

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Subyek dan Obyek Penelitian**

Penelitian dilakukan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Data penelitian adalah data primer yang diperoleh dari hasil penyebaran kuisisioner kepada pejabat struktural pemerintah Kabupaten Pekalongan. Berdasarkan data yang diperoleh dari pemerintah Kabupaten Pekalongan terdapat 5 badan dan 12 dinas. Dalam penelitian ini hanya 2 badan dan 8 dinas yang digunakan sebagai responden sebanyak 100 orang namun hanya 90 orang yang menjadi responden. Dinas dan badan dipilih dengan alasan karena dinas dan badan tersebut memenuhi kriteria sampel dalam menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran secara tepat waktu.

#### **1. Karakteristik Responden**

Karakteristik responden yang diamati dalam penelitian ini meliputi jumlah kuesioner, jenis kelamin, pendidikan terakhir, dan jabatan saat ini. Hasil distribusi frekuensi disajikan dalam tabel berikut ini:

**a. Jumlah Kuisisioner**

**TABEL 4.1**  
**Distribusi Frekuensi Jumlah Kuisisioner**

No	Keterangan	Jumlah
		100
1.	Jumlah kuisisioner	(10)
2.	Jumlah kuisisioner yang tidak kembali	90
3.	Jumlah pengembalian kuisisioner	90
4.	Kuisisioner yang diolah	90%
5.	Response Rate (tingkat pengembalian)	

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.1 dijelaskan bahwa dari 100 kuisisioner yang disebarkan kepada responden, kuisisioner yang dikembalikan kepada peneliti hanya sejumlah 90 eksemplar. Dari 90 kuisisioner yang dikembalikan tersebut, semua kuisisioner terisi dengan baik sehingga yang dapat dianalisis sebanyak 90 responden.

**b. Jenis Kelamin Responden**

**TABEL 4.2**  
**Distribusi Frekuensi Jenis Kelamin Responden**

No	Jenis Kelamin	Frekuensi	Prosentasi
1.	Pria	51	56,67 %
2.	Wanita	39	43,33 %
	Total	90	100 %

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel diatas responden terbanyak berasal dari jenis kelamin pria yakni sebanyak 51 orang (56,67%), sedangkan sisanya sebanyak 39 orang (43,33%) berasal dari jenis kelamin perempuan.

**c. Lama Menjabat**

**TABEL 4.3**  
**Distribusi Frekuensi Lama Menjabat Responden**

No.	Lama Menjabat	Frekuensi	Prosentase
1.	<5 tahun	65	72,22 %
2.	5-10 tahun	20	22,22 %
3.	11-15 tahun	3	3,33 %
4.	>15 tahun	2	2,22 %
Total		90	100 %

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.3, sebagian besar responden menjabat kurang dari 5 tahun yaitu sebanyak 65 orang (72,22 %), selanjutnya responden yang menjabat 5-10 tahun sebanyak 20 orang (22,22 %), sedangkan sisanya 11-15 tahun sebanyak 3 orang (3,33 %) dan lebih dari 15 tahun yaitu sebanyak 2 orang (2,22 %).

**d. Pendidikan Terakhir Responden**

**TABEL 4.4**  
**Distribusi Frekuensi Pendidikan Terakhir Responden**

No.	Pendidikan	Frekuensi	Prosentase
1.	Lulus SMA	6	6,67 %
2.	Lulus Diploma	9	10 %
3.	Lulus S1	61	67,78 %
4.	Lulus Pasca Sarjana (S2,S3)	14	15,56 %
Total		90	100 %

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel diatas, responden terbanyak adalah yang berpendidikan terakhir strata 1 (S1) yaitu sebanyak 61 orang (67,78%), selanjutnya adalah S2 sebanyak 14 orang (15,56%), diploma sebanyak 9 orang (10%), dan sma 6 orang (6,67%).

