

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Subyek/ Obyek Penelitian

1. Deskripsi Penelitian

Data penelitian ini menggunakan data penelitian primer. Data penelitian diperoleh dengan pembagian kuesioner kepada pegawai di SKPD Kabupaten Banjarnegara secara langsung yang terdiri dari 30 SKPD.

Berdasarkan hasil pembagian kuesioner yang telah dilakukan, diperoleh data yang ditunjukkan pada Tabel 4.1 yang menunjukkan secara ringkas mengenai jumlah sampel dan tingkat pengembalian kuesioner yang dijawab oleh responden.

TABEL 4.1.
Sampel dan Tingkat Pengembalian

Keterangan	Jumlah
Total penyebaran kuesioner	299
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	10
Jumlah kuesioner yang kembali	289
Jumlah kuesioner yang tidak diisi lengkap (cacat)	4
Total kuesioner yang diolah	285
<i>Response Rate (tingkat pengembalian)</i>	96,65%

Sumber: data kuesioner penelitian

Tabel 4.1 menunjukkan bahwa dari 299 kuesioner yang dibagikan kepada responden jumlah yang kembali adalah sebanyak 289 eksemplar atau dengan kata lain penelitian ini mempunyai tingkat pengembalian sebesar 96,95%. Dari jumlah kuesioner yang kembali diperoleh kuesioner yang tidak

di isi lengkap (cacat) yaitu sejumlah 4 eksemplar. Sehingga kuesioner yang diolah dalam penelitian ini sebanyak 285 eksemplar.

2. Demografi Responden

Berikut ini merupakan gambaran tentang karakteristik responden yang akan diteliti dengan melakukan pengolahan data yang telah diperoleh melalui perhitungan statistik deskriptif. Perhitungan statistik deskriptif meliputi jenis kelamin, usia, pendidikan, dan masa kerja.

a. Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin.

Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 4.2.
Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah	Prosentase
Laki-laki	145 orang	50,51%
Perempuan	140 orang	49,49%
Total	285	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.2 ditunjukkan bahwa responden yang berjenis kelamin laki-laki berjumlah 145 orang atau sebanyak 50,51%, dan responden perempuan berjumlah 140 orang atau sebanyak 49,49%.

b. Karakteristik responden berdasarkan usia.

Karakteristik responden berdasarkan usia dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 4.3.
Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

Usia	Jumlah	Prosentase
19 – 26 tahun	2 orang	0,7%
27 – 34 tahun	47 orang	16,5%
35 – 42 tahun	122 orang	42,8%
43 – 50 tahun	88 orang	30,9%
51 tahun keatas	26 orang	9,1%
Total	285	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.3, responden yang berusia antara 19–26 tahun sebanyak 2 orang atau 0,7%, untuk responden yang berusia antara 27-34 tahun sebanyak 47 orang atau 16,5%, untuk responden yang berusia antara 35-42 tahun sebanyak 122 orang atau 42,8%, untuk responden yang berusia antara 43-50 tahun sebanyak 88 orang atau 30,9%, untuk responden yang berusia 51 tahun keatas sebanyak 26 orang atau 9,1%.

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa jumlah responden terbanyak adalah yang berada pada usia antara 35-42 tahun. Hal ini dikarenakan responden yang diperlukan adalah pegawai yang ikut serta dalam proses menjalankan tugas dan fungsi. Hal tersebut juga sesuai dengan produktifitas dari seorang pegawai dalam menjalankan tugas dan fungsinya pada usia-usia ini.

c. Karakteristik responden berdasarkan pendidikan.

Karakteristik responden berdasarkan pendidikan dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 4.4.
Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan

Pendidikan Terakhir	Jumlah	Prosentase
SLTP	0	0%
SLTA	40 orang	14,0%
D3	21 orang	7,4%
S1	204 orang	71,6%
S2	20 orang	7,0%
Total	285	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.4 untuk responden berdasarkan jenjang pendidikan didapatkan bahwa tidak ada responden yang memiliki jenjang pendidikan SLTP, jenjang pendidikan SLTA sebanyak 40 orang atau sebanyak 14%, jenjang pendidikan D3 sebanyak 21 orang atau sebanyak 7,4%, jenjang pendidikan S1 sebanyak 204 orang atau sebanyak 71,6%, jenjang pendidikan S2 sebanyak 20 orang atau sebanyak 7%. Hal ini menunjukkan bahwa responden yang memiliki jenjang pendidikan yang baik yaitu sebesar 71,6% untuk S1, dan responden juga memiliki jenjang pendidikan yang cukup yaitu 14% untuk SLTA.

d. Karakteristik responden berdasarkan masa kerja.

