

**ANALISIS PENGARUH PENERAPAN SISTEM AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH, PEMAHAMAN AKUNTANSI, KETAATAN
PADA PERATURAN PERUNDANGAN DAN PENGENDALIAN
AKUNTANSI TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI
PEMERINTAH**

(Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Pasuruan)

Esha Selvia Ayu Sella*

Maslichah**

Dwiyani Sudaryanti***

Universitas Islam Malang

eesayss@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of implementation local government accounting system, the understanding of accounting, the compliance of the law regulation, and accounting control on the performance accountability of government institution. The population in this study was SKPD of Pasuruan City. The sample use were are 71 respondents from 3 government institution. Data was collected using a questionnaire method. Data analysis method used is multiple regression analysis. The test data used is the simultaneous hypothesis test (f), the coefficient of determination (R²), and the partial hypothesis test (t). The results showed that the implementation local government accounting system does not influence on the performance of accountability of government institution, but the understanding of accounting, the compliance of the law regulation, and accounting control can influence on the performance accountability of government institution.

Keywords: *The performance accountability of government institution, the implementation of local government accounting system, the understanding of accounting, the compliance of the law of regulation, and accounting control*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Adanya otonomi daerah merupakan kesempatan bagi pemerintah daerah untuk menunjukkan kemampuan terbaik yang dimiliki. Maju atau tidaknya suatu daerah akan ditentukan oleh kemampuan dan kemauan dalam mengimplementasikan wewenang yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Dalam rangka memajukan daerahnya, pemerintah daerah dapat memanfaatkan dan menggali sumber-sumber potensi yang ada, dan tentu dengan tidak melanggar ketentuan perundang-undangan yang berlaku di Negara Kesatuan Republik

Indonesia. Begitu pula dengan pengelolaan keuangan daerah yang sepenuhnya dimiliki oleh pemerintah daerah, maka diperlukan sistem akuntansi yang baik yang akan menciptakan pengelolaan keuangan daerah yang dapat dipertanggungjawabkan. Dalam hal ini, pertanggungjawaban tidak hanya dengan melaporkan keberhasilan pelaksanaan program dan kebijakan yang telah dicapai, namun juga dengan mengungkapkan kegagalan pelaksanaan program dan kebijakan apabila terjadi.

Dalam melaksanakan pemerintahan, pemerintah daerah berkewajiban melakukan dua jenis pertanggungjawaban. Pertama, pertanggungjawaban vertikal kepada pusat. Kedua, pertanggungjawaban hirozontal kepada DPRD dan masyarakat luas. Kedua jenis pertanggungjawaban tersebut merupakan elemen penting dalam proses akuntabilitas (Mardiasmo, 2002). Akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangan tersebut adalah rangka dalam pemenuhan hak-hak masyarakat, yakni hak untuk mendapatkan informasi, hak untuk diperhatikan aspirasi dan pendapatnya, hak diberi penjelasan, dan hak menuntut pertanggungjawaban (Halim, 2004).

Dalam pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) 2018, Pemkot Pasuruan mendapat predikat Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Opini tersebut mengalami penurunan dibandingkan dua tahun anggaran sebelumnya. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK di dua tahun saat itu, pemkot mendapatkan Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Berdasarkan siaran pers BPK, terdapat beberapa kelemahan pengendalian dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang dilakukan pemkot. Sehingga, berdampak terhadap kewajaran atas penyajian LKPD. Di antaranya penatausahaan aset tetap yang belum tertib; pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) tidak tepat; penyajian saldo aset tidak berwujud dan aset lain-lain belum memadai; pemanfaatan aset tanah tanpa pengenaan sewa; serta kekurangan volume atas paket pekerjaan belanja modal. Selain itu, juga realisasi belanja daerah atas kegiatan Penyelenggaraan Pendidikan Gratis (PPG) tidak dilakukan secara memadai; realisasi belanja yang menggunakan Surat perintah Pencairan Dana Pembayaran Langsung (SP2D LS) tidak tepat; penatausahaan persediaan belum tertib; dan keterlambatan penyelesaian pekerjaan konstruksi.

