

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan data-data yang berhasil dikumpulkan, hasil pengolahan data dan pembahasan dari hasil pengolahan data. Sistematika pembahasan dalam bab ini terdiri dari sampel penelitian, analisis data yang meliputi: demografi kuesioner, demografi responden, analisis deskriptif, pengujian kualitas instrumen dan data, pengujian asumsi klasik, pengujian hipotesis dan pembahasan hasil penelitian yang telah dilakukan. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda yang dibantu dengan *software SPSS Evaluation 15.0*.

A. Gambaran Umum

1. Demografi Kuesioner

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan bukti empiris berupa pengaruh sistem pengendalian intern dan motivasi kerja terhadap kinerja instansi pemerintah yang dimediasi oleh akuntabilitas publik pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Klaten. Penelitian ini menggunakan obyek OPD Kabupaten Klaten yang berjumlah 58 OPD yang mana seluruhnya dijadikan sampel. Setiap instansi atau lembaga akan diberi 1 bandel kuesioner yang mana data diperoleh melalui responden. Respondennya yakni seperti: Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Perangkat Daerah yang menangani fungsi keuangan atau Kepala Bagian

pelaporan atau Kepala Seksi Pemantauan dan Evaluasi Pelaporan, ataupun Kepala Sub Bagian Keuangan ataupun Staff yang membantu.

Pengumpulan data dilakukan dengan melakukan penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden dimana kuesioner yang telah diisi diambil sendiri oleh peneliti ke instansi atau lembaga terkait sesuai dengan waktu perjanjian yang telah disepakati. Pengumpulan data ini dilakukan secara bertahap dimulai pada tanggal 7 Februari 2018 sampai dengan 16 Maret 2018.

Peneliti telah berhasil menyebarkan 58 kuesioner yang terbagi pada 7 kuesioner di Badan, sebanyak 16 kuesioner di Dinas, 9 kuesioner di Bagian dan sebanyak 26 kuesioner di Kecamatan.

Tabel 4. 1
Data Kuesioner Responden

Keterangan	Jumlah Kuesioner	Persentase
Kuesioner yang disebar	58	100
Kuesioner kembali di Badan	7	12
Kuesioner kembali di Dinas	16	28
Kuesioner kembali di Bagian	9	15
Kuesioner kembali di Kecamatan	26	45
Kuesioner yang dapat diolah	58	100
Kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.1 menjelaskan bahwa seluruh kuesioner yang telah dibagikan dapat kembali yakni sebesar 58 kuesioner.

2. Demografi Responden

Demografi responden menyajikan identitas dari responden yang meliputi: jenis kelamin, usia, latar belakang pendidikan, tingkat pendidikan terakhir, dan jabatan yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 4. 2
Data Karakteristik Responden

Karakteristik	Kategori	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	37	63,8
	Perempuan	18	31,0
	Tidak Menyebutkan	3	5,2
	Jumlah Responden	58	
Usia	20 – 30 tahun	4	6,9
	31 – 40 tahun	8	13,8
	41 – 50 tahun	19	32,8
	> 50 tahun	27	46,6
	Jumlah Responden	58	
Latar Belakang Pendidikan	Ekonomi/Akuntansi	22	37,9
	Hukum	14	24,1
	Teknik	9	15,5
	Lainnya	13	22,4
	Jumlah Responden	58	
Pendidikan Terakhir	SLTA/Sederajat	3	5,2
	Diploma (D3)	12	20,7
	Strata 1 (Sarjana)	22	37,9
	Strata 2 (Master)	19	32,8
	Strata 3 (Doktor)	2	3,4
	Jumlah Responden	58	
Jabatan	Kepala Badan/Dinas/Instansi	0	0
	Kepala Bagian Pelaporan	5	8,6
	Kepala Seksi Pemantauan & Evaluasi Pelaporan	12	20,7
	Kepala Sub Bagian Keuangan	25	43,1
	Lainnya	16	27,6
	Jumlah Responden	58	

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan tabel 4.2 diatas dapat dilihat bahwa terdapat responden dengan jenis kelamin laki-laki sejumlah 37 atau 63,8%, kemudian responden dengan jenis kelamin perempuan sejumlah 18 atau 31,0%, dan responden yang tidak menyebutkan jenis kelaminnya sejumlah 3 atau 5,2%. Responden yang memiliki rentang usia 20 – 30 tahun sejumlah 4 atau 6,9%. Responden yang memiliki rentang usia 31 – 40 tahun sejumlah 8 atau 13,8%. Responden yang memiliki rentang usia 41 – 50 tahun sejumlah 19 atau 32,8%. Responden yang memiliki usia > 50 tahun sejumlah 27 atau 46,6%.

Tabel diatas menunjukkan bahwa responden dengan latar belakang pendidikan ekonomi/akuntansi sebanyak 22 atau 37,9%. Responden dengan latar belakang hukum sebanyak 14 atau 24,1%, dan teknik sebanyak 9 atau 15,5%. Sedangkan sebanyak 13 atau 22,4% merupakan responden yang memiliki latar belakang pendidikan selain yang disebutkan diatas.

Responden dengan jenjang pendidikan terakhir SLTA/Sederajat dan Strata 3 (Doktor) hanya berjumlah sedikit yakni 3 atau 5,2% untuk SLTA/Sederajat dan Strata 3 (Doktor) hanya berjumlah 2 atau 3,4%. Mayoritas responden dengan pendidikan terakhir Diploma (D3) berjumlah 12 atau 20,7%, Strata 1 (Sarjana) berjumlah 22 atau 37,9% dan Strata 2 (Master) berjumlah 19 atau 32,8%.

Menurut tabel diatas menyajikan bahwa responden dengan jabatan sebagai kepala dinas/badan/instansi tidak tercatat atau bisa dikatakan tidak ada. Responden dengan jabatan kepala bagian pelaporan berjumlah 5 atau

8,6%, sedangkan kepala seksi pemantauan dan evaluasi pelaporan hanya berjumlah 12 atau 20,7%. Selanjutnya sebanyak 25 atau 43,1% responden menduduki jabatan sebagai kepala sub bagian keuangan dan sebanyak 16 atau 27,6% merupakan responden yang memiliki jabatan lain diluar jabatan-jabatan yang telah disebutkan diatas.

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai variabel yang diteliti. Uji statistik deskriptif mencakup nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan nilai standar deviasi dari data penelitian. Nilai minimum dan maksimum digunakan untuk menentukan nilai tengah (*median*) pada data, kemudian nilai *standard deviation* digunakan untuk mengetahui seberapa besar tingkat penyimpangan datanya. Sedangkan untuk nilai rata-rata (*mean*) digunakan untuk mengetahui tinggi rendahnya hasil pengukuran untuk masing-masing variabel.

