambahkan semangat kinerja karyawan. Untuk memperoleh hasil kinerja pelayanan pegawai yang baik dan kualitas diperlukan adanya motivasi. Untuk memberikan motivasi kepada para pegawai, manajer mampu mengetahui semangat atau dorongan yang dibutuhkan pegawai terlebih dahulu supaya bersedia melaksanakan kegiatan tertentu sehingga kinerja terus meningkat.

Penelitian yang dilakukan oleh Harini (2014) menyimpulkan bahwa motivasi kerja berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Silvi (2020) menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian oleh Dian (2014) menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H2: Motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

2.4.3 Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

Penerapan akuntabilitas merupakan satuan kerja perangkat daerah mampu memaparkan pertanggung jawabannya secara jelas dan rinci untuk mencapai tujuan satuan kerja perangkat daerah (Rayvaldo, 2020). Akuntabilitas sektor publik memiliki peran penting dalam mempersiapkan laporan keuangan sebagai wujud penerapan akuntabilitas publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Fauzan (2016) memaparkan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Sutrisno (2010) menjelaskan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H3: Penerapan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

2.4.4 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati.

Sistem merupakan jaringan kerja dari metode-metode yang saling berkaitan, bersama-sama untuk melaksanakan tugas atau untuk mengerjakan sasaran dan tujuan tertentu (Rofifah, 2020). Pengendalian internal merupakan rancangan, cara, langkah, dan strategi yang dibuat oleh manajemen untuk memberi tanggungan yang sesuai atas capaian efektivitas dan efisiensi operasional, kejelasan pelaporan keuangan, terjaminnya keamanan terhadap aset, kepatuhan terhadap undang-undang, dan peraturan lainnya (Rofifah, 2020). Sistem pengendalian internal merupakan tahapan yang integral dari kegiatan dan tindakan yang dijalankan oleh manajemen beserta jajarannya untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran instansi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, kepercayaan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan (Wayan, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Fitrawati dkk., (2017) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Muliadi (2020) menjelaskan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Kota Medan. Penelitian yang dilakukan oleh Tamba (2021) menyatakan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan

signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H4: Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

2.4.5 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran yang ditentukan secara spesifik dan terbuka dengan maksud supaya anggaran tersebut mampu dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap perolehan sasaran anggaran tersebut (Fauzan, 2016). Maka sasaran daerah sudah semestinya dijabarkan secara spesifik, terbuka dan mudah dipahami oleh pegawai yang bertanggungjawab dalam penyusunan dan pelaksanaan kegiatan anggaran. Ketidakjelasan sasaran anggaran mengakibatkan gelisah, panik, kecewa pada saat bekerja, keterkaitannya terhadap penyusutan kinerja dan penyusutan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Sistem pengendalian internal merupakan tahapan yang integral dari kegiatan dan tindakan yang dijalankan oleh manajemen beserta jajarannya untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran satuan kerja perangkat daerah melalui kegiatan yang efektif dan efisien, kepercayaan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan (Wayan, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Abdul & Ummu (2014), Rofifah (2020) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal mampu memediasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Herlina (2019) menjelaskan terdapat pengaruh tidak langsung antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel mediasi. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H5: Sistem pengendalian internal memediasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

2.4.6 Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.

Motivasi kerja merupakan sesuatu mampu memberikan dampak pada sikap seseorang, motivasi sebagai penggerak kemauan, pendorong atau keinginan-keinginan yang mampu memberikan terhadap seseorang semangat dalam melakukan suatu hal yang ingin diraih (Heckman dkk., 2012). Motivasi berfungsi sebagai pendorong dan penggerak terhadap pegawai supaya ada keinginan bekerja dengan tekun, disiplin untuk mencapai tujuan instansi. Untuk memberikan motivasi kepada para pegawai, manajer mampu mengetahui semangat atau dorongan yang dibutuhkan pegawai terlebih dahulu supaya bersedia melaksanakan kegiatan tertentu sehingga kinerja terus meningkat.

Sistem pengendalian internal merupakan rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan

informasi yang akurat dan dapat dipercaya (Mulyadi, 2010). Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Penelitian yang dilakukan oleh Darlis dkk., (2010) menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah melalui sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi. Penelitian yang dilakukan oleh Ghina dkk., (2019) menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah melalui sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi. Penelitian yang dilakukan oleh Ressay & Suryo (2018) menjelaskan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah melalui sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H6: Sistem pengendalian internal memediasi pengaruh motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati

2.4.7 Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal.

Penerapan akuntabilitas merupakan satuan kerja perangkat daerah mampu memaparkan pertanggung jawabannya secara jelas dan rinci untuk mencapai tujuan satuan kerja perangkat daerah (Rayvaldo, 2020). Akuntabilitas sektor publik memiliki peran penting dalam mempersiapkan laporan keuangan sebagai wujud penerapan akuntabilitas publik. Dan juga implementasi *good*

coorporate governance prinsip dari akuntabilitas yang dapat berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, baik sektor publik maupun swasta. Hal tersebut menunjukkan berpengaruhnya penerapan akuntabilitas dalam sektor publik untuk meningkatkan kinerja ataupun akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Akuntabilitas publik dapat disebut sebagai alat yang diduga bisa mengatasi tindakan korupsi (Meriansa, 2017).

Sistem pengendalian internal merupakan jaringan kerja dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan yang menjadikan akuntan perusahaan dapat menyediakan informasi keuangan bagi setiap tingkatan manajemen, para pemilik atau pemegang saham kreditur dan para pemakai laporan keuangan (*stakeholder*) lain, yang dijadikan dasar pengambilan keputusan ekonomi (Tiara & Muhammad, 2016). Tujuan pengendalian internal adalah proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk memberikan keyakinan guna mencapai tujuannya (Tiara & Muhammad, 2016).

Penelitian yang dilakukan oleh Herika (2018) menjelaskan bahwa sistem pengendalian mampu memediasi hubungan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Penelitian oleh Bambang (2012) menjelaskan bahwa sistem pengendalian mampu memediasi hubungan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H7: Sistem pengendalian internal mampu memediasi pengaruh penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat Daerah Pati.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.2 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif dicirikan dengan angka ataupun skor. Hal ini yang sudah ditemukan sejak pengumpulan data penelitian, pengolahan data dengan statistika, hingga hasil akhir penelitian selesai dilakukan. Pada penelitian ini juga menggunakan pendekatan *assosiatif* kausal, yang bertujuan untuk mengetahui hubungan yang bersifat sebab akibat. Jadi pada penelitian ini terdapat variabel independen (variabel yang mempengaruhi) dan variabel dependen (variabel yang dipengaruhi) (Sri, 2016).

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Menurut Muliadi (2020) Populasi adalah kawasan generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang memiliki kapasitas dan spesifik tertentu yang diaplikasikan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai satuan kerja perangkat daerah pemerintah daerah Kabupaten Pati sebanyak 6 satuan kerja perangkat daerah.

Sampel adalah sebagian dari kuantitas dan spesifik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Muliadi, 2020). Apabila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin meneliti semua anggota populasi, karena keterbatasan dana, tenaga, dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang diambil dari

populasi itu. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *Purposive Sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan kriteria responde:

Kepala dinas (1 orang)

Sekretaris (1 orang)

Bagian keuangan (4 orang)

Bagian analisis rencana program dan kegiatan (4 orang)

Pegawai yang menjadi sampel penelitian yaitu seluruh pegawai satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Pati sebanyak 10 orang untuk setiap satuan kerja perangkat daerah, sehingga total responden sebanyak 60 orang (6x10).

Berikut langkah-langkah pengambilan sampel dan penyebaran kuesioner yaitu:

1. Kuesioner dikirim ke seluruh anggota populasi yang menjadi responden.
2. Setelah satu minggu, peneliti mengumpulkan kuesioner yang telah diisi oleh para responden.

Setelah batas waktu yang ditetapkan dan kuesioner telah dikembalikan oleh responden, maka peneliti akan melakukan pengolahan data jika jumlah kuesioner yang terkumpul sudah lebih dari 30, tetapi jika data belum mencukupi maka akan dicoba lagi untuk mengirimkan kuesioner kepada responden yang belum mengembalikan kuesioner. Penjelasan atau dasar hitung kuesioner sudah dapat diolah jika jumlah kuesioner yang terkumpul sudah lebih dari 30 yaitu jika sampel yang ingin diteliti di bawah 100 maka sebaiknya diambil semua.

3.3 Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data primer. Data Primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (Muliadi, 2020). Data primer ini nantinya akan diperoleh dari satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Pati menggunakan kuesioner.