Karakteristik responden berdasarkan masa kerja dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 4.5.
Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja

Masa Kerja	Jumlah	Prosentase
0-5 tahun	17 orang	6%
6-10 tahun	42 orang	14,7%
11-15 tahun	77 orang	27%
16-20 tahun	85 orang	29,8%
21 tahun keatas	64 orang	22,5%
Total	285	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

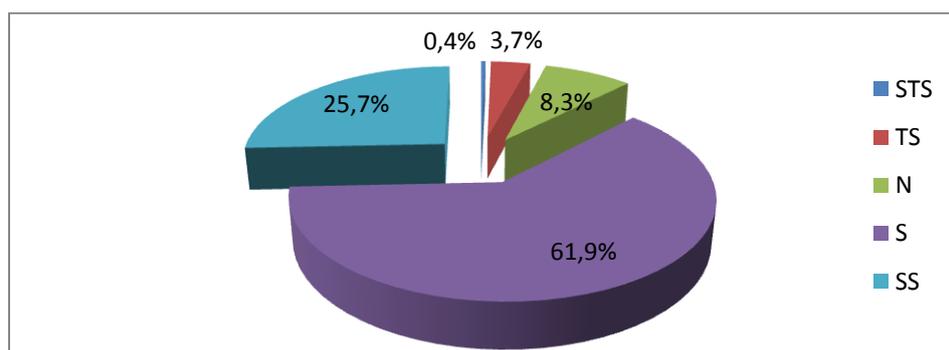
Berdasarkan Tabel 4.5 untuk responden berdasarkan masa kerja didapatkan bahwa responden yang memiliki masa kerja antara 0-5 tahun berjumlah 17 orang atau sebanyak 6%, responden dengan masa kerja antara 6-10 tahun berjumlah 42 orang atau sebanyak 14,7%, responden dengan masa kerja antara 11-15 tahun berjumlah 77 orang atau sebanyak 27%, responden dengan masa kerja antara 16-20 tahun berjumlah 85 orang atau sebanyak 29,8%, responden dengan masa kerja 21 tahun keatas berjumlah 64 orang atau sebanyak 22,5%. Prosentase dalam pembagian kuesioner berdasarkan pegawai yang menjalankan tugas dan fungsi dalam proses memberikan pelayanan, baik secara langsung maupun tidak langsung.

3. Karakteristik Jawaban Responden

Berikut ini merupakan gambaran tentang karakteristik jawaban responden yang akan diteliti dengan melakukan pengolahan data yang telah diperoleh melalui perhitungan statistik deskriptif. Meliputi variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan *good governance*:

a. Variabel kejelasan sasaran anggaran.

Prosentase jawaban responden pada variabel kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat pada gambar berikut:



Sumber: data primer yang diolah, 2016

GAMBAR 4.1.
Prosentase Jawaban Responden pada Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

Gambar 4.1 menunjukkan banyaknya jawaban responden untuk variabel kejelasan sasaran anggaran yang berjumlah 9 item pertanyaan. Diperoleh jawaban sangat setuju sebanyak sebanyak 25,7%. Jawaban setuju sebanyak 61,9%. Jawaban netral sebanyak 8,3%. Untuk jawaban tidak setuju berjumlah 3,7%, dan untuk jawaban sangat tidak setuju berjumlah 0,4%. Jumlah jawaban lebih rinci dapat dilihat pada Tabel 4.6.

Dari jawaban yang diberikan responden melalui kuesioner, jawaban menunjukkan bahwa responden yang setuju bahwa kejelasan sasaran anggaran telah tercipta di dalam anggaran setiap SKPD tempat mereka bekerja.

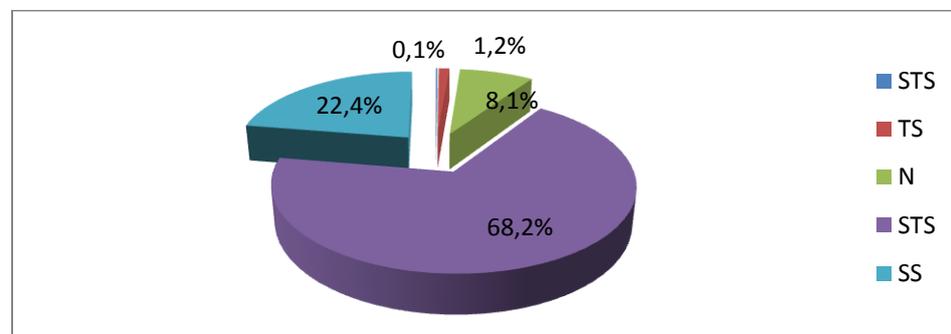
TABEL 4.6.
Karakteristik Jawaban Responden pada Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

Item Pertanyaan	Sangat Setuju	Setuju	Netral	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju	Jumlah
KSA1	113	163	9	0	0	285
KSA2	96	174	14	1	0	285
KSA3	59	149	42	27	8	285
KSA4	87	181	12	5	0	285
KSA5	70	195	17	3	0	285
KSA6	46	194	25	19	1	285
KSA7	58	194	27	6	0	285
KSA8	74	136	51	23	1	285
KSA9	56	203	16	10	0	285
Jumlah	659	1589	213	94	10	2565
Prosentase	25,7%	61,9%	8,3%	3,7%	0,4%	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

b. Variabel pengendalian akuntansi.

