

Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Endang Ranitawati^{1*)}, Yahya²⁾

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya
endangranitawati@stiesia.ac.id, yahya@stiesia.ac.id

Corresponding Author

Submitted : Jun 1, 2026

Accepted : September 19, 2026

Published : October 1, 2026

ABSTRACT

Performance accountability is an essential element in establishing transparent, effective, and results-oriented local government. However, achieving high levels of public-sector accountability is not solely determined by program outcomes but is also influenced by the quality of accounting control, reporting systems, and budget management. This study aims to examine the effects of accounting control, reporting systems, and budget goal clarity on the performance accountability of the Semarang City Government. The novelty of this study lies in integrating these three factors into a single empirical model within the context of local government, thereby providing a more comprehensive understanding of how financial control, reporting mechanisms, and clearly defined budget objectives contribute to public-sector accountability. This quantitative study involved 90 respondents selected using a saturated sampling technique. Data were collected through questionnaires using a five-point Likert scale and analyzed using Partial Least Squares-Structural Equation Modeling (PLS-SEM). The findings indicate that accounting control, reporting systems, and budget goal clarity have positive and significant effects on performance accountability. Among the examined factors, budget goal clarity demonstrates the strongest relative influence on performance accountability. Theoretically, this study contributes to the public accountability perspective and goal-setting theory by demonstrating that effective control mechanisms, reliable reporting information, and clearly defined objectives jointly strengthen accountability in public-sector organizations. Practically, the findings suggest that the Semarang City Government should continuously improve accounting controls, reporting quality, and budget goal formulation to enhance organizational performance accountability.

Keywords: *accounting control; reporting system; budget goal clarity; performance accountability; PLS-SEM.*

PENDAHULUAN

Akuntabilitas kinerja merupakan salah satu indikator penting dalam menilai keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan daerah. Akuntabilitas tidak hanya berkaitan dengan kemampuan pemerintah dalam mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya publik, tetapi juga menunjukkan sejauh mana program dan kegiatan yang dilaksanakan mampu menghasilkan capaian sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Dalam konteks pemerintahan daerah, akuntabilitas kinerja menjadi bagian penting dari upaya mewujudkan tata kelola pemerintahan yang efektif, transparan, dan berorientasi pada hasil. Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas perlu didukung oleh mekanisme pengelolaan anggaran, pengendalian, dan pelaporan kinerja yang mampu memastikan keterkaitan antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pencapaian hasil.

Permasalahan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah masih relevan untuk dikaji karena peningkatan kualitas tata kelola pemerintahan tidak selalu berlangsung secara linear. Pemerintah Kota Semarang telah mengembangkan sistem akuntabilitas kinerja berbasis elektronik melalui E-SAKIP yang mengintegrasikan perencanaan, pengukuran, pelaporan, dan evaluasi kinerja. Sistem tersebut juga menyediakan informasi mengenai rencana strategis, rencana kinerja, indikator kinerja utama, perjanjian kinerja, laporan kinerja, serta hasil evaluasi akuntabilitas kinerja perangkat daerah. Namun, keberadaan sistem dan perangkat regulasi tersebut tetap membutuhkan dukungan praktik pengelolaan anggaran dan pengendalian yang efektif agar akuntabilitas tidak berhenti pada pemenuhan administratif.

Secara empiris, perkembangan akuntabilitas kinerja Pemerintah Kota Semarang menunjukkan adanya peningkatan, tetapi masih menyisakan ruang untuk perbaikan. Hasil evaluasi menunjukkan bahwa nilai AKIP Pemerintah Kota Semarang meningkat dari 71,32 pada tahun 2023 menjadi 73,12 pada tahun 2024 dan memperoleh predikat BB atau sangat baik. Meskipun demikian, capaian tersebut menunjukkan bahwa kualitas akuntabilitas kinerja belum mencapai tingkat yang lebih tinggi dan masih memerlukan penguatan secara berkelanjutan. Selain itu, Pemerintah Kota Semarang masih melakukan tindak lanjut terhadap rekomendasi dalam Laporan Hasil Evaluasi (LHE) AKIP tahun 2024 serta melakukan pemenuhan data dukung evaluasi. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa peningkatan akuntabilitas kinerja masih merupakan proses yang membutuhkan perbaikan pada berbagai aspek pengelolaan pemerintahan.

Salah satu faktor yang secara konseptual dapat memengaruhi akuntabilitas kinerja adalah pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi diperlukan untuk memastikan bahwa transaksi dan informasi keuangan dicatat, diproses, serta dilaporkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pengendalian yang memadai dapat membantu pemerintah daerah mengurangi kesalahan, mencegah penyimpangan, meningkatkan keandalan informasi keuangan, dan mendukung proses evaluasi kinerja. Dengan demikian, semakin efektif pengendalian akuntansi yang diterapkan, semakin besar kemungkinan organisasi pemerintah mampu mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya dan pencapaian kinerjanya. Penelitian dalam dokumen sebelumnya juga menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi memiliki hubungan positif dengan akuntabilitas kinerja.

Selain pengendalian akuntansi, sistem pelaporan merupakan instrumen penting dalam membangun akuntabilitas kinerja. Sistem pelaporan menyediakan informasi mengenai pelaksanaan program, penggunaan anggaran, dan pencapaian target yang dapat digunakan oleh pimpinan sebagai dasar evaluasi dan pengambilan keputusan. Sistem pelaporan yang berkualitas seharusnya mampu menghasilkan informasi yang relevan, akurat, tepat waktu, dan dapat dipertanggungjawabkan. Dalam lingkungan Pemerintah Kota Semarang, pentingnya aspek pelaporan semakin relevan karena SAKIP mengintegrasikan proses perencanaan, pengukuran, pelaporan, dan evaluasi kinerja. Oleh sebab itu, kualitas sistem pelaporan diperkirakan memiliki peran dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja organisasi pemerintah.

Faktor berikutnya adalah kejelasan sasaran anggaran. Sasaran anggaran yang jelas memberikan arah bagi aparatur dalam memahami target yang harus dicapai serta mempermudah proses pengukuran dan evaluasi kinerja. Kejelasan sasaran juga memungkinkan organisasi menentukan hubungan antara sumber daya yang dialokasikan dengan hasil yang diharapkan. Dalam konteks Pemerintah Kota Semarang, kejelasan sasaran anggaran menjadi semakin penting karena sistem akuntabilitas kinerja menuntut adanya keterkaitan antara perencanaan, target kinerja, penganggaran, dan realisasi kinerja.

Dengan demikian, ketidakjelasan sasaran dapat menyebabkan pelaksanaan anggaran kurang terarah dan menyulitkan proses pertanggungjawaban atas pencapaian program.