3.4 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian berupa kusioner yang berkaitan dengan parameter yaitu kuesioner Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah, Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja, Penerpan Akuntabilitas, Sistem Pengendalian Internal, yang menghasilkan data interval dengan skor sebagai berikut:

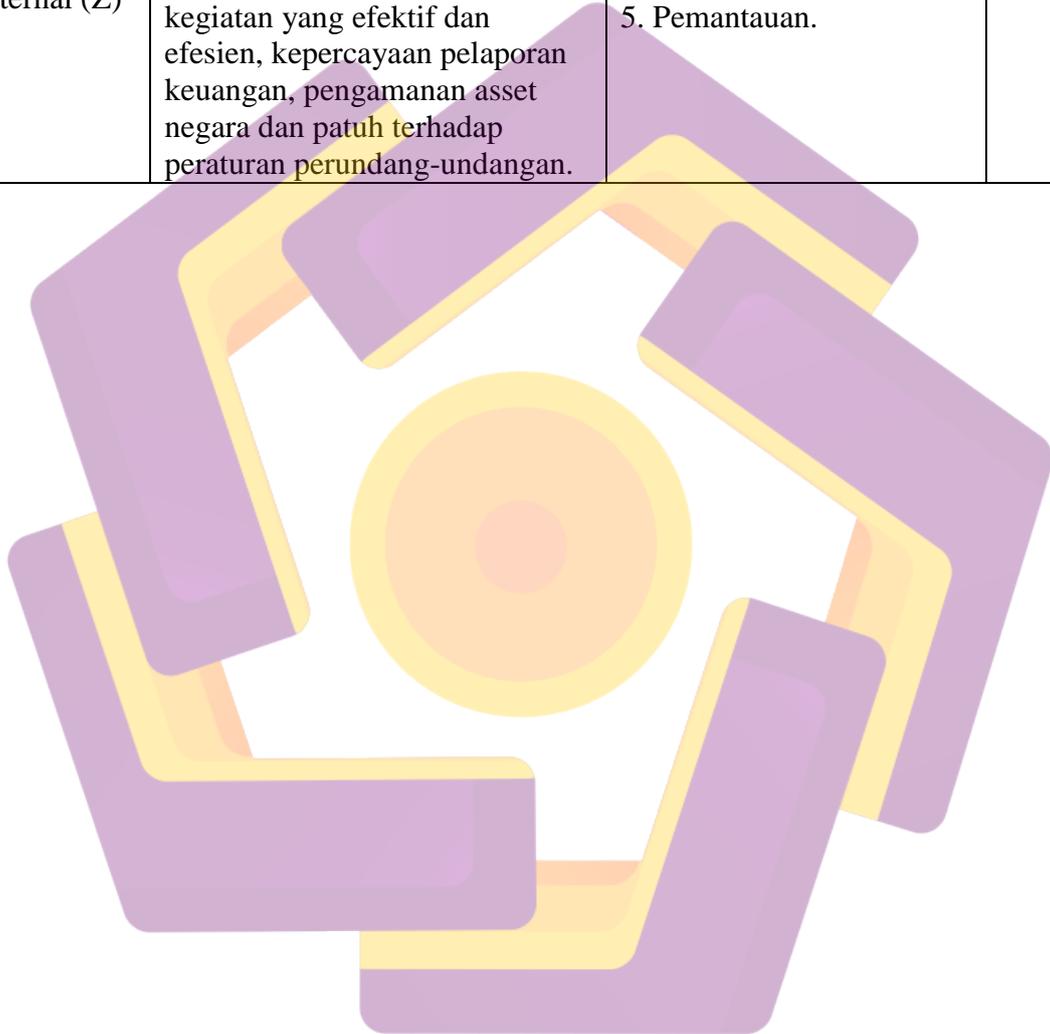
1. Angka 5 = Sangat Setuju
2. Angka 4 = Setuju
3. Angka 3 = Netral
4. Angka 2 = Tidak Setuju
5. Angka 1 = Sangat Tidak Setuju

3.5 Definisi Operasional Variabel

Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel

VARIABEL	DEFINISI	INDIKATOR	SKALA
Endogen			
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Y)	Bentuk tanggungjawab satuan kerja perangkat daerah terhadap berhasil atau gagal dalam melaksanakan tugas satuan kerja perangkat daerah untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan menggunakan system pertanggungjawaban secara periodik.	Herawaty (2011) 1. Akuntabilitas Kejujuran 2. Akuntabilitas Hukum 3. Akuntabilitas Proses 4. Akuntabilitas Program 5. Akuntabilitas Kebijakan	Likert
Eksogen			
Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	Tujuan anggaran yang ditentukan secara spesifik dan terbuka dengan maksud supaya anggaran tersebut mampu dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap perolehan sasaran anggaran tersebut.	Anjarwati (2012) 1. Pusat tanggung jawab 2. Perencanaan 3. Tujuan sasaran 4. Tingkat pengembalian 5. Tingkat keberhasilan 6. Bidang kegiatan	Likert
Motivasi Kerja (X2)	Sesuatu yang mampu memberikan dampak pada sikap seseorang sebagai pendorong dan penggerak terhadap pegawai supaya ada keinginan bekerja dengan tekun, disiplin untuk mencapai tujuan satuan kerja perangkat daerah.	Mas'ud (2004) 1. Sikap yang baik 2. Kerja keras 3. Menyukai Pekerjaan 4. Inspirasi 5. Perasaan Senang 6. Kepedulian	Likert
Penerapan Akuntabilitas (X3)	satuan kerja perangkat daerah mampu memaparkan pertanggung jawabannya secara jelas dan rinci untuk mencapai tujuan.	Sudiaranti (2015) 1. Penyajian laporan keuangan secara lengkap 2. Informasi dalam laporan keuangan digunakan sebagai alat koreksi. 3. Informasi keuangan dapat dipahami oleh pengguna.	Likert

Variabel Mediasi			
Sistem Pengendalian Internal (Z)	Tahapan yang integral dari kegiatan dan tindakan yang dijalankan oleh manajemen beserta jajarannya untuk meyakinkan atas tercapainya tujuan dan sasaran satuan kerja perangkat daerah melalui kegiatan yang efektif dan efisien, kepercayaan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara dan patuh terhadap peraturan perundang-undangan.	Anjarwati (2012) 1. Lingkungan pengendalian 2. Penilaian risiko 3. Aktivitas pengendalian 4. Informasi dan komunikasi 5. Pemantauan.	Likert



3.6 Metode Pengambilan Data

Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini melalui *survey* langsung ke lapangan dengan secara langsung mendatangi lembaga yang terpilih sebagai obyek penelitian supaya tingkat respon yang diharapkan bisa tercapai secara maksimal. Kuisisioner akan diambil 1 minggu setelah penyerahan atau sesuai waktu yang telah disepakati dengan responden. Pemilihan satuan kerja perangkat daerah sebagai objek penelitian dilakukan dengan alasan yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana dari pemerintah daerah.

3.7 Metode Analisis Data

3.7.1 Partial Least Square (PLS)

Partial Least Square (PLS) adalah teknik statistika multivariat yang digunakan untuk membandingkan variable dependen dan independen. PLS dibuat untuk menyelesaikan regresi berganda saat masalah spesifik data muncul, seperti ukuran sampel (Abdillah & Jugiyanto, 2015). Aplikasi yang digunakan adalah WrapPLS versi 6. PLS merupakan metode pengukuran yang tidak mensyaratkan adanya asumsi distribusi tertentu estimasi parameter, maka Teknik parametrik untuk menguji atau mengevaluasi signifikansi tidak diperlukan (Ghozali, 2012). Model evaluasi PLS dengan menilai *outer model* dan *inner model*. *Outer model* untuk menguji validitas dan reliabilitas, sedangkan *inner model* untuk menguji hipotesis dengan model prediktif (Abdillah & Jugiyanto, 2015).

Tujuan pendekatan kasual SEM-PLS yaitu memaksimalkan variansi dari variabel laten kriteria yang dapat dijelaskan oleh variabel predictor (Mahfud, 2013). SEM-PLS dipandang sebagai gabungan regresi dan analisis faktor. Jenis ini menghasilkan estimasi meskipun ukuran sampel kecil dan penyimpangan dari asumsi normalitas multivariat (Mahfud, 2013).

3.7.2 Model Pengukuran (*Outer Model*)

Model pengukuran merupakan salah satu model evaluasi *Partial Least Square* untuk menguji validitas dan reliabilitas suatu instrumen penelitian dan untuk menspesifikasikan hubungan antar variabel laten dengan indikator-indikatornya (Abdillah & Jugiyanto, 2015). Evaluasi model ini menggunakan program WarpPLS 6.0, berikut pengertian dari uji validitas dan uji reliabilitas dalam *Outer Model*:

3.7.2.1 Uji Validitas

Uji validitas merupakan untuk mengetahui kemampuan instrumen penelitian dalam mengukur apa yang seharusnya diukur (Abdillah & Jugiyanto, 2015). Validitas pengukuran terdiri atas validitas konvergen dan validitas diskriminan. Validitas konvergen berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur berdasarkan konstruk seharusnya berkorelasi tinggi. Aturan umum untuk validitas konvergen yaitu *Average Variance Extracted* (AVE) > 0,5. *Outer loading* merupakan nilai *loading factor* yang menunjukkan korelasi antara indikator dengan konstraknya. Indikator dengan nilai *loading* yang rendah menunjukkan bahwa indikator tersebut tidak bekerja pada model pengukurannya, sedangkan nilai *loading* yang diharapkan yaitu > 0,7. Akan

tetapi, *outer loading* antara 0,5 – 0,6 juga telah dikatakan cukup (Ghozali, 2014). Validitas deskriminan berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur konstruk yang tidak sama menggunakan nilai *cross loading* yang wajib lebih tinggi terhadap variabel laten lainnya (Abdillah & Jugiyanto, 2015).

3.7.2.2 Uji Reliabilitas

Tujuan uji reliabilitas adalah untuk mengukur konsistensi responden dalam menjawab item pertanyaan pada instrumen penelitian (Abdillah & Jugiyanto, 2015). Pada *Partial Least Square*, uji ini mampu menggunakan *composite reliability* dan *cronbach alpha*, yang digunakan untuk mengukur nilai reliabilitas aktual suatu konstruk. Aturan umum untuk uji reliabilitas yaitu nilai *composite reliability* dan *cronbach alpha* $> 0,70$ (Abdillah dan Jugiyanto, 2015). Akan tetapi suatu instrumen penelitian dinyatakan reliable apabila nilai *cronbach alpha* $> 0,60$ (Ghozali, 2014)).

