

**PENGARUH LINGKUNGAN PENGENDALIAN DAN KEGIATAN
PENGENDALIAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA SDM
(Studi Kasus Pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Brebes)**

Catur Sustiyanto
11190983

Program Studi Akuntansi STIE Bank BPD Jateng
Catursustiyanto07@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian terhadap akuntabilitas kinerja SDM di BPKAD Kabupaten Brebes sehingga mendapatkan fakta ilmiah yang akurat melalui pengamatan langsung dilapangan kemudian dianalisis untuk menghasilkan kesimpulan yang didasarkan pada data yang sebenarnya. Pendekatan pada penelitian ini menggunakan survei dimana memerlukan instrumen kuesioner yang diberikan kepada responden secara langsung. Populasi penelitian ini adalah pegawai Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Brebes. Penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan purposive sampling sebanyak 33 responden. Metode analisis yang digunakan menggunakan analisis regresi linear berganda dengan menggunakan software SPSS versi 20. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel lingkungan pengendalian berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja SDM sedangkan variabel kegiatan pengendalian tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja SDM.

Kata kunci: Akuntabilitas kinerja, Lingkungan Pengendalian, dan Kegiatan Pengendalian, Sumber Daya Manusia

Abstrack

This research aims to empirically test the influence of the control environment and control activities on the accountability of HR performance at BPKAD Brebes Regency so as to obtain accurate scientific facts through direct observation in the field and then analyzed to produce conclusions based on actual data. The approach to this research uses a survey which requires a questionnaire instrument that is given to respondents directly. The population of this study were employees of the Regional Financial and Asset Management Agency (BPKAD) of Brebes Regency. Determining the sample in this study used purposive sampling of 33 respondents. The analytical method used is multiple linear regression analysis using SPSS version 20 software. The results of this research show that control environment variables influence HR performance accountability, while control activity variables do not influence HR performance accountability..

Keywords: Performance Accountability, Control Environment, and Control Activities, Human Resources

1. PENDAHULUAN

Secara umum, Akuntabilitas kinerja merupakan peran yang sifatnya mutlak pada setiap individu dalam lingkup lingkungan pemerintahan untuk mempertanggungjawabkan semua kekalahan/kesuksesan agar dalam melakukan aktivitasnya dapat memperoleh target yang sebelumnya sudah direncanakan melalui alat pertanggungjawaban sistematis (Instruksi Presiden Republik Indonesia, 1999). Walaupun demikian, Pengertian Akuntabilitas Kinerja juga tertuang dalam PERPRES No.29 tahun 2014 menyatakan bahwa dalam rangka mempertanggungjawabkan dan meningkatkan kinerja di instansi pemerintahan diperlukan suatu susunan secara terancang dari segala hal, aturan dan tindakan (PERPRES, 2014). Maka, dapat disimpulkan bahwa masyarakat mengharapkan pemerintah mempunyai pertanggungjawaban secara penuh yang mana artinya SDM di pemerintahan dapat bersinergi demi kepentingan negara. Secara tidak langsung hal ini sejalan dengan apa yang dikejar oleh setiap organisasi karena perihal ini dilakukan agar terwujudnya pemerintahan yang bisa dipercaya dalam menjalankan semua urusan tata kelola kenegaraan.

Salah satu peran utama dalam mewujudkan pemerintahan yang baik adalah sumber daya manusia dimana kualitas SDM menjadi tolak ukur keberhasilan pemerintah dalam menjalankan semua aspirasi masyarakat karena sumber daya manusia sebagai penggerak program yang sebelumnya sudah ditentukan. Oleh karena itu, penting adanya peningkatan SDM karena melibatkan integritas dan profesionalisme untuk meyakinkan masyarakat bahwa para pegawai di instansi terkait mampu mengemban tanggungjawab dari pemerintah sehingga hal tersebut dapat memperkuat nama baik dipemerintahan dan terhindarnya pikiran buruk masyarakat serta bebas dari KKN.

Pada dasarnya KKN merupakan pemicu utama rusaknya akuntabilitas kinerja dipemerintahan. Salah satu alasan mengapa hal tersebut bisa terjadi karena rendahnya ketaatan akan kebijakan yang sudah ditentukan sebelumnya. Selain itu, Perilaku penyelewengan dapat terjadi akibat SPI buruk. perilaku buruk terjadi karena tindakan korupsi sudah menjadi kebiasaan. Oleh karena itu, dengan melakukan pencegahan praktik kegiatan korupsi dilingkungan pemerintahan dapat meminimalisir keberadaan oknum yang tidak bertanggungjawab. Akibatnya oknum ini tidak dapat mempengaruhi pegawai lain untuk melakukan budaya korupsi. Untuk mewujudkan good governance, pemerintah perlu mengetahui pencegahan korupsi sehingga lingkungan di pemerintahan dapat menjadi bersih yang mengakibatkan terciptanya akuntabilitas (Habibi & Nugroho, 2018). Maka, peran kebijakan positif dan SPI dapat mendukung good governance.