**e. Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)**

**TABEL 4.5**

**Distribusi Frekuensi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)**

No	SKPD	Frekuensi	Prosentasi
1.	BKD, Pendidikan dan Pelatihan	8	8,89 %
2.	BAPPEDA dan Penanaman Modal	9	10 %
3.	Dinas Pendidikan	9	10 %
4.	Dinas Kelautan dan Perikanan	10	11,11 %
5.	Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil	9	10 %
6.	Dinas Kesehatan	10	11,11 %
7.	Dinas Pekerjaan Umum	8	8,89 %
8.	Dinas PPKA	9	10%
9.	DP3K	9	10 %
10.	Dinsosnakertrans	9	10 %
Total		90	100 %

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel diatas, responden terbanyak dalam SKPD adalah dinas kelautan dan perikanan, dinas kesehatan masing-masing sebanyak 10 orang (11,11%), SKPD untuk BKD, pendidikan dan pelatihan, dinas pekerjaan umum masing-masing sebanyak 8 orang (8,88%), sedangkan sisanya masing-masing SKPD sebanyak 9 orang (10%).

## f. Jabatan Responden

**TABEL 4.6**  
**Distribusi Frekuensi Jabatan Responden**

No.	Jabatan	Frekuensi	Prosentase
1.	Kabag	5	5,56 %
2.	Kasubag	20	22,22 %
3.	Kabid	15	16,67 %
4.	Kasubid	8	8,89 %
5.	Kasi	42	46,67 %
Total		90	100 %

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel diatas, jabatan prosentase tertinggi adalah kasi sebanyak 42 orang (46,67%), selanjutnya kasubag sebanyak 20 orang (22,22%), kabid sebanyak 15 orang (16,67%), dan kasubid sebanyak 8 orang (8,89%), serta kabag sebanyak 5 orang (5,56%).

## 2. Deskriptif Data

Data yang diperoleh tersebut kemudian digunakan untuk melakukan analisis deskriptif untuk mengetahui nilai mean, median, maksimum, minimum serta standar deviasi seperti pada tabel dibawah ini :

**Tabel 4.7**  
**Hasil Analisis Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AKIP	90	36	60	49.88	4.921
Partisipasi Anggaran	90	10	25	18.28	3.362
Kejelasan Sasaran Anggaran	90	6	15	12.43	1.636
Pengendalian Akuntansi	90	14	30	23.79	3.430
Sistem Pelaporan	90	13	34	26.39	3.830
Komitmen Organisasi	90	25	45	33.92	4.520
Valid N (listwise)	90				

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.7 dijelaskan bahwa N sebesar 90 dengan nilai minimum untuk akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 36 dengan nilai maksimum sebesar 60 dengan standar deviasi sebesar 4,921 dengan nilai mean sebesar 49,88. Hal ini menunjukkan pejabat struktural pada pemerintah kabupaten mempunyai akuntabilitas yang baik.

Nilai minimum partisipasi anggaran adalah sebesar 10, nilai maksimum sebesar 25 dengan standar deviasi sebesar 3,362, nilai mean 18,28. Hal ini menunjukkan partisipasi anggaran pada pemerintah kabupaten telah diterapkan dengan baik.

Nilai minimum kejelasan sasaran anggaran adalah sebesar 6, nilai maksimum sebesar 15 dengan standar deviasi sebesar 1,636, nilai mean 12,43. Hal ini menunjukkan sasaran anggaran pada pemerintah kabupaten telah diterapkan dengan baik.

Nilai minimum pengendalian akuntansi adalah sebesar 14, nilai maksimum sebesar 30 dengan standar deviasi sebesar 3,430, nilai mean

23,79. Hal ini menunjukkan pengendalian akuntansi pada pemerintah kabupaten telah diterapkan dengan baik.

Nilai minimum sistem pelaporan adalah sebesar 13, nilai maksimum sebesar 34 dengan standar deviasi sebesar 3,830, nilai mean 26,39. Hal ini menunjukkan komitmen sistem pelaporan pada pemerintah kabupaten telah diterapkan dengan baik.

Nilai minimum komitmen organisasi adalah sebesar 25, nilai maksimum sebesar 45 dengan standar deviasi sebesar 4,520, nilai mean 33,92. Hal ini menunjukkan komitmen organisasi pada pemerintah kabupaten telah diterapkan dengan baik.