3.7.3 Model Struktural (*Inner Model*)

Model *structural* dievaluasi dengan menggunakan R^2 atau *R-Square* untuk konstruk dependen, nilai koefisien *path* atau nilai *p-values* untuk uji signifikan antar konstruk. Nilai R^2 digunakan mengukur tingkat variasi perubahan variabel antar variabel bebas dan variabel terikat. Semakin tinggi nilai R^2 maka semakin baik model predeksi suatu model penelitian. Nilai koefisien *path* atau *inner model* menunjukkan tingkat signifikan dalam uji hipotesis. *Inner model* ditunjukkan dengan nilai *alpha* 0,05 (Abdillah & Jugiyanto, 2015).

3.7.4 Uji Mediasi

Uji mediasi merupakan uji hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat melalui variabel mediasi (Abdillah & Jugiyanto, 2015). Pada uji mediasi peneliti membagi pengujian menjadi 2 kelompok yaitu, *direct effect* dan *indirect effect*. Penelitian *direct effect* berhubungan dengan pengaruh langsung kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, sementara penelitian *indirect effect* mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal, motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal.

Dalam nilai $p\text{-values} < 0,05$ artinya variabel mediasi sepenuhnya mampu memediasi. Ada aturan pada saat melakukan uji mediasi, efek mediasi hanya dapat dilakukan jika variabel bebas berpengaruh langsung dan signifikan terhadap variabel terikat, jika pada saat pengujian pengaruh langsung tidak signifikan maka efek mediasi tidak dapat dilanjutkan (Abdillah & Jugiyanto, 2015).

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan kepada responden atau pegawai struktural di satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Pati yang berperan dalam proses penyusunan anggaran, motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas, yaitu:

Kepala dinas (1 orang)

Sekretaris (1 orang)

Bagian keuangan (4 orang)

Bagian analisis rencana program dan kegiatan (4 orang)

Pengumpulan data dilakukan dengan penyebaran kuesioner penelitian secara langsung kepada responden di satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Pati. Satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Pati yang dijadikan objek penelitian yaitu: Dinas Kearsipan dan Perpustakaan, Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu, Dinas Koperasi dan Usaha Mikro Kecil dan Menengah, Badan Kesatuan Bangsa dan Politik, Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah, dan Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang.

Dari beberapa satuan kerja perangkat daerah yang ada di Kabupaten Pati, peneliti hanya mampu mendatangi 6 satuan kerja perangkat daerah di karenakan beberapa kendala seperti keterbatasan waktu, tenaga, dan prosedur penelitian pada setiap satuan kerja perangkat daerah memerlukan waktu paling lama seminggu untuk mendapatkan izin penelitian, setelah peneliti mendapatkan izin dari masing-masing Kepala satuan kerja perangkat daerah peneliti baru

diperbolehkan menyerahkan kuesioner dan menunggu selama seminggu untuk mengambil kembali kuesioner yang diajukan, ada kuesioner yang kembali tepat waktu, tapi terkadang ada yang lebih dari seminggu.

Sampel yang dibutuhkan dalam penelitian ini berjumlah 60 responden, namun karena kesibukan kerja responden, dinas membatasi penyebaran kuesioner dan keterbatasan peneliti, peneliti hanya dapat mengumpulkan 31 data dari responden. Penelitian dimulai pada tanggal 2 Februari 2022 sampai dengan tanggal 2 Maret 2022. Dalam menyebarkan kuesioner, peneliti mengambil data langsung kepada satuan kerja perangkat daerah yang dijadikan sebagai objek penelitian, dengan tujuan supaya mendapat respon yang baik sehingga akan mengurangi rendahnya *response rate*.

Tabel 4.1 Ringkasan Penyebaran Kuesioner

Uraian	Jumlah
Dinas Kearsipan dan Perpustakaan	10
Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu	10
Dinas Koperasi dan Usaha Mikro Kecil dan Menengah	10
Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang	10
Badan Kesatuan Bangsa dan Politik	10
Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah	10
Total	60

Sumber: data diolah, 2022

Kuesioner yang dibagikan kepada responden sejumlah 60 buah kuesioner, dari total yang dibagikan ke dinas yang tertera pada tabel diatas kembali sejumlah 31 buah kuesioner dari total kuesioner yang dibagikan peneliti. Kuesioner yang tidak kembali sejumlah 29 buah kuesioner dikarenakan ada beberapa kuesioner yang hilang, tidak respon, dan dinas membatasi penyebaran kuesioner.

Tabel 4. 2 Ringkasan Pengembalian Kuesioner

Uraian	Jumlah
Kuesioner yang dibagikan ke dinas:	
1. Dinas Kearsipan dan Perpustakaan	10
2. Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu	10
3. Dinas Koperasi dan Usaha Mikro Kecil dan Menengah	10
4. Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang	10
5. Badan Kesatuan Bangsa dan Politik	10
6. Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah	10
Total kuesioner yang dibagikan	60
Kuesioner yang dikembalikan ke peneliti:	
1. Dinas Kearsipan dan Perpustakaan	5
2. Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu	10
3. Dinas Koperasi dan Usaha Mikro Kecil dan Menengah	2
4. Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang	2
5. Badan Kesatuan Bangsa dan Politik	4
6. Badan Pengelolaan Keuangan dan Asset Daerah	8
Kuesioner yang tidak kembali	29
Total kuesioner yang digunakan	31

Sumber: data diolah, 2022

4.2 Model Pengukuran (*Outer Model*)

4.2.1 Uji Validitas

4.2.1.1 Uji Validitas Konvergen

Dapat dikatakan memenuhi syarat validitas konvergen untuk konstruk reflektif, apabila terdapat dua kriteria *outer model* sebagai berikut:

1. Loading $> 0,70$ dan
2. Nilai P signifikan ($< 0,50$).

Pengujian tentang *outer weight* menunjukkan bahwa pengujian terhadap masing-masing indikator dalam menjelaskan konstruk variabel latennya. Nilai

yang signifikan menunjukkan bahwa pengujian terhadap masing-masing indikator dalam menjelaskan konstruk variabel latennya. Hasil pengujian *factor weight* diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.3 Output Cross Loading (Sebelum Penghapusan)

	KSA	MK	PA	AKIPD	SPI
KSA1	(0.893)				
KSA2	(0.751)				
KSA3	(0.919)				
KSA4	(0.902)				
KSA5	(0.834)				
MK1		(0.036)			
MK2		(0.054)			
MK3		(0.698)			
MK4		(0.777)			
MK5		(0.583)			
MK6		(0.450)			
MK7		(0.138)			
MK8		(0.634)			
MK9		(0.686)			
MK10		(0.747)			
PA1			(0.926)		
PA2			(0.942)		
PA3			(0.854)		
PA4			(0.973)		
PA5			(0.973)		
AKIPD1				(0.882)	
AKIPD2				(0.733)	
AKIPD3				(0.909)	
AKIPD4				(0.726)	
AKIPD5				(0.893)	
SPI1					(0.664)
SPI2					(0.920)
SPI3					(0.918)
SPI4					(0.798)
SPI5					(0.677)

Sumber: data primer yang diolah, 2022

Setelah diperoleh hasil *combined loading and cross-loadings*, sesuai dengan ketentuan bahwa nilai untuk *loading factor* $>0,70$ dan antara $0,40-0,70$ tetap di pertimbangkan untuk dipertahankan. Berdasarkan tabel diatas terdapat 3 indikator variabel motivasi kerja yang dihapuskan, berikut nilai *cross loading* MK1, MK2 dan MK7 senilai $0,036$; $-0,054$ dan $0,138$. Indikator pertanyaan pada variabel motivasi kerja tidak memenuhi syarat dalam memberikan dampak pada sikap seseorang sebagai pendorong dan penggerak terhadap pegawai supaya ada keinginan bekerja dengan tekun, disiplin dan peduli untuk mencapai tujuan instansi, sehingga tiga indikator tersebut dihapuskan. Sedangkan yang di masukkan ke dalam konstruk variabel yaitu MK3, MK4, MK5, MK6, MK8, MK9, dan MK10. Untuk variabel kejelasan sasaran anggaran, penerapan akuntabilitas, akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dan sistem pengendalian internal hasil *cross loadingnya* sudah sesuai dengan ketentuan yaitu semua nilai $>0,70$ dan antara $0,40-0,70$. Berikut tabel *output combined loading and cross-loading* setelah penghapusan:

Tabel 4.4 Output Cross Loading (Setelah Penghapusan)

VARIABEL	INDIKATOR	CROSS LOADING	KETERANGAN
kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	KSA1	0.893	VALID
	KSA2	0.751	VALID
	KSA3	0.919	VALID
	KSA4	0.902	VALID
	KSA5	0.834	VALID
Motivasi Kerja (X2)	MK3	0.718	VALID
	MK4	0.792	VALID
	MK5	0.557	VALID
	MK6	0.429	VALID
	MK8	0.641	VALID
	MK9	0.654	VALID

	MK10	0.773	VALID
Penerapan Akuntabilitas (X3)	PA1	0.926	VALID
	PA2	0.942	VALID
	PA3	0.854	VALID
	PA4	0.973	VALID
	PA5	0.973	VALID
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y)	AKIPD1	0.882	VALID
	AKIPD2	0.733	VALID
	AKIPD3	0.909	VALID
	AKIPD4	0.726	VALID
	AKIPD5	0.893	VALID
Sistem Pengendalian Internal (Z)	SPI1	0.664	VALID
	SPI2	0.920	VALID
	SPI3	0.918	VALID
	SPI4	0.798	VALID
	SPI5	0.677	VALID

Sumber: data premier yang diolah, 2022

Pada tabel 4.3 nilai setiap indikator $>0,40$ dapat diartikan *combined loading* dan *cross-loading* sudah sesuai dengan ketentuan *Rule Of Thumb*.