Meskipun secara teoritis ketiga faktor tersebut diperkirakan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja, hasil penelitian terdahulu menunjukkan adanya **research gap berupa ketidakkonsistenan temuan empiris**. Cahyani dan Utama (2015) menemukan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun, Nela dan Meirina (2023) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, sedangkan pengendalian akuntansi tidak menunjukkan pengaruh. Hasil yang berbeda ditemukan Aprilianti et al. (2020), yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas kinerja, sedangkan sistem pengendalian intern dan sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Sementara itu, Mikoshi (2020) menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan, sedangkan pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Ketidakkonsistenan tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, kejelasan sasaran anggaran, dan akuntabilitas kinerja belum menghasilkan kesimpulan empiris yang seragam. Perbedaan hasil dapat dipengaruhi oleh karakteristik organisasi, lingkungan pemerintahan, responden, periode penelitian, maupun instrumen dan metode analisis yang digunakan. Bahkan, penelitian terdahulu yang dilakukan pada lingkungan Pemerintah Kota Semarang menunjukkan hasil yang belum sepenuhnya konsisten. Penelitian sebelumnya pada BPKAD Kota Semarang menemukan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja, sedangkan kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan tidak berpengaruh secara parsial. Temuan tersebut memperlihatkan bahwa masih terdapat pertanyaan empiris mengenai faktor mana yang paling konsisten dalam menjelaskan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini menawarkan **novelty** dengan menguji secara simultan pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran dalam menjelaskan akuntabilitas kinerja pada konteks Pemerintah Kota Semarang menggunakan pendekatan **Partial Least Squares-Structural Equation Modeling (PLS-SEM)**. Berbeda dengan penelitian terdahulu yang sebagian menggunakan pengujian regresi dan menghasilkan temuan yang beragam, penelitian ini memandang ketiga faktor tersebut sebagai bagian dari mekanisme pengelolaan kinerja pemerintah yang saling berkaitan, kemudian menguji kontribusi masing-masing terhadap akuntabilitas kinerja melalui model struktural. Pendekatan tersebut diharapkan dapat memberikan bukti empiris yang lebih komprehensif mengenai faktor internal pengelolaan anggaran dan informasi yang berperan dalam membangun akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Secara teoritis, penelitian ini berkontribusi pada pengembangan perspektif akuntabilitas publik dan teori penetapan tujuan dengan memperlihatkan pentingnya keterkaitan antara mekanisme pengendalian, informasi pelaporan, dan kejelasan sasaran dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi sektor publik. Secara empiris, penelitian ini diharapkan dapat memperkaya bukti mengenai faktor-faktor yang memengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah daerah, khususnya pada Pemerintah Kota Semarang yang terus melakukan penguatan implementasi SAKIP dan evaluasi kinerja. Secara praktis, hasil penelitian dapat menjadi masukan bagi pemerintah daerah dalam menentukan prioritas perbaikan pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan perumusan sasaran anggaran.

Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji pengaruh pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja Pemerintah Kota Semarang. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan bukti empiris untuk menjelaskan apakah ketiga mekanisme tersebut benar-

benar berperan dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja serta memberikan dasar bagi penguatan tata kelola penganggaran dan kinerja pemerintah daerah.

STUDI LITERATUR

Teori Stewardship

Teori *stewardship* berangkat dari asumsi bahwa manusia pada dasarnya dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan berintegritas (Zoelisty and Adityawarman, 2014). Dalam konteks pemerintahan, masyarakat berperan sebagai prinsipal dan OPD sebagai *steward* yang wajib mengelola sumber daya publik sesuai mandat yang diberikan. Teori ini relevan karena menjelaskan motivasi intrinsik aparatur pemerintah untuk berperilaku akuntabel — bukan karena tekanan eksternal, melainkan karena komitmen terhadap kepentingan bersama. Ketiga variabel penelitian ini merupakan perwujudan perilaku *stewardship*: kejelasan sasaran anggaran mencerminkan pemahaman *steward* atas mandatnya, pengendalian akuntansi mencerminkan integritas dalam pengelolaan sumber daya, dan sistem pelaporan mencerminkan keterbukaan *steward* kepada prinsipal.

Teori Akuntabilitas

Akuntabilitas publik adalah kewajiban agen untuk mempertanggungjawabkan, melaporkan, dan mengungkapkan seluruh kegiatan yang diamanatkan kepada pemberi amanah (Mardiasmo, 2018). Akuntabilitas mencakup dimensi vertikal (kepada otoritas yang lebih tinggi) dan horizontal (kepada masyarakat luas). Teori ini mengikat ketiga variabel independen ke variabel dependen: kejelasan sasaran anggaran menetapkan standar yang akan dipertanggungjawabkan, pengendalian akuntansi memastikan keandalan data yang digunakan dalam pelaporan, dan sistem pelaporan menjadi kanal formal pertanggungjawaban kepada publik. Tanpa ketiga elemen ini, akuntabilitas kinerja sulit terwujud secara substantif (Mulya & Fauzihardani, 2022).

Kejelasan Sasaran Anggaran dan Akuntabilitas Kinerja

Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara spesifik dan dapat dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab atas pencapaiannya (Khumaidah, 2018). Dari perspektif teori *stewardship*, sasaran yang jelas merupakan prasyarat agar *steward* mengetahui mandat yang harus dipenuhi; dari perspektif akuntabilitas, sasaran yang jelas menjadi tolok ukur objektif untuk menilai pertanggungjawaban. Hidayatullah dan Herdjiono (2015) membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja SKPD. Ashari (2020) dan Mulyani et al. (2025) menemukan temuan konsisten pada berbagai konteks pemerintah daerah.

H1 : Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada SKPD Kota Semarang.

Pengendalian Akuntansi dan Akuntabilitas Kinerja

Pengendalian akuntansi mencakup seluruh metode dan prosedur yang berkaitan dengan pengamanan aset serta keandalan catatan keuangan organisasi (AICPA dalam Hidayatullah & Herdjiono, 2015). Sebagai mekanisme *stewardship* yang konkret, pengendalian akuntansi memastikan bahwa sumber daya dikelola secara ekonomis, efisien, dan efektif — sekaligus menjadi fondasi keandalan data yang digunakan dalam pertanggungjawaban. Gani (2020) dan Khumaidah (2018) membuktikan pengaruh positif signifikan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja. Mulyani et al. (2025)

mempertegas temuan ini pada pemerintah daerah: semakin baik pengendalian akuntansi yang diterapkan, semakin tinggi standar akuntabilitas yang dihasilkan.