Prosentase jawaban responden pada variabel pengendalian akuntansi dapat dilihat pada gambar berikut:



Sumber: data primer yang diolah, 2016

GAMBAR 4.2.
Prosentase Jawaban Responden pada Variabel Pengendalian Akuntansi

Gambar 4.2 menunjukkan banyaknya jawaban responden untuk variabel pengendalian akuntansi yang berjumlah 9 item pertanyaan. Diperoleh jawaban sangat setuju sebanyak 22,4% jawaban. Jawaban setuju sebanyak 68,2% jawaban. Jawaban netral sebanyak 8,1%. Jawaban tidak setuju sebanyak 1,2% jawaban, dan untuk jawaban sangat tidak setuju berjumlah 4 jawaban atau sebanyak 0,1%. Jumlah jawaban lebih rinci dapat dilihat pada Tabel 4.7. Dari jawaban yang diberikan responden melalui kuesioner, jawaban menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi telah dilaksanakan dengan baik di SKPD tempat responden bekerja.

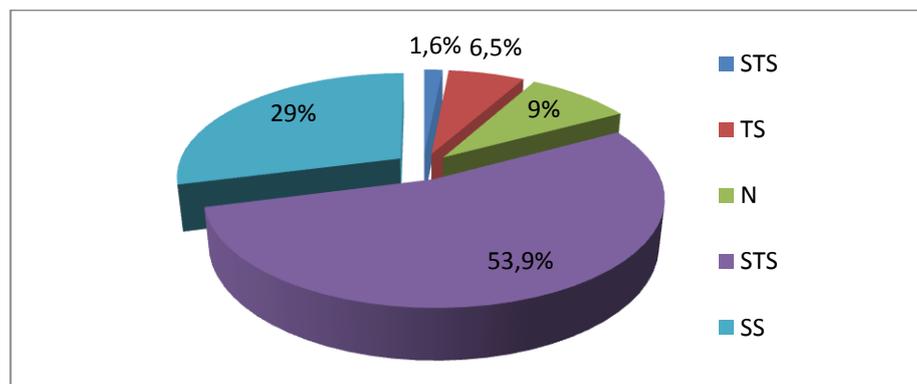
TABEL 4.7.
Karakteristik Jawaban Responden pada Variabel Pengendalian Akuntansi

Item Pertanyaan	Sangat Setuju	Setuju	Netral	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju	Jumlah
PA1	57	220	4	4	0	285
PA2	41	213	31	0	0	285
PA3	62	210	12	1	0	285
PA4	90	174	18	3	0	285
PA5	112	155	15	2	1	285
PA6	66	193	21	4	1	285
PA7	46	178	53	8	0	285
PA8	44	204	31	4	2	285
PA9	56	201	23	4	0	285
Jumlah	574	1749	208	30	4	2565
Prosentase	22,4%	68,2%	8,1 %	1,2%	0,1%	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

c. Variabel sistem pelaporan.

Prosentase jawaban responden pada variabel sistem pelaporan dapat dilihat pada gambar berikut:



Sumber: data primer yang diolah, 2016

GAMBAR 4.3.
Prosentase Jawaban Responden pada Variabel Sistem Pelaporan

Gambar 4.3 menunjukkan banyaknya jawaban responden untuk variabel sistem pelaporan yang berjumlah 8 item pertanyaan. Diperoleh jawaban sangat setuju sebanyak 29% jawaban. Jawaban setuju sebanyak 53,9% jawaban. Jawaban netral sebanyak 9%. Untuk jawaban tidak setuju sebanyak 6,5% jawaban, dan untuk jawaban sangat tidak setuju sebanyak 1,6%. Dari jawaban yang diberikan responden melalui kuesioner, jawaban menunjukkan bahwa sistem pelaporan belum dilaksanakan sepenuhnya di SKPD tempat responden bekerja, meskipun jumlah jawaban setuju sebesar 53,9%, namun untuk jawaban tidak setuju dan sangat tidak setuju memiliki prosentase yang cukup besar, yaitu 6,5% dan 1,6%.