## **B. Uji Kualitas Data**

### **1. Uji Validitas**

Hasil uji validitas dengan metode *Pearson Product Moment* disajikan pada tabel 4.8 dapat diketahui bahwa semua item pertanyaan dimensi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP), partisipasi anggaran (P), kejelasan sasaran anggaran (KSA), pengendalian akuntansi (PA), sistem pelaporan (SP) dan komitmen organisasi (KO) adalah sebagai berikut :

**TABEL 4.8**  
**Hasil Uji Validitas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP),**  
**Partisipasi Anggaran (P), Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA),**  
**Pengendalian Akuntansi**  
**(PA), Sistem Pelaporan (SP) dan Komitmen Organisasi (KO)**

Variabel	Item	R Hitung	Signifikan	Kesimpulan
AKIP	AKIP_2	0,595*	0,000	Valid
	AKIP_3	0,495*	0,000	Valid
	AKIP_4	0,576*	0,000	Valid
	AKIP_5	0,635*	0,000	Valid
	AKIP_7	0,558*	0,000	Valid
	AKIP_8	0,418*	0,000	Valid
	AKIP_10	0,460*	0,000	Valid
	AKIP_11	0,385*	0,000	Valid
	AKIP_12	0,425*	0,000	Valid
	AKIP_13	0,347*	0,001	Valid
P	P_1	0,722*	0,000	Valid
	P_3	0,771*	0,000	Valid
	P_4	0,565*	0,000	Valid
	P_5	0,597*	0,000	Valid
KSA	KSA_1	0,817*	0,000	Valid
	KSA_2	0,850*	0,000	Valid
	KSA_3	0,774*	0,000	Valid
PA	PA_1	0,712*	0,000	Valid
	PA_2	0,736*	0,000	Valid
	PA_3	0,771*	0,000	Valid
	PA_4	0,743*	0,000	Valid
	PA_5	0,738*	0,000	Valid
	PA_6	0,416*	0,000	Valid
SP	SP_1	0,590*	0,000	Valid
	SP_2	0,619*	0,000	Valid



	SP_3	0,577*	0,000	Valid
	SP_4	0,469*	0,000	Valid
	SP_5	0,513*	0,000	Valid
	SP_6	0,601*	0,000	Valid
	SP_7	0,739*	0,000	Valid
KO	KO_1	0,575*	0,000	Valid
	KO_2	0,589*	0,000	Valid
	KO_3	0,527*	0,000	Valid
	KO_4	0,664*	0,000	Valid
	KO_5	0,628*	0,000	Valid
	KO_6	0,533*	0,000	Valid
	KO_7	0,509*	0,000	Valid
	KO_8	0,295*	0,005	Valid
	KO_9	0,630*	0,000	Valid

Sumber : data primer diolah tahun 2011

## 2. Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas menggunakan *cronbach's alpha* disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

Dimensi	Koefisien Alpha	Keterangan
AKIP	0,6755	Reliabel
P	0,6740	Reliabel
KSA	0,7391	Reliabel
PA	0,7695	Reliabel
SP	0,6604	Reliabel
KO	0,7070	Reliabel

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Hasil pengujian pada tabel 4.9 menunjukkan bahwa masing masing dimensi memiliki nilai *cronbach's alpha* > 0,6, sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

### 3. Uji Asumsi Klasik

#### a. Uji Normalitas Data

Uji normalitas data dapat dideteksi dengan uji *Kolmogorov Smirnov* yang ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji Normalitas Data**

	Signifikansi	Keterangan
Model 1	0,380	Normal
Model 2	0,607	Normal
Model 3	0,925	Normal
Model 4	0,752	Normal

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan hasil pengujian dengan menggunakan *One-Sample Kolmogorov Smirnov*, nilai *Asym. Sig (2-tailed)* yang diperoleh pada masing-masing model tersebut yaitu  $> 0,05$ , maka dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

**b. Heteroskedastisitas**

Hasil pengujian heterokedastisitas dapat dilihat dengan menggunakan uji glejser seperti pada tabel dibawah ini:

**Tabel 4.11**

**Hasil Uji Heterokedastisitas Regresi Model I**

	Nilai Sig	Hasil
P	0,231	Tidak terjadi heterokedastisitas
KO	0,057	Tidak terjadi heterokedastisitas
Moderat_1	0,436	Tidak terjadi heterokedastisitas