Tinggi rendahnya hasil pengukuran masing-masing variabel akan dihitung melalui perolehan skor yang selanjutnya akan dikategorisasikan pada tingkatan-tingkatan (Lovirea, 2016), seperti yang terlihat dalam tabel:

Tabel 4. 3
Kategori Penilaian Analisis Deskriptif

Kategori	Interval Skor
Tinggi	$3,7 \leq Mean \leq 5$
Sedang	$2,4 \leq Mean < 3,7$
Rendah	$1 \leq Mean \leq 2,3$

Tabel 4. 4
Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Sistem Pengendalian Intern	58	20	42	32.84	4.841
Motivasi Kerja	58	29	48	39.59	4.653
Akuntabilitas Publik	58	29	50	40.55	4.885
Kinerja Instansi Pemerintah	58	27	42	35.19	3.137
Valid N (listwise)	58				

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Pertama-tama kita akan menghitung jumlah perolehan skor masing-masing variabel untuk mengetahui tinggi rendahnya hasil pengukuran masing-masing variabel. Skor dihitung melalui:

$$\text{Skor} = \frac{\text{mean}}{\text{jumlah butir pernyataan}}$$

Hasil Perhitungan Skor per Variabel:

$$\text{Skor Variabel SPI} = \frac{32,84}{9} = 3,65$$

$$\text{Skor Variabel MK} = \frac{39,59}{10} = 3,96$$

$$\text{Skor Variabel AP} = \frac{40,55}{10} = 4,05$$

$$\text{Skor Variabel KIP} = \frac{35,19}{9} = 3,91$$

Selanjutnya perolehan skor pada masing-masing variabel akan dikategorisasikan berdasarkan tingkatan-tingkatan dalam tabel 4.3 yang akan dideskripsikan pada uraian dibawah ini.

Menurut tabel 4.4 dan perhitungan diatas merupakan hasil uji statistik deskriptif yang memberikan informasi mengenai jawaban

responden untuk setiap variabel penelitian, dimana keseluruhan berjumlah 58 jawaban responden. Variabel sistem pengendalian intern memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 20 dan nilai maksimum sebesar 42, sehingga dapat diketahui nilai tengah (median) nya yakni sebesar 31. Dengan memperhatikan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 32,84 dengan jumlah pernyataan sebanyak 9 butir pernyataan maka didapatkan perolehan skor untuk variabel SPI yakni sebesar 3,65. Hal ini mengartikan bahwa kriteria kategorisasi untuk perolehan skor variabel sistem pengendalian intern dari OPD Kabupaten Klaten sedang, tidak tinggi dan tidak rendah. Selain itu dapat diketahui juga penyimpangan data yang cukup kecil karena dilihat dari nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,841 lebih kecil dari nilai rata-rata.

Kemudian untuk variabel motivasi kerja memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 29 dan nilai maksimum sebesar 48, sehingga dapat diketahui nilai tengah (median) nya yakni sebesar 38 dan 39. Dengan memperhatikan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 39,59 dengan jumlah pernyataan sebanyak 10 butir pernyataan maka didapatkan perolehan skor untuk variabel MK yakni sebesar 3,96. Hal ini mengartikan bahwa kriteria kategorisasi untuk perolehan skor variabel motivasi kerja dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Selain itu dapat diketahui juga penyimpangan data yang cukup kecil karena dilihat dari nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,653 lebih kecil dari nilai rata-rata.

Variabel akuntabilitas publik memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 29 dan nilai maksimum sebesar 50 sehingga dapat diketahui nilai tengah (median) nya yakni sebesar 39 dan 40. Dengan memperhatikan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 40,55 dengan jumlah pernyataan sebanyak 10 butir pernyataan maka didapatkan perolehan skor untuk variabel AP yakni sebesar 4,05. Hal ini mengartikan bahwa kriteria kategorisasi untuk perolehan skor variabel akuntabilitas publik dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Selain itu dapat diketahui juga penyimpangan data yang cukup kecil karena dilihat dari nilai *standard deviation* yakni sebesar 4,885 lebih kecil dari nilai rata-rata.

Terakhir yakni variabel kinerja instansi pemerintah memiliki jumlah jawaban minimum sebesar 27 dan nilai maksimum sebesar 42 sehingga dapat diketahui nilai tengah (median) nya yakni sebesar 38 dan 39. Dengan memperhatikan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 35,19 dengan jumlah pernyataan sebanyak 9 butir pernyataan maka didapatkan perolehan skor untuk variabel KIP yakni sebesar 3,91. Hal ini mengartikan bahwa kriteria kategorisasi untuk perolehan skor variabel kinerja instansi pemerintah dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Selain itu dapat diketahui juga penyimpangan data yang cukup kecil karena dilihat dari nilai *standard deviation* yakni sebesar 3,137 lebih kecil dari nilai rata-rata.

2. Hasil Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini dapat mengukur apa yang perlu untuk diukur. Jika validitasnya tinggi maka semakin kecil pula tingkat kesalahannya, sehingga data yang digunakan merupakan data yang memadai untuk digunakan. Uji validitas dilakukan menggunakan SPSS berdasarkan nilai KMO (*Kaiser-Meiyer-Olkin*). Validitas terpenuhi apabila nilai KMO $> 0,50$. Dan untuk setiap butir pernyataan akan dikatakan valid jika memiliki nilai *component matrix* atau *factor loading* harus $> 0,50$ (Nazaruddin dan Agus, 2015).

Tabel 4. 5
Hasil Uji Validitas

Variabel	Nilai KMO	Item	Nilai <i>Component Matrix</i>	Keterangan
Kinerja Instansi Pemerintah	0,866	kinerja1	0,723	Valid
		kinerja2	0,789	Valid
		kinerja3	0,761	Valid
		kinerja4	0,815	Valid
		kinerja5	0,798	Valid
		kinerja6	0,783	Valid
		kinerja7	0,809	Valid
		kinerja8	0,771	Valid
		kinerja9	0,861	Valid
Sistem Pengendalian Intern	0,840	Pengendalian1	0,753	Valid
		Pengendalian2	0,740	Valid
		Pengendalian3	0,866	Valid
		Pengendalian4	0,730	Valid
		Pengendalian5	0,762	Valid
		Pengendalian6	0,704	Valid
		Pengendalian7	0,731	Valid
		Pengendalian8	0,769	Valid
		Pengendalian9	0,848	Valid
	0,900	Motivasi1	0,752	Valid

Variabel	Nilai KMO	Item	Nilai <i>Component Matrix</i>	Keterangan
Motivasi Kerja		Motivasi2	0,727	Valid
		Motivasi3	0,786	Valid
		Motivasi4	0,765	Valid
		Motivasi5	0,788	Valid
		Motivasi6	0,723	Valid
		Motivasi7	0,727	Valid
		Motivasi8	0,723	Valid
		Motivasi9	0,703	Valid
		Motivasi10	0,785	Valid
Akuntabilitas Publik	0,867	Akuntabilitas1	0,807	Valid
		Akuntabilitas2	0,744	Valid
		Akuntabilitas3	0,804	Valid
		Akuntabilitas4	0,738	Valid
		Akuntabilitas5	0,768	Valid
		Akuntabilitas6	0,748	Valid
		Akuntabilitas7	0,761	Valid
		Akuntabilitas8	0,730	Valid
		Akuntabilitas9	0,812	Valid
		Akuntabilitas10	0,748	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.5 menyajikan ringkasan hasil uji validitas untuk semua variabel dalam penelitian. Berdasarkan penyajian dari tabel diatas menunjukkan bahwa nilai untuk variabel kinerja instansi pemerintah, sistem pengendalian intern, motivasi kerja dan akuntabilitas publik yang menunjukkan nilai lebih dari 0,5 sehingga dapat dipastikan seluruh item pernyataan yang digunakan dalam kuesioner penelitian ini valid untuk mengukur masing-masing variabel penelitian.