Jumlah jawaban lebih rinci dapat dilihat pada Tabel 4.8 sebagai berikut:

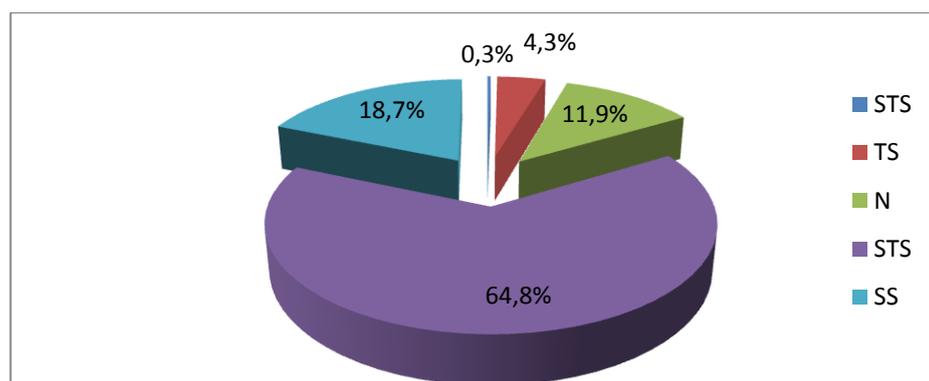
TABEL 4.8.
Karakteristik Jawaban Responden pada Variabel Sistem Pelaporan

Item Pertanyaan	Sangat Setuju	Setuju	Netral	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju	Jumlah
SP1	121	146	14	4	0	285
SP2	93	162	18	11	1	285
SP3	67	137	31	41	9	285
SP4	86	181	17	1	0	285
SP5	40	97	55	71	22	285
SP6	77	176	29	1	2	285
SP7	83	170	21	10	1	285
SP8	95	159	20	10	1	285
Jumlah	662	1228	205	149	36	2280
Prosentase	29%	53,9%	9%	6,5%	1,6%	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

d. Variabel akuntabilitas kinerja.

Prosentase jawaban responden pada variabel akuntabilitas kinerja dapat dilihat pada gambar berikut:



Sumber: data primer yang diolah, 2016

GAMBAR 4.4.
Prosentase Jawaban Responden pada Variabel Akuntabilitas Kinerja

Gambar 4.4 menunjukkan banyaknya jawaban responden untuk variabel akuntabilitas kinerja yang berjumlah 12 item pertanyaan. Diperoleh jawaban sangat setuju sebanyak 18,7% jawaban. Jawaban setuju sebanyak 64,8% jawaban. Jawaban netral sebanyak 11,9%. Jawaban tidak setuju sebanyak 4,3% jawaban, dan untuk jawaban sangat tidak setuju sebanyak 0,3%. Dari jawaban yang diberikan responden melalui kuesioner, jawaban menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja telah dilaksanakan dengan cukup baik di SKPD tempat responden bekerja.

Jumlah jawaban lebih rinci dapat dilihat pada Tabel 4.9 sebagai berikut:

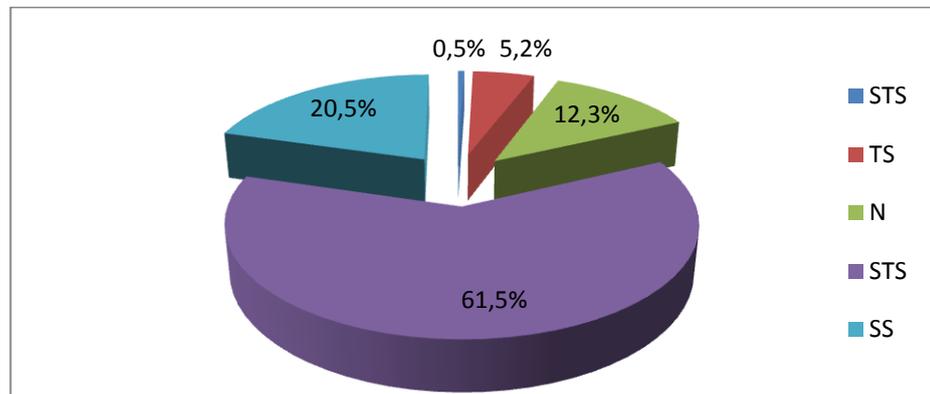
TABEL 4.9.
Karakteristik Jawaban Responden pada Variabel Akuntabilitas Kinerja

Item Pertanyaan	Sangat Setuju	Setuju	Netral	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju	Jumlah
AK1	96	179	9	1	0	285
AK2	59	207	15	4	0	285
AK3	57	207	21	0	0	285
AK4	78	188	16	3	0	285
AK5	43	220	18	4	0	285
AK6	38	193	46	8	0	285
AK7	41	195	43	5	1	285
AK8	15	115	84	62	7	285
AK9	59	185	33	8	0	285
AK10	53	190	30	11	1	285
AK11	41	138	79	32	1	285
AK12	59	200	19	7	0	285
Jumlah	639	2217	407	147	10	3420
Prosentase	18,7%	64,8%	11,9%	4,3%	0,3%	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

e. **Variabel *good governance*.**

Prosentase jawaban responden pada variabel *good governance* dapat dilihat pada gambar berikut:



Sumber: data primer yang diolah, 2016

GAMBAR 4.5.