Cara untuk menilai apakah para pegawai diruang lingkup pemerintah memiliki akuntabilitas kinerja adalah dengan melibatkan lembaga negara yaitu BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) demi terpantaunya akuntabilitas kinerja. Fenomena yang terjadi pada laman website pemerintah BPK perwakilan JATENG mengeluarkan daftar opini LKPD yang mana terdapat 35 Kota/Kabupaten dari tahun 2012 hingga tahun 2021. Dalam penilaian opini BPK, terdapat empat kelompok yaitu Tidak memberikan Pendapat (TMP), Tidak Wajar (TW), Wajar dengan Pengecualian (WDP), dan Wajar tanpa Pengecualian (WTP). Daftar opini LKPD dari tahun 2012 sampai 2021 yang dimaksudkan dibawah ini.

Tabel 1
Opini Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2012 hingga 2021
Daftar Opini atas LKPD

No	Entitas	TA	TA	TA	TA	TA	TA	TA	TA	TA	TA
		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
1	Prov Jateng	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
2	Kab Banjarnegara	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
3	Kab Banyumas	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
4	Kab Batang	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
5	Kab Blora	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
6	Kab Boyolali	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
7	Kab Brebes	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP
8	Kab Cilacap	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
9	Kab Demak	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
10	Kab Grobogan	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
11	Kab Jepara	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
12	Kab Karanganyar	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
13	Kab Kebumen	WTP	WDP	WTP	WTP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
14	Kab Kendal	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
15	Kab Klaten	WDP	WDP	WTP	WTP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP
16	Kab Kudus	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
17	Kab Magelang	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
18	Kab Pati	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
19	Kab Pekalongan	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
20	Kab Pemasang	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
21	Kab Purbalingga	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
22	Kab Purworejo	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
23	Kab Rembang	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP
24	Kab Semarang	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
25	Kab Sragen	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
26	Kab Sukoharjo	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
27	Kab Tegal	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
28	Kab Temanggung	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
29	Kab Wonogiri	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP

30	Kab Wonosobo	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
31	Kota Magelang	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
32	Kota Pekalongan	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
33	Kota Salatiga	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
34	Kota Semarang	WTP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
35	Kota Surakarta	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP	WTP
36	Kota Tegal	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP	WTP	WTP

Sumber : <https://jateng.bpk.go.id/lhp-lkpd/>

Berdasarkan hasil pemeriksaan LKPD pada tahun 2012 sampai 2021, ditemukan adanya perbedaan perolehan opini BPK dimana Pemkab brebes baru pertama kali mendapatkan opini WTP pada tahun 2019 yang artinya dari tahun 2012 hingga 2018 pemkab brebes masih mendapatkan opini WDP. Hal ini menandakan bahwa ada 2 kejadian atas fenomena tersebut. Pertama, prestasi kabupaten brebes untuk pertama kalinya selama 7 tahun memperoleh WDP akhirnya mendapatkan penilaian tertinggi yaitu opini WTP. Kedua, adanya temuan kelemahan pada SPI yang ditemukan pada hasil pemeriksaan LKPD tahun 2019 dengan nomer 201/S/XVIII.SMG/5/2020. Dimana isi pada lampiran tersebut adalah :

1. Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah belum menetapkan SOP
2. Penatausahaan dan pengamanan aset tetap belum memadai

Dengan adanya lampiran tersebut menandakan bahwa instansi yang di indikasikan terdapat permasalahan akuntabilitas adalah BPKAD. Ditemukannya temuan BPK menandakan sebenarnya SPI pada BPKAD kabupaten brebes belum dikatakan baik sepenuhnya alasannya masih memiliki sejumlah hal yang perlu dipertimbangkan. Namun beberapa kalangan tentunya akan berdampak buruk pada kepercayaan masyarakat terhadap kemampuan pemerintah kabupaten Brebes untuk mempertanggungjawabkan tindakan mereka. (BPK RI Jawa Tengah, 2020).