3. Hasil Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas digunakan untuk mengukur tingkat kepercayaan minimal yang dapat diberikan terhadap kesungguhan jawaban

responden yang diterima. Pengujian dilakukan menggunakan SPSS yang dilihat dari nilai *cronbach's alpha*. Jika nilai *cronbach's alpha* lebih dari atau sama dengan 0,70 maka reliabilitas terpenuhi.

Tabel 4. 6
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>N of Items</i>	<i>Cronbach's Alpha</i>	Standar Reliabilitas	Keterangan
Kinerja Instansi Pemerintah	9	0,924	≥ 0,70	Reliabel
Sistem Pengendalian Intern	9	0,913		Reliabel
Motivasi Kerja	10	0,912		Reliabel
Akuntabilitas Publik	10	0,921		Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa seluruh nilai *cronbach's alpha* untuk masing-masing variabel penelitian lebih dari nilai standar reliabilitas yang ditentukan yakni 0,70. Hal tersebut menunjukkan bahwa setiap item pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini dapat memperoleh data yang sama dan konsisten apabila diajukan lebih dari satu kali akan memiliki jawaban yang relatif sama dengan jawaban responden yang lainnya.

4. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik pada penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas, yang mana dapat hasil dari uji- uji tersebut dijelaskan sebagai berikut:

a. Uji Normalitas

Uji ini dipakai untuk menentukan data yang sudah dikumpulkan berdistribusi normal atau tidak (Nazaruddin dan Agus, 2015). Hasil dari uji normalitas ini, peneliti menggunakan uji *kolmogorov Smirnov*, yang mana nilai probabilitas signifikansi $> 0,50$ baru dikatakan memiliki distribusi normal (Ghozali, 2009).

Uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* dilakukan untuk regresi substruktur 1 dan substruktur 2. Hasilnya diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4. 7
Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 1

		Unstandardized Residual
N		58
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.09183958
	Absolute	.068
Most Extreme Differences	Positive	.067
	Negative	-.068
Kolmogorov-Smirnov Z		.521
Asymp. Sig. (2-tailed)		.949

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji normalitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.7 menjelaskan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yakni sebesar 0,949 lebih dari *alpha* 0,05 sehingga uji asumsi klasik untuk uji normalitas substruktur 1 tercapai, sehingga dapat disimpulkan bahwa

data yang tersebut memiliki distribusi normal. Selanjutnya, berikut adalah hasil uji normalitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 8
Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 2

		Unstandardized Residual
N		58
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.45130341
	Absolute	.091
Most Extreme Differences	Positive	.056
	Negative	-.091
Kolmogorov-Smirnov Z		.689
Asymp. Sig. (2-tailed)		.729

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji normalitas regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.8 menjelaskan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yakni sebesar 0,729 lebih dari *alpha* 0,05 sehingga uji asumsi klasik untuk uji normalitas substruktur 2 tercapai, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang tersebut memiliki distribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas dapat dideteksi dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* (Nazaruddin Agus, 2015). Jika nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai *VIF* < 10 maka tidak terjadi multikolinearitas diantara variabel independen yang diuji, berlaku pula

sebaliknya. Uji multikolinearitas dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4. 9
Hasil Uji Multikolinearitas Regresi Substruktur 1

Model	Coefficients ^a						Collinearity Statistics	
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Tolerance	VIF	
	B	Std. Error	Beta					
(Constant)	2.945	2.457		1.199	.236			
1 Sistem Pengendalian Intern	.430	.077	.426	5.569	.000	.570	1.756	
Motivasi Kerja	.593	.080	.565	7.385	.000	.570	1.756	

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Publik

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.9 menjelaskan bahwa nilai *tolerance* untuk variabel sistem pengendalian intern dan motivasi kerja adalah sebesar $0,570 > 0,10$ dan nilai VIF untuk variabel sistem pengendalian intern dan motivasi kerja adalah sebesar $1,756 < 10$. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 1 tidak mengalami multikolinearitas. Selanjutnya, berikut merupakan hasil uji multikolinearitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 10
Hasil Uji Multikolinearitas Regresi Substruktur 2

Model	Coefficients ^a						Collinearity Statistics	
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Tolerance	VIF	
	B	Std. Error	Beta					
(Constant)	11.329	1.743		6.500	.000			
1 Sistem Pengendalian Intern	.137	.068	.212	2.033	.047	.364	2.746	
Motivasi Kerja	.161	.079	.239	2.031	.047	.286	3.497	
Akuntabilitas Publik	.320	.094	.498	3.386	.001	.183	5.454	

a. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.10 menjelaskan bahwa nilai *tolerance* untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,364, motivasi kerja sebesar 0,286 dan akuntabilitas publik sebesar 0,183, seluruh nilai *tolerance* pada variabel independen substruktur 2 ini lebih dari 0,10 dan nilai VIF untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 2,746, motivasi kerja sebesar 3,497 dan akuntabilitas sebesar 5,454, seluruh nilai VIF untuk variabel independen substruktur 2 kurang dari 10. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 2 tidak mengalami multikolinearitas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Pada pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan uji glejser, dimana agar tidak terjadi gejala heteroskedastisitas maka nilai signifikansi harus $> \alpha$ 0,05. Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4. 11
Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 1

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.031	1.536		.020	.984
1 Sistem Pengendalian Intern	-.068	.048	-.244	-1.413	.163
Motivasi Kerja	.096	.050	.330	1.909	.062

a. Dependent Variable: ABS_RES1

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.11 menjelaskan bahwa nilai signifikansi untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,163 dan motivasi kerja adalah sebesar 0,062. Seluruh nilai signifikansi variabel independen regresi substruktur 1 lebih dari *alpha* 0,05. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 1 tidak mengalami heteroskedastisitas. Selanjutnya, berikut merupakan hasil uji heteroskedastisitas untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 12
Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 2

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.025	.966		.025	.980
1 Sistem Pengendalian Intern	-.021	.037	-.121	-.561	.577
Motivasi Kerja	.086	.044	.478	1.959	.055
Akuntabilitas Publik	-.039	.052	-.226	-.741	.462

a. Dependent Variable: ABS_RES2

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.12 menjelaskan bahwa nilai signifikansi untuk variabel sistem pengendalian intern sebesar 0,577, motivasi kerja sebesar 0,055 dan akuntabilitas publik sebesar 0,462. Seluruh nilai signifikansi variabel independen regresi substruktur 2 lebih dari *alpha* 0,05. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa model regresi substruktur 2 tidak mengalami heteroskedastisitas.