Prosentase Jawaban Responden pada Variabel *Good Governance*

Gambar 4.5 menunjukkan banyaknya jawaban responden untuk variabel *good governance* yang berjumlah 18 item pertanyaan. Diperoleh jawaban sangat setuju sebanyak 20,5% jawaban. Jawaban setuju sebanyak 61,5% jawaban. Jawaban netral sebanyak 12,3% jawaban atau sebanyak 630 jawaban. Jawaban tidak setuju sebanyak 5,2% jawaban, dan untuk jawaban sangat tidak setuju sebanyak 0,5%. Dari jawaban yang diberikan responden melalui kuesioner, jawaban menunjukkan bahwa *good governance* telah dilaksanakan dengan cukup baik di SKPD tempat responden bekerja.

Jumlah jawaban lebih rinci dapat dilihat pada Tabel 4.10 sebagai berikut:

TABEL 4.10.
Karakteristik Jawaban Responden pada Variabel *Good Governance*

Item Pertanyaan	Sangat Setuju	Setuju	Netral	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju	Jumlah
GG1	101	172	9	3	0	285
GG2	80	177	16	12	0	285
GG3	85	180	20	0	0	285
GG4	36	145	65	36	3	285
GG5	61	100	76	41	7	285
GG6	47	143	65	29	1	285
GG7	47	208	25	5	0	285
GG8	38	220	23	4	0	285
GG9	39	192	40	14	0	285
GG10	66	185	26	8	0	285
GG11	74	167	39	5	0	285
GG12	78	139	40	23	5	285
GG13	51	199	32	3	0	285
GG14	43	205	29	8	0	285
GG15	70	197	14	4	0	285
GG16	32	207	39	6	1	285
GG17	51	139	43	42	10	285
GG18	51	180	29	25	0	285
Jumlah	1050	3155	630	268	27	5130
Prosentase	20,5%	61,5%	12,3%	5,2%	0,5%	100%

Sumber: data primer yang diolah, 2016

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Berikut akan dijelaskan analisis deskriptif yang menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel, yaitu kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, akuntabilitas kinerja, dan *good governance* yang akan diuji secara deskriptif seperti terlihat pada Tabel 4.11 berikut:

TABEL 4.11.
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA_TOT	285	18	27	45	36,80	3,383
PA_TOT	285	20	25	45	37,02	3,194
SP_TOT	285	18	22	40	32,18	3,721
AK_TOT	285	25	33	58	47,66	4,362
GG_TOT	285	46	43	89	71,31	7,689
Valid N (listwise)	285					

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Tabel 4.11 menjelaskan bahwa jumlah responden pada penelitian ini adalah 285 orang. Skor maksimum yang diperoleh variabel kejelasan sasaran anggaran adalah sebesar 45, dan minimum sebesar 27, dengan rata-rata total jawaban adalah 36,80 dan standar deviasi sebesar 3,383. Skor maksimum yang diperoleh variabel pengendalian akuntansi adalah sebesar 45, dan minimum sebesar 25, dengan rata-rata total jawaban adalah 37,02 dan standar deviasi sebesar 3,194. Skor maksimum yang diperoleh variabel sistem pelaporan adalah sebesar 40, dan minimum sebesar 22, dengan rata-rata total jawaban adalah 32,18 dan standar deviasi sebesar 3,721. Skor maksimum yang diperoleh variabel akuntabilitas kinerja adalah sebesar 58, dan minimum sebesar 33, dengan rata-rata total jawaban adalah 47,66 dan standar deviasi sebesar 4,362. Skor maksimum yang diperoleh variabel *good governance* adalah sebesar 89, dan minimum sebesar 43, dengan rata-rata total jawaban adalah 71,31 dan standar deviasi sebesar 7,689.

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas.

Pengujian validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat faktor loading antara butir-butir pertanyaan dengan total skor jawaban. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis faktor. Berdasarkan pengujian dengan *SPSS for windows* versi 15.0 diperoleh hasil sebagai berikut:

TABEL 4.12.
Hasil Uji Validitas Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

Item	Faktor Loading	Cut Off	Keterangan
KSA1	0,568	0,25	Valid
KSA2	0,435	0,25	Valid
KSA3	0,663	0,25	Valid
KSA4	0,552	0,25	Valid
KSA5	0,546	0,25	Valid
KSA6	0,442	0,25	Valid
KSA7	0,573	0,25	Valid
KSA8	0,577	0,25	Valid
KSA9	0,634	0,25	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.12 menunjukkan bahwa butir-butir pertanyaan dari variabel kejelasan sasaran anggaran dalam kuesioner memiliki faktor loading $>$ *cut off*, dengan demikian seluruh item dalam kuesioner yaitu variabel kejelasan sasaran anggaran seluruhnya valid.

TABEL 4.13.
Hasil Uji Validitas Variabel Pengendalian Akuntansi

Item	Faktor Loading	Cut Off	Keterangan
PA1	0,369	0,25	Valid
PA2	0,566	0,25	Valid
PA3	0,516	0,25	Valid
PA4	0,617	0,25	Valid
PA5	0,652	0,25	Valid
PA6	0,689	0,25	Valid
PA7	0,638	0,25	Valid
PA8	0,602	0,25	Valid
PA9	0,727	0,25	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.13 menunjukkan bahwa butir-butir pertanyaan dari variabel pengendalian akuntansi dalam kuesioner memiliki faktor loading $>$ *cut off*, dengan demikian seluruh item dalam kuesioner yaitu variabel pengendalian akuntansi seluruhnya valid.