Sistem yang terstruktur pada suatu tingkah laku serta seluruh aktivitas yang dilakukan secara terus menerus oleh setiap individu dipemerintahan baik pimpinan maupun pegawai dalam mencapai misi atau tujuan organisasi melewati kegiatan efektif dan efisien dimana ini dikemukakan dalam PP No.60 tahun pada tahun 2008. Sistem pengendalian internal terdiri dari beberapa unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian internal (Sekretariat Negara RI, 2008).

Keadaan dimana semua aktivitas dalam lingkup pemerintah dapat memengaruhi efektivitas pengendalian internal dan manajemen yang sehat merupakan pernyataan lingkungan pengendalian (Sekretariat Negara RI, 2008). Unsur lingkungan pengendalian menjadi peran yang vital daripada keempat lainnya karena lingkungan pengendalian menggambarkan pentingnya kepribadian serta etika, komitmen setiap individu kepada pemerintah, penanggungjawab menjadi teladan, perkumpulan sehat senantiasa memotivasi pegawai lain demi peningkatan kinerja, tanggungjawab, aturan mendorong dalam pencapaian tujuan, peran apip, dan kerjasama adalah kunci memperoleh lingkungan kerja yang baik dikarenakan perilaku sehat dan kondusif menjadi tolak ukur dalam memperkuat akuntabilitas. Pimpinan merupakan salah satu jabatan yang mempunyai pengaruh signifikan dalam membangun akuntabilitas

kinerja dalam pemerintahan. Seorang pemimpin mempunyai kekuatan untuk membangun suasana kerja yang positif di mana semua pekerja merasa nyaman melakukan pekerjaan mereka, yang dapat berkontribusi pada pencapaian tujuan kinerja lembaga pemerintah. Menurut Siregar (2019) mengatakan bahwa menggapai sasaran organisasi, perseorangan dan grup tidak akan sinkron serta berantakan ketika tidak adanya penanggungjawab sehingga hasil dari semuanya kurang memuaskan. Dalam melakukan aktivitasnya, pemimpin membutuhkan SOP agar dalam menjalankan tanggungjawabnya sebagai individual aparaturnegara dapat berjalan secara cepat tepat dan singkat

Penyusunan SOP mempunyai manfaat ganda, yaitu mengurangi kecurangan dan mendorong tanggungjawab kinerja dalam organisasi pemerintah dalam mencapai tujuan lembaga. Untuk memastikan bahwa operasi pengendalian dilakukan seefisien mungkin diperlukan kebijakan dan prosedur yang tepat. Untuk mendukung kepastian arahan dari pimpinan instansi pemerintah, metode dan prosedur yang dapat mengurangi risiko telah ditetapkan sebagai tindakan pengendalian terencana (Sekretariat Negara RI, 2008). Semua kebijakan dan prosedur instansi pemerintah tertuang pada suatu SOP. SOP memuat seluruh kebijakan dan prosedur instansi pemerintah. Memastikan bahwa pegawai menyadari tanggungjawab mereka adalah salah satu tujuan pengembangan SOP. Akuntabilitas kinerja akan terwujud dan dapat terwujud di lingkungan pemerintahan ketika SOP dimanfaatkan sebagai alat evaluasi kinerja (Taufiq, 2019). Hal ini berdampak pada bagaimana setiap pegawai melaksanakan tugasnya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Fitrawati (2019) mengemukakan SPI berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja karena Dalam menciptakan aktivitas baik, peran SPI merupakan pertama akan keseluruhan proses kegiatan diruang lingkup pemerintahan sehingga akan mendapatkan keyakinan bahwa aktivitas berjalan mengikuti aturan yang ada. Sedangkan menurut penelitian (Aulia, 2018) menyatakan variabel Lingkungan Pengendalian dan variabel Kegiatan Pengendalian tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja. Hasil ini diperjelas dengan mengedepankan tanggungjawab auditor karena prioritas menjadi alasan utama yang mengakibatkan lingkungan buruk bukan menjadi penghalang dengan catatan sesuai kode etik. Oleh karena itu, aktivitas pengendalian buruk tidak akan mempengaruhi akuntabilitas auditor karena auditor sendiri dalam melaksanakan aktivitasnya berupa peralatan seadanya dapat melayani masyarakat secara maksimal yang mana hal ini mutlak meningkatkan akuntabilitas.