Sumber : data primer diolah tahun 2011

**Tabel 4.12**

**Hasil Uji Heterokedastisitas Regresi Model II**

	Nilai Sig	Hasil
KSA	0,640	Tidak terjadi heterokedastisitas
KO	0,323	Tidak terjadi heterokedastisitas
Moderat_2	0,990	Tidak terjadi heterokedastisitas

Sumber : data primer diolah tahun 2011

**Tabel 4.13**

**Hasil Uji Heterokedastisitas Regresi Model III**

	Nilai Sig	Hasil
PA	0,833	Tidak terjadi heterokedastisitas
KO	0,651	Tidak terjadi heterokedastisitas
Moderat_3	0,404	Tidak terjadi heterokedastisitas

Sumber : data primer diolah tahun 2011

**Tabel 4.14**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas Regresi Model IV**

	Nilai Sig	Hasil
SP	0,227	Tidak terjadi heterokedastisitas
KO	0,703	Tidak terjadi heterokedastisitas
Moderat_4	0,718	Tidak terjadi heterokedastisitas

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel hasil pengujian diatas dapat dijelaskan bahwa nilai sig > 0,05, hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas.

**c. Multikolinieritas**

Hasil pengujian multikolinieritas dapat dilihat dari besarnya VIF (*Varianceinflation Factor*) dan *tolerance* yang disajikan pada tabel dibawah ini :

**Tabel 4.15**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

Model	Collenariaty Statistics		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
P	0,888	1,127	Tidak Terjadi Multikolinieritas
KSA	0,801	1,248	Tidak Terjadi Multikolinieritas
PA	0,880	1,137	Tidak Terjadi Multikolinieritas
SP	0,952	1,051	Tidak Terjadi Multikolinieritas
KO	0,794	1,259	Tidak Terjadi Multikolinieritas

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan hasil analisis data seperti yang ditunjukkan dalam tabel di atas diperoleh nilai *tolerance* > 0,1 dan nilai VIF yaitu <10, maka dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terdapat multikolinieritas.

## C. Uji hipotesis dan Analisis Data

### 1. Regresi Berganda Model I

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil yang diperoleh dari analisis regresi berganda disajikan pada tabel berikut :

**Tabel 4.16**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda Model I**  
**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-11.360	19.792		-.574	.567
	P	2.599	1.330	1.575	1.955	.054
	KO	1.660	.582	1.598	2.853	.005
	MODERAT_1	-.089	.039	-2.460	-2.035	.024

a Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan pengujian pada tabel 4.16 diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$\text{AKIP} : -11,360 + 2,599 P + 1,660 \text{ KO} - 0,089 (P * \text{KO})$$

#### a) Pengujian Hipotesis 1

Menguji partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Nilai t sebesar 1,955 dan nilai koefisien regresi sebesar 2,599 dengan nilai sig (0,054) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh positif signifikan antara

partisipasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

b) Pengujian Hipotesis 5

Menguji bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dimoderasi oleh komitmen organisasi. Nilai t sebesar -2,305 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,089 dengan nilai sig (0,024) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh negatif dan signifikan sehingga komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi akan melemahkan partisipasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

c) Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 4.17 sebagai berikut:

**Tabel 4.17**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Model I**  
**Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.438(a)	.192	.164	4.294

a Predictors: (Constant), MODERAT, Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.17 diperoleh koefisien *Adjusted R Square* sebesar 0,164. Hal ini berarti mampu menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 16,4

% sedangkan sisanya sebesar 83,6 % dijelaskan faktor-faktor di luar model penelitian.

d) Uji F Regresi Model 1

Hasil Uji F dapat dilihat pada tabel 4.18 sebagai berikut:

**Tabel 4.18**  
**Hasil Uji F Regresi Model I**  
**ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	376.573	3	125.524	6.808	.000(a)
	Residual	1585.749	86	18.439		
	Total	1962.322	89			

a Predictors: (Constant), MODERAT, Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Hasil Uji F menunjukkan F hitung sebesar 6,808 bertanda positif dengan nilai sig (0,000) <  $\alpha$  (0,05). Ini berarti bahwa variabel independen (partisipasi anggaran sebelum dan sesudah dimoderasi komitmen organisasi) berpengaruh secara bersama-sama signifikan terhadap variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah).