Rumusan Masalah

1. Bagaimana penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan, dan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
2. Bagaimana penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
3. Bagaimana pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
4. Bagaimana ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?
5. Bagaimana pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?

Tujuan Masalah

1. Untuk mengetahui pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan, dan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Untuk mengetahui pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Untuk mengetahui pengaruh pemahaman akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
4. Untuk mengetahui pengaruh ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
5. Untuk mengetahui pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kontribusi Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada bidang akuntansi sektor publik. Penelitian ini juga diharapkan sebagai acuan terhadap penelitian-penelitian yang sejenis pada tahap selanjutnya.

Kontribusi Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti empiris tentang pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan dan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini diharapkan dapat membantu kinerja instansi pemerintah dalam mencapai akuntabilitas pada pemerintah daerah.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Tinjauan Teori

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014, akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan program dan kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik.

Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD)

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampaidengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.SAPD memiliki beberapa karakteristik yang sama dengan

Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP), yaitu basis kas dan sistem pembukuan berpasangan.

Laporan keuangan yang harus dibuat oleh SKPD menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah:

- a. Laporan Realisasi Anggaran
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
- c. Neraca
- d. Laporan Operasional
- e. Laporan Arus Kas
- f. Laporan Perubahan Ekuitas
- g. Catatan atas Laporan Keuangan

Pemahaman Akuntansi

Fatmala (2014), Pemahaman aparat pemerintah diartikan sebagai suatu kemampuan dari seseorang pegawai/karyawan yang mengelola keuangan untuk mengolah suatu informasi akuntansi dan kemudian menyusun informasi tersebut ke dalam bentuk laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Dalam proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan, Adanya pemahaman aparat pemerintah adalah suatu hal yang sangat mempengaruhi, di mana jika pegawai mampu untuk mengolah suatu informasi akuntansi dan mengerti dengan sumber yang telah ditetapkan oleh pemerintah untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan maka laporan yang disusun dan disajikan akan sesuai dengan standar, akan berkualitas, dan relevan untuk pengambilan keputusan.

Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Peraturan yang mengatur keuangan daerah adalah peraturan pemerintah No. 58 tahun 2005 tentang pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan daerah, peraturan ini terdiri dari 18 bab dan 154 pasal. Peraturan tersebut mengacu pada peraturan yang ditetapkan sebelumnya terutama UU No. 32 tentang pemerintah daerah dan UU nomor 33 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pasal 32 mengamanatkan bentuk dan isi laporan keuangan APBD disusun dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (SAP) yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah yaitu Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang sistem akuntansi keuangan daerah (Zulharman, 2015).

Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur *monitoring* yang didasarkan pada informasi. Pengendalian akuntansi mengasumsikan bahwa telah ditetapkan suatu rencana tindakan atau standar untuk mengukur prestasi pelaksanaan kegiatan (Mulyadi, 2008).