Dari penjelasan sebelumnya, diperoleh penelitian terdahulu cenderung memilih SPI secara umum. Sedangkan, berdasarkan fenomena, kejadian yang timbul adalah belum disusunnya SOP berkaitan dengan unsur lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian pada SPI. Maka peneliti, akan lebih memfokuskan pengaruh pada Sistem Pengendalian Internal terkait dengan unsur lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian.

Berdasarkan latar belakang yang sudah dijelaskan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut : (1) apakah unsur lingkungan pengendalian pada sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja SDM ? (2) apakah unsur kegiatan pengendalian pada sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja SDM ?.

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, maka tujuan penelitian ini sebagai berikut : (1) Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh lingkungan pengendalian pada akuntabilitas kinerja SDM BPKAD Kabupaten Brebes (2) Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh kegiatan pengendalian pada akuntabilitas kinerja SDM BPKAD Kabupaten Brebes.

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah dipaparkan diatas, maka manfaat dalam penelitian ini sebagai berikut : (1) Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam

pengembangan teori yang berhubungan dengan akuntabilitas kinerja SDM (2) Bagi penelitian selanjutnya, dapat dijadikan sebagai sumber referensi dan tambahan informasi tentang Pengaruh Lingkungan Pengendalian dan Kegiatan Pengendalian terhadap Akuntabilitas Kinerja SDM (3) Bagi peneliti, dapat memperoleh pengalaman dan pemahaman yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja SDM.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1. Kajian Teori

2.1.1. Teori Stewardship (*Stewardship Theory*)

Pada penelitian ini, teori yang diterapkan adalah *Stewardship Theory*. Menurut Donald dan Davis (1991) mendefinisikan teori *Stewardship* adalah teori yang menjelaskan bahwa seorang manajer harus memiliki kepribadian yang memprioritaskan kepentingan publik atau berorientasi pada pencapaian tujuan organisasi di atas mengejar kepentingan pribadi. Ketika kepentingan pribadi dan publik tidak serupa, maka keputusan yang baik adalah berupaya mendukung kepentingan publik. Karena dengan memilih kepentingan publik, manajer dapat lebih dekat dengan tujuan organisasi. Tercapainya tujuan organisasi dapat diperoleh dengan cara memberikan pelayanan yang maksimal kepada masyarakat agar masyarakat merasakan kepuasan atas kinerja dari pemerintah yang mana dapat dikatakan efektif (Firman, Hakim, 2021). Hal ini menjadi suatu tantangan baru tentang kepentingan publik. Bagaimana cara membentuk suatu karakter dimana pegawai lebih mementingkan keperluan publik dibandingkan dengan keperluan pribadinya agar dapat mencapai tujuan organisasi. Instansi pemerintah lebih cocok dengan *stewardship theory* karena pada instansi pemerintah lebih memprioritaskan pelayanan masyarakat umum dibandingkan kepentingan keluarga yang sifatnya pribadi.

Implikasi dari teori stewardship terhadap penelitian ini adalah pemerintah daerah sebagai steward berupaya memberikan pelayanan yang terbaik secara maksimal kepada masyarakat umum dengan cara para pegawai tidak mendahului kepentingan pribadi di atas kepentingan umum sehingga masyarakat mempercayakan segala urusan pemerintahan kepada pemerintah. Dalam melaksanakan hal tersebut, para pegawai harus mengedepankan karakter yang berintegritas agar dalam menjalankan aktivitasnya dapat mencegah adanya kecurangan yang disebabkan oleh pegawai yang menyalahgunakan wewenangnya, sehingga pemerintah diharapkan dapat mencapai pemerintahan yang bersih dan transparan untuk kepentingan publik agar masyarakat semakin percaya akan kinerja pemerintah dan terciptanya akuntabilitas kinerja.

2.1.2 Lingkungan Pengendalian

COSO (2013) mengemukakan bahwa seperangkat standar, proses, dan struktur yang menyediakan dasar pelaksanaan internal pengendalian di seluruh organisasi sehingga dewan direksi dan manajemen menetapkan nada mengenai pentingnya internal pengendalian dan standar yang diharapkan merupakan pengertian dari lingkungan pengendalian. Lingkungan Pengendalian juga tertuang pada PP nomer 60 tahun (2008) merupakan lingkungan yang bisa dikendalikan berkaitan dengan manusia, etika, kompetensi, kejujuran, dan integritas. Pentingnya sistem tersebut, dapat bertahan selama manusia menggunakannya. Pengendalian ini tidak memadai. Namun, meskipun sistemnya tidak memadai, sistem tersebut tetap dapat menghasilkan kebaikan jika dikelola oleh orang-orang yang baik. Karena organisasi tidak dapat memastikan bahwa setiap orang adalah baik atau bahwa orang-orang yang unggul akan selalu baik, maka diperlukan tindakan pengendalian lebih lanjut.

