

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek/Subyek Penelitian

Penelitian ini mengambil obyek Badan dan Dinas yang terdapat di pemerintah Kota Pekanbaru. Dinas dan badan tersebut terpilih karena telah memenuhi kriteria dalam pengambilan sampel yaitu instansi yang menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran tepat waktu. Pemilihan sample menggunakan metode *purposive sampling*. Berdasarkan hasil penyebaran kuisisioner yg di lakukan di peroleh data yang terlihat pada tabel 4.1 berikut:

TABEL 4.1.
Sampel dan Tingkat Pengembalian

Keterangan	Jumlah	Persen
Kuesioner yang disebar	34	100%
Kuesioner yang tidak kembali	2	6%
Kuesioner yang kembali	32	94%
Kuesioner yang tidak diisi secara lengkap	0	0%
Kuesioner yang dapat diolah	32	94%

Kuesioner yang disebar sebanyak 34, yang berhasil terkumpul sebanyak 32 kuesioner. Seluruh kuesioner yang kembali layak digunakan untuk analisis lebih karena telah diisi secara lengkap.

B. Profil Responden

Profil responden dalam penelitian ini meliputi: jenis kelamin, umur, jabatan, lama menjabat dan pendidikan. Profil responden disajikan pada tabel 4.2 berikut:

TABEL 4.2.
Profil Responden

Profil	Kategori	Jumlah	Prosentase
Jenis kelamin	• Laki-laki	21	65,6
	• Perempuan	11	34,4
Umur	• 31-35 tahun	8	25,0
	• > 35 tahun	24	75,0
Jabatan	• Kepala dinas	4	12,5
	• Kepala sub bagian	5	15,6
	• Kepala bagian	14	43,8
	• Kepala sub bidang	2	6,3
	• Kepala bidang	7	21,9
Lama menjabat	• < 3 tahun	13	40,6
	• 3-5 tahun	14	43,8
	• > 5 tahun	5	15,6
Pendidikan	• S1	24	75,0
	• S2	8	25,0

Sumber: Data primer yang diolah

Tabel 4.2 menunjukkan responden berjenis kelamin laki-laki lebih banyak dibandingkan perempuan yaitu sebesar 65,6%. Umur mayoritas responden adalah > 35 tahun sebesar 75%. Jabatan responden kebanyakan sebagai kepala bagian sebesar 43,8%. Sebagian besar responden menduduki jabatan sekarang selama 3-5 tahun sebesar 43,8%. Pendidikan responden kebanyakan S1 sebesar 75%.

C. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif yang menyajikan angka kisaran teoritis, kisaran aktual, rata-rata dan standar deviasi variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian disajikan pada tabel 4.3 berikut:

TABEL 4.3.
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
KSA	3 – 15	3 – 15	12,5938	2,87211
PA	6 – 30	12 – 30	25,2500	3,84372
KM	9 – 45	25 – 45	34,0625	4,73789
AKIP	13 – 65	39 – 65	54,5625	6,00504

Sumber: Hasil analisis data

Tabel 4.3 memperlihatkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran (KSA) memiliki rata-rata sebesar 12,5938 dengan standar deviasi 2,87211, berarti kejelasan sasaran anggaran masuk kategori tinggi. Pengendalian akuntansi (PA) memiliki rata-rata sebesar 25,2500 dengan standar deviasi 3,84372, berarti pengendalian akuntansi masuk kategori tinggi. Kinerja manajerial (KM) memiliki rata-rata sebesar 34,0625 dengan standar deviasi 4,73789, berarti kinerja manajerial masuk kategori tinggi. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) memiliki rata-rata sebesar 54,5625 dengan standar deviasi 6,00504, berarti akuntabilitas kinerja instansi pemerintah masuk kategori tinggi.

D. Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Pengujian Validitas

Hasil uji validitas menggunakan metode *pearson correlation* disajikan pada tabel berikut:

TABEL 4.4.

Hasil Uji Validitas Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

Butir	R	Sig.	Keterangan
KSA1	0,939	0,000	Valid
KSA2	0,928	0,000	Valid
KSA3	0,920	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan pada variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki koefisien korelasi Pearson positif dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti seluruh butir pertanyaan variabel kejelasan sasaran anggaran adalah valid.

TABEL 4.5.