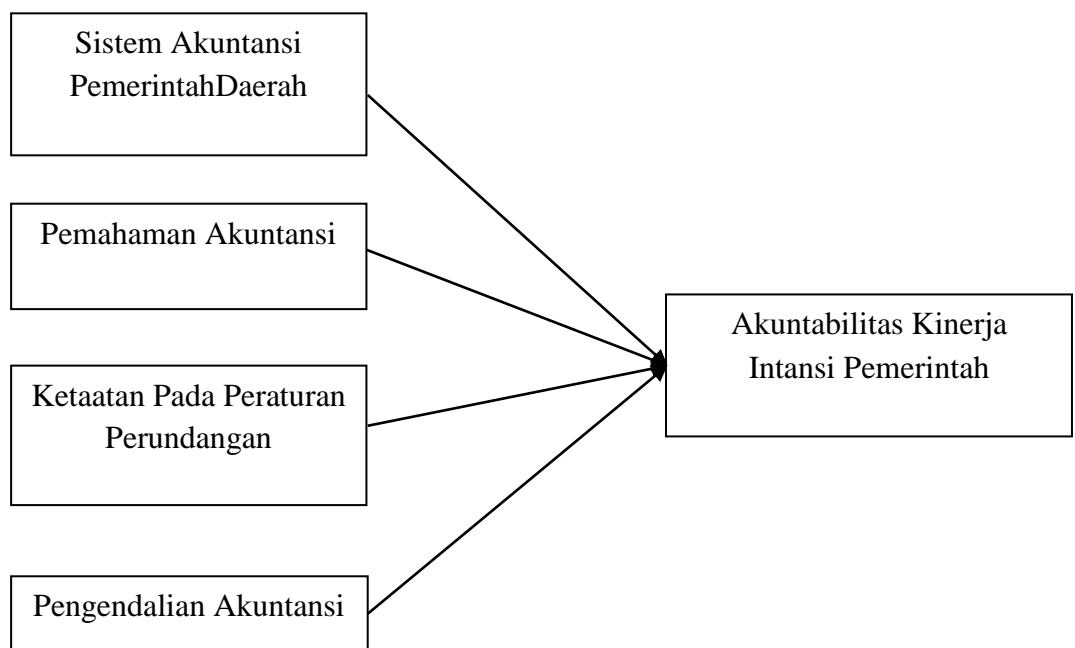
Penelitian Terdahulu

Sumiati, dkk (2012) melakukan penelitian berjudul Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), Akuntabilitas Keuangan, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (AKIP) (Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Siak). Hasil penelitian memperoleh hasil bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah dan ketaatan terhadap peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian Lumenta, dkk (2016) berjudul Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Minahasa Selatan). Hasil dari penelitian ini yaitu penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan ketaatan terhadap peraturan perundangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Soleman, dkk (2019) melakukan penelitian berjudul Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Kualitas Sistem Pengendalian *Intern* dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sedangkan kualitas sistem pengendalian *intern* dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kerangka Konseptual



Hipotesis Penelitian

- H₁: Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan, dan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H_{1a}: Penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H_{1b}: Pemahaman akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H_{1c}: Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- H_{1d}: Pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

METODOLOGI PENELITIAN

Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, yaitu metode sampel yang berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tertentu dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Penentuan sampel dalam penelitian ini berdasarkan kriteria sebagai berikut:

1. SKPD yang telah ditentukan, yaitu BAPENDA Kota Pasuruan, BPKA Kota Pasuruan dan BAPPELITBANGDA Kota Pasuruan
2. Staf/pegawai masing-masing SKPD yang telah ditentukan oleh pihak SKPD terkait untuk mengisi kuesioner

Perwakilan dari masing-masing SKPD tersebut adalah sebagai responden dan akan dibagikan kuesioner.

Definisi Operasional Variabel

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik (Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara Nomor: 239/IX/6/2003).

Variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diukur dengan instrumen 10 butir pernyataan yang sebelumnya sudah digunakan Sumiati (2012) dengan 4 indikator yaitu penetapan perencanaan strategik, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja dan pemanfaatan informasi kinerja. Untuk mengukur variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu skor 5 (SS = Sangat Setuju), skor 4 (S = Setuju), skor 3 (N = Netral), skor 2 (TS = Tidak Setuju) dan skor 1 (STS = Sangat Tidak Setuju).

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah daerah (Permendagri No 64 Tahun 2013).

Pada variabel sistem akuntansi pemerintah daerah, peneliti mengukur dengan instrumen 7 butir pertanyaan yang sebelumnya sudah digunakan Sumiati (2012) dengan 3 indikator yaitu pencatatan, penggolongan, dan pelaporan. Untuk mengukur variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu skor 5 (SS = Sangat Setuju), skor 4 (S = Setuju), skor 3 (N = Netral), skor 2 (TS = Tidak Setuju) dan skor 1 (STS = Sangat Tidak Setuju).

Pemahaman Akuntansi

Pemahaman akuntansi merupakan suatu kemampuan seseorang untuk mengenal dan mengerti tentang akuntansi. Tingkat pemahaman akuntansi ini dapat diukur dari paham seseorang terhadap proses mencatat transaksi keuangan, pengelompokan, pengikhtisaran, pelaporan, dan penafsiran data keuangan (Rudianto, 2012: 2).

Untuk variabel pemahaman akuntansi diukur dengan 8 butir pernyataan yang memuat pemahaman responden mengenai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Untuk mengukur variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu skor 5 (SS = Sangat Setuju), skor 4 (S = Setuju), skor 3 (N = Netral), skor 2 (TS = Tidak Setuju) dan skor 1 (STS = Sangat Tidak Setuju).

Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Ketaatan pada peraturan perundangan adalah kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat berwenang dan mempunyai kekuatan untuk mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara (Soleman, 2007).

Pada variabel ketatan peraturan perundangan diukur dengan 5 butir pernyataan yang telah digunakan dalam penelitian Sumiati (2012). Untuk mengukur variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu skor 5 (SS = Sangat Setuju), skor 4 (S = Setuju), skor 3 (N = Netral), skor 2 (TS = Tidak Setuju) dan skor 1 (STS = Sangat Tidak Setuju).

Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi (*accounting control*) adalah prosedur dan dokumentasi yang terkait untuk mengamankan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan (Hery, 2009).

Variabel ini diukur dengan 4 butir pernyataan yang telah digunakan dalam penelitian Amalia (2017). Kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel independen adalah kuesioner yang dikembangkan dari peneliti-peneliti

sebelumnya yang berhubungan dengan variabel ini. Untuk mengukur, variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu skor 5 (SS = sangat setuju), skor 4 (S = Setuju), skor 3 (N = Netral), skor 2 (TS = Tidak Setuju) dan skor 1 (STS = Sangat Tidak Setuju).

Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini, metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis ialah analisis regresi berganda (*multiple regression*). Uji hipotesis tersebut dilakukan dengan *software* SPSS karena mampu menghasilkan *output* yang meyakinkan untuk dianalisis lebih lanjut. Untuk itu diformulasikan model regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

dimana:

- Y : Akuntabilitas Kinerja
- α : Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: Koefisien Regresi
- X₁ : Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah
- X₂ : Pemahaman Akuntansi
- X₃ : Ketaatan Pada Peraturan Perundangan
- X₄ : Pengendalian Akuntansi
- ε : Standar Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Reliabilitas

TABEL 1
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>
Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1)	.815
Pemahaman Akuntansi (X2)	.894
Ketaatan Pada Peraturan Perundangan (X3)	.633
Pengendalian Akuntansi (X4)	.602
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	.947

Sumber: data yang diolah SPSS, 2020

Tabel di atas menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* masing-masing variabel yaitu lebih besar dari 0.6 sehingga data dinyatakan reliabel.

Uji Validitas

TABEL 2
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pertanyaan	N	Koefisien Korelasi	Signifikansi	Keterangan
Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1)	P1	71	.685	.000	Valid
	P2	71	.785	.000	Valid
	P3	71	.778	.000	Valid
	P4	71	.682	.000	Valid
	P5	71	.723	.000	Valid
	P6	71	.698	.000	Valid
Pemahaman Akuntansi (X2)	P1	71	.836	.000	Valid
	P2	71	.827	.000	Valid
	P3	71	.861	.000	Valid
	P4	71	.800	.000	Valid
	P5	71	.786	.000	Valid
	P6	71	.821	.000	Valid
	P7	71	.781	.000	Valid
	P8	71	.586	.000	Valid
Ketaatan Pada Peraturan Perundangan (X3)	P1	71	.445	.000	Valid
	P2	71	.688	.000	Valid
	P3	71	.574	.000	Valid
	P4	71	.698	.000	Valid
	P5	71	.799	.000	Valid
Pengendalian Akuntansi (X4)	P1	71	.803	.000	Valid
	P2	71	.684	.000	Valid
	P3	71	.692	.000	Valid
	P4	71	.667	.000	Valid
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)	Y1	71	.731	.000	Valid
	Y2	71	.859	.000	Valid
	Y3	71	.846	.000	Valid
	Y4	71	.804	.000	Valid
	Y5	71	.851	.000	Valid
	Y6	71	.904	.000	Valid
	Y7	71	.821	.000	Valid
	Y8	71	.859	.000	Valid
	Y9	71	.756	.000	Valid
	Y10	71	.826	.000	Valid

Sumber: data yang diolah SPSS, 2020

Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai korelasi pada masing-masing item pertanyaan berkisar antara 0.445 sampai dengan 0.904 dengan tingkat signifikansi 5% dan nilai nilai r-tabel sebesar 0.1968. hal ini

menunjukkan bahwa masing-masing butir pertanyaan pada variabel-variabel penelitian adalah valid.