## 2. Regresi Berganda Model II

**Tabel 4.19**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda Model II**  
**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-24.772	28.305		-.875	.384
	KSA	4.541	2.267	1.600	2.003	.048
	KO	1.663	.839	1.601	1.981	.051
	MODERAT2	-.117	.066	-2.352	-1.763	.081

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan pengujian pada tabel 4.19 diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$\text{AKIP} : -24,772 + 4,541 \text{ KSA} + 1,663 \text{ KO} - 0,117 (\text{KSA} * \text{KO})$$

### a) Pengujian Hipotesis 2

Menguji kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Nilai t sebesar 2,003 dan nilai koefisien regresi sebesar 4,541 dengan nilai sig  $(0,048) < \alpha (0,1)$ , dapat disimpulkan terdapat pengaruh positif signifikan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

### b) Pengujian Hipotesis 6

Menguji bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang



dimoderasi oleh komitmen organisasi. Nilai t sebesar -1,763 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,117 dengan nilai sig (0,081) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh negatif dan signifikan sehingga komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi akan melemahkan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

c) Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 4.20 sebagai berikut:

**Tabel 4.20**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Model II**  
**Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.374(a)	.140	.110	4.430

a Predictors: (Constant), MODERAT2, Komitmen Organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.20 diperoleh koefisien *Adjusted R Square* sebesar 0,110. Hal ini berarti mampu menjelaskan pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 11 % sedangkan sisanya sebesar 8,9 % dijelaskan faktor-faktor di luar model penelitian.

d) Uji F Regresi Model 2

Hasil Uji F dapat dilihat pada tabel 4.21 sebagai berikut:

**Tabel 4.21**  
**Hasil Uji F Regresi Model II**  
**ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	274.201	3	91.400	4.656	.005(a)
	Residual	1688.121	86	19.629		
	Total	1962.322	89			

a Predictors: (Constant), MODERAT2, Komitmen Organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran

b Dependent Variable: AKIP

Hasil Uji F menunjukkan F hitung sebesar 4,656 bertanda positif dengan nilai sig (0,005) <  $\alpha$  (0,05). Ini berarti bahwa variabel independen (kejelasan sasaran anggaran sebelum dan sesudah dimoderasi komitmen organisasi) berpengaruh secara bersama-sama signifikan terhadap variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah).

### 3. Regresi Berganda Model III

**Tabel 4.22**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda Model III**  
**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	9.117	11.633		.784	.435
	PA	.872	.495	.657	1.760	.082
	KO	.911	.356	.877	2.560	.012
	MODERAT3	-.028	.015	-1.010	-1.854	.067

a Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan pengujian pada tabel 4.22 diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$AKIP : 9,117 + 0,872 PA + 0,911 KO - 0,028 (PA*KO)$$

a) Pengujian Hipotesis 3

Menguji pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Nilai t sebesar 1,760 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,872 dengan nilai sig (0,082) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh positif signifikan antara pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

b) Pengujian Hipotesis 7

Menguji bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dimoderasi oleh komitmen organisasi. Nilai t sebesar -1,854 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,028 dengan nilai sig (0,067) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh negatif dan signifikan sehingga komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi akan melemahkan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

c) Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 4.23 sebagai berikut:

**Tabel 4.23**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Model III**  
**Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.330(a)	.109	.078	4.509

a Predictors: (Constant), MODERAT3, Komitmen Organisasi, Pengendalian Akuntansi  
 Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.23 diperoleh koefisien *Adjusted R Square* sebesar 0,078. Hal ini berarti mampu menjelaskan pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 7,8 % sedangkan sisanya sebesar 92,2 % dijelaskan faktor-faktor di luar model penelitian.

d) Uji F Regresi Model 3

Hasil Uji F dapat dilihat pada tabel 4.24 sebagai berikut:

**Tabel 4.24**  
**Hasil Uji F Regresi Model III**  
**ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	213.702	3	71.234	3.503	.019(a)
	Residual	1748.620	86	20.333		
	Total	1962.322	89			

a Predictors: (Constant), MODERAT3, Komitmen Organisasi, Pengendalian Akuntansi

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Hasil Uji F menunjukkan F hitung sebesar 3,503 bertanda positif dengan nilai sig (0,019) <  $\alpha$  (0,05). Ini berarti bahwa variabel independen (pengendalian akuntansi sebelum dan sesudah dimoderasi komitmen

organisasi) berpengaruh secara bersama-sama signifikan terhadap variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah).