TABEL 4.14.
Hasil Uji Validitas Variabel Sistem Pelaporan

Item	Faktor Loading	Cut Off	Keterangan
SP1	0,600	0,25	Valid
SP2	0,589	0,25	Valid
SP3	0,504	0,25	Valid
SP4	0,629	0,25	Valid
SP5	0,495	0,25	Valid
SP6	0,723	0,25	Valid
SP7	0,688	0,25	Valid
SP8	0,604	0,25	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.14 menunjukkan bahwa butir-butir pertanyaan dari variabel sistem pelaporan dalam kuesioner memiliki faktor loading $>$ *cut off*, dengan demikian seluruh item dalam kuesioner yaitu variabel sistem pelaporan seluruhnya valid.

TABEL 4.15.
Hasil Uji Validitas Variabel Akuntabilitas Kinerja

Item	Faktor Loading	Cut Off	Keterangan
AK1	0,658	0,25	Valid
AK2	0,595	0,25	Valid
AK3	0,654	0,25	Valid
KA4	0,565	0,25	Valid
AK5	0,524	0,25	Valid
AK6	0,544	0,25	Valid
AK7	0,476	0,25	Valid
AK8	0,336	0,25	Valid
AK9	0,618	0,25	Valid
AK10	0,706	0,25	Valid
AK11	0,538	0,25	Valid
AK12	0,680	0,25	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.15 menunjukkan bahwa butir-butir pertanyaan dari variabel akuntabilitas kinerja dalam kuesioner memiliki faktor loading $>$ *cut off*, dengan demikian seluruh item dalam kuesioner yaitu variabel akuntabilitas kinerja seluruhnya valid.

TABEL 4.16.
Hasil Uji Validitas Variabel *Good Governance*

Item	Faktor Loading	Cut Off	Keterangan
GG1	0,607	0,25	Valid
GG2	0,594	0,25	Valid
GG3	0,518	0,25	Valid
GG4	0,639	0,25	Valid
GG5	0,649	0,25	Valid
GG6	0,673	0,25	Valid
GG7	0,646	0,25	Valid
GG8	0,706	0,25	Valid
GG9	0,669	0,25	Valid
GG10	0,620	0,25	Valid
GG11	0,672	0,25	Valid
GG12	0,679	0,25	Valid
GG13	0,697	0,25	Valid
GG14	0,622	0,25	Valid

GG15	0,474	0,25	Valid
GG16	0,571	0,25	Valid
GG17	0,258	0,25	Valid
GG18	0,545	0,25	Valid

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.16 menunjukkan bahwa butir-butir pertanyaan dari variabel *good governance* dalam kuesioner memiliki faktor loading $>$ *cut off*, dengan demikian seluruh item dalam kuesioner yaitu variabel *good governance* seluruhnya valid.

b. Uji Reliabilitas.

Uji reliabilitas dilakukan untuk menilai konsistensi dari instrumen penelitian. Suatu instrumen penelitian dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* berada diatas 0,60. Hasil dari uji reliabilitas terhadap data penelitian ini disajikan pada Tabel 4.17 sebagai berikut:

TABEL 4.17.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Standar Reliabel	Keterangan
KSA	0,697	0,60	Reliabel
PA	0,780	0,60	Reliabel
SP	0,703	0,60	Reliabel
AK	0,790	0,60	Reliabel
GG	0,884	0,60	Reliabel

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Tabel 4.17 menunjukkan nilai *Cronbach's Alpha* variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,697, pengendalian akuntansi sebesar 0,780, sistem pelaporan sebesar 0,703, akuntabilitas kinerja sebesar 0,790, dan *good governance* sebesar 0,884. Dengan demikian

dapat disimpulkan bahwa pernyataan dalam kuesioner ini reliabel karena nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60.

3. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas.

Tujuan uji normalitas adalah untuk menguji apakah model regresi, variabel pengganggu/ residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas menggunakan metode uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov (KS)* dengan melihat hasil *Asymp. Sig (2-tailed)*. Hasil uji normalitas disajikan pada Tabel 4.18 sebagai berikut:

TABEL 4.18.
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		285
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,61958877
Most Extreme Differences	Absolute	,059
	Positive	,055
	Negative	-,059
Kolmogorov-Smirnov Z		1,003
Asymp. Sig. (2-tailed)		,267