Uji Normalitas

TABEL 3
 Hasil Uji Normalitas
 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		X1	X2	X3	X4	Y
N		71	71	71	71	71
Normal Parameters ^a	Mean	26.21	34.66	20.69	15.79	43.14
	Std. Deviation	2.563	4.209	2.221	2.507	5.086
Most Extreme Differences	Absolute	.104	.152	.157	.145	.154
	Positive	.104	.118	.157	.145	.154
	Negative	-.101	-.152	-.153	-.123	-.143
Kolmogorov-Smirnov Z		.879	1.284	1.325	1.219	1.299
Asymp. Sig. (2-tailed)		.423	.074	.060	.103	.069

a. Test distribution is Normal.

Sumber: data yang diolah SPSS, 2020

Berdasarkan tabel di atas, diketahui nilai signifikansi dari variabel sistem akuntansi pemerintah daerah sebesar 0.423. Variabel pemahaman akuntansi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0.074. Nilai signifikasnsi untuk variabel ketaatan pada peraturan perundangan diketahui sebesar 0.060. Variabel pengendalian akuntansi memperoleh nilai signifikansi sebesar 0.103 dan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,069. Karena nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* item-item instrumen lebih besar dari tingkat signifikansi yakni 0.05, maka dapat disimpulkan bahwa hal ini berarti asumsi normalitas terpenuhi.

Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolinearitas

TABEL 4
 Hasil Uji Multikolinearitas

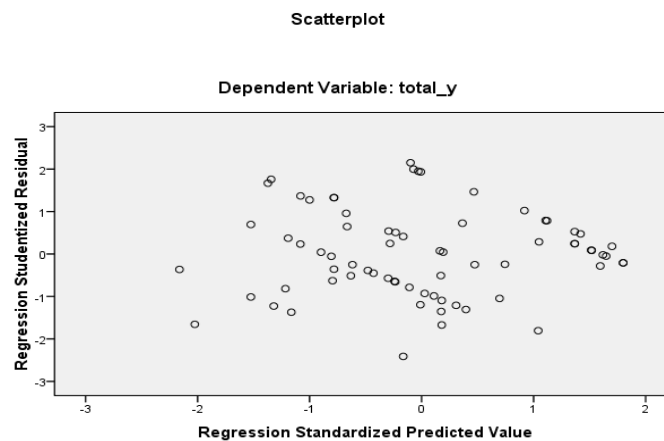
Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah	.334	2.994	Bebas Multikolinearitas
Pemahaman Akuntansi	.255	3.929	Bebas Multikolinearitas
Ketaatan Pada Peraturan Perundangan	.598	1.671	Bebas Multikolinearitas
Pengendalian Akuntansi	.552	1.812	Bebas Multikolinearitas

Sumber: data yang diolah SPSS, 2020

Hasil uji multikolinearitas di atas menunjukkan bahwa variabel sistem akuntansi pemerintah daerah memperoleh nilai *tolerance* sebesar 0,334 dan nilai VIF sebesar 2,994. Variabel pemahaman akuntansi menunjukkan nilai *tolerance* sebesar 0,255 dan nilai VIF sebesar 3,929. Variabel ketaatan pada peraturan perundangan memperoleh nilai *tolerance* sebesar 0,598 dan nilai VIF sebesar 1,671. Variabel pengendalian akuntansi menunjukkan nilai *tolerance* sebesar 0,552 dan nilai VIF sebesar 1,812. Dari hasil pengujian masing-masing variabel independen menunjukkan bahwa nilai *tolerance* > 0.10 dan nilai VIF < 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresi.

Uji Heterokedastisitas

Grafik Scatterplot



Berdasarkan gambar di atas menunjukkan bahwa titik-titik yang ada menyebar secara acak, tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y dan tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas. Oleh karena itu, model regresi dikatakan tidak mengalami heterokedastisitas.