2.1.3 Kegiatan Pengendalian

COSO (2013) menyatakan bahwa pengertian kegiatan pengendalian adalah tindakan yang ditetapkan oleh kebijakan dan prosedur untuk membantu memastikan arahan manajemen untuk melakukan mitigasi risiko terhadap pencapaian tujuan sedang dilaksanakan. Dengan kata lain, kegiatan pengendalian dilakukan di semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses, dan atas teknologi lingkungan. Kegiatan Pengendalian juga tertuang pada PP nomor 60 tahun (2008) artinya adanya pengendalian untuk membantu memastikan bahwa perintah pimpinan dipatuhi dan program pemerintah dilaksanakan. Oleh karena itu, Tindakan pengendalian harus produktif dan berhasil mencapai tujuan perusahaan.

2.1.4 Akuntabilitas Kinerja SDM

Menurut Mahsun (2006) kewajiban pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pemberi amanah yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggung jawabannya tersebut merupakan pengertian dari akuntabilitas Kinerja. Disisi lain, Akuntabilitas kinerja juga tertuang dalam Perpres nomor 29 tahun (2014) menyatakan bahwa dalam rangka mempertanggungjawabkan dan meningkatkan kinerja di instansi pemerintahan diperlukan suatu susunan secara terancang dari segala hal, aturan dan tindakan. Dalam perpres tersebut bertujuan untuk menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif, dan responsif terhadap aspirasi masyarakat.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian (Fitrawati et al., 2019) yang berjudul “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Survei pada SKPD Kabupaten Parigi Moutong)” menyatakan bahwa hasil pada variabel Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas kinerja. Disisi lain, Penelitian (Aulia, 2018) yang berjudul “Pengaruh Faktor-Faktor Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Auditor di Inspektorat Kota Surakarta” mengungkapkan bahwa hasil dari variabel Lingkungan Pengendalian dan Kegiatan Pengendalian tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas.

Penelitian (Savila, 2021) yang berjudul “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Komitmen Organisasi, Kompetensi Aparat Pemerintah, dan Kepatuhan Regulasi terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah” menyatakan bahwa hasil pada variabel Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja. Selain itu, Penelitian (Ludfa et al., 2017) yang berjudul “Pengaruh Faktor-Faktor Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Auditor di Inspektorat Kabupaten Jombang” mengungkapkan bahwa hasil dari variabel Lingkungan Pengendalian dan Kegiatan Pengendalian berpengaruh terhadap Akuntabilitas.

Penelitian (Harjaningrum, 2021) yang berjudul “Analisis Penerapan Akuntabilitas Keuangan, Pengendalian internal, dan Partisipasi Masyarakat terhadap Akuntabilitas Kinerja” menyatakan bahwa hasil pada variabel Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja. Disisi lain, Penelitian (Mardiono et al., 2017) yang berjudul “Determinan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia” mengungkapkan bahwa hasil dari variabel Temuan audit atas kelemahan SPI tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja”

2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Pengaruh Lingkungan Pengendalian terhadap Akuntabilitas Kinerja SDM

Lingkungan pengendalian sangat menentukan keberhasilan pengendalian internal secara keseluruhan. Dalam suatu lingkungan diperlukan perilaku positif yang ada pada setiap individu. Integritas menjadi tingkatan tertinggi pada nilai etika yang mendorong setiap individu untuk berfikir positif yang dapat menghasilkan energi positif pada lingkungan sekitar. Perilaku Integritas dapat dicapai dalam lima tingkatan yang berbeda yaitu perilaku etis, tanggung jawab, pengelolaan keuangan, penghargaan, dan rasa hormat (Strickland & Vaughan, 2008). Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* yang menunjukkan bahwa pemerintah, sebagai *steward*, memerlukan lingkungan yang mendukung dalam menjalankan tugasnya dan membangkitkan motivasi kerja yang tinggi, yang pada akhirnya menghasilkan sumber daya manusia yang lebih baik di lingkungan pemerintahan. Dengan demikian, masyarakat dapat memperoleh pelayanan terbaik dari pemerintah dan akuntabilitas kinerja akan meningkat. Akibatnya, tanggung jawab kinerja akan meningkat dengan lingkungan pengendalian yang lebih baik. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh (Ludfa et al., 2017) dan (Martini et al., 2019) menyatakan bahwa unsur lingkungan pengendalian berpengaruh terhadap akuntabilitas. Hal ini dinyatakan dengan semakin baik lingkungan pengendalian yang dimiliki oleh auditor di Inspektorat Kabupaten Jombang akan mampu meningkatkan akuntabilitas.