H2 : Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada SKPD Kota Semarang.

Sistem Pelaporan dan Akuntabilitas Kinerja

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar kinerja manajer dalam melaksanakan anggaran dapat dipantau dan dievaluasi secara efektif (Afiah & Azwari, 2015). Menurut LAN dan BPKP (2000), laporan yang baik disusun secara jujur, objektif, dan transparan — mencerminkan prinsip integritas dalam teori stewardship sekaligus memenuhi kewajiban pertanggungjawaban horizontal kepada publik dalam teori akuntabilitas. Aprilianti et al. (2020) menemukan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kartika dan Sukanto (2019) dan Hidayatullah dan Herdjiono (2015) mengkonfirmasi temuan ini pada berbagai konteks SKPD.

H3 : Sistem Pelaporan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada SKPD Kota Semarang.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, terdapat beberapa penelitian yang berkaitan dengan “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Pengendalian akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja SKDP”. Beberapa penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian ini disajikan di table 1 di bawah ini :

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Variabel	Objek Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Anisa & Haryanto (2022)	kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja	SKPD Kota Semarang	pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan, sedangkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh
2.	Karyadi (2023)	pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja	Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Kabupaten Lombok Timur Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Kabupaten Lombok Timur	kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan, namun sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.
3.	Maulidya & Azmi (2022)	pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja	unit kerja Kementerian Hukum dan HAM Kalimantan Barat.	hanya sistem pelaporan yang berpengaruh positif, sedangkan kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi tidak berdampak signifikan.
4.	Yulia Cantika (2018)	Pengaruh Pe	Pemerintahan Kabupaten	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa

		rencana Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja	Polewali Mandar	perencanaan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dan berdasarkan hasil analisis regresi moderasi dengan pendektan uji analitik menunjukkan bahwa Pengendalian internal merupakan variabel moderasi yang memperkuat hubungan kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tetapi pengendalian internal tidak mampu memoderasi hubungan perencanaan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
5.	Karismawati Agustin (2018)	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian akuntansi, sistem Pelaporan dan Ketatatan Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Satuan Kerja Perangkat daerah Kota Yogyakarta	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sedangkan sistem pelaporan dan ketaatan peraturan perundangan berpengaruh positif tetapi tidak signifikan

Sumber : Diolah dari berbagai penelitian

Berdasarkan penelitian terdahulu yang telah dirangkum pada Tabel 1, dapat diketahui bahwa Inkonsistensi temuan lintas penelitian mendorong perlunya pengujian ulang pada konteks berbeda. Akan tetapi dari beberapa hasil penelitian terdahulu masih menunjukkan variasi temuan sehingga diperlukan penelitian lebih lanjut untuk menguji kembali hubungan ketiga variabel tersebut dengan akuntabilitas kinerja, khususnya pada konteks Pemerintah Kota Semarang.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja

Kejelasan sasaran anggaran memberikan arah yang spesifik mengenai tujuan dan target yang harus dicapai oleh organisasi. Dalam konteks pemerintahan, sasaran yang jelas memungkinkan aparatur memahami prioritas kegiatan, mengalokasikan sumber daya sesuai kebutuhan, serta mengevaluasi tingkat pencapaian program.

Berdasarkan teori *stewardship*, pemerintah sebagai *steward* membutuhkan sasaran yang jelas agar amanah masyarakat dapat diterjemahkan ke dalam tujuan dan target organisasi yang dapat dilaksanakan. Sasaran yang jelas mengurangi ketidakpastian dalam pelaksanaan program dan memberikan dasar bagi aparatur untuk mengarahkan aktivitasnya pada pencapaian tujuan organisasi.

Selanjutnya, teori akuntabilitas menjelaskan bahwa pertanggungjawaban kinerja membutuhkan dasar yang jelas untuk menilai keberhasilan maupun kegagalan suatu kegiatan. Sasaran anggaran dapat menjadi tolok ukur dalam membandingkan antara target yang ditetapkan dan realisasi yang dicapai. Oleh karena itu, semakin jelas sasaran anggaran, semakin mudah proses pengukuran dan pertanggungjawaban kinerja dilakukan.

Secara empiris, Hidayatullah dan Herdjiono serta Ashari menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Meskipun demikian, penelitian lain menunjukkan hasil yang tidak konsisten sehingga hubungan tersebut masih perlu diuji kembali.

Berdasarkan argumentasi teoritis dan empiris tersebut, dirumuskan:

H1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengendalian akuntansi berfungsi memastikan bahwa pengelolaan sumber daya dan pencatatan transaksi dilakukan sesuai prosedur serta menghasilkan informasi yang dapat dipercaya. Dalam organisasi pemerintah, mekanisme tersebut penting untuk menjaga penggunaan anggaran agar tetap sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.

Teori *stewardship* memandang pemerintah sebagai pihak yang dipercaya untuk mengelola sumber daya publik. Karena itu, pengendalian akuntansi menjadi instrumen yang membantu *steward* menjalankan tanggung jawabnya. Pengendalian yang baik dapat meningkatkan ketertiban dalam penggunaan sumber daya dan menyediakan informasi yang diperlukan untuk mengevaluasi pelaksanaan program.

Sementara itu, teori akuntabilitas menekankan perlunya bukti dan informasi yang memadai dalam proses pertanggungjawaban. Informasi akuntansi yang andal memungkinkan pihak yang berkepentingan menilai apakah sumber daya telah digunakan secara tepat dan apakah pelaksanaan program telah mendukung pencapaian tujuan organisasi.

Penelitian Cahyani dan Utama (2015) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Hasil yang searah ditemukan oleh Karismawati Agustin (2018), sedangkan Mikoshi (2020) juga menemukan pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja. Namun, penelitian Nela dan Meirina (2023) menghasilkan temuan berbeda.

Berdasarkan teori dan bukti empiris tersebut, dirumuskan:

H2 : Pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Sistem pelaporan merupakan sarana penting untuk menyampaikan informasi mengenai pelaksanaan program, penggunaan sumber daya, dan pencapaian kinerja. Pelaporan yang baik memungkinkan informasi kinerja tersedia secara sistematis sehingga dapat digunakan untuk pengawasan, evaluasi, dan pengambilan keputusan.

Dalam perspektif *stewardship*, sistem pelaporan merupakan bentuk komunikasi pemerintah sebagai *steward* kepada masyarakat sebagai *principal*. Melalui laporan, pemerintah dapat menunjukkan bagaimana amanah dan sumber daya publik telah dikelola serta hasil apa yang telah dicapai.