Langkah berikutnya mengevaluasi terhadap nilai *Average Variance Extracted* (AVE) untuk pengukuran validitas konvergen. Pada validitas konvergen indikator suatu konstruk harus berkorelasi tinggi, dapat dikatakan bahwa indikator dari setiap variabel laten harus berkorelasi tinggi dengan variabel laten, syarat nilai AVE memenuhi validitas konvergen yaitu $>0,50$. Berikut tabel perbandingan nilai AVE sebelum dan sesudah penghapusan indikator:

Tabel 4.5 *Average Variance Extracted* (AVE) Sebelum dan Sesudah Penghapusan Indikator

Nilai AVE		KSA	MK	PA	AKIPD	SPI	Syarat	Ket
	Sebelum	0.862	0.556	0.934	0.833	0.803	> 0.5	Memenuhi validitas konvergen

	Sesudah	0.862	0.663	0.934	0.833	0.803	> 0.5	Memenuhi validitas konvergen
--	---------	-------	-------	-------	-------	-------	-------	------------------------------

Sumber: data premier diolah, 2022

Pada tabel 4.4 hasil perbandingan nilai (*Average Variance Extracted*) AVE menyatakan bahwa pada masing-masing konstruk variabel sebelum dan sesudah penghapusan indikator sudah memenuhi kriteria nilai AVE > 0,50. Setelah adanya penghapusan indikator MK1, MK2 dan MK7 dengan alasan nilai loading tidak sesuai kriteria maka MK1, MK2 dan MK7 di hapus dan setelah penghapusan terjadi kenaikan nilai AVE pada indikator motivasi kerja. Berikut nilai (*Average Variance Extracted*) AVE setelah diadakan penghapusan indikator pada masing-masing variabel laten yaitu, KSA (0,862), MK (0,663), PA (0,934), AKIPD (0,833) dan SPI (0,803).

4.2.1.2 Uji Validitas Diskriminan

Uji validitas diskriminan menggunakan nilai *cross loading*. Suatu indikator dapat dinyatakan memenuhi validitas diskriminan apabila nilai *cross loading* indikator pada variabelnya yaitu yang paling besar diantara variabel lainnya. Hasil pengujian validitas diskriminan dengan menggunakan nilai *cross loading* dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.6 *Combined Loading dan Cross Loading*

Item	KSA	MK	PA	AKIPD	SPI
KSA1	(0.893)	0.148	0.231	-0.129	-0.144
KSA2	(0.751)	-0.264	-0.565	0.256	-0.169
KSA3	(0.919)	-0.129	-0.061	-0.047	0.257
KSA4	(0.902)	0.026	0.258	-0.291	0.260
KSA5	(0.834)	0.194	0.050	0.274	-0.257
MK3	0.494	(0.718)	0.217	-0.745	-0.084

MK4	0.252	(0.792)	-0.088	-0.153	-0.179
MK5	-0.175	(0.557)	0.004	0.307	0.960
MK6	-0.039	(0.429)	-0.152	-0.437	1.214
MK8	-0.624	(0.641)	0.233	0.184	-0.670
MK9	-0.223	(0.654)	-0.289	0.738	0.123
MK10	0.137	(0.773)	0.022	0.092	-0.652
PA1	-0.171	-0.091	(0.926)	0.119	0.288
PA2	-0.204	-0.058	(0.942)	0.270	0.119
PA3	0.143	0.296	(0.854)	-0.261	-0.283
PA4	0.118	-0.058	(0.973)	-0.073	-0.071
PA5	0.118	-0.058	(0.973)	-0.073	-0.071
AKIPD1	0.160	0.393	0.218	(0.882)	-0.413
AKIPD2	-0.083	0.029	0.599	(0.733)	-0.557
AKIPD3	-0.346	0.006	-0.165	(0.909)	0.230
AKIPD4	0.344	-0.335	-0.581	(0.726)	0.180
AKIPD5	-0.017	-0.145	-0.066	(0.893)	0.484
SPI1	-0.042	0.235	0.233	-1.164	(0.664)
SPI2	-0.180	-0.233	-0.193	0.658	(0.920)
SPI3	-0.335	-0.187	-0.144	0.725	(0.918)
SPI4	0.349	0.093	0.071	0.522	(0.798)
SPI5	0.328	0.229	0.145	-1.350	(0.677)

Sumber: data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengolahan tabel *cross loading* diatas, dapat dinyatakan bahwa item-item dari masing-masing variabel memiliki nilai *cross loading* yang lebih tinggi untuk setiap variabel laten dibandingkan dengan variabel laten lainnya meskipun ada beberapa indikator masih relative lemah namun tetap akan digunakan dalam analisis.

4.2.2 Uji Reliabilitas

4.2.2.1 Composite Reliability

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui konsistensi jawaban responden terhadap suatu penelitian. Menurut panduan singkat (*Rule Of Thumb*), reliabilitas konsistensi internal memenuhi kriteria apabila *composite reliability*

>0,70 diterapkan sebagai aturan umum untuk uji reliabilitas. Dibawah ini merupakan tabel perbandingan nilai *composite reliability* masing-masing item variabel sebelum dan sesudah penghapusan indikator, nilai-nilai tersebut diperoleh peneliti dari tabel *output latent variable* pada WrapPLS, berikut hasil perbandingan tersebut:

Tabel 4.7 Composite Reliability Sebelum dan Sesudah Penghapusan

Composite Reliability		KSA	MK	PA	AKIPD	SPI	Syarat
	Sebelum	0.935	0.761	0.972	0.918	0.899	> 0.70
Sesudah	0.935	0.841	0.972	0.918	0.899	> 0.70	

Sumber: Data Primer diolah, 2022

Kesimpulan dari tabel diatas menyatakan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja, penerapan akuntabilitas, akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, dan sistem pengendalian internal, sesudah maupun sebelum penghapusan indikator telah memenuhi nilai *composite reliability* yaitu > 0,70. Berikut hasil *composite reliability* masing-masing konstruk sesudah penghapusan indikator sebagai berikut KSA (0.935), MK (0,841), PA (0,972), AKIPD (0,918) dan SPI (0, 899). Hasil uji *composite reliability* tersebut menunjukkan konstruk variabel mempunyai reliabilitas lebih tinggi.

4.2.2.2 Cronbach's Alpha

Aturan yang digunakan *Rule of thumb* untuk nilai *Cronbach's alpha* dinyatakan memenuhi kriteria reliabilitas yaitu > 0,70. Apabila suatu penelitian memiliki nilai *cronbach's alpha* > 0,60 sudah dinyatakan reliable. Berikut

perbandingan hasil uji *cronbach's alpha* sebelum dan sesudah penghapusan indikator:

Tabel 4.8 Cronbach's Alpha Sebelum dan Sesudah Penghapusan

<i>Cronbach's Alpha</i>		KSA	MK	PA	AKIPD	SPI	Syarat
	Sebelum	0.912	0.695	0.963	0.886	0.857	> 0.70
	Sesudah	0.912	0.779	0.963	0.886	0.857	> 0.70

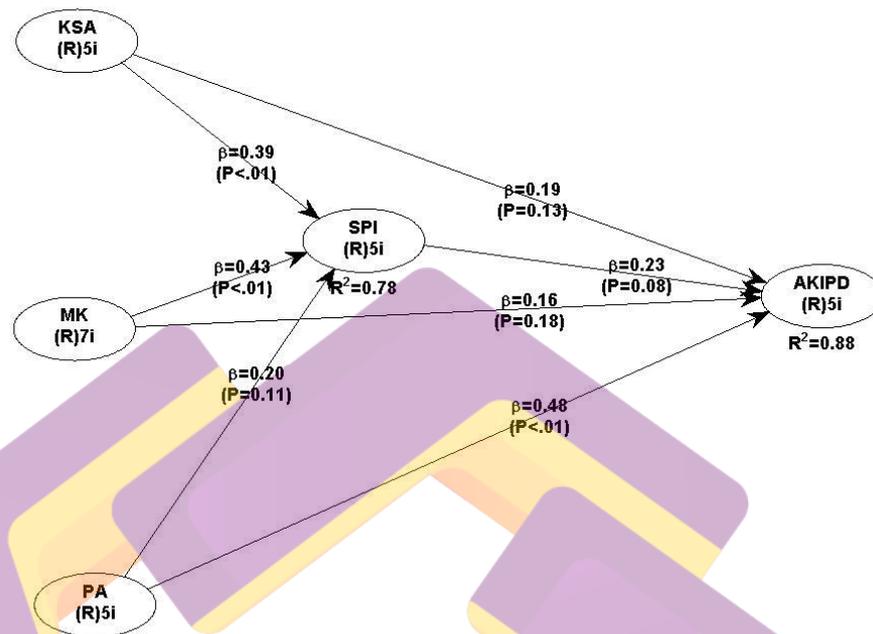
Sumber: Data Premier yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa setelah adanya penghapusan indikator pada variabel motivasi kerja nilai *cronbach's alpha* meningkat yaitu dari 0,695 menjadi 0,779. Hasil uji dari masing-masing konstruk sesudah penghapusan indikator sebagai berikut KSA (0,912), MK (0,779), PA (0,963), AKIPD (0,886), dan SPI (0,857) dapat dikatakan variabel konstruk memiliki reliabilitas tinggi.