Hasil Uji Validitas Variabel Pengendalian Akuntansi

Butir	R	Sig.	Keterangan
PA1	0,871	0,000	Valid
PA2	0,875	0,000	Valid
PA3	0,768	0,000	Valid
PA4	0,752	0,000	Valid
PA5	0,776	0,000	Valid
PA6	0,867	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan pada variabel pengendalian akuntansi memiliki koefisien korelasi Pearson positif dengan

nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti seluruh butir pertanyaan variabel pengendalian akuntansi adalah valid.

TABEL 4.6.

Hasil Uji Validitas Variabel Kinerja Manajerial

Butir	R	Sig.	Keterangan
KM1	0,718	0,000	Valid
KM2	0,740	0,000	Valid
KM3	0,731	0,000	Valid
KM4	0,658	0,000	Valid
KM5	0,739	0,000	Valid
KM6	0,703	0,000	Valid
KM7	0,545	0,001	Valid
KM8	0,751	0,000	Valid
KM9	0,780	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan pada variabel kinerja manajerial memiliki koefisien korelasi Pearson positif dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti seluruh butir pertanyaan variabel kinerja manajerial adalah valid.

TABEL 4.7.

Hasil Uji Validitas Variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Butir	R	Sig.	Keterangan
AKIP1	0,698	0,000	Valid
AKIP2	0,740	0,000	Valid
AKIP3	0,771	0,000	Valid
AKIP4	0,770	0,000	Valid
AKIP5	0,757	0,000	Valid
AKIP6	0,692	0,000	Valid
AKIP7	0,659	0,000	Valid
AKIP8	0,741	0,000	Valid
AKIP9	0,535	0,002	Valid
AKIP10	0,536	0,002	Valid
AKIP11	0,611	0,000	Valid
AKIP12	0,747	0,000	Valid
AKIP13	0,731	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan pada variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah memiliki koefisien korelasi Pearson positif dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti seluruh butir pertanyaan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah valid.

2. Pengujian Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas menggunakan teknik *Cronbach's Alpha* dapat dilihat pada tabel 4.8 berikut:

TABEL 4.8.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
KSA	0,919	Reliabel
PA	0,899	Reliabel
KM	0,876	Reliabel
AKIP	0,908	Reliabel

Sumber : Data primer diolah

Hasil pengujian reliabilitas pada tabel 4.8 menunjukkan bahwa masing-masing variabel memiliki nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,6, berarti instrument yang digunakan dalam penelitian ini andal (reliabel).

E. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Normalitas data diuji dengan menggunakan metode uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov (KS)*. Hasil uji normalitas disajikan pada tabel berikut:

TABEL 4.9.
Hasil Uji Normalitas

Persamaan	KSZ Unstandardized Residual	Sig	Keterangan
Pengaruh KSA terhadap AKIP	0,689	0,730	Nomal
Pengaruh PA terhadap AKIP	0,674	0,755	Nomal
Pengaruh KSA dan KM terhadap AKIP	0,894	0,401	Normal
Pengaruh PA dan KM terhadap AKIP	0,506	0,960	Normal

Sumber : Hasil analisis data

Nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* dari *KSZ unstandardized residual* pada keempat persamaan regresi masing-masing sebesar 0,730; 0,788; 0,014 dan 0,960 lebih besar dari $\alpha = 0.05$, maka dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas menggunakan metode *variance inflation factor* (VIF). Hasil uji multikolinearitas sebagai berikut:

TABEL 4.10.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel Bebas	Collinearity Statistics		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
Pengaruh KSA dan KM terhadap AKIP			
KSA	0,901	1,110	Non multikolinearitas
KM	0,901	1,110	Non multikolinearitas
Pengaruh PA dan KM terhadap AKIP			
PA	0,927	1,079	Non multikolinearitas
KM	0,927	1,079	Non multikolinearitas

Sumber: Hasil analisis data

Tabel 4.10 menunjukkan tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,1 atau nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak

ada yang lebih dari 10, berarti model regresi tidak terdapat multikolinearitas.