Dengan demikian hipotesis pertama pada penelitian ini adalah

H₁ : Lingkungan pengendalian berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja S D M

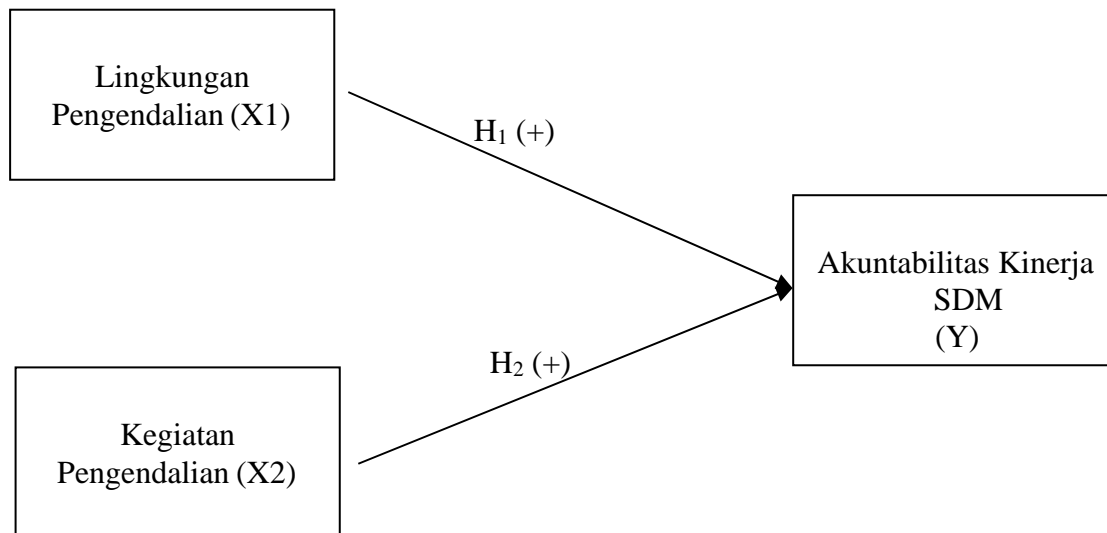
2.3.2 Pengaruh Kegiatan Pengendalian terhadap Akuntabilitas Kinerja SDM

Pengendalian diperlukan untuk mencapai tujuan organisasi dan memastikan bahwa segala kegiatan berjalan sesuai dengan aturan dan rancangan yang telah ditetapkan sebelumnya yang mana digunakan pemerintah untuk mencapai tujuan dengan cara yang efektif dan efisien (Mardiasmo & MBA, 2009). Karena semua aktivitas saat ini merupakan tindakan nyata yang dapat diverifikasi dilakukan oleh pegawai, maka aktivitas tersebut dapat membantu menurunkan kemungkinan penipuan yang dilakukan oleh pegawai pemerintah. Akibatnya, upaya produktif dapat menginspirasi pencapaian tujuan instansi. Organisasi ini ingin mendorong pembangunan pemerintahan yang etis dan akuntabel.

Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* yang menyatakan bahwa pemerintah sebagai *steward* harus mempunyai disiplin kerja yang kuat dalam menjalankan operasionalnya karena hal ini dapat mempengaruhi kinerja instansi pemerintah. Pada dasarnya, suatu tindakan dianggap efektif ketika strategi yang diterapkan untuk mencapai tujuan perusahaan dianggap berhasil. Keberhasilan pemerintah dalam melayani masyarakat umum menjadi prioritas utama karena keberhasilan pemerintah sangat bergantung pada sejauh mana kegiatan yang dilakukan para pegawai dapat bekerja secara optimal. Oleh karena itu, semakin optimal aktivitasnya maka semakin tinggi akuntabilitas kinerjanya. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Ludfa et al., 2017) dan (Wulandari, 2021) menyatakan bahwa unsur kegiatan pengendalian berpengaruh terhadap akuntabilitas. Hal ini dinyatakan dengan kegiatan pengendalian yang sesuai dengan aturan yang berlaku dapat meminimalisir adanya kecurangan yang dilakukan para pegawai. Sehingga terciptanya akuntabilitas.