C. Uji Hipotesis

1. Uji Koefisien Determinasi

Pengujian koefisien determinasi memiliki tujuan untuk mengukur kemampuan variabel-variabel independen menerangkan variabel dependennya. Uji ini dilakukan dengan melihat nilai *Adjusted R Square* pada masing-masing variabel independennya yang menunjukkan seberapa besar kontribusi variabel independen menjelaskan variabel dependennya. Nilai koefisien determinasi digunakan untuk menunjukkan presentase tingkat kebenaran prediksi dari pengujian regresi yang dilakukan (Nazaruddin dan Agus, 2015). Uji koefisien determinasi dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4. 13
Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 1

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,904(a)	,817	,810	2,130

a. Predictors: (Constant), Motivasi Kerja, Sistem Pengendalian Intern
b. Dependent Variable: Akuntabilitas Publik

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.13 menjelaskan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,810. Hal tersebut mengartikan bahwa 81,0% variasi dari variabel intervening akuntabilitas publik dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independennya, yaitu sistem pengendalian intern dan motivasi kerja. Kemudian sisanya yakni sebesar 19,0% ini dijelaskan oleh variabel lain

yang tidak ada di dalam penelitian ini. Selanjutnya berikut merupakan hasil uji koefisien determinasi untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 14
Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 2

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.887 ^a	.786	.774	1.491

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas Publik, Sistem Pengendalian Intern, Motivasi Kerja

b. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.14 menjelaskan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,774. Hal tersebut mengartikan bahwa 77,4% variasi dari variabel dependen kinerja instansi pemerintah dapat dijelaskan oleh variabel-variabel independennya, yaitu sistem pengendalian intern motivasi kerja dan akuntabilitas publik. Kemudian sisanya yakni sebesar 22,6% ini dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada di dalam penelitian ini.

2. Uji F

Uji F ini digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen secara serentak (bersama-sama) berpengaruh terhadap variabel dependennya. Uji F dilakukan dengan membandingkan nilai sig F dengan *alpha* (0,05). Apabila $\text{sig F} < \text{alph}$ (0,05), maka terdapat pengaruh variabel-variabel independen secara serentak terhadap variabel dependen (Ghozali, 2009). Uji F dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4. 15
Hasil Uji F Regresi Substruktur 1

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1110.925	2	555.462	122.486	.000 ^b
Residual	249.420	55	4.535		
Total	1360.345	57			

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Publik

b. Predictors: (Constant), Motivasi Kerja, Sistem Pengendalian Intern

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji F regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.15 menjelaskan bahwa nilai signifikansi yaitu sebesar 0,000 kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa sistem pengendalian intern dan motivasi kerja secara simultan berpengaruh pada akuntabilitas publik. Selanjutnya berikut merupakan hasil uji F untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 16
Hasil Uji F Regresi Substruktur 2

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	440.856	3	146.952	66.096	.000 ^b
Residual	120.058	54	2.223		
Total	560.914	57			

a. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

b. Predictors: (Constant), Akuntabilitas Publik, Sistem Pengendalian Intern, Motivasi Kerja

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji F regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.16 menjelaskan bahwa nilai signifikansi yaitu sebesar 0,000 kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa sistem pengendalian intern, motivasi kerja dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh pada kinerja instansi pemerintah.

3. Uji t

Uji t digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial (sendiri-sendiri atau masing-masing variabel) berpengaruh terhadap variabel dependennya. Dimana apabila nilai signifikansi $> \alpha$ 0,05 bisa dikatakan bahwa terdapat pengaruh variabel-variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Uji T dilakukan pada regresi substruktur 1 dan regresi substruktur 2 yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Tabel 4. 17
Hasil Uji t Regresi Substruktur 1

Model	Coefficients ^a			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2.945	2.457		1.199	.236
1 Sistem Pengendalian Intern	.430	.077	.426	5.569	.000
Motivasi Kerja	.593	.080	.565	7.385	.000

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Publik

Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji t regresi substruktur 1 terlihat pada tabel 4.17 menjelaskan bahwa nilai signifikansi pada variabel sistem pengendalian intern dan motivasi kerja sama-sama sebesar 0,000, yang mana nilai signifikansi tersebut kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa variabel sistem pengendalian intern dan variabel motivasi kerja secara parsial berpengaruh pada akuntabilitas publik. Selanjutnya berikut merupakan hasil uji t untuk regresi substruktur 2, yakni sebagai berikut:

Tabel 4. 18
Hasil Uji t Regresi Substruktur 2

Model	Coefficients ^a			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	11.329	1.743		6.500	.000
1 Sistem Pengendalian Intern	.137	.068	.212	2.033	.047
Motivasi Kerja	.161	.079	.239	2.031	.047
Akuntabilitas Publik	.320	.094	.498	3.386	.001

a. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

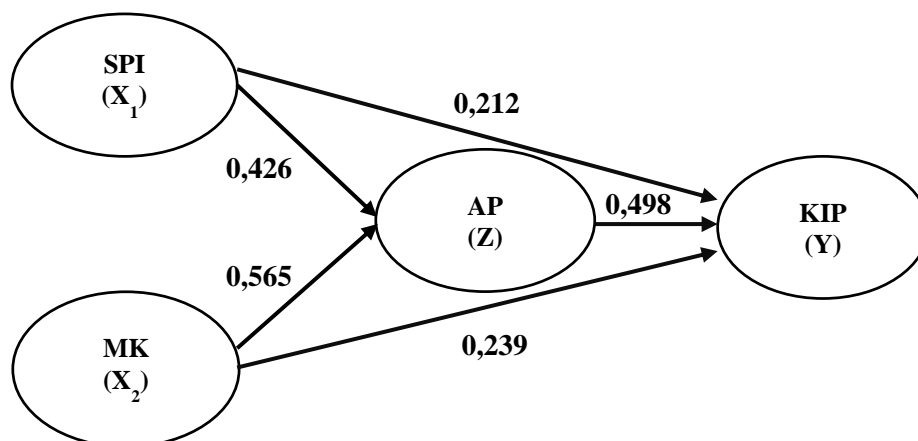
Sumber: Data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji t regresi substruktur 2 terlihat pada tabel 4.18 menjelaskan bahwa nilai signifikansi pada variabel sistem pengendalian intern dan motivasi kerja sama-sama menunjukkan nilai sebesar 0,047 dan akuntabilitas publik menunjukkan nilai 0,001, yang mana nilai signifikansi masing-masing variabel tersebut kurang dari 0,05. Hal tersebut mengartikan bahwa variabel sistem pengendalian intern, motivasi kerja dan akuntabilitas publik secara parsial berpengaruh pada kinerja instansi pemerintah.