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Tabel 4.18 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* yaitu sebesar $0.267 > \alpha (0,05)$, karena nilai *sig* lebih besar dari *alpha* (0,05) maka dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Model regresi yang baik adalah tidak terjadi multikolinearitas. Model regresi yang bebas dari multikolinearitas adalah yang memiliki nilai *tolerance* yang lebih dari 0,01 dan nilai *Variance Inflation Factor* (*VIF*) kurang dari 10 yang dilihat dari hasil regresi berganda. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 4.19 berikut ini:

TABEL 4.19.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Nilai <i>Tolerance</i>	VIF	Keterangan
KSA	0,566	1,767	Bebas Multikolinearitas
PA	0,482	2,075	Bebas Multikolinearitas
SP	0,196	5,109	Bebas Multikolinearitas
SP_GG	0,158	6,340	Bebas Multikolinearitas

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.19 menunjukkan bahwa pada masing-masing variabel independen memiliki nilai *tolerance* > 0,1 dan nilai VIF < 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pada masing-masing variabel independen tidak terjadi multikolinearitas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik pada uji heteroskedastisitas adalah yang tidak mengandung gejala heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji *glejser* yang dilihat dari nilai signifikansi diatas tingkat kepercayaan 5% (0,05). Untuk melihat hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.20 berikut:

TABEL 4.20.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig	Standar	Keterangan
KSA	0,185	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
PA	0,058	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
SP	0,081	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
SP_GG	0,270	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.20 dapat diketahui bahwa nilai sig pada masing-masing variabel independen lebih dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pada masing-masing variabel independen tidak terjadi heteroskedastisitas.

C. Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

1. Persamaan Regresi Berganda

Analisis pada penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda yang mengandung interaksi dengan variabel independen atau *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Hasil regresi berganda dapat dilihat dari Tabel 4.21:

TABEL 4.21.
Hasil Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	28,425	2,633		10,797	,000
	KSA_TOT	,100	,062	,077	1,621	,106
	PA_TOT	,341	,071	,250	4,834	,000
	SP_TOT	-,580	,095	-,495	-6,103	,000
	SP_GG	,009	,001	,964	10,669	,000

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Tabel 4.21 menunjukkan besarnya nilai konstanta masing masing variabel, sehingga penelitian ini menghasilkan persamaan sebagai berikut:

$$AK = 28,425 + 0,100 KSA + 0,341 PA - 0,580 SP + 0,009 SP*GG$$

- a. Konstanta sebesar 28,425 artinya apabila konstanta (nol) maka akuntabilitas kinerja SKPD akan naik sebesar 28,425.
- b. Koefisien regresi kejelasan sasaran anggaran (KSA) sebesar 0,100. Jika kejelasan sasaran anggaran ditingkatkan 1 satuan maka dapat menaikkan akuntabilitas kinerja SKPD sebesar 0,100.
- c. Koefisien regresi pengendalian akuntansi (PA) sebesar 0,341. Jika pengendalian akuntansi ditingkatkan 1 satuan maka dapat menaikkan akuntabilitas kinerja SKPD sebesar 0,341.
- d. Koefisien regresi sistem pelaporan (SP) sebesar -0,580. Jika sistem pelaporan ditingkatkan 1 satuan maka dapat menurunkan akuntabilitas kinerja SKPD sebesar 0,580.
- e. Koefisien regresi sistem pelaporan (SP) dan *good governance* (GG) sebesar 0,009. Jika interaksi sistem pelaporan dan *good governance* ditingkatkan 1 satuan maka dapat menurunkan akuntabilitas kinerja SKPD sebesar 0,009.

2. Hasil Pengujian H₁

Hipotesis pertama menyatakan bahwa “kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja”. Untuk membuktikan hipotesis pertama bisa dilihat pada Tabel 4.21.

Hasil pengujian H_1 pada Tabel 4.21 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai positif 0,100, nilai t sebesar 1,621 dengan nilai $sig (0,106) > \alpha (0,05)$. Dari data tersebut diperoleh hasil bahwa nilai sig menunjukkan hasil yang tidak signifikan, dan koefisien regresi menunjukkan arah positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD yang artinya hipotesis pertama tidak terdukung.

3. Hasil Pengujian H_2

Hipotesis kedua menyatakan bahwa “pengendalian akuntansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja”. Untuk membuktikan hipotesis pertama bisa dilihat pada Tabel 4.21.

Hasil pengujian H_2 pada Tabel 4.21 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai positif 0,341, nilai t sebesar 4,834 dengan nilai $sig (0,000) < \alpha (0,05)$. Dari data tersebut diperoleh hasil bahwa nilai sig menunjukkan hasil yang signifikan, dan koefisien regresi menunjukkan arah positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD yang artinya hipotesis kedua terdukung.

4. Hasil Pengujian H_3

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa “sistem pelaporan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja”. Untuk membuktikan hipotesis pertama bisa dilihat pada Tabel 4.21.