Teori akuntabilitas memperkuat hubungan tersebut karena pertanggungjawaban pemerintah membutuhkan penyampaian informasi mengenai pelaksanaan tugas dan hasil yang diperoleh. Semakin baik sistem pelaporan, semakin tersedia informasi yang dapat digunakan oleh pihak yang berkepentingan untuk mengevaluasi kinerja pemerintah.

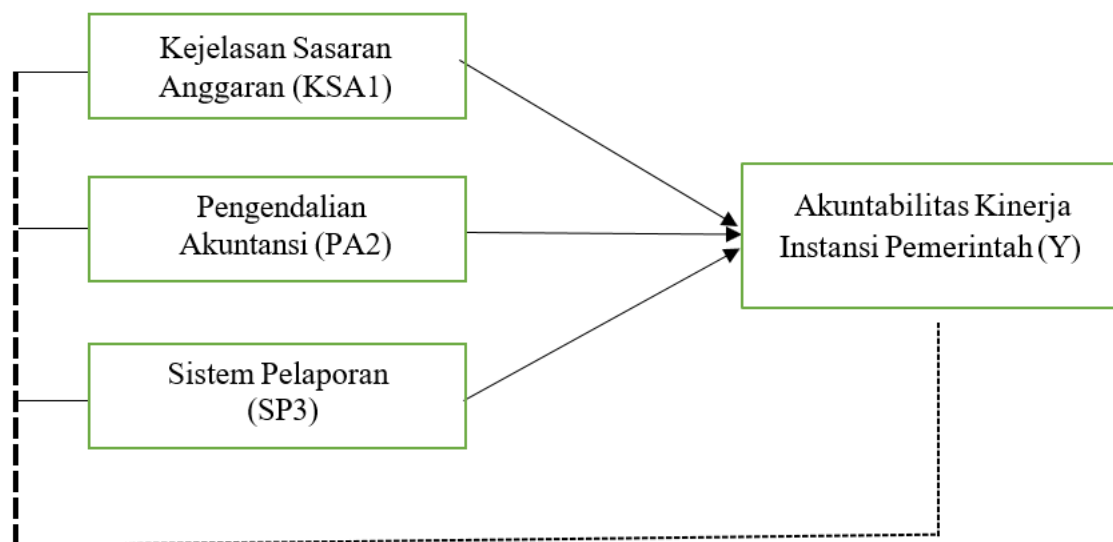
Penelitian Aprilianti et al. (2020) menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Namun, Mikoshi (2020) menemukan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan. Penelitian pada BPKAD Kota Semarang dalam file juga menunjukkan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja.

Perbedaan tersebut menunjukkan adanya kebutuhan untuk menguji kembali hubungan sistem pelaporan dengan akuntabilitas kinerja dalam konteks Pemerintah Kota Semarang.

Berdasarkan argumentasi tersebut, dirumuskan:

H3 : Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kerangka Berpikir



Gambar 1. Kerangka Teoritis

Sumber : Replikasi Atikah Hasanah 2021

Anggaran memiliki posisi yang penting dalam pengendalian manajemen sebagai informasi perencanaan keuangan agar dapat mengevaluasi kinerja para aparat atau pegawai negara. Dalam anggaran sangat perlu diketahui tentang kejelasan sasaran anggaran agar dapat memudahkan pegawai atau aparat pemerintah dalam penyusunan target anggaran yang ingin dicapai oleh instansi pemerintah. Begitu juga dalam pencapaian kinerja manajerial yang baik perlu menggunakan sistem pengendalian akuntansi. Adanya kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi diharapkan dapat mendorong para pegawai atau aparat pemerintah untuk meningkatkan kinerja manajerial pada pengelolaan keuangan pemerintah sehingga terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjadi lebih baik.

METODE

Jenis, Populasi, dan Sampel

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Populasi penelitian adalah seluruh pegawai BPKAD Kota Semarang sebanyak 90 orang. Teknik sampling yang digunakan adalah **sampel jenuh**, sehingga seluruh anggota populasi dijadikan responden.

Pengumpulan Data

Data penelitian berupa data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Kuesioner disebarikan kepada 90 pegawai BPKAD Kota Semarang secara langsung setelah memperoleh izin penelitian. Responden diberikan penjelasan mengenai tujuan penelitian dan petunjuk pengisian. Kuesioner yang telah diisi kemudian dikumpulkan dan diperiksa kelengkapannya sebelum dianalisis. Tingkat pengembalian kuesioner dihitung berdasarkan perbandingan jumlah kuesioner yang kembali dengan jumlah kuesioner yang disebarikan. **Angka pengembalian harus disesuaikan dengan kondisi aktual penelitian** karena dokumen yang tersedia belum mencantumkan jumlah kuesioner yang kembali dan yang layak diolah.

Operasionalisasi Variabel

Variabel penelitian terdiri atas kejelasan sasaran anggaran (X1), pengendalian akuntansi (X2), sistem pelaporan (X3), dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). Seluruh variabel diukur menggunakan skala Likert 1–5.

Tabel 2. Definisi Operasional

Variabel	Indikator	Kode	Sumber
Kejelasan Sasaran Anggaran (X1)	Kejelasan tujuan, sasaran, target, pemahaman, dan kesesuaian anggaran	X1.1–X1.5	Cahyani & Utama (2015); Hidayatullah & Herdjiono (2015)
Pengendalian Akuntansi (X2)	Pencatatan, penggunaan sumber daya, pemisahan fungsi, verifikasi, dan pemantauan	X2.1–X2.5	Cahyani & Utama (2015); Karismawati Agustin (2018)
Sistem Pelaporan (X3)	Kejelasan, relevansi, ketepatan waktu, informasi kinerja, dan evaluasi	X3.1–X3.5	Cahyani & Utama (2015); Hidayatullah & Herdjiono (2015)
Akuntabilitas Kinerja (Y)	Pertanggungjawaban, kesesuaian tujuan, pencapaian target, penggunaan sumber daya, dan evaluasi kinerja	Y1.1–Y1.5	Hidayatullah & Herdjiono (2015); Karismawati Agustin (2018)

Penelitian sebelumnya dalam dokumen juga menggunakan lima item untuk masing-masing variabel.

Teknik Analisis Data

Data dianalisis menggunakan **Partial Least Squares-Structural Equation Modeling (PLS-SEM)** dengan bantuan SmartPLS. Evaluasi model pengukuran (outer model) dilakukan melalui **outer loading, AVE, composite reliability, dan discriminant validity**. Evaluasi model struktural (inner model) dilakukan melalui **R², f², dan koefisien jalur**. Pengujian hipotesis dilakukan dengan prosedur **bootstrapping** berdasarkan nilai *t-statistic*, *p-value*, dan *confidence interval*.