3. Uji Heteroskedastisitas

Ringkasan hasil uji heteroskedastisitas menggunakan uji Glejser disajikan pada tabel 4.11. berikut:

TABEL 4.11.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel Terikat	Variabel Bebas	Sig	Kesimpulan
Pengaruh KSA terhadap AKIP			
abse1	KSA	0,525	Non heteroskedastisitas
Pengaruh PA terhadap AKIP			
abse2	PA	0,458	Non heteroskedastisitas
Pengaruh KSA dan KM terhadap AKIP			
abse3	KSA	0,711	Non heteroskedastisitas
	KM	0,353	Non heteroskedastisitas
Pengaruh PA dan KM terhadap AKIP			
abse4	PA	0,923	Non heteroskedastisitas
	KM	0,564	Non heteroskedastisitas

Sumber: Hasil analisis data

Hasil perhitungan tabel 4.11 menunjukkan tidak ada satupun variabel bebas yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel terikat yang dilihat dari nilai abse. Hal ini terlihat dari nilai signifikansinya $> 0,05$. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak menunjukkan adanya heteroskedastisitas.

F. Pengujian Hipotesis (Analisis Data)

1. Uji Hipotesis 1

Uji hipotesis 1 digunakan untuk mengetahui apakah kejelasan sasaran anggaran (KSA) berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

TABEL 4.12.
Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis 1

Variabel	Koef. B	Sig.t
Konstanta	2,500	0,000
KSA	0,404	0,000
R ²	0,703	
Sig. F	0,000	

Sumber : Hasil analisis data

Hasil perhitungan pada Tabel 4.12 diperoleh persamaan regresi:

$$AKIP = 2,500 + 0,404 KSA$$

a. Uji nilai t

Variabel KSA mempunyai koefisien regresi positif sebesar 0,404 dengan nilai sig. (0,000) < α (0,05), berarti kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Peningkatan kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sebaliknya penurunan kejelasan sasaran anggaran akan menurunkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hipotesis pertama (H1) berhasil didukung

b. Koefisien Determinasi

Nilai *R square* sebesar 0,703 menunjukkan bahwa 70,3% variasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dijelaskan oleh kejelasan

sasaran anggaran, sedang sisanya sebesar 29,7% dijelaskan variabel lain di luar model.

2. Uji Hipotesis 2

Uji hipotesis 2 digunakan untuk mengetahui apakah pengendalian akuntansi (PA) berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

TABEL 4.13.
Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis 2

Variabel	Koef. B	Sig.t
Konstanta	1,795	0,000
PA	0,571	0,000
R ²	0,628	
Sig. F	0,000	

Sumber : Hasil analisis data

Hasil perhitungan pada Tabel 4.13 diperoleh persamaan regresi:

$$AKIP = 1,795 + 0,571 PA$$

a. Uji nilai t

Variabel PA mempunyai koefisien regresi positif sebesar 0,571 dengan nilai sig. (0,000) < α (0,05), berarti pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Peningkatan pengendalian akuntansi akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sebaliknya penurunan pengendalian akuntansi akan menurunkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hipotesis kedua (H2) berhasil didukung.

b. Koefisien Determinasi

Nilai *R square* sebesar 0,628 menunjukkan bahwa 62,8% variasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dijelaskan oleh

pengendalian akuntansi, sedang sisanya sebesar 37,2% dijelaskan variabel lain di luar model.

3. Uji Hipotesis 3

Uji hipotesis ketiga (H3) digunakan untuk mengetahui apakah kinerja manajerial (KM) memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran (KSA) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

TABEL 4.14.
Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis 3

Variabel	Koef. B	Sig.t	Koef. B	Sig.t	Keterangan
Konstanta	2,400	0,000	3,602	0,000	
KSA	0,394	0,000	0,104	0,484	
KM	0,037	0,507	-0,339	0,079	
KSA*KM			0,089	0,045	
R ²	0,707		0,747		<i>Pure moderator</i>
Sig. F	0,000		0,000		

Sumber : Hasil analisis data

Tabel 4.14 memperlihatkan bahwa variabel kinerja manajerial (KM) memiliki koefisien regresi (b3) positif sebesar 0,037 dan tidak signifikan dengan nilai sig. (0,507) > α (0,05).

Interaksi antara kejelasan sasaran anggaran (KSA) dengan kinerja manajerial (KM) memiliki koefisien positif (b4) sebesar 0,089, dengan nilai sig. (0,045) < α (0,05). Nilai R² mengalami peningkatan menjadi sebesar 0,747. Hal ini menunjukkan kinerja manajerial (KM) merupakan variabel *pure moderator* yang mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hipotesis ketiga (H3) berhasil didukung.