Hasil pengujian H_3 pada Tabel 4.21 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai negatif -0,580, nilai t sebesar -6,103 dengan nilai *sig* (0,000) < α (0,05). Dari data tersebut diperoleh hasil bahwa nilai sig menunjukkan hasil yang signifikan, dan koefisien regresi menunjukkan arah negatif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD yang artinya hipotesis ketiga tidak terdukung.

5. Hasil Pengujian H_4

Hipotesis keempat menyatakan bahwa “*good governance* memperkuat pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja”. Untuk membuktikan hipotesis pertama bisa dilihat pada Tabel 4.21.

Hasil pengujian H_4 pada Tabel 4.21 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai positif 0,009, nilai t sebesar 10,669 dengan nilai *sig* (0,000) < α (0,05). Dari data tersebut diperoleh hasil bahwa nilai sig menunjukkan hasil yang signifikan, dan koefisien regresi menunjukkan arah positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *good governance* memperkuat pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD yang artinya hipotesis keempat terdukung.

6. Hasil Uji Koefisien Determinasi (*Adj. R²*)

Pengujian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini, dilihat

dari besarnya nilai koefisien determinasi ($Adj. R^2$). Hasil uji koefisien determinasi adalah sebagai berikut:

TABEL 4.22.
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,800 ^a	,639	,634	2,638	1,624

Sumber: data primer yang diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4.22 menunjukkan bahwa besaran nilai koefisien determinasi adalah sebesar 0,634 yang artinya bahwa 63,4% variabel akuntabilitas kinerja SKPD dapat dijelaskan oleh variabel kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan *good governance*. Sedangkan sisanya 36,6% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

D. Pembahasan

1. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Banjarnegara

Hasil pengujian hipotesis diatas ditemukan adanya bukti yang menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja SKPD dan memiliki hubungan positif. Kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan kemampuan pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Kejelasan sasaran anggaran yang kurang jelas akan menimbulkan keragu-raguan bagi para pegawai dalam melaksanakan tugas dan fungsinya yang akan menurunkan kinerja mereka. Ketika kinerja menurun, maka akuntabilitas kinerja akan menurun juga.

Namun kejelasan sasaran anggaran tersebut tidak berpengaruh secara signifikan dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja SKPD.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Cahyani & Utama (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Pangumbalerang & Pinatik (2014) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif tetapi tidak signifikan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2. Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Banjarnegara

Hasil pengujian hipotesis kedua ditemukan adanya bukti yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja SKPD dan memiliki hubungan positif. Hal tersebut dapat terjadi karena pengendalian akuntansi merupakan prosedur terkait pengamanan harta kekayaan yang dimiliki organisasi serta reliabilitas laporan keuangan.

Pengendalian akuntansi menggunakan umpan balik dari kinerja yang dimiliki suatu organisasi, jika kinerja buruk, maka akan diambil tindakan yang diperlukan agar kinerja dapat sesuai dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Ketika kinerja sudah baik, maka akuntabilitas kinerja yang dimiliki suatu organisasi juga akan baik pula. Hasil penelitian ini konsisten

dengan penelitian yang dilakukan oleh Berry (2005), Cahyani & Utama (2015), Hidayatullah & Herdjiono (2015), serta Zakiyudin & Suyanto (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

3. Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Banjarnegara

Hasil pengujian hipotesis ketiga ini merupakan adanya pengaruh yang signifikan antara sistem pelaporan yang memiliki arah yang negatif dengan akuntabilitas kinerja SKPD. Hal tersebut terjadi karena di SKPD Kabupaten Banjarnegara belum melakukan pelaporan dengan baik. Mereka hanya membuat laporan ketika laporan tersebut dibutuhkan. Selain itu, laporan yang dibuat belum mencerminkan keadaan yang sebenarnya terjadi di lapangan. Meskipun seharusnya sistem pelaporan dapat menciptakan pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, selain itu sistem pelaporan yang baik diperlukan untuk dapat mengendalikan dan memantau kinerja manajerial dalam menjalankan anggaran yang telah ditetapkan.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Yaacob & Nahar (2011), Cahyani & Utama (2015), Hidayatullah & Herdjiono (2015), serta Zakiyudin & Suyanto (2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

4. Pengaruh Sistem Pelaporan dengan *Good Governance* terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Banjarnegara

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa *good governance* memperkuat pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja. Pemerintah yang merupakan pelaku utama dari pemerintahan yang melaksanakan *good governance* dituntut untuk melakukan pertanggungjawaban yang akurat dan transparan. Laporan yang dibuat pemerintah juga seharusnya dapat menyediakan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna dalam pengambilan keputusan.

Dengan terciptanya pemerintahan yang bersih (*good governance*) akan meningkatkan kesadaran pemerintah dalam pemenuhan kewajibannya dalam memberikan laporan keuangan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagai bentuk dari akuntabilitas kinerja. Hal tersebut juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan Greiling & Halachmi (2010), Ningsih & Indar (2011), Zeyn (2011), serta Prajitno (2012) yang menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan *good governance* terhadap akuntabilitas kinerja.