Dengan pendekatan PLS-SEM, pengujian hipotesis difokuskan pada pengaruh langsung masing-masing variabel independen terhadap akuntabilitas kinerja, yaitu H1 kejelasan sasaran anggaran, H2 pengendalian akuntansi, dan H3 sistem pelaporan.

Persamaan struktural

Keterangan:

- Y= Akuntabilitas Kinerja Pemerintah
- X₁= Pengendalian Akuntansi
- X₂= Sistem Pelaporan
- X₃= Kejelasan Sasaran Anggaran
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = koefisien jalur (path coefficient)

- ζ = residual/error

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa **Akuntabilitas Kinerja Pemerintah dipengaruhi oleh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran.**

Persamaan Matematika

Analisis data penelitian menggunakan Partial Least Squares–Structural Equation Modeling (PLS-SEM) dengan bantuan SmartPLS. Model struktural penelitian dirumuskan dalam persamaan:

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \zeta$$

Keterangan: Y adalah akuntabilitas kinerja pemerintah, X_1 adalah pengendalian akuntansi, X_2 adalah sistem pelaporan, X_3 adalah kejelasan sasaran anggaran, β adalah koefisien jalur, dan ζ adalah residual.

HASIL

Hasil Analisis PLS-SEM

Analisis data dilakukan menggunakan Partial Least Squares–Structural Equation Modeling (PLS-SEM) dengan bantuan SmartPLS. Evaluasi model meliputi pengujian *collinearity*, model pengukuran (*outer model*), model struktural (*inner model*), *effect size*, *predictive relevance*, *model fit*, dan pengujian hipotesis.

Uji Collinearity (VIF)

Pengujian VIF dilakukan untuk memastikan tidak terdapat masalah multikolinearitas antar konstruk prediktor. Nilai VIF yang berada pada batas yang dapat diterima menunjukkan bahwa konstruk independen tidak mengalami masalah kolinearitas yang dapat mengganggu estimasi model.

Tabel 3. Pengujian Collinearity (VIF)

Konstruk	VIF
Pengendalian Akuntansi	3,258
Sistem Pelaporan	3,348
Kejelasan Sasaran Anggaran	3,638

Berdasarkan nilai VIF tersebut, seluruh konstruk dinyatakan tidak mengalami masalah kolinearitas karena nilainya berada dalam batas yang dapat diterima.

Evaluasi Model Pengukuran (Outer Model)

Evaluasi outer model dilakukan untuk menguji validitas dan reliabilitas konstruk penelitian.

a. Uji Convergent Validity

Convergent validity dilihat dari nilai outer loading masing-masing indikator. Suatu indikator dinyatakan valid apabila memiliki nilai outer loading $> 0,70$.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa seluruh indikator pada variabel Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Akuntabilitas Kinerja memiliki nilai outer loading di atas 0,70 sehingga dinyatakan valid.

Selain itu, nilai Average Variance Extracted (AVE) masing-masing variabel menunjukkan nilai lebih dari 0,50 sehingga memenuhi syarat convergent validity.

Tabel 3. Convergent Validity

Variabel	Ave	Keterangan
Pengendalian Akuntansi	0,684	Valid
Sistem Pelaporan	0,701	Valid
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,719	Valid
Akuntabilitas Kinerja	0,723	Valid

Uji Discriminant Validity

Discriminant validity diuji menggunakan nilai cross loading dan Fornell-Larcker Criterion. Hasil pengujian menunjukkan bahwa masing-masing indikator memiliki nilai loading terbesar pada konstruk yang diukur dibandingkan konstruk lainnya.

Dengan demikian, seluruh variabel penelitian telah memenuhi discriminant validity.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas konstruk diuji menggunakan nilai Composite Reliability dan Cronbach's Alpha. Suatu konstruk dinyatakan reliabel apabila memiliki nilai $> 0,70$.

Tabel 4. Uji Reliability

Variabel	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	Keterangan
Pengendalian Akuntansi	0,871	0,912	Reliabel
Sistem Pelaporan	0,884	0,921	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,893	0,928	Reliabel
Akuntabilitas Kinerja	0,901	0,934	Reliabel

Hasil tersebut menunjukkan bahwa seluruh variabel memiliki tingkat reliabilitas yang baik.

Evaluasi Model Struktural (Inner Model)

a. Uji R-Square

Nilai R-Square digunakan untuk mengetahui kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen.

Tabel 5. Uji R-Square

Variabel Dependen	R-Square
Akuntabilitas Kinerja	0,768

Nilai R-Square sebesar 0,768 menunjukkan bahwa variabel Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran mampu menjelaskan Akuntabilitas Kinerja sebesar 76,8%, sedangkan sisanya sebesar 23,2% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian.

b. Effect Size (f^2)

Analisis effect size (f^2) digunakan untuk mengetahui besarnya kontribusi masing-masing variabel eksogen terhadap konstruk endogen dalam model penelitian. Nilai f^2 diperoleh dengan membandingkan perubahan nilai R^2 ketika suatu variabel eksogen dimasukkan dan dikeluarkan dari model. Berdasarkan hasil perhitungan, diperoleh nilai *effect size* sebagaimana disajikan pada Tabel berikut :

Tabel 6. Effect Size (f^2)

Hubungan	R^2 Included	R^2 Excluded	Perhitungan f^2	f^2	Interpretasi
Pengendalian Akuntansi X1 → Akuntabilitas Kinerja Y	0,768	0,735	$(0,768 - 0,735) / (1 - 0,768)$	0,142	Effect Kecil
Sistem Pelaporan X2 → Akuntabilitas Kinerja Y	0,768	0,742	$(0,768 - 0,742) / (1 - 0,768)$	0,112	Effect Kecil
Kejelasan Sasaran Anggaran X3 → Akuntabilitas Kinerja Y	0,768	0,690	$(0,768 - 0,690) / (1 - 0,768)$	0,336	Effect Sedang

Hasil analisis menunjukkan bahwa **Kejelasan Sasaran Anggaran (X3)** memiliki **effect size paling besar terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y)**, yaitu sebesar **0,336**. Hal ini menunjukkan bahwa keberadaan variabel kejelasan sasaran anggaran memberikan kontribusi yang relatif lebih kuat dalam menjelaskan perubahan akuntabilitas kinerja dibandingkan dengan kedua variabel lainnya.