Uji Hipotesis

Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

TABEL 5
 Hasil Regresi Linier Berganda

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	11.583	5.043		2.297	.025		
	total_x1	-.366	.293	-.185	-1.249	.216	.334	2.994
	total_x2	.558	.205	.461	2.725	.008	.255	3.929
	total_x3	.662	.253	.289	2.618	.011	.598	1.671
	total_x4	.511	.250	.235	2.042	.045	.552	1.812

a. Dependent Variable: total_y

Model regresi berdasarkan hasil analisis pada tabel 4.8 di atas adalah :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

$$AKIP = 11.583 - 0.366 X_1 + 0.558 X_2 + 0.662 X_3 + 0.511 X_4 + 5.043$$

(0,216)
(0,008)
(0,011)
(0,045)

Uji F

TABEL 6
 Hasil Uji F

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	938.976	4	234.744	17.775	.000 ^a
	Residual	871.615	66	13.206		
	Total	1810.592	70			

a. Predictors: (Constant), total_x4, total_x1, total_x3, total_x2

b. Dependent Variable: total_y

Sumber: data yang diolah, 2020

Hasil uji F pada penelitian ini menunjukkan nilai F adalah 17.775 dan nilai signifikansi $0.000 < 0.05$ maka disimpulkan bahwa H_0 ditolak dan H_1 diterima. Jadi, seluruh variabel independen (sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan dan pengendalian akuntansi) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

TABEL 7
Hasil Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.720 ^a	.519	.489	3.634

a. Predictors: (Constant), total_x4, total_x1, total_x3, total_x2

b. Dependent Variable: total_y

Sumber: data yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel di atas, nilai koefisien determinasi terletak pada kolom *Adjusted R Square* sebesar 0.489 berarti 48.9% variabel dependen (Y) akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu sistem akuntansi pemerintah daerah (X1), pemahaman akuntansi (X2), ketaatan pada peraturan pemerintah (X3) dan pengendalian akuntansi (X4). Sedangkan 51.1% dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar instrumen penelitian.

Uji t

Berdasarkan tabel 5, diperoleh hasil sebagai berikut :

1. Variabel X1 (Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah)

Hasil uji regresi pengaruh penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan nilai $t_{hitung} = -1.249$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0.216 > 0.05$ maka H_0 diterima dan H_{1a} ditolak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan data yang dikumpulkan sebagai sampel tidak berhasil membuktikan keterkaitan atau hubungan antara sistem akuntansi pemerintah daerah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Soleman, dkk (2019).

2. Variabel X2 (Pemahaman Akuntansi)

Hasil uji regresi pengaruh pemahaman akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan nilai $t_{hitung} = 2.725$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0.008 < 0.05$ maka H_0 ditolak dan H_{1b} diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial pemahaman akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan semakin baik pemahaman akuntansi petugas pemerintahan maka akan semakin baik pula tingkat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dalam proses penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan dukungan pengetahuan yang memadai atas standar akuntansi pemerintah yang mengatur penyusunan laporan keuangan instansi pemerintah. Hasil penelitian ini berhasil mendukung penelitian yang dilakukan oleh Fatmala (2014).

3. Variable X3 (Ketaatan Pada Peraturan Perundangan)

Hasil uji regresi pengaruh ketaatan pada peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan nilai $t_{hitung} = 2.618$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0.011 < 0.05$ maka H_0 ditolak dan H_{1c} diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya, semakin tinggi petugas pemerintahan dalam menjalankan kewajiban untuk mentaati peraturan perundangan yang berlaku, maka terwujudnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan berjalan sesuai program dan tujuan akan tercapai secara tepat.

Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Sumiati (2012), Fatmala (2014), Zulharman (2015) dan Wahid (2016).