4.2.3 Model Struktural (*Inner Model*)

Inner model diuji menggunakan R^2 atau *R-Square* untuk konstruk responden dependen. Nilai *R-Square* untuk mengukur seberapa besar pengaruh variabel independent terhadap variabel dependen, semakin tinggi nilai *R-Square* artinya semakin baik model suatu prediksi suatu model penelitian. Berikut gambar hasil uji koefisien R^2 atau *R-Square*:

Gambar 4.1 Mediasi *Link Options* dan *Direct Link Options*



Berdasarkan gambar diatas, nilai *R-Square* atau R^2 dari variabel sistem pengendalian internal sebesar 0,78. Dapat disimpulkan bahwa 78% sistem pengendalian internal di satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Pati dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas, sedangkan sisanya 22% sistem pengendalian internal dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Selanjutnya, nilai *R-Square* atau R^2 untuk variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sebesar 0,88. Dapat disimpulkan bahwa 88% akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah di satuan kerja perangkat daerah kabupaten Pati dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja, penerapan akuntabilitas dan sistem pengendalian internal, sedangkan sisanya 12%

akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

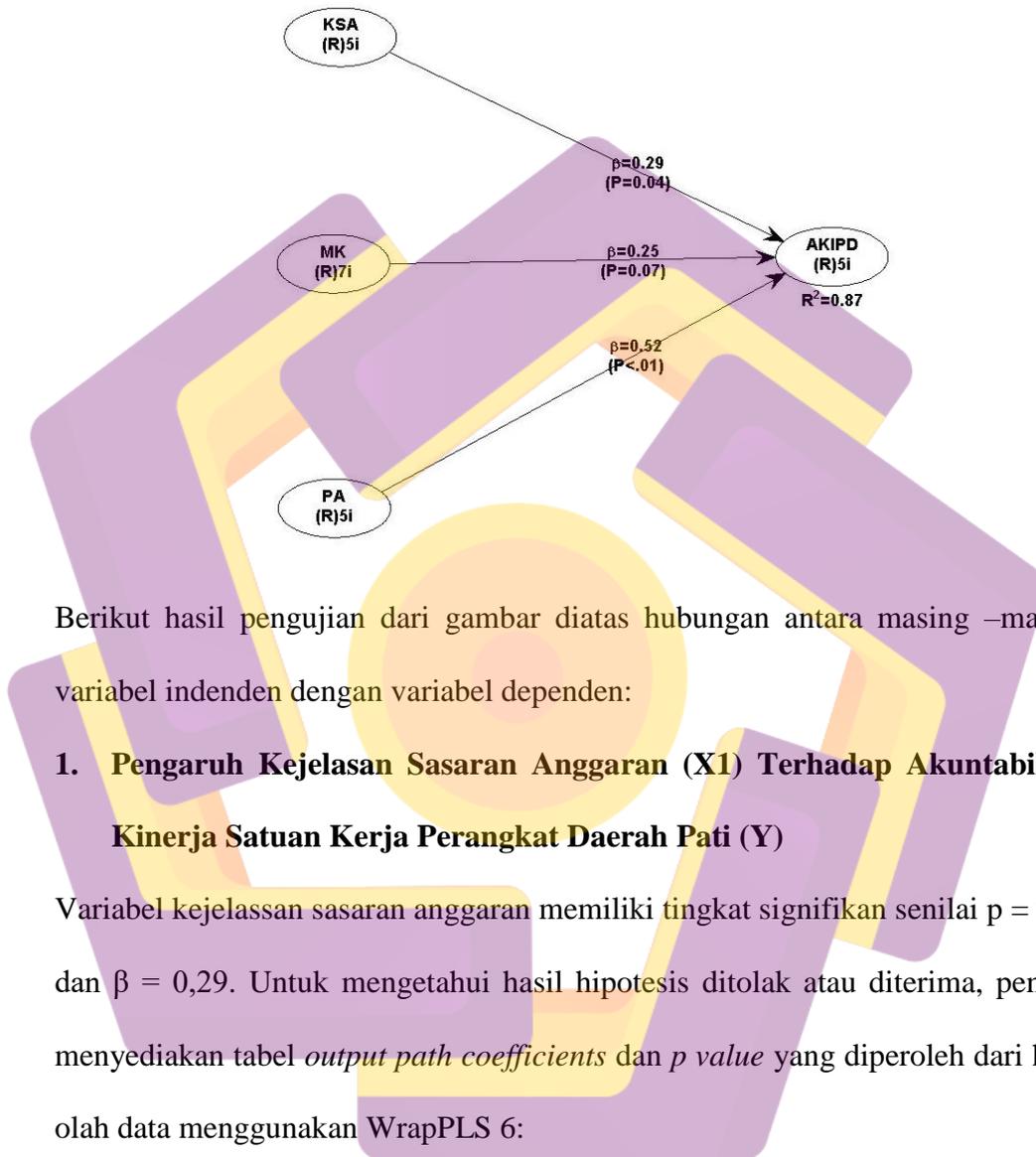
4.2.4 Uji Hipotesis dan Pembahasan

Pada pembahasan penelitian ini peneliti membagi menjadi 2 tahap pengujian yaitu:

1. Uji *direct effect*, yaitu uji pengaruh langsung kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah.
2. Uji *indirect effect* (mediasi), yaitu uji pengaruh tidak langsung kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel memediasi, motivasi kerja terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel memediasi dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel memediasi.

Hasil pengujian hipotesis dengan WrapPLS 6 dapat dilihat pada gambar dibawah ini:

Gambar 4.2 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja Dan Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati



Tabel 4.9 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati

	<i>PATH COEFFICIENTS</i>	<i>P-VALUE</i>
	Kejelasan Sasaran Anggaran	Kejelasan Sasaran Anggaran
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.288	0.037

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa nilai *path coefficients* yaitu 0,288 dengan signifikan 0,037 ($0,037 < 0,05$). Maka dari itu dalam penelitian ini hipotesis satu (H1) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati” dinyatakan diterima, karena nilai *p value* 0,037 atau lebih kecil dari 0,05. Sehingga kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah Pati.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Abdul dan Ummu (2014) Yulianti (2014) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Tetapi penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Widaryanti dan Pancawardani (2020) yang menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan penelitian variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dapat mengalami

peningkatan sasaran anggaran yang jelas untuk disampaikan terhadap publik. Kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat mempunyai hubungan yang erat dari sisi kejelasan dan tanggung jawab dari keputusan yang dibuat oleh manajer. Dilihat dari pencapaian sasaran anggaran dan tanggung jawab satuan kerja sudah maksimal dalam menyampaikan tujuan anggaran pada publik. Sehingga publik semakin percaya kepada satuan kerja dengan keterbukaan sasaran anggaran secara jelas, spesifik dan mudah dipahami.

2. Pengaruh Motivasi Kerja (X2) Terhadap Akuntabilitas Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)

Variabel motivasi kerja memiliki tingkat signifikan senilai $p = 0,07$ dan $\beta = 0,25$. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.10 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati

	<i>PATH COEFFICIENTS</i>	<i>P-VALUE</i>
	Motivasi Kerja	Motivasi Kerja
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.247	0.066

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa nilai *path coefficients* yaitu 0,247 dengan signifikan 0,066 ($0,066 > 0,05$). Maka dari itu dalam penelitian ini hipotesis dua (H2) “Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap

Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati” dinyatakan ditolak, karena nilai *p value* 0,066 atau lebih besar dari 0,05. Sehingga motivasi kerja tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat daerah Pati.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Silvi (2020), Dian (2014) menyimpulkan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat. Motivasi kerja tidak selamanya menjadikan pegawai semangat untuk mengerjakan tugas-tugas secara maksimal sesuai dengan tujuan dan sasaran satuan kerja. Tetapi motivasi kerja memiliki hubungan yang erat dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat yang dapat dilihat dari penggerak kemauan, pendorong, ketekunan individu atau keinginan-keinginan yang mampu memberikan semangat seseorang dalam mencapai tujuan satuan kerja. Dilihat dari latar belakang yang masih kurangnya sikap yang baik, kerja keras dan kepedulian sebagai rasa tanggungjawab pegawai yang masih belum proporsional. Motivasi mempunyai dampak besar dalam menambahkan semangat kinerja karyawan. Untuk memperoleh hasil kinerja pelayanan pegawai yang baik dan kualitas diperlukan adanya motivasi.