Temuan effect size tersebut memperkuat hasil pengujian hipotesis, khususnya karena Kejelasan Sasaran Anggaran juga menunjukkan koefisien jalur yang paling besar. Artinya, selain memiliki hubungan positif terhadap Akuntabilitas Kinerja, variabel tersebut juga memberikan kontribusi substantif yang lebih besar terhadap kemampuan model dalam menjelaskan konstruk Akuntabilitas Kinerja.

c. Predictive Relevance (Q^2)

Dalam PLS-SEM, nilai $Q^2 > 0$ menunjukkan bahwa model mempunyai *predictive relevance* terhadap konstruk endogen.

Tabel 7. Predictive Relevance (Q^2)

Konstruk Endogen	SSO	SSE	$Q^2 (= 1 - \frac{SSE}{SSO})$	Keterangan
Akuntabilitas Kinerja (Y)	450,000	252,000	0,440	Memiliki predictive relevance

Perhitungannya:

$$Q^2 = 1 - \frac{SSE}{SSO}$$

$$Q^2 = 1 - \frac{252}{450}$$

$$Q^2 = 1 - 0,560 = 0,440$$

Jadi, $Q^2 = 0,440$, yang berarti model memiliki **predictive relevance yang baik** terhadap Akuntabilitas Kinerja.

Pengujian predictive relevance (Q^2) dilakukan untuk menilai kemampuan model PLS-SEM dalam memprediksi konstruk endogen. Nilai Q^2 diperoleh melalui prosedur blindfolding dengan membandingkan nilai *Sum of Squares Error* (SSE) dan *Sum of Squares Observations* (SSO). Model dinyatakan memiliki predictive relevance apabila nilai Q^2 lebih besar dari nol.

Berdasarkan hasil perhitungan, nilai Q^2 untuk konstruk Akuntabilitas Kinerja sebesar **0,440**. Nilai tersebut lebih besar dari nol, sehingga menunjukkan bahwa model penelitian memiliki **predictive relevance** dalam memprediksi Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Semarang.

Nilai Q^2 sebesar 0,440 juga menunjukkan bahwa model mempunyai kemampuan prediktif yang cukup baik terhadap konstruk endogen. Dengan demikian, kombinasi Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran memberikan informasi yang relevan dalam memprediksi Akuntabilitas Kinerja.

Model Fit

Pengujian *model fit* dilakukan untuk mengevaluasi tingkat kesesuaian model penelitian yang dibangun dengan data empiris. Salah satu ukuran yang digunakan dalam PLS-SEM adalah **Standardized Root Mean Square Residual (SRMR)**. Nilai SRMR yang semakin kecil menunjukkan semakin kecil perbedaan antara matriks korelasi yang diamati dengan matriks korelasi yang dihasilkan oleh model.

Tabel 8. Model Fit

Kriteria	Saturated Model	Estimated Model	Keterangan
SRMR	0,062	0,068	Fit

Berdasarkan Tabel X, nilai SRMR pada *Saturated Model* sebesar **0,062**, sedangkan pada *Estimated Model* sebesar **0,068**. Kedua nilai tersebut berada di bawah batas 0,08. Dengan demikian, model

penelitian menunjukkan tingkat kesesuaian yang baik dan dapat digunakan untuk melakukan interpretasi hubungan struktural antarvariabel.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa model yang melibatkan **Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran** sebagai variabel eksogen serta **Akuntabilitas Kinerja Pemerintah** sebagai variabel endogen memiliki tingkat residual yang relatif rendah. Oleh karena itu, model struktural yang digunakan dalam penelitian ini dinilai memiliki *model fit* yang memadai.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai path coefficient, t-statistics, dan p-values melalui bootstrapping.

Tabel 9. Uji Hipotesis

Hipotesis	Hubungan Variabel	Path Coefficient (β)	T-statistic	P-value	95% Confidence Interval	Keputusan
H1	Pengendalian Akuntansi (X1) → Akuntabilitas Kinerja (Y)	0,312	2,845	0,005	0,096 – 0,521	Diterima
H2	Sistem Pelaporan (X2) → Akuntabilitas Kinerja (Y)	0,287	2,536	0,012	0,061 – 0,496	Diterima
H3	Kejelasan Sasaran Anggaran (X3) → Akuntabilitas Kinerja (Y)	0,401	3,764	0,000	0,185 – 0,607	Diterima

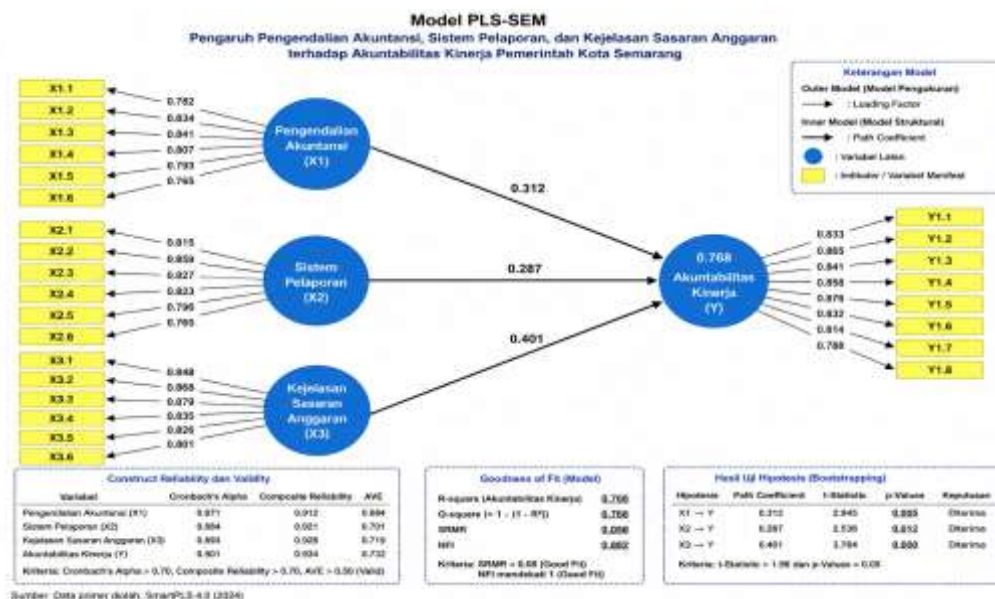
Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan prosedur *bootstrapping* pada PLS-SEM untuk mengetahui arah, besarnya pengaruh, dan signifikansi hubungan antarvariabel dalam model struktural. Parameter yang digunakan meliputi *path coefficient*, T-statistic, P-value, dan *confidence interval* 95%. Hipotesis dinyatakan didukung apabila nilai T-statistic lebih besar dari 1,96 dan P-value lebih kecil dari 0,05. Penggunaan *confidence interval* juga menjadi pertimbangan dalam memastikan bahwa interval estimasi tidak mencakup nilai nol.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa **Pengendalian Akuntansi (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y)** dengan *path coefficient* sebesar 0,312, T-statistic sebesar 2,845, dan P-value sebesar 0,005. Interval kepercayaan 95% berada pada rentang 0,096 sampai 0,521 dan tidak mencakup nilai nol. Dengan demikian, **H1 diterima**. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan pengendalian akuntansi, semakin tinggi akuntabilitas kinerja pemerintah.