4. Analisis Jalur

Analisis jalur digunakan untuk menguji jalur manakah yang lebih tepat digunakan oleh variabel independen untuk menuju variabel dependen. Apakah lebih efektif melalui variabel intervening atau dapat langsung berpengaruh pada variabel dependen.

Hal tersebut digambarkan sebagai berikut:



Gambar 4. 1
Hasil Analisis Jalur

Berdasarkan pengujian hipotesis melalui uji koefisien determinasi, uji F, uji T, dan analisis jalur diatas, acuan tersebut dapat digunakan untuk menguji hipotesis pada penelitian ini. Hasil pengujian untuk ketujuh hipotesis dapat dilihat pada uraian dibawah ini:

1. Hipotesis 1: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Publik

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 1 yang ditunjukkan tabel 4.17 menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha$ 0,05 dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,426. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat sistem pengendalian internnya maka akan semakin tinggi pula tingkat akuntabilitas publik. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1

diterima, yang berarti bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik.

2. Hipotesis 2: Pengaruh Motivasi Kerja terhadap Akuntabilitas Publik

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 1 yang ditunjukkan tabel 4.17 menunjukkan bahwa variabel motivasi kerja memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < \alpha 0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,565. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat motivasi kerja maka akan semakin tinggi pula tingkat akuntabilitas publik. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 **diterima**, yang berarti bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik.

3. Hipotesis 3: Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.18 menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik memiliki nilai signifikansi sebesar $0,001 < \alpha 0,05$ dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,498. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat akuntabilitas publik maka akan semakin tinggi pula tingkat kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 **diterima**, yang berarti bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

4. Hipotesis 4: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

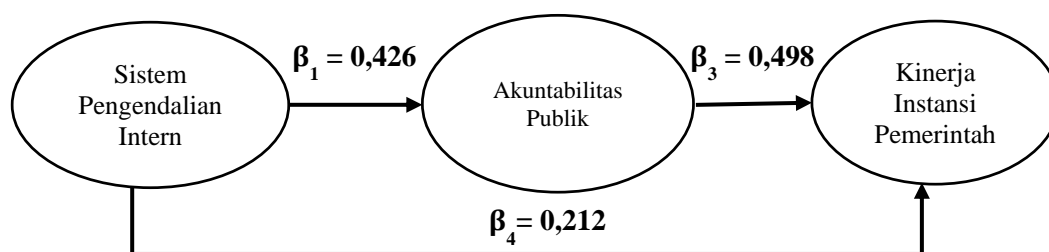
Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.18 menunjukkan bahwa variabel sistem pengendalian intern memiliki nilai signifikansi sebesar $0,047 < \alpha$ 0,05 dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,212. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat sistem pengendalian internnya maka akan semakin tinggi pula tingkat kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4 **diterima**, yang berarti bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

5. Hipotesis 5: Pengaruh Motivasi Kerja terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji t untuk regresi substruktur 2 yang ditunjukkan tabel 4.18 menunjukkan bahwa variabel motivasi kerja memiliki nilai signifikansi sebesar $0,047 < \alpha$ 0,05 dengan arah β positif yang ditunjukkan dengan nilai 0,239. Arah tersebut mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat motivasi kerja maka akan semakin tinggi pula tingkat kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 5 **diterima**, yang berarti bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

6. Hipotesis 6a: Pengaruh Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Instansi Pemerintah melalui Akuntabilitas Publik

Pada hipotesis 6a dilakukan pengujian untuk mengetahui jalur manakah yang lebih tepat, apakah sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah secara langsung, ataupun tidak langsung melalui akuntabilitas publik. Berikut ini merupakan hasil pengujiannya:



Gambar 4.2
Analisis Jalur H6a

Hasil Perhitungan:

$$(\beta_1 \times \beta_3) \geq \beta_4^2$$

$$(0,426 \times 0,498) \geq 0,212^2$$

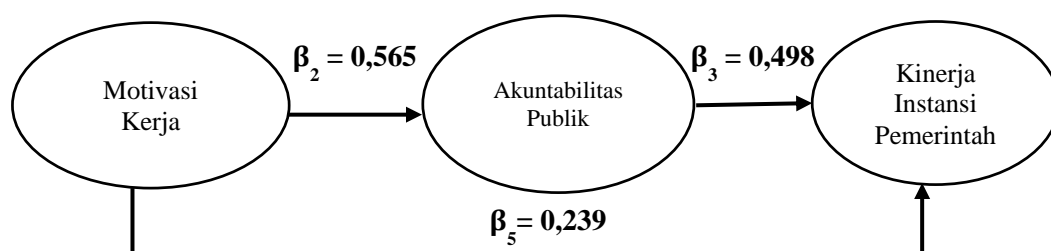
$0,212$	\geq	$0,045$
---------	--------	---------

Berdasarkan hasil perhitungan diatas dijelaskan bahwa perbandingan antara nilai *standardize coefficient* untuk variabel sistem pengendalian intern ke akuntabilitas publik (β_1) dan variabel akuntabilitas publik ke kinerja instansi (β_3) diperoleh hasil 0,212 yang nilainya lebih dari nilai *standardize coefficient* variabel sistem pengendalian intern ke kinerja instansi pemerintah (β_4) sebesar 0,045. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis 6a **diterima**, yang

mengartikan bahwa jalur yang paling tepat adalah jalur tidak langsung yakni sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah melalui akuntabilitas publik.

7. Hipotesis 6b: Pengaruh Motivasi Kerja terhadap Kinerja Instansi Pemerintah melalui Akuntabilitas Publik

Pada hipotesis 6b dilakukan pengujian untuk mengetahui jalur manakah yang lebih tepat, apakah motivasi kerja berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah secara langsung, ataupun tidak langsung melalui akuntabilitas publik. Berikut ini merupakan hasil pengujiannya:



Gambar 4. 3
Analisis Jalur H6b

Hasil Perhitungan:

$$\begin{array}{rcl}
 (\beta_2 \times \beta_3) & \geq & \beta_5^2 \\
 (0,565 \times 0,498) & \geq & 0,239^2 \\
 \boxed{0,281} & \geq & \boxed{0,057}
 \end{array}$$

Berdasarkan hasil perhitungan diatas dijelaskan bahwa perbandingan antara nilai *standardize coefficient* untuk variabel motivasi kerja ke akuntabilitas publik (β_2) dan variabel akuntabilitas publik ke kinerja instansi (β_3) diperoleh hasil 0,281 yang nilainya lebih dari nilai *standardize coefficient* variabel motivasi kerja ke

kinerja instansi pemerintah (β_5) sebesar 0,057. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis 6b **diterima**, yang mengartikan bahwa jalur yang paling tepat adalah jalur tidak langsung yakni motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah melalui akuntabilitas publik.