4. Uji Hipotesis 4

Uji hipotesis keempat (H4) digunakan untuk mengetahui apakah kinerja manajerial (KM) memoderasi pengaruh pengendalian akuntansi (PA) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP).

TABEL 4.15.
Hasil Perhitungan Regresi Uji Hipotesis 3

Variabel	Koef. B	Sig.t	Koef. B	Sig.t	Keterangan
Konstanta	1,646	0,000	3,465	0,001	
PA	0,547	0,000	0,127	0,566	
KM	0,063	0,297	-0,526	0,082	
PA*KM			0,136	0,049	
R ²	0,642		0,689		<i>Pure</i>
Sig. F	0,000		0,000		<i>moderator</i>

Sumber : Hasil analisis data

Tabel 4.15 memperlihatkan bahwa variabel kinerja manajerial (KM) memiliki koefisien regresi (b3) positif sebesar 0,063 dan tidak signifikan dengan nilai sig. (0,297) > α (0,05).

Interaksi antara pengendalian akuntansi (PA) dengan kinerja manajerial (KM) memiliki koefisien positif (b6) sebesar 0,136, dengan nilai sig. (0,049) < α (0,05). Nilai R² mengalami peningkatan menjadi sebesar 0,689. Hal ini menunjukkan kinerja manajerial (KM) merupakan variabel *pure moderator* yang mempengaruhi hubungan antara pengendalian akuntansi dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hipotesis keempat (H4) berhasil didukung.

G. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauhmana sasaran anggaran dinyatakan secara spesifik, jelas dan dapat dipahami oleh mereka yang bertanggung jawab untuk mencapainya. Sasaran anggaran yang tidak jelas atau membingungkan dapat menimbulkan ketegangan dan ketidakpastian para aparatur pemerintah, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun sebaliknya, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah semakin meningkat.

Hasil penelitian ini konsisten dengan Abdullah (2005) yang menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Namun tidak konsisten dengan penelitian Jumirin (2001) dalam Suhartono dan Solichin (2007) mengatakan tidak terdapat hubungan yang signifikan antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengujian pada hipotesis kedua menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Semakin banyak penggunaan system pengendalian akuntansi akan menyebabkan peningkatan kinerja organisasi pemerintahan dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian

aktivitas keuangan oleh para manajer secara lebih baik. Hal ini berarti bahwa pemahaman aparat terhadap pengendalian akuntansi pada SKPD Kota Pekanbaru sudah sepenuhnya diterapkan atau dipergunakan sesuai dengan fungsinya. Sehingga semakin tinggi pemahaman aparat terhadap pengendalian akuntansi maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga meningkat dan begitu juga sebaliknya. Dengan kata lain jika suatu instansi pemerintah memiliki sistem pengendalian akuntansi yang handal dan diterapkan dengan praktek yang sehat, maka informasi akuntansi yang dihasilkan dapat digunakan untuk membantu meningkatkan kinerja instansi yang bersangkutan. Hasil penelitian ini konsisten dengan Abdullah (2005) yang menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. dan mendukung penelitian yang dilakukan Andi (2008) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan daerah ditingkat satuan kerja perangkat daerah.

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Semakin jelas sasaran anggaran yang diterapkan aparat pemerintah daerah dan didorong oleh kinerja manajerial yang tinggi, akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan wahyudi (2009) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah melalui kinerja manajerial.

Penelitian Emile (2004) menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja pemerintah daerah. Dan penelitian Ormond dan Loffler (2002) dalam Wahyudi (2009) menunjukkan pengukuran kinerja memiliki kaitan erat dengan akuntabilitas.

Pengujian hipotesis keempat menunjukkan interaksi antara pengendalian akuntansi dan kinerja manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Pengendalian akuntansi merupakan proses dengan menggunakan system akuntansi untuk membuat tujuan dari organisasi menjadi terarah dan dapat tercapai. Sehingga semakin baik pengendalian akuntansi dan didorong oleh kinerja manajerial yang tinggi, akan meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Irfansyah (2003) menunjukkan bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja pimpinan dinas. dan mendukung penelitian yang dilakukan oleh Wahyudi (2009) membuktikan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah melalui kinerja manajerial. Frucot (1991) dan Wentzel (2002) dalam Irfansyah (2003) menyatakan kinerja berperan sebagai moderasi dalam kaitan anggaran dengan dampaknya.