#### 4. Regresi Berganda Model IV

**Tabel 4.25**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda Model IV**  
**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-4.805	15.002		-.320	.750
	SP	1.342	.574	1.093	2.338	.022
	KO	1.041	.421	1.002	2.471	.015
	MODERAT4	-.031	.016	-1.220	-1.913	.059

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan pengujian pada tabel 4.25 diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$AKIP : -4,805 + 1,342 SP + 1,041 KO - 0,031 (SP \cdot KO)$$

##### a) Pengujian Hipotesis 4

Menguji sistem pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Nilai t sebesar 2,338 dan nilai koefisien regresi sebesar 1,342 dengan nilai sig (0,022) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh positif signifikan antara sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

b) Pengujian Hipotesis 8

Menguji bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dimoderasi oleh komitmen organisasi. Nilai t sebesar -1,913 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,031 dengan nilai sig (0,059) <  $\alpha$  (0,1), dapat disimpulkan terdapat pengaruh negatif dan signifikan sehingga komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi akan melemahkan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

c) Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 4.26 sebagai berikut:

**Tabel 4.26**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Model IV**  
**Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.396(a)	.157	.127	4.387

a Predictors: (Constant), MODERAT4, Komitmen Organisasi, Sistem Pelaporan

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Berdasarkan tabel 4.26 diperoleh koefisien *Adjusted R Square* sebesar 0,127. Hal ini berarti mampu menjelaskan pengaruh sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 12,7 % sedangkan sisanya sebesar 87,3 % dijelaskan faktor-faktor di luar model penelitian.

d) Uji F Regresi Model 4

Hasil Uji F dapat dilihat pada tabel 4.27 sebagai berikut:

**Tabel 4.27**  
**Hasil Uji F Regresi Model IV**  
**ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	307.416	3	102.472	5.325	.002(a)
	Residual	1654.906	86	19.243		
	Total	1962.322	89			

a Predictors: (Constant), MODERAT4, Komitmen Organisasi, Sistem Pelaporan

b Dependent Variable: AKIP

Sumber : data primer diolah tahun 2011

Hasil Uji F menunjukkan F hitung sebesar 5.325 bertanda positif dengan nilai sig (0,002) <  $\alpha$  (0,05). Ini berarti bahwa variabel independen (sistem pelaporan sebelum dan sesudah dimoderasi komitmen organisasi) berpengaruh secara bersama-sama signifikan terhadap variabel dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah).

#### D. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat diketahui bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sebelum dimoderasi komitmen organisasi. Hal ini berarti partisipasi anggaran yang diterapkan tinggi maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah akan meningkat dan sebaliknya semakin rendah partisipasi anggaran maka akuntabilitas kinerja yang diterapkan akan menurun. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Brownell (1982) dan

Anna (2010) yang menyatakan mendukung adanya hubungan antara partisipasi anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil pengujian hipotesis kedua dapat diketahui bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sebelum dimoderasi komitmen organisasi. Dengan kata lain apabila terjadi peningkatan penerapan kejelasan sasaran anggaran sebelum dimoderasi maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan mengalami peningkatan dan sebaliknya. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Darma (2004) dalam Siwi (2008), Andi (2008) dan Anna (2010) yang mendukung adanya hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja dalam konteks pemerintahan.