Berdasarkan uraian pengujian ketujuh hipotesis diatas, berikut disajikan ringkasan hasil dari pengujian hipotesis:

Tabel 4. 19
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Keterangan	Hasil
H ₁	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh Positif terhadap Akuntabilitas Publik	Diterima
H ₂	Motivasi Kerja berpengaruh Positif terhadap Akuntabilitas Publik	Diterima
H ₃	Akuntabilitas Publik berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah	Diterima
H ₄	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah	Diterima
H ₅	Motivasi Kerja berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah	Diterima
H _{6a}	Sistem Pengendalian Intern berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah melalui Akuntabilitas Publik	Diterima
H _{6b}	Motivasi Kerja berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerinah melalui Akuntabilitas Publik	Diterima

D. Pembahasan

1. Hubungan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Publik

Teori COSO mengemukakan 5 komponen pengendalian, salah satunya adalah pemberian informasi dan komunikasi. Manajemen

membutuhkan informasi yang relevan, begitu pula dengan masyarakat sebagai penerima layanan juga membutuhkan informasi yang berkualitas. Informasi yang ada disampaikan kepada masyarakat sebagai bentuk akuntabilitas sehingga dapat terjalin komunikasi antar pemberi dan penerima layanan.

Teori *stewardship* yang dikembangkan Podrug (2011) juga mengemukakan asumsi dasar dari teori *stewardship* salah satunya pada pendekatan *governance*. Yang dimaksud dengan pendekatan *governance* ialah seberapa besar *steward* menghasilkan tingkat kemandirian keuangan dengan mempertimbangkan faktor sosiologi dan psikologi. Yang mana pada faktor sosiologi dipertimbangkan melalui seberapa tinggi tingkat keberhasilan dari penerapan pengendalian intern khususnya pada lingkungan pengendalian. Pendekatan *governance* salah satunya dicapai dengan prinsip akuntabilitas. sehingga akuntabilitas melalui pendekatan *governance* dilakukan dengan mempertimbangkan efektivitas pengendalian intern.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas publik. Dengan memperhatikan rata-rata variabel sistem pengendalian intern dengan jumlah butir pernyataannya diperoleh skor sistem pengendalian intern dari OPD Kabupaten Klaten sedang. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat akuntabilitas publik dapat dibarengi dengan penerapan sistem pengendalian intern, walaupun tidak terlalu tinggi, hanya penerapan sistem

yang sedang. Penerapan pengendalian yang memadai akan memberikan keyakinan atas kualitas laporan keuangan yang telah dibuat, sehingga instansi akan mampu memberikan informasi dan akan mengkomunikasikan kepada publik sebagai bentuk pertanggungjawaban. Adanya pengendalian intern dapat diketahui apakah suatu instansi telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien serta sesuai dengan rencana dan kebijakan yang berlaku. Sehingga dengan adanya pengendalian intern dapat mendorong terwujudnya akuntabilitas.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ramon (2014), Widiyanto (2010), dan Satria (2010) yang menyatakan bahwa pelaksanaan sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan positif terhadap akuntabilitas publik. Dengan menerapkan pengendalian intern secara baik dan efektif pada suatu pemerintahan maka akan meningkatkan kualitas akuntabilitas pemerintah daerah.

2. Hubungan Motivasi Kerja Terhadap Akuntabilitas Publik

Motivasi kerja dapat diartikan sebagai dorongan yang tumbuh dalam diri seseorang untuk melakukan pekerjaan dengan semangat tinggi menggunakan semua kemampuan dan keterampilan yang dimilikinya yang bertujuan untuk mendapatkan hasil kerja sehingga mencapai kepuasan sesuai keinginannya.

Pertanggungjawaban dan pertanggungjelasn segala urusan yang menyangkut pelayanan publik harus dilaporkan dalam Laporan Hasil

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Akuntabilitas publik harus dilaporkan sewajarnya dan sebenar-benarnya. Oleh karena itu, seseorang yang memiliki motivasi kerja tinggi akan berusaha untuk mencapai kerja yang maksimal demi nama baik instansi dan demi kepuasan diri seseorang dalam melakukan pekerjaan.

Teori motivasi X dan Y, mengasumsikan teori X cenderung tidak menyukai pekerjaan, dan teori Y senang akan pekerjaan. Teori Y menganggap bahwa semua orang yang bekerja pada lembaga/organisasi bekerja dengan adanya motivasi dari dalam dirinya sendiri dan bersedia untuk bertanggung jawab atas pekerjaan yang dilakukannya. Teori tersebut mengartikan bahwa hasil dari pekerjaan yang telah dilakukan harus mampu dipertanggung jawabkan, sehingga masyarakat dapat mengetahui laporan hasil kinerja yang akuntabel.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif motivasi kerja terhadap akuntabilitas publik. Dengan memperhatikan rata-rata variabel motivasi kerja dengan jumlah butir pernyataannya diperoleh skor motivasi kerja dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat akuntabilitas publik diimbangi dengan tingginya dorongan motivasi kerja pegawai perangkat daerah. Pegawai yang memiliki dorongan motivasi dalam diri tentunya akan mengerahkan semua tenaga dan pikirannya demi hasil kerja yang bagus sehingga publik akan yakin dengan hasil kerja tersebut setelah dipublikasikan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Zirman, dkk (2010) yang menyatakan bahwa motivasi kerja berpengaruh signifikan positif terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah. Motivasi dalam diri seseorang memiliki pengaruh besar terhadap akuntabilitas publik, yang mana akan tercipta pelaporan yang baik dan nyata adanya apabila pegawai memiliki motivasi yang tinggi untuk mempertanggung jawabkan segala kegiatan pelayanan yang diberikan kepada publik.