Dengan demikian hipotesis kedua pada penelitian ini adalah
H₂ : Kegiatan pengendalian berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja SDM

2.4 Model Penelitian



3. METODE PENELITIAN

3.1 Populasi

Pengertian populasi adalah hasil kesimpulan yang diambil dari wilayah umum yang terdiri dari item atau subjek yang mempunyai kualitas dan atribut tertentu yang konsisten dengan keputusan peneliti untuk dianalisis (Sugiyono, 2016). 54 peserta penelitian dari wilayah brebes akan menyuplai data dan informasi untuk kajian dampak aktivitas pengendalian dan lingkungan pengendalian terhadap akuntabilitas kinerja SDM. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui populasi BPKAD. Kabupaten brebes merupakan kabupaten yang baru memperoleh opini WTP pada tahun 2019 akibat kejadian yang terjadi di BPK. Isi lampiran yang memuat pemeriksaan LKPD menyinggung kepala BPKAD menjadi bukti bahwa penetapan populasi peneliti ada di BPKAD.

3.2 Sampel

Sampel dapat diartikan sebagai perwakilan sebagian dari ukuran dan susunan populasi. Peneliti dapat memanfaatkan sampel yang diambil dari suatu populasi jika hal tersebut terlalu besar bagi peneliti untuk diselidiki seluruh populasinya dikarenakan terhambatnya keuangan, waktu, ataupun tenaga (Sugiyono, 2016). Dalam penelitian ini, purposive sampling menjadi pilihan metode pengambilan sampel yang dipilih oleh peneliti. Dimana metode pengambilan sampel ini memiliki beberapa kriteria yang diharapkan dapat memberikan data dan keterangannya. Kriteria yang dimaksudkan untuk menjadi sampel pada penelitian ini adalah pegawai yang berkaitan dengan permasalahan yang ada pada fenomena yang terjadi di hasil pemeriksaan atas laporan keuangan. Sampel yang dimaksudkan adalah

1. Pimpinan instansi, karena dalam hasil pemeriksaan atas LKPD 2019. BPK menyinggung kepala BPKAD belum menetapkan SOP
2. Sekretariat, karena salah satu tugas dari sekretariat adalah merencanakan penyusunan standar operasional prosedur (SOP)
3. Bidang Aset, karena dalam hasil pemeriksaan atas LKPD 2019. BPK juga menyinggung bidang aset.

3.3 Definisi Operasional Variabel

3.3.1 Akuntabilitas Kinerja SDM

Akuntabilitas Kinerja dapat diartikan sebagai keadaan dimana setiap individu berkewajiban mempertanggungjawabkan atas kesuksesan atau kekalahan yang ada pada setiap aktivitas dan agenda yang mana tujuannya untuk meningkatkan kinerja instansi pemerintah secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Indikator akuntabilitas kinerja tertuang pada Peraturan Presiden Nomor 29 tahun (2014) yang mana dalam peraturan itu terdapat 6 indikator. Indikator yang dimaksudkan adalah :

1. Rencana Strategis
2. Perjanjian Kinerja
3. Pengukuran Kinerja
4. Pengelolaan Data Kinerja
5. Pelaporan Kinerja
6. Evaluasi Kinerja

3.3.2 Lingkungan Pengendalian

Lingkungan Pengendalian dapat diartikan sebagai kondisi dimana setiap tindakan yang dilakukan oleh individu diruang lingkup pemerintah dapat berdampak pada perilaku positif dan bermanfaat bagi suatu kelompok yang mana dapat menghasilkan pengelolaan internal yang sehat. Indikator lingkungan pengendalian tertuang pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun (2008) yang mencakup beberapa indikator diantaranya yaitu :

1. Penegakan integritas dan nilai etika
2. Komitmen terhadap kompetensi
3. Kepemimpinan yang kondusif
4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan,
5. Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
7. Perwujudan peran aparat pengawas intern pemerintah yang efektif
8. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

3.3.3 Kegiatan Pengendalian

Sesuai dengan peraturan pemerintah nomor 60 tahun (2008) menjelaskan pengertian kegiatan pengendalian adalah suatu tindakan yang tertulis pada kebijakan/prosedur yang mana dapat membantu meminimalisir risiko yang ada dimanfaatkan untuk menjamin bahwa arahan manajemen dapat diikuti sehingga semua tindakan dilaksanakan secara baik. Ada beberapa

indikator yang menjadi karakteristik kegiatan pengendalian yang tertuang pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun (2008) yang berisi :

1. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan
2. Pembinaan SDM
3. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi
4. Pengendalian fisik atas aset
5. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja
6. Pemisahan fungsi
7. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
8. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
9. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
10. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
11. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data tujuannya memperoleh suatu informasi berupa data diri responden dan keterangan mengenai akuntabilitas kinerja SDM, lingkungan pengendalian, dan kegiatan pengendalian. Pada penelitian ini dalam mencari pengumpulan data menggunakan data primer yang artinya peneliti membuat sebuah beberapa pernyataan mengenai akuntabilitas kinerja, lingkungan pengendalian, dan kegiatan pengendalian yang kemudian disebut kuesioner. Pernyataan ini akan diserahkan pada para responden untuk diisi setelah itu akan dikembalikan kepada peneliti. Pada penelitian ini dalam pengukuran setiap variabel digunakanskala likert yaitu terdapat 5 jawaban responden. Penilaian sangat tidak setuju (STS) akan mendapatkan 1 poin, begitupun sebaliknya penilaian sangat setuju (ST) akan mendapatkan 5poin. Berikut skor dan jawaban atas pernyataan pada penelitian ini :

Skor 1 : Sangat Tidak Setuju (STS)

Skor 2 : Tidak Setuju (TS)

Skor 3 : Ragu-ragu (RR)

Skor 4 : Setuju (S)

Skor 5 : Sangat Setuju (ST)

3.5 Metode Analisis Data

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Dalam menganalisis data, pendekatan analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan data sebagaimana data yang diperoleh oleh peneliti, dalam hal ini tidak bertujuan untuk menarik kesimpulan. Faktor usia, jenis kelamin, masa kerja, dan tingkat pendidikan merupakan beberapa kepribadian responden yang dijelaskan dengan menggunakan analisis statistik deskriptif (Sugiyono, 2016). Selain itu, analisis statistik deskriptif dalam penyajiannya dapat disajikan melalui rata-rata (mean), standar deviasi, maksimum, dan minimum.

3.6 Uji Kualitas Data

3.6.1 Uji Validitas

Pengujian pertama pada uji kualitas data yaitu validitas. Singkatnya, untuk menghitung instrumen pada penelitian valid atau dikuesioner.

Dalam penelitian ini, untuk mengukur instrumen yang sah atau valid dalam suatu kuesioner disebut dengan Uji validitas. Jika pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu apa yang seharusnya diukur oleh kuesioner, maka kuesioner itu dikatakan valid (Ghozali, 2016). Dalam pengujian instrumen pada penelitian ini dapat dilakukan dengan melihat angka koefisien korelasi yang menyatakan hubungan antara skor butir pernyataan dengan total skor. Hal ini disebut dengan metode korelasi dari pearson. Hasil dari penelitian yang sah adalah jika terdapat sebuah kesamaan pada data yang telah terkumpul dengan data yang ada sesungguhnya pada objek yang diteliti. Ada kriteria tertentu dalam pengambilan skor item pernyataan yang dikatakan valid atau tidak valid adalah sebagai berikut.

1. Jika r hitung $>$ r tabel bernilai positif, maka instrumen tersebut valid
2. Jika r hitung $<$ r tabel, maka instrumen tersebut tidak valid

3.6.2 Uji Reliabel

Dalam menguji kualitas data, untuk mengukur pernyataan yang dikatakan konsisten atau makna yang tetap tidak berubah ubah dari waktu ke waktu dapat dikatakan kuesioner tersebut adalah reliabel (Ghozali, 2016). Uji reliabel bila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Alat ukur yang reliabel akan memberikan hasil pengukuran yang stabil artinya suatu alat ukur dikatakan memiliki koefisien reliabilitas tinggi maka kuesioner tersebut dikatakan handal. Cara menguji uji kualitas data ini adalah dengan cara uji statistik *Cronbach Alpha* artinya jika Cronbach Alpa $>$ 0,60 maka variabel tersebut dikatakan reliabel.

3.7 Uji Asumsi Klasik

3.7.1 Uji Normalitas

Dalam penelitian ini, untuk menguji apakah nilai residual yang telah distandarisasi pada model regresi berdistribusi normal atau tidak merupakan pengertian dari uji normalitas (Ghozali, 2016). Pada penelitian ini, uji normalitas yang digunakan adalah uji Kolmogorov-Smirnov test. Dalam mendistribusikan data, model regresi yang bisa dikatakan bagus adalah data yang mendekati cukup atau normal. Dimana data berdistribusi normal jika taraf signifikan dari data yaitu 5%, yang mana dalam pengambilan