Hasil pengujian hipotesis ketiga dapat diketahui bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sebelum dimoderasi komitmen organisasi. Hal ini menggambarkan bahwa semakin banyak penggunaan sistem pengendalian akuntansi akan menyebabkan peningkatan kinerja organisasi dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian aktifitas keuangan oleh para manajer secara lebih baik. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Abdullah (2004), Andi (2008), Herlaksono (2010) dan Anna (2010) yang berkesimpulan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil pengujian hipotesis keempat dapat diketahui bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja



instansi pemerintah daerah sebelum dimoderasi komitmen organisasi. Agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan diperlukan sistem pelaporan yang baik. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Hilmi (2004) dan Andi (2008) yang menyatakan sistem pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil pengujian hipotesis kelima dapat diketahui adanya pengaruh negatif dan signifikan antara partisipasi anggaran sesudah dimoderasi komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Tidak semua aparat pemerintah daerah diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran yang secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap komitmen organisasi. Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa para pejabat struktural di Kabupaten Pekalongan memiliki kepentingan profesi yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasi yang akan mempengaruhi kinerja manajer. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Asmorowati (2010), Anna (2010), dan Lita (2011).

Hasil pengujian hipotesis keenam dapat diketahui adanya pengaruh negatif dan signifikan antara kejelasan sasaran anggaran sesudah dimoderasi komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Hal ini dimungkinkan bahwa aparat pemerintah Kabupaten Pekalongan tidak hanya mengutamakan kepentingan organisasi dalam mencapai tujuan organisasi untuk menunjang keberhasilan

organisasinya tetapi juga mengutamakan kepentingan pribadinya sehingga aparat memiliki dua kepentingan dalam menjalankan tugasnya. Hal ini menyebabkan komitmen organisasi tidak dapat berperan sebagai pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas kinerja karena menjalankan dua kepentingan tersebut. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian (Nouri dan Parker, 1996; Chong dan Chong, 2002; Wentzel, 2002; Darma, 2004 dalam Suhartono, 2006) yang menyatakan bahwa ada hubungan positif antara kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah setelah dimoderasi dengan komitmen organisasi. Tetapi sejalan dengan penelitian Asmorowati (2010), Dany (2010), Herlaksono (2010) dan Anna (2010).

Hasil pengujian hipotesis ketujuh dapat diketahui adanya pengaruh negatif dan signifikan antara pengendalian akuntansi sesudah dimoderasi komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Sebaiknya semakin baik pengendalian akuntansi yang diterapkan oleh suatu organisasi maka akan semakin besar kemungkinan perencanaan dan tujuan organisasi, tetapi dalam kenyataannya sistem pengendalian akuntansi tidak mempengaruhi suatu organisasi untuk mencapai tujuan atau komitmen organisasi. Penelitian ini sejalan dengan Emile (2004) dalam Herlaksono (2010) dan Anna (2010) yang menyatakan bahwa penggunaan sistem pengendalian akuntansi dimaksudkan untuk memfasilitasi perencanaan dan pengendalian aktivitas organisasi dengan tujuan pencapaian kinerja sesuai dengan yang diharapkan. Tujuan informasi

akuntansi untuk pemakaiannya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan yang lebih baik.

Hasil pengujian hipotesis kedelapan dapat diketahui adanya pengaruh negatif dan signifikan antara sistem pelaporan sesudah dimoderasi komitmen organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Hal ini berarti adanya moderasi komitmen organisasi mengakibatkan munculnya pengaruh dua arah artinya setiap peningkatan sistem pelaporan, didorong dengan komitmen organisasi yang tinggi akan melemahkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan sebaliknya penurunan sistem pelaporan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Porter *et al* (1974) yang menyatakan bahwa manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi maka akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat terbaik demi kepentingan organisasi. Sebaliknya, manajer yang mempunyai komitmen organisasi yang rendah mementingkan dirinya sendiri dan kelompoknya.

Hal ini berarti aparat pemerintah Kabupaten Pekalongan tidak hanya mengutamakan kepentingan organisasi untuk menunjang keberhasilan tujuan organisasinya tetapi juga mengutamakan kepentingan pribadinya sehingga aparat memiliki dua kepentingan didalam menjalankan tugasnya sehingga menyebabkan akuntabilitas atau pertanggungjawaban kinerja aparat pemerintah Kabupaten Pekalongan akan semakin menurun atau melemah karena didalam menjalankan tugasnya aparat juga mengutamakan kepentingan pribadinya tidak hanya kepentingan organisasinya.