3. Hubungan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas merupakan wujud pertanggungjawaban dari proses penganggaran yang dimulai dari perencanaan, penyusunan, yang pelaksanaannya harus benar-benar dapat dilaporkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakatpun mempunyai hak atas perwujudan pertanggungjawaban atas rencana maupun pelaksanaan anggaran tersebut (Mardiasmo, 2002). Sehingga akuntabilitas publik dinilai menjadi hal yang mempengaruhi dalam peningkatan kinerja instansi pemerintah, Penerapanan dari *good governance* terdiri dari beberapa prinsip-prinsip yang salah satunya adalah prinsip akuntabilitas atau kejelasan fungsi, pelaksanaan, pertanggungjawaban organisasi. Menurut konsep *good governance* mengemukakan beberapa keuntungan yang akan diperoleh dengan menerapkan *good governance*, yakni adalah dengan *good governance* proses pengambilan keputusan akan berlangsung secara lebih

baik sehingga akan menghasilkan keputusan yang optimal, dapat pula meningkatkan efisiensi serta terciptanya budaya kerja yang lebih sehat. Ketiga hal tersebut akan meningkatkan kinerja organisasi. Tidak hanya itu, keuntungan lain yakni dengan penerapan prinsip-prinsip *good governance* yang konsisten akan menghalangi kemungkinan dilakukannya rekayasa kinerja yang mengakibatkan nilai fundamental organisasi tidak tergambar dalam laporan keuangan yang dipublikasikannya.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif akuntabilitas publik terhadap kinerja instansi pemerintah. Dengan memperhatikan rata-rata variabel akuntabilitas publik dengan jumlah butir pernyataannya diperoleh skor akuntabilitas publik dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya kinerja instansi pemerintah diimbangi dengan tingginya tingkat akuntabilitas publik yang diterapkan oleh perangkat daerah. Adanya akuntabilitas publik, pemerintah daerah memberikan pertanggungjawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakan sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai baik oleh pihak internal, maupun pihak eksternal.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Zirman, dkk (2010) yang menyatakan bahwa Putra (2013) yang menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Diharapkan dengan adanya akuntabilitas publik, pemerintah daerah dapat memberikan pertanggungjawaban atas semua

kegiatan yang dilaksanakan sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai baik oleh pihak internal maupun eksternal.

4. Hubungan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Teori sistem menyatakan bahwa sistem terdiri dari bagian-bagian yang bersama-sama beroperasi untuk mencapai beberapa tujuan. Setiap sistem memiliki tujuan entah hanya satu atau mungkin banyak. Tanpa tujuan, sistem menjadi tak terarah dan tak terkendali. Tujuan antara satu subsistem dengan subsistem yang lain tentunya berbeda. Adanya tujuan tentunya ada kinerja yang dilakukan untuk mencapainya. Hal tersebut dinyatakan dalam konsep kinerja, kinerja merujuk pada tingkat keberhasilan dalam melaksanakan tugas serta kemampuan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Kinerja dinyatakan baik dan sukses jika tujuan yang diinginkan dapat tercapai dengan baik.

Kegiatan pengendalian dari sisi organisasi (intern) terdiri dari review atau penilaian terhadap kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan. Sistem pengendalian intern dinilai mampu membenahi kinerja pemerintah agar instansi mampu mengetahui aliran dana publik yang digunakan (Rosdiana, 2010). Berlakunya sistem pengendalian intern yang baik dalam suatu instansi pemerintah akan mampu mendorong terciptanya kegiatan-kegiatan yang teratur. Hal tersebut akan memberikan keyakinan bagi sisi pemerintah yang mana semua proses kegiatan sudah berjalan sesuai

dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien. Sehingga mampu memberikan pengaruh yang positif terhadap kinerja instansi pemerintah (Chintya, 2015).

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif sistem pengendalian intern terhadap kinerja instansi pemerintah. Dengan memperhatikan rata-rata variabel sistem pengendalian intern dengan jumlah butir pernyataannya diperoleh skor sistem pengendalian intern dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya kinerja instansi pemerintah diimbangi dengan tingginya penerapan sistem pengendalian intern yang diterapkan. Semakin tinggi sistem pengendalian intern diterapkan maka akan berdampak baik terhadap kinerja instansi pemerintah. Terbentuknya suatu sistem tentunya mempunyai tujuan yang hendak dicapai. Tujuan dapat tercipta dengan maksimal tentunya membutuhkan kinerja yang maksimal pula.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Chintya (2015), Putri (2013), Rosdiana (2010) dan Afrida (2013) yang sama-sama menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja Instansi Pemerintah. Pelaksanaan pengendalian dapat efektif apabila ada komitmen diantara pihak-pihak yang terkait dalam instansi, baik bagi individu maupun kelompok hal tersebut dimaksudkan agar tujuan instansi dapat dicapai dengan baik sehingga kinerja instansi dapat tercapai pula dengan maksimal.

5. Hubungan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Motivasi pada dasarnya merupakan dorongan untuk bekerja yang dicurahkan untuk melaksanakan pekerjaan untuk mendukung tercapainya suatu tujuan yang dikehendaki (Yenti, 2013). Seringkali kegagalan pencapaian kinerja disebabkan oleh tidak adanya motivasi dalam diri dari masing-masing individu untuk mencapai tujuan.

Dalam teori motivasi berprestasi dijelaskan mengenai keinginan seseorang untuk mencapai kinerja yang tinggi. Karyawan dengan ciri-ciri motivasi berprestasi yang tinggi akan memiliki keinginan bekerja yang tinggi. Sehingga kinerja instansi dapat dipengaruhi oleh kondisi jiwa yang berupa motivasi berprestasi untuk mencapai kinerja yang optimal.

Motivasi sangat penting karena merupakan sesuatu yang menyebabkan dan mendukung perilaku pegawai agar ingin untuk bekerja giat dan antusias mencapai hasil yang optimal. Motivasi kerja menjadi semakin penting karena manajer atau atasan membagikan pekerjaan pada bawahannya untuk dikerjakan dengan baik dengan berorientasi kepada tujuan yang diinginkan guna mencapai kinerja yang maksimal.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif motivasi kerja terhadap kinerja instansi pemerintah. Dengan memperhatikan rata-rata variabel motivasi kerja dengan jumlah butir pernyataannya diperoleh skor motivasi kerja dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya kinerja instansi pemerintah diimbangi dengan tingginya dorongan motivasi kerja pegawai perangkat daerah. Semakin

tinggi motivasi kerja seseorang maka akan semakin tinggi pula kinerja yang dihasilkannya. Pegawai yang menanamkan motivasi dalam bekerja secara baik dan konsisten pada akhirnya ada kemungkinan untuk dapat memenuhi kepuasan diri seperti akan adanya prestasi kerja yang dihasilkan bagi seseorang yang ada dalam instansi. Sehingga dari prestasi kerja tersebut tentunya memiliki hasil kinerja yang baik yang sesuai dengan tujuan instansi itu sendiri.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Harlie (2011) motivasi kerja berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pegawai pemerintah dan penelitian Yenti (2013) yang mengemukakan bahwa motivasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja organisasi.

6. Hubungan Sistem Pengendalian Intern dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah yang dimediasi oleh Akuntabilitas Publik

a. Hubungan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah yang dimediasi oleh Akuntabilitas Publik

Komponen-komponen pengendalian intern memberikan kontribusi baik dalam mendorong karyawan untuk meningkatkan kinerjanya. Teori COSO memuat komponen-komponen pengendalian, seperti informasi dan komunikasi, yang makan komponen tersebut akan memberikan dampak baik bagi peningkatan kinerja karena semua karyawan bertukar dan memperoleh informasi yang diperlukan dalam melakukan aktivitas operasional instansi. Selain itu juga informasi dan

komunikasi diimplementasikan, dimana informasi yang ada pada instansi pemerintah yang mana berupa informasi hasil kerja akan dikomunikasikan kepada publik maupun pihak lain yang berwenang sebagai wujud pertanggungjawaban sehingga informasi yang akuntabelpun dapat menjadi poin plus untuk kinerja instansi.