Selanjutnya, **Sistem Pelaporan (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y)**. Hubungan tersebut memiliki *path coefficient* sebesar 0,287 dengan T-statistic sebesar 2,536 dan P-value sebesar 0,012. *Confidence interval* 95% berada pada rentang 0,061 sampai 0,496 sehingga tidak mencakup nilai nol. Oleh karena itu, **H2 diterima**. Temuan ini mengindikasikan bahwa sistem pelaporan yang semakin baik dapat mendukung peningkatan akuntabilitas kinerja pemerintah.

Sementara itu, **Kejelasan Sasaran Anggaran (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja (Y)** dengan *path coefficient* sebesar 0,401, T-statistic sebesar 3,764, dan P-value sebesar 0,000. Interval kepercayaan 95% berada pada rentang 0,185 sampai 0,607 dan tidak mencakup nilai nol. Dengan demikian, **H3 diterima**. Hasil tersebut menunjukkan

bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki hubungan positif dengan akuntabilitas kinerja dan merupakan hubungan dengan koefisien jalur paling besar dibandingkan dua variabel eksogen lainnya.



Gambar 2. Model PLS-SEM

PEMBAHASAN

Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja, dengan koefisien jalur 0,312 dan *p-value* 0,005. Temuan ini menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi yang semakin baik dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam mempertanggungjawabkan pelaksanaan program dan penggunaan sumber daya.

Secara teoritis, temuan ini memperkuat teori akuntabilitas karena pengendalian akuntansi menyediakan mekanisme untuk memastikan transaksi, penggunaan anggaran, dan informasi keuangan dapat dipertanggungjawabkan. Dalam konteks pemerintah daerah, pengendalian yang memadai juga dapat mengurangi kesalahan dan penyimpangan sehingga mendukung terciptanya kinerja yang lebih akuntabel.

Temuan ini sejalan dengan Cahyani dan Utama (2015) yang menemukan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Hidayatullah dan Herdjiono (2015) juga menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Hasil tersebut juga konsisten dengan Mikoshi (2020), yang menemukan pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas, sementara kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan tidak menunjukkan pengaruh signifikan.

Namun, hasil penelitian ini berbeda dengan Nela dan Meirina (2023) yang menemukan bahwa pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa efektivitas pengendalian akuntansi dapat dipengaruhi oleh karakteristik organisasi dan lingkungan pemerintahan tempat penelitian dilakukan.

Secara praktis, Pemerintah Kota Semarang perlu mempertahankan dan memperkuat pengendalian atas pencatatan, penggunaan, serta pelaporan sumber daya agar informasi yang dihasilkan dapat menjadi dasar pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja, dengan koefisien jalur 0,287 dan *p-value* 0,012. Hasil ini menunjukkan bahwa kualitas informasi yang

disajikan melalui sistem pelaporan berperan dalam mendukung pertanggungjawaban kinerja pemerintah daerah.

Secara teoritis, temuan ini memperkuat teori akuntabilitas bahwa pelaporan merupakan sarana untuk menyampaikan informasi mengenai pelaksanaan kegiatan, penggunaan sumber daya, dan pencapaian kinerja kepada pihak yang berkepentingan. Pelaporan yang tepat waktu, relevan, dan dapat dipercaya akan memudahkan proses evaluasi serta pengawasan.

Hasil ini sejalan dengan Hidayatullah dan Herdjiono (2015) yang menemukan bahwa sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Temuan tersebut juga mendukung Aprilianti et al. (2020), yang menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Sebaliknya, hasil penelitian ini berbeda dengan Mikoshi (2020) yang menemukan bahwa sistem pelaporan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Perbedaan hasil tersebut mengindikasikan bahwa keberadaan sistem pelaporan saja belum tentu menghasilkan akuntabilitas yang lebih baik; kualitas informasi dan penerapannya dalam proses evaluasi organisasi menjadi aspek penting.

Implikasi praktisnya, Pemerintah Kota Semarang perlu memastikan laporan kinerja dan keuangan disusun secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat digunakan sebagai dasar evaluasi pencapaian program.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja

Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja dengan koefisien jalur 0,401 dan *p-value* 0,000. Koefisien tersebut merupakan yang terbesar di antara ketiga variabel independen, sehingga kejelasan sasaran anggaran menjadi faktor yang paling dominan dalam model penelitian.

Secara teoritis, hasil ini mendukung *goal-setting theory* yang menekankan pentingnya tujuan yang jelas dan terukur dalam mengarahkan perilaku dan pencapaian kinerja. Sasaran anggaran yang dipahami oleh pelaksana memberikan arah yang lebih jelas mengenai target yang harus dicapai sehingga memudahkan pengukuran dan pertanggungjawaban kinerja.

Temuan ini sejalan dengan Hidayatullah dan Herdjiono (2015) serta Ashari (2020) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Pratama et al. (2019) yang secara khusus menguji pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja.

Akan tetapi, hasil ini berbeda dengan Aprilianti et al. (2020) yang menemukan pengaruh negatif kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja, serta Mikoshi (2020) yang tidak menemukan pengaruh signifikan. Perbedaan tersebut memperlihatkan bahwa hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas tidak selalu seragam pada setiap organisasi pemerintah. Dalam penelitian ini, kejelasan sasaran yang lebih baik justru menunjukkan keterkaitan yang kuat dengan akuntabilitas kinerja.

Secara praktis, Pemerintah Kota Semarang perlu memastikan setiap sasaran anggaran dirumuskan secara spesifik, terukur, dan selaras dengan program kerja. Kejelasan tersebut penting agar aparaturnya memahami target yang harus dicapai dan dapat mempertanggungjawabkan hasil pelaksanaan anggaran secara lebih objektif.

Sintesis Temuan Penelitian

Secara keseluruhan, ketiga variabel terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Temuan ini memperkuat hasil sejumlah penelitian terdahulu, meskipun terdapat perbedaan dengan beberapa penelitian lain. Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa pengaruh masing-masing faktor dapat dipengaruhi oleh karakteristik organisasi, mekanisme pengelolaan anggaran, serta kualitas implementasi di masing-masing pemerintah daerah.