3. Pengaruh Penerapan Akuntabilitas (X3) Terhadap Akuntabilitas Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)

Variabel penerapan akuntabilitas memiliki tingkat signifikan senilai $p < 0,001$ dan $\beta = 0,52$. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti

menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.11 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati

	<i>PATH COEFFICIENTS</i>	<i>P-VALUE</i>
	Penerapan Akuntabilitas	Penerapan Akuntabilitas
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.523	0.001

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

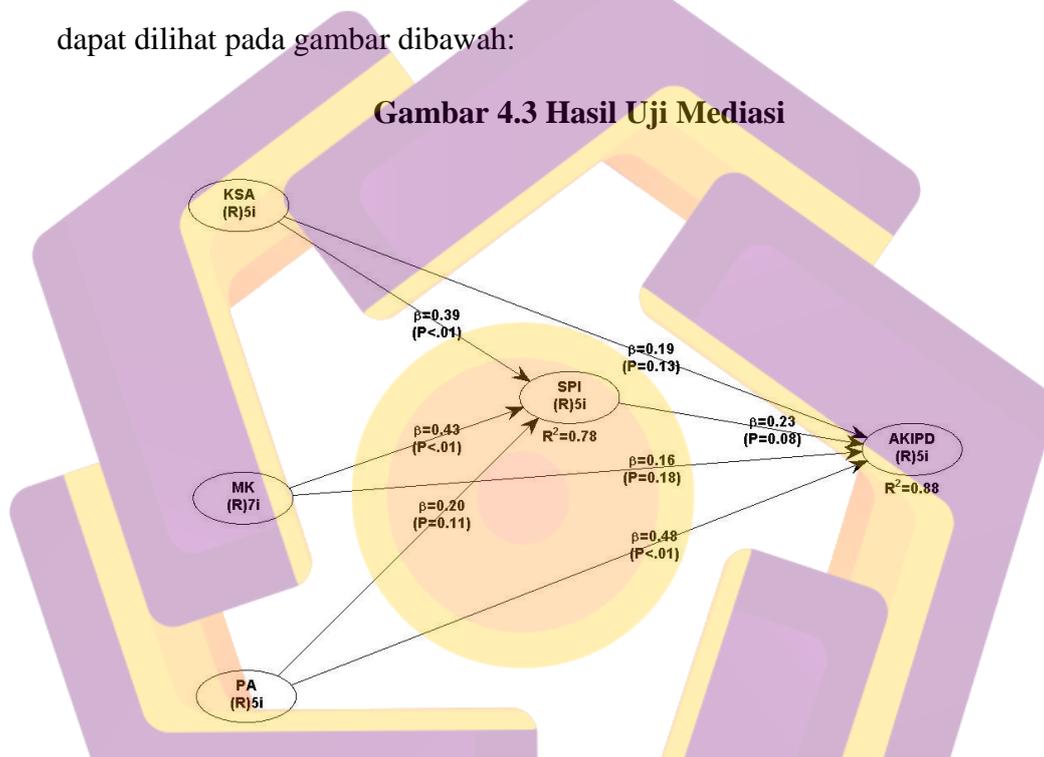
Berdasarkan hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa nilai *path coefficients* yaitu 0,523 dengan signifikan 0,001 ($0,001 < 0,05$). Maka dari itu dalam penelitian ini hipotesis tiga (H3) “Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati” dinyatakan di terima. Karena penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat daerah.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Fauzan (2016) dan Sutrisno (2010) menyimpulkan bahwa penerapan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat. Pada variabel penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat daerah mempunyai hubungan yang erat dilihat dari pencatatan, pengelompokan, uraian, dan penyusunan laporan keuangan serta transparansi terhadap publik. Dengan penerapan akuntabilitas dijalankan secara terbuka, cepat dan tepat

kepada masyarakat, sehingga masyarakat mengetahui aktivitas/program satuan kerja yang dilaksanakan. Masyarakat juga dapat memberikan penilaian kinerja kepada Satuan Kerja Perangkat selama menjabat untuk perbaikan kinerja.

4.2.5 Uji Mediasi

Melalui variabel mediasi dilakukan pengujian hubungan antara variabel independent dengan variabel dependen. Berikut hasil uji mediasi penelitian ini dapat dilihat pada gambar dibawah:



4. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal (Z) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)

Variabel sistem pengendalian internal memiliki tingkat signifikan senilai $p = 0,08$ ($0,08 > 0,05$) dan $\beta = 0,23$. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.12 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati

	<i>PATH COEFFICIENTS</i>	<i>P-VALUE</i>
	Sistem Pengendalian Internal	Sistem Pengendalian Internal
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.234	0.077

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa nilai *path coefficients* yaitu 0,234 dengan signifikan 0,077 ($0,077 > 0,05$). Maka dapat disimpulkan bahwa penelitian pada hipotesis empat (H4) “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati” dinyatakan ditolak, karena nilai p value 0,077 atau lebih besar dari 0,05. Penerapan akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Fitrawati dkk (2017), Muliadi (2020), Tamba (2021) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Ketidaksignifikan antara sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dikarenakan kurangnya pencegahan, pengawasan, kekeliruan dan kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan. Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di kabupaten Pati beberapa kegiatan yang dilakukan lebih berfokus pada kualitas dan pelayanan publik,

sehingga dengan sistem pengendalian internal tidak maksimal yang dibuat oleh manajemen instansi tetap bekerja secara efektivitas dan efisiensi dalam mencapai target yang sudah ditentukan. Pengendalian internal yang berisikan rancangan, cara, langkah, dan strategi yang dibuat oleh manajemen untuk memberi tanggungan yang sesuai atas capaian efektivitas dan efisiensi operasional, kejelasan pelaporan keuangan.

5. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y) Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal (Z)

Variabel kejelasan sasaran anggaran yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal (KSA*SPI) memiliki tingkat signifikan senilai $p < 0,001$ ($0,001 < 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut signifikan dan nilai $\beta = 0,39$ terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.13 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal

	PATH COEFFICIENTS			
	Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	KSA*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan	0.186			0.387

Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)				
---------------------------------	--	--	--	--

	<i>P VALUE</i>			
	Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	KSA*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.133			0.001

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian internal mampu memediasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati. Maka variabel penelitian ini pada hipotesis enam (H6) “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal” dinyatakan di terima. Karena kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah dengan dimediasi sistem pengendalian internal.

Artinya kejelasan sasaran anggaran dengan di mediasi oleh sistem pengendalian internal mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati. Dengan sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan pegawai untuk membuat target-target anggaran. Kemudian dengan adanya target-target anggaran yang dibuat akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai satuan kerja, sehingga semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran

Satuan Kerja Perangkat Daerah akan berpengaruh terhadap meningkatnya akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah tersebut. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Teguh & Yohanes (2018), Abdul & Ummu (2014) menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap sistem pengendalian internal.

6. Pengaruh Motivasi Kerja (X2) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y) Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal (Z)

Variabel motivasi kerja yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal (MK*SPI) memiliki tingkat signifikan senilai $p < 0,001$ ($0,001 < 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut signifikan dan nilai $\beta = 0,43$ terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.14 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal

PATH COEFFICIENTS				
	Motivasi Kerja (X2)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	MK*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.156			0.433

	<i>P VALUE</i>			
	Motivasi Kerja (X2)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	MK*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.178			0.001

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian internal mampu memediasi hubungan antara motivasi kerja dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Maka variabel penelitian ini pada hipotesis tujuh (H7) “Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal” dinyatakan di terima. Karena motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan dimediasi sistem pengendalian internal.

Dengan adanya motivasi, pegawai menjadi semangat dan mendapat dorongan eksternal untuk mengerjakan tugas-tugas secara maksimal sesuai dengan tujuan dan sasaran satuan kerja. Motivasi kerja memiliki hubungan yang erat dengan akuntabilitas kinerja satuan kerja yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal dapat dilihat dari penggerak kemauan, pendorong atau keinginan-keinginan yang mampu memberikan semangat seseorang dalam mencapai tujuan satuan kerja. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Ressay dan Suryo (2018), Darlis dkk., (2010), Ghina (2019) menjelaskan bahwa

motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah melalui sistem pengendalian internal sebagai variable mediasi.

7. Pengaruh Penerapan Akuntabilitas (X3) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y) Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal (Z)

Variabel penerapan akuntabilitas yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal (PA*SPI) memiliki tingkat signifikan senilai $p = 0,11$ ($0,11 > 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut signifikan dan nilai $\beta = 0,20$ terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Untuk mengetahui hasil hipotesis ditolak atau diterima, peneliti menyediakan tabel *output path coefficients* dan *p value* yang diperoleh dari hasil olah data menggunakan WrapPLS 6:

Tabel 4.15 Output Path Coefficients dan P-Value Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal

<i>PATH COEFFICIENTS</i>				
	Penerapan Akuntabilitas (X3)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	PA*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.481			0.203