Komponen lain dalam teori COSO yakni aktivitas pengendalian akan mendorong pegawai untuk menaati dan melaksanakan peraturan standar kerja yang sudah ditetapkan. Pegawai yang selalu berhati-hati dalam menyelesaikan tugasnya. Atas dasar kehati-hatian tersebut pegawai akan mampu memaksimalkan hasil kerjanya. Sehingga dengan penerapan komponen pengendalian intern tersebut kinerja instansi dapat dicapai (Latifa, 2017).

Kinerja pemerintah daerah yang dilihat dalam laporan kinerja akan memperlihatkan sejauh mana pemerintah daerah dalam menjalankan kegiatan yang telah direncanakan (Putra, 2013). Menurut Deddi (2010), pelaporan kinerja sangat penting karena kinerja pemerintah daerah diukur dan dinilai melalui laporan kinerja. Untuk itu dalam peningkatan kinerja, diperlukan adanya akuntabilitas publik. Dari hasil penelitian menunjukkan adanya hubungan tidak langsung antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut merujuk pada adanya pengaruh positif sistem pengendalian intern pada kinerja instansi pemerintah melalui akuntabilitas publik.

Tidak hanya itu, teori sistem juga menyatakan bahwa sistem terdiri dari bagian-bagian yang bersama-sama beroperasi untuk mencapai beberapa tujuan. Tujuan diberlakukannya SPIP menurut PP Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008, dua dari empat tujuan SPIP yakni terciptanya kegiatan yang efektif dan efisien dan keandalan pelaporan keuangan menengaskan bahwa keandalan pelaporan keuangan akan terwujud apabila dilakukannya pertanggungjawaban atau akuntabilitas terhadap publik sehingga akan diketahui pula apakah kegiatan yang selama ini dilakukan efektif atau efisien atau tidak, karena publik berhak mengetahui dan pemerintah memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil capaian kinerjanya kepada publik. Oleh karena itu akuntabilitas publik sangat diperlukan untuk merealisasikan hasil penerapan sistem pengendalian intern.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya hubungan tidak langsung antara sistem pengendalian intern terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut merujuk pada adanya pengaruh positif sistem pengendalian intern pada kinerja instansi pemerintah melalui akuntabilitas publik. Dengan memperhatikan rata-rata variabel sistem pengendalian intern dan akuntabilitas publik dengan jumlah butir pernyataan pada masing-masing variabel maka diperoleh skor sistem pengendalian intern dari OPD Kabupaten Klaten sedang dan skor akuntabilitas publik dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat kinerja instansi pemerintah

dibarengi dengan penerapan sistem pengendalian yang tidak terlalu tinggi atau penerapan sistem yang sedang dengan diimbangi oleh tingginya tingkat akuntabilitas publik.

Publik memiliki hak untuk mengetahui capaian-capaian kinerja dan anggaran yang dititipkannya kepada pemberi layanan. Adanya sistem pengendalian intern dapat menekan terjadinya kesalahan dan penyelewengan dalam menjalankan aktivitas instansi. Sistem pengendalian intern mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik. Sehingga akan memberikan keyakinan yang memadai untuk terciptanya kinerja yang optimal dengan cara meminimalisasi penyimpangan dengan selalu melakukan analisis risiko serta memaksimalkan efisiensi dan efektifitas kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut tentunya akan memberikan dampak positif terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP), yang maka dengan penerapan sistem yang baik yang dilandasi dengan informasi yang akuntabel yang dapat dipertanggungjawabkan akan mampu memaksimalkan kinerja instansi pemerintah.

b. Hubungan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah yang dimediasi oleh Akuntabilitas Publik

Kinerja pada umumnya dipengaruhi oleh tiga faktor: (1) faktor individual, (2) faktor psikologis, dan (3) faktor organisasi. Faktor psikologis sendiri terdiri dari persepsi, *attitude*, *personality*,

pembelajaran dan motivasi (Mankunegara, 2010). Devi (2009) mengemukakan bahwa motivasi berawal dari kebutuhan, keinginan dan dorongan untuk bertindak demi tercapainya tujuan. Hal ini menandakan seberapa kuat dorongan, usaha dan kesediaannya untuk berkorban demi tercapainya kinerja yang diinginkan.

Menurut konsep *good governance*, penerapan *good governance* dapat diukur dan dibangun dari indikator-indikator yang kompleks dan masing-masing menunjukkan tujuannya. Dimana salah satu indikator *good governance* adalah akuntabilitas yang akan menunjukkan tujuan bagi pertanggungjawaban kepada publik atas kinerja yang telah dicapai.

Tidak sebatas itu, teori X dan Y yang mendasari motivasi kerja mengasumsikan konsep Y yakni, pegawai akan bersedia belajar untuk menerima, bahkan belajar lebih bertanggung jawab. Teori tersebut mengartikan bahwa hasil dari pekerjaan yang telah dilakukan harus mampu dipertanggung jawabkan setelah adanya evaluasi dari pihak yang berwenang. Sehingga dari hasil evaluasi tersebut dapat digunakan untuk acuan dalam pencapaian kinerja yang lebih baik.

Dari hasil penelitian menunjukkan adanya hubungan tidak langsung antara motivasi kerja terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut merujuk pada adanya pengaruh positif motivasi kerja pada kinerja instansi pemerintah melalui akuntabilitas publik. Dengan memperhatikan rata-rata variabel motivasi kerja dan akuntabilitas publik dengan jumlah butir pernyataan pada masing-masing variabel

maka diperoleh skor motivasi kerja dari OPD Kabupaten Klaten tinggi dan skor akuntabilitas publik dari OPD Kabupaten Klaten tinggi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingginya tingkat kinerja instansi pemerintah diimbangi dengan tingginya dorongan motivasi kerja yang dilakukan dengan diimbangi oleh tingginya tingkat akuntabilitas publik.

Motivasi merupakan variabel penting yang mana motivasi perlu mendapat perhatian yang besar pula bagi instansi dalam peningkatan kinerja melalui pegawainya. Motivasi kerja adalah dorongan dari dalam diri pegawai untuk melakukan pekerjaan karena adanya rangsangan dari luar baik itu atasan, rekan kerja, lingkungan kerja dan adanya dasar untuk memenuhi kebutuhan rasa puas, serta memenuhi tanggung jawab atas tugas-tugas yang diberikan dan dilakukan dalam instansi maupun pertanggungjawaban terhadap publik yang harus dipenuhi agar tercipta informasi yang akuntabel