4. X4 (Pengendalian Akuntansi)

Hasil uji regresi pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan nilai $t_{hitung} = 2.042$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0.045 < 0.05$ maka H_0 ditolak dan H_{1d} diterima. Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Artinya, semakin tinggi petugas pemerintahan dalam menyusun pelaksanaan kinerja keuangan dengan baik untuk proses pengambilan keputusan maka tingkat terwujudnya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga semakin baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Fauzan (2017).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

1. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, Ketaatan Pada Peraturan Perundangan dan Pengendalian Akuntansi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah.
2. Secara parsial variabel Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah, sedangkan variabel Pemahaman Akuntansi, Ketaatan Pada Peraturan dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Keterbatasan

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini tidak seluruh SKPD di Kota Pasuruan melainkan hanya 3 SKPD yang meliputi BAPENDA Kota Pasuruan, BPKA Kota Pasuruan dan BAPPELITBANGDA Kota Pasuruan
2. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini meliputi sistem akuntansi pemerintah daerah, pemahaman akuntansi, ketaatan pada peraturan perundangan dan pengendalian akuntansi yang digunakan untuk menjelaskan variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga hasilnya kurang optimal secara statistik yang ditunjukkan oleh nilai *Adj R Square* mencapai 48.9%, sedangkan 51.1%

- dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
3. Pada penelitian ini metode pengumpulan data hanya melalui kuesioner yang dibagikan kepada SKPD bersangkutan, sehingga memungkinkan adanya bias data dalam mengisi kuesioner

Saran

1. Memperluas lingkup penelitian seperti melakukan penelitian kepada seluruh SKPD yang berada di Kota Pasuruan
2. Peneliti selanjutnya disarankan menambahkan atau menggunakan variabel selain yang digunakan oleh peneliti. Contohnya, kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan, akuntabilitas keuangan dan kompetensi aparatur pemerintah daerah
3. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan metode wawancara guna menjelaskan tujuan dari penelitian kepada responden secara rinci, peneliti juga dapat meningkatkan partisipasi narasumber dimana hasil wawancara dapat digunakan untuk mendukung penjelasan hasil penelitian yang telah dilakukan

DAFTAR PUSTAKA

- Amalia, Siti Hartini. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi Pemerintah Kabupaten Musi Banyuasin (Studi Kasus Pada OPD Pendidikan dan Kebudayaan, OPD Pendapatan Pengelolaan dan Aset Daerah Sekretariat DPRD). *Skripsi*. Politeknik Negeri Sriwijaya.
- Fatmala, Juanita. 2014. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Pada SKPD Kabupaten Bengkulu Tengah). *Skripsi*. Universitas Bengkulu.
- Fauzan, Reyhan Hady. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Penerapan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota Provinsi Sumatera Barat). *JOM Fekon*. 4(1).
- Halim, Abdul. 2004. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Salemba Empat: Jakarta.
- Hery. 2009. *Teori Akuntansi*. Kencana, Jakarta.
- Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia Nomor 239/IX/6/8/2003 Tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- Lumenta, A. L., J, Morasa., L, Mawikere. 2016. Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Ketaatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Minahasa Selatan). *Jurnal EMBA*. 4(2). 768-777.

- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 Tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Radarbromo.jawapos.com. (2019, 27 Mei). Pemkot Pasuruan Gagal Pertahankan WTP, Ini Penyebabnya. Diakses pada 14 Desember 2019, dari <https://radarbromo.jawapos.com/2019/05/27/pemkot-pasuruan-gagal-pertahankan-wtp-ini-penyebabnya/>
- Rudianto. 2012. *Pengantar Akuntansi Konsep dan Teknik Penyusunan Laporan Keuangan*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Soleman, Rusman. 2007. Pengaruh Kompetensi, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). *Disertasi*. Universitas Padjajaran.
- Soleman, Risky, Rusman Soleman dan Zainuddin. 2019. Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal*. Universitas Khairun.
- Sumiati, Desmiyawati dan R. Adri Satriawan. 2012. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (AKIP) (Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Siak). *Jurnal*. Universitas Riau.
- Undang-Undang Nomor 32 Tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-Undang Nomor 33 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
- Undang-Undang Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Wahid, Imam. 2016. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Sistem Pelaporan, dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Agam). *JOM Fekon*. 3 (1).

Zulharman, Khodri. 2015. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pemahaman Akuntansi, & Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada SKPD Kota Pekanbaru). *Skripsi*. Universitas Riau, Pekanbaru.

*) Esha Selvia Ayu Sella adalah Alumni Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang.

***) Maslichah adalah Dosen tetap Universitas Islam Malang.

****) Dwiyani Sudaryanti adalah Dosen tetap Universitas Islam Malang.