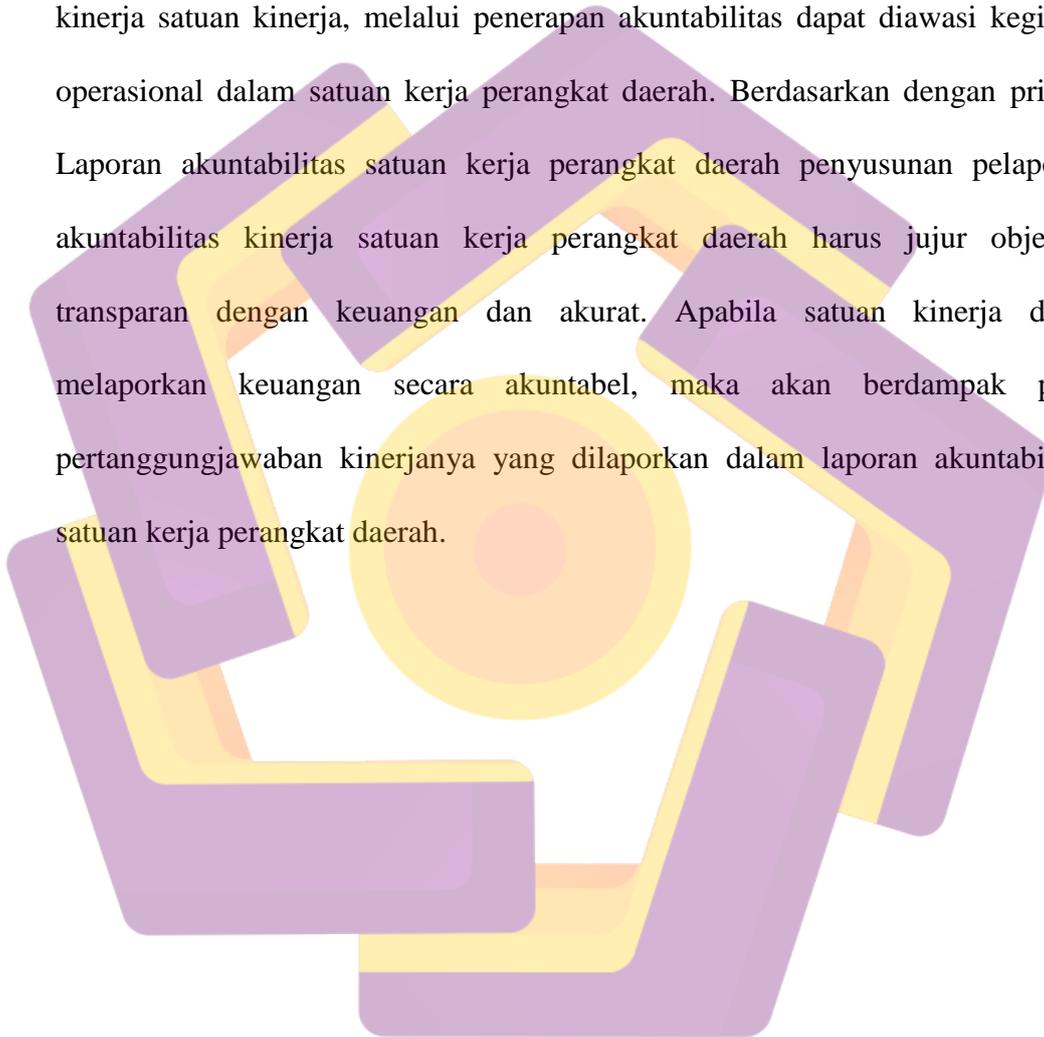
	<i>P VALUE</i>			
	Penerapan Akuntabilitas (X3)	Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	Sistem Pengendalian Internal (Z)	PA*SPI
Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)	0.001			0.111

Sumber: Data Primer yang diolah, 2022

Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian internal tidak mampu memediasi hubungan antara penerapan akuntabilitas dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati. Maka variabel penelitian ini pada hipotesis delapan (H8) “Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Dimediasi Sistem Pengendalian Internal” dinyatakan di tolak, karena nilai *p value* 0,111 atau lebih besar dari 0,05. Sehingga penerapan akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati dengan dimediasi sistem pengendalian internal. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Herika (2018) dan Bambang (2012) menjelaskan bahwa sistem pengendalian mampu memediasi hubungan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah. Tetapi sesuai dengan penelitian Harsanti (2008) yang menemukan bahwa penerapan akuntabilitas pemerintah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja satuan kerja pemerintah daerah.

Pada penerapan akuntabilitas yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal tidak selamanya satuan kerja memaparkan informasi keuangan terhadap

publik. Tetapi penerapan akuntabilitas mempunyai hubungan yang erat dengan akuntabilitas Satuan Kerja Perangkat Daerah dari sisi pendataan. Dengan adanya kekurangan dari sisi pencatatan, penyusunan laporan keuangan dan transparansi yang masih belum pada porsi proposional. Maka penerapan akuntabilitas yang berisi tentang transparansi keuangan berguna sebagai alat evaluasi terhadap kinerja satuan kinerja, melalui penerapan akuntabilitas dapat diawasi kegiatan operasional dalam satuan kerja perangkat daerah. Berdasarkan dengan prinsip Laporan akuntabilitas satuan kerja perangkat daerah penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah harus jujur objektif, transparan dengan keuangan dan akurat. Apabila satuan kinerja dapat melaporkan keuangan secara akuntabel, maka akan berdampak pada pertanggungjawaban kinerjanya yang dilaporkan dalam laporan akuntabilitas satuan kerja perangkat daerah.



BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian pada penelitian ini tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, motivasi kerja dan penerapan akuntabilitas terhadap akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel mediasi, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)
2. Motivasi Kerja (X2) tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)
3. Penerapan Akuntabilitas (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)
4. Sistem Pengendalian Internal (Z) tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)
5. Sistem pengendalian Internal (Z) mampu memediasi pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)
6. Sistem pengendalian Internal (Z) mampu memediasi pengaruh Motivasi Kerja (X2) terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)

7. Sistem pengendalian Internal (Z) tidak mampu memediasi pengaruh Penerapan Akuntabilitas (X3) terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati (Y)

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, peneliti dapat memberikan saran sebagai berikut:

1. Disarankan kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati agar mampu meningkatkan dan mengatasi kegagalan dan tidak tercapainya akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan meningkatkan nilai ekonomi dan efisiensi kinerja.
2. Disarankan kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati agar mampu melaksanakan kejelasan sasaran anggaran lebih baik dengan memperjelas penetapan sasaran anggaran untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.
3. Peningkatan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah sangat erat kaitannya dengan sistem pengendalian internal yang digunakan. Agar suatu sistem pengendalian internal mampu melakukan pengendalian lebih baik sehingga tujuan dari satuan kerja mampu tercapai dan meningkatnya akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat daerah maka disarankan kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati untuk lebih meningkatkan pelaksanaan kegiatan pengendalian sehingga penerapan sistem pengendalian internal mampu terlaksana lebih baik lagi.

4. Peningkatan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah sangat erat kaitannya dengan motivasi kerja yang diterapkan. Disarankan kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati untuk lebih meningkatkan semangat, dorongan dan dukungan pegawai dalam melaksanakan program Satuan Kerja Perangkat Daerah secara maksimal dengan diterapkan motivasi kerja.
5. Peningkatan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah sangat erat kaitannya dengan penerapan akuntabilitas yang dimediasi oleh sistem pengendalian internal dari sisi pendataan. Disarankan kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati untuk lebih terbuka kepada publik mengenai transparansi, laporan keuangan dan pencatatan berguna sebagai alat evaluasi terhadap kinerja satuan kerja, melalui penerapan akuntabilitas dapat diawasi kegiatan operasional dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah.
6. Penelitian berikutnya sebaiknya mampu melakukan penelitian dengan responden yang lebih banyak seperti seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Pati atau dengan memperbanyak jumlah sampel penelitian supaya hasil yang diperoleh akan lebih menggambarkan kondisi populasi sebenarnya.
7. Penelitian selanjutnya sebaiknya mampu menambahkan variabel-variabel baru yang tidak ada dalam penelitian ini yang memungkinkan mampu memengaruhi hubungan antara Penerapan Akuntabilitas dengan Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati yang

dimediasi oleh Sistem Pengendalian Internal. Contohnya penelitian yang dilakukan oleh Hafidz (2017) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal mampu memediasi hubungan kompetensi aparatur pemerintah dengan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah pemerintah, sehingga penelitian tersebut lebih bermanfaat bagi satuan kerja yang menjadi objek penelitian. Agar objek penelitian tersebut dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati secara signifikan.



DAFTAR PUSTAKA

- Abdul, R., & Ummu, K. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Melalui Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Salatiga). *Skripsi*.
- Abdillah, W., & Jogiyanto. (2015). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modelling (SEM) Dalam Penelitian Bisnis*. Penerbit: CV Andi Offset (Penerbit Andi). In Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Ayem, S., & Kusumasari, K. F. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Spip) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Mediasi. *Skripsi*.
- Cahyati, S. (2016). Pengaruh Penerapan Akuntabilitas, Transparansi Publik, Dan Aktivitas Pengendalian Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pada SKPD Di Pemerintahan Kabupaten Asahan Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Mediasi. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara Medan*.
- Chang. (2010). Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*.
- Fauzan, R. H. (2016). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota Provinsi. *Skripsi*.
- Fitrawati, Kahar, A., & Abdul, M. I. (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (Survei Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Parigi Moutong). *Skripsi*.
- Ghozali, Imam. (2014). Structural Equation Modeling, Metode Alternatif Dengan *Partial Least Square (PLS)*.
- Ghozali, I. (2016) Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23. Edisi 8. Semarang: *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Hafidz, M. (2017). Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Mediasi. 528-542
- Harjaningrum, E. A., & Ardini, L. (2020). Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variable Mediasi. *Skripsi*.
- Heckman, J. J., Pinto, R., & Savelyev, P. A. (1967). Motivasi Kerja Instansi Pemerintah Daerah. *Jurnal Angewandte Chemie Internasional*.
- Hutagalung, A. (1967). Pengaruh Penerapan Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Angewandte Chemie International*.
- Indah Safitri, A. S. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Audit Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Kabupaten Mamuju Tengah). *Skripsi. Universitas Muslim*

Indonesia.