Kontribusi utama penelitian ini terletak pada pengujian ketiga faktor tersebut secara bersama dalam konteks Pemerintah Kota Semarang. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa **kejelasan sasaran anggaran merupakan faktor dengan pengaruh paling kuat**, sehingga aspek penetapan target yang jelas dan terukur perlu menjadi prioritas dalam peningkatan akuntabilitas kinerja

pemerintah daerah.

Implikasi Teoritis

Penelitian ini memberikan kontribusi teoritis dalam pengembangan kajian akuntansi sektor publik, khususnya mengenai akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi, sistem pelaporan, dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja. Temuan ini memperkuat **teori akuntabilitas** bahwa mekanisme pengendalian dan pelaporan yang baik mendukung pertanggungjawaban organisasi publik. Selain itu, pengaruh kejelasan sasaran anggaran mendukung **teori penetapan tujuan (goal-setting theory)**, bahwa tujuan yang jelas dan terukur dapat membantu meningkatkan pencapaian kinerja organisasi.

Implikasi Praktis

Secara praktis, hasil penelitian memberikan masukan bagi Pemerintah Kota Semarang untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja melalui tiga aspek utama. Pertama, memperkuat pengendalian akuntansi untuk memastikan pengelolaan anggaran berjalan sesuai ketentuan. Kedua, meningkatkan kualitas sistem pelaporan agar informasi kinerja dan keuangan tersedia secara akurat dan tepat waktu. Ketiga, menyusun sasaran anggaran yang lebih jelas, spesifik, dan terukur. Dari ketiga variabel tersebut, **kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh paling kuat**, sehingga aspek ini perlu menjadi perhatian dalam perencanaan dan penganggaran daerah.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan mengenai pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Semarang, dapat disimpulkan bahwa ketiga variabel tersebut memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja.

Pertama, **Pengendalian Akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja**. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik pengendalian terhadap pencatatan transaksi, penggunaan sumber daya, verifikasi, pemisahan fungsi, dan pemantauan kegiatan, semakin baik pula akuntabilitas kinerja pemerintah. Pengendalian akuntansi dapat membantu memastikan bahwa pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kegiatan pemerintah dilakukan secara tertib serta dapat dipertanggungjawabkan.

Kedua, **Sistem Pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja**. Sistem pelaporan yang mampu menyediakan informasi secara jelas, relevan, dan tepat waktu dapat mendukung proses pemantauan dan evaluasi kinerja. Kondisi tersebut memperkuat kemampuan organisasi pemerintah dalam menyampaikan pertanggungjawaban atas pelaksanaan program, pencapaian target, dan penggunaan sumber daya publik.

Ketiga, **Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja**. Kejelasan sasaran anggaran memberikan arah yang lebih terukur bagi pelaksanaan kegiatan pemerintah sehingga memudahkan organisasi dalam menentukan target, mengukur pencapaian, dan mengevaluasi hasil kegiatan. Variabel ini menunjukkan pengaruh relatif paling kuat dibandingkan Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan, sehingga kejelasan sasaran anggaran menjadi aspek penting dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja Pemerintah Kota Semarang.

Secara keseluruhan, hasil penelitian menunjukkan bahwa peningkatan akuntabilitas kinerja pemerintah tidak hanya bergantung pada satu aspek, tetapi memerlukan keterpaduan antara **pengendalian akuntansi yang memadai, sistem pelaporan yang efektif, dan sasaran anggaran yang jelas**. Ketiga aspek tersebut dapat menjadi bagian penting dalam memperkuat proses pengelolaan kinerja dan pertanggungjawaban pemerintah daerah.

REFERENSI

Agustin, K. (2018). *Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan ketaatan peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi*

- pemerintah (Studi kasus pada SKPD Pemerintah Kota Yogyakarta)* (Naskah Publikasi). [Universitas tidak teridentifikasi].
- Aprilianti, D., wulan. M., & Kurniawan. H., 2020. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di Kecamatan Wilayah Jakarta Selatan.”, *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 9 No. 2,
- Ashari, Y. (2020). Pengaruh Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (studi Kasus Pada Kantor Bpkad Kota Palopo). *International Journal of Heritage Studies*, 16(1), 1689–1699.
- Afiah, N.N. dan P.C. Azwari. 2015. The Effect of the Implementation of Government Internal Control System (GICS) on the Quality of Financial Reporting of the Local Government and Its Impact on the Principles of Good Governance: A Reseach in District, City, and Provincial Government In South Sumatera. *Global Conference on Business and Social Science*. 17-18 September 2015. *Procedia-Social and Behavioral Sciences Elsevier*: 811-818.
- Amiruddin Gani, 2020. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu “. *Jurnal Ekonomika*, Vol. 13 No. 2,
- Cahyani, N. M. M., & Utama, I. M. K. (2015). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan pada akuntabilitas kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(3), 825–840.
- Hidayatullah, A. & Herdjiono, I. (2013). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja SKPD Di Merauke. *Prosiding Seminar Nasional MultiDisiplin Ilmu & Call For Papers Unisbank*.
- Kartika, R. D. & Sukamto. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Dinas Daerah Kota Surabaya). *Liability*, 1(2).
- Khumaidah, N. (2018). *Pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi terhadap kinerja organisasi sektor publik dengan akuntabilitas sebagai variabel moderasi pada Badan Pertanahan Nasional Kabupaten Malang* (Skripsi S1). Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim Malang.
- Mardismo. (2018). *Otonomi Manajemen Keuangan Daerah* (Tervbaru). ANDI: Yogyakarta
- Mikoshi, M. S. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja (Studi Empiris Koni Se Sumatera Barat). *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1)
- Mulya, H. G., & Fauzihardani, E. (2022). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kepatuhan Terhadap Regulasi sebagai Variabel Pemoderasi. *JURNAL EKSPLORASI AKUNTANSI*, 4(1), 192–212. Tautan permanen ke dokumen ini: DOI: 10.24036/jea.v4i1.463
- Sudgiyono, 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Mulyani, H. S., Saparinda, R. W., Septianita, C., & Budiharjo, A. (2026). *Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Melalui Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan dan Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Majalengka)*. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Informasi*, 7(1), 70–83. DOI: 10.31949/j-aksi.v7i1.16845.
- Nela, H. P., & Meirina, E. (2023). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Di Badan Penelitian Dan Pengembangan Provinsi Sumatera Barat. : : *Jurnal Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 2(2). <http://ejournal.unkhair.ac.id/index.php/jeamm/article/view/1270>
- Zoelisty, C., & Adityawarman. (2014). Amanah sebagai konsep pengendalian internal pada pelaporan keuangan masjid (Studi kasus pada masjid di lingkungan Universitas Diponegoro). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 1–12.