- Meriansa, A. (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Transparasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Studi Pada Inspektorat Dan BPKAD Kota Bandung). *Jurnal Ilmiah Akuntansi.*
- Muliadi, D. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Penerapan Akuntabilitas, Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Medan. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara.*
- Ninla Elmawati Falabiba. (2019). Kejelasan Sasaran Anggaran Instansi Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi.*
- Qisthinia, F. A. (2016). Sistem Pengendalian Internal. *Jurnal Ilmiah Akuntansi.*
- Rofifah, D. (2020). Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi.*
- Silvi, O. (2020). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan, dan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi.*
- Sutrisno. (2010). Pengaruh Penerapan Akuntabilitas, Pemanfaatan Informasi Teknologi Dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.*
- Tamba, D. P. (2021). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Seluruh Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Simalungun. *Tesis. Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.*
- Tiara, D., & Muhammad, A. M. R. S. (2016). Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi.*
- Wayan, G. (2017). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Empat Lawang. *Skripsi. Universitas Muhammadiyah Palembang.*
- Widaryanti, W., & Pancawardani, N. L. (2020). Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Ekonomi. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.*
- Widyansari, F. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, sistem Pelaporan, Dan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta.*
- Yulianti, R. (2008). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Pemerintah. *Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Riau.*



LAMPIRAN

Pati, 5 Januari 2022

Hal: Permohonan Pengisian Kuesioner
Kepada Yth:
Bapak/Ibu Responden
Di Tempat

Dengan Hormat,

Saya Anita Dewi Supriyanti mahasiswa semester akhir di Universitas Amikom Yogyakarta, memohon kesediaan Bapak/Ibu meluangkan waktu untuk mengisi daftar pertanyaan berkaitan dengan judul skripsi saya yaitu “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Motivasi Kerja, dan Penerapan Akuntabilitas Terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variable Mediasi (Studi Kasus : Pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah Pati)”

Mengingat sangat pentingnya data tersebut akan saya simpan sebaik-baiknya dan tidak ada akibatnya dengan pekerjaan Bapak/Ibu, serta tidak ada tujuan lain selain tujuan ilmiah. Melalui surat ini saya mohon keikhlasan dan kesediaan Bapak/Ibu untuk membantu penelitian ini dengan menjawab kuesioner yang saya lampirkan bersama surat ini.

Demikian permohonan ini saya sampaikan, atas bantuan Bapak/Ibu berikan saya ucapkan terima kasih.

Salam,

Anita Dewi Supriyanti

A. Identitas Responden

1	Nama Lengkap		
2	Alamat dan Nomor Telp/ Hp		
3	Jenis Kelamin	<input type="checkbox"/> Laki-laki	<input type="checkbox"/> Perempuan
4	Usia	<input type="checkbox"/> ≤ 25 tahun <input type="checkbox"/> > 25 tahun	<input type="checkbox"/> 40-55 tahun <input type="checkbox"/> ≥ 55 tahun
5	Pendidikan Terakhir	<input type="checkbox"/> SD <input type="checkbox"/> SMP <input type="checkbox"/> SMA/K	<input type="checkbox"/> Diploma <input type="checkbox"/> Sarjana <input type="checkbox"/> Pascasarjana
6	Unit Kerja		
7	Jabatan		

B. Petunjuk Pengisian

Mohon baca dengan teliti dan cermat untuk setiap pernyataan berikut ini dan berilah tanda check list (√) pada kolom yang telah disediakan.

Keterangan:

- SS : Sangat Setuju (5)
- S : Setuju (4)
- N : Netral (3)
- TS : Tidak Setuju (2)
- STS : Sangat Tidak Setuju (1)

1. Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)

No	Pernyataan	SS	S	N	TS	STS
1	Pelaksanaan kegiatan telah dikontrol dengan ukuran atau indikator kinerja yang jelas untuk menilai tingkat keberhasilan suatu program/kegiatan.					
2	Sasaran-sasaran anggaran satuan kerja yang terdapat dalam pemerintah daerah, harus diuraikan secara jelas dan spesifik, sehingga saya dapat memahaminya dengan yakin.					
3	Saya menyadari sasaran anggaran satuan kerja pada pemerintah daerah tersebut merupakan hal yang penting sehingga penyelesaian kegiatan yang sesuai dengan ketetapan dalam anggaran tersebut perlu diprioritaskan.					
4	Indikator kinerja untuk setiap kegiatan yang tercantum dalam anggaran telah terdefinisi dengan jelas dan terukur.					
5	Ketidakjelasan sasaran anggaran perlu dihindari dalam penentuan rencana anggaran dimasing-masing unit.					

2. Motivasi Kerja (X2)

No	Pernyataan	SS	S	N	TS	STS
	Kebutuhan Fisiologis					
1	Pegawai merasa gaji yang diperoleh sudah sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan.					
2	Bonus yang diberikan oleh pimpinan sudah adil.					
	Kebutuhan Keamanan					
3	Perlengkapan dan peralatan bekerja cukup aman untuk digunakan oleh para pegawai.					
4	Satuan kerja perangkat daerah sangat peduli terhadap keselamatan kerja.					
	Kebutuhan Sosial					
5	Pegawai dapat bersosialisasi dengan baik dengan rekan kerja yang lain.					
6	Dengan tanggung jawab yang besar, pegawai merasa lebih dihormati.					
	Kebutuhan Penghargaan					
7	Pimpinan selalu memberikan pujian apabila saya mengerjakan tugas dengan hasil yang memuaskan.					
8	Pimpinan memberikan penghargaan pada pegawai yang berprestasi.					

Kebutuhan Aktualisasi Diri						
9	Pegawai selalu mendapat kesempatan untuk ikut berpartisipasi dalam menentukan tujuan yang ingin dicapai oleh pimpinan.					
10	Pimpinan memberikan kesempatan kepada pegawai untuk meningkatkan prestasi.					

3. Penerapan Akuntabilitas (X3)

No	Pernyataan	SS	S	N	TS	STS
1	Selalu menerapkan basis akrual dan basis kas untuk mengakui transaksi/peristiwa yang terjadi.					
2	Pimpinan selalu menyusun dan menyajikan laporan realisasi anggaran menggunakan akuntansi berbasis akrual, dan mencatat pendapatan berdasarkan asas bruto.					
3	Saya selalu menyusun dan menyajikan Laporan Arus Kas sesuai dengan SAP.					
4	Menyajikan informasi secara lengkap dalam laporan keuangan pada setiap periode pelaporan.					
5	Saya selalu mengakui dan mencatat persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik pada akhir periode akuntansi.					

4. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Y)

No	Pernyataan	SS	S	N	TS	STS
1	Pengukuran kinerja telah dilakukan dengan membandingkan antara kinerja yang sebenarnya dengan target kinerja yang diharapkan dan dilakukan secara berkala.					
2	Laporan kinerja telah disajikan secara relevan, akurat, handal, dan tepat waktu serta telah sesuai standar pelaporan.					
3	Evaluasi internal atas pencapaian kinerja telah dilakukan.					
4	Pemerintah Daerah telah memberikan kesempatan yang seluas-luasnya bagi masyarakat untuk menilai Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dan menerima saran masyarakat untuk kinerja pemerintah selanjutnya.					
5	Indikator hasil kinerja yang akan dicapai di tetapkan dan telah digunakan untuk mengevaluasi Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.					

5. Sistem Pengendalian Internal (Z)

No	Pernyataan	SS	S	N	TS	STS
1	Pimpinan selalu melakukan pemeriksaan terhadap catatan akuntansi, fisik kas, barang, dan secara terus menerus melakukan penilaian terhadap kualitas pengendalian internal.					
2	Pimpinan telah melakukan analisis risiko secara lengkap dan menyeluruh terhadap kemungkinan timbulnya pelanggaran terhadap sistem akuntansi.					
3	Pimpinan selalu memiliki rencana pengelolaan atau mengurangi risiko pelanggaran terhadap sistem dan prosedur akuntansi.					
4	Informasi telah disediakan secara tepat waktu dan saluran komunikasi telah dilaksanakan secara efektif.					
5	Pimpinan selalu mereviu dan mengevaluasi temuan yang menunjukkan adanya kelemahan dan perlu perbaikan.					

Hasil Pengujian *Output Cross Loading* (Sebelum Penghapusan)

	KSA	MK	PA	AKIPD	SPI
KSA1	(0.893)				
KSA2	(0.751)				
KSA3	(0.919)				
KSA4	(0.902)				
KSA5	(0.834)				
MK1		(0.036)			
MK2		(0.054)			
MK3		(0.698)			
MK4		(0.777)			
MK5		(0.583)			
MK6		(0.450)			
MK7		(0.138)			
MK8		(0.634)			
MK9		(0.686)			
MK10		(0.747)			
PA1			(0.926)		
PA2			(0.942)		
PA3			(0.854)		
PA4			(0.973)		
PA5			(0.973)		
AKIPD1				(0.882)	
AKIPD2				(0.733)	
AKIPD3				(0.909)	
AKIPD4				(0.726)	
AKIPD5				(0.893)	
SPI1					(0.664)
SPI2					(0.920)
SPI3					(0.918)
SPI4					(0.798)
SPI5					(0.677)

Hasil Pengujian *Output Cross Loading* (Setelah Penghapusan)

	KSA	MK	PA	AKIPD	SPI
KSA1	(0.893)				
KSA2	(0.751)				
KSA3	(0.919)				
KSA4	(0.902)				
KSA5	(0.834)				
MK3		(0.718)			
MK4		(0.792)			
MK5		(0.557)			
MK6		(0.429)			
MK8		(0.641)			
MK9		(0.654)			
MK10		(0.773)			
PA1			(0.926)		
PA2			(0.942)		
PA3			(0.854)		
PA4			(0.973)		
PA5			(0.973)		
AKIPD1				(0.882)	
AKIPD2				(0.733)	
AKIPD3				(0.909)	
AKIPD4				(0.726)	
AKIPD5				(0.893)	
SPI1					(0.664)
SPI2					(0.920)
SPI3					(0.918)
SPI4					(0.798)
SPI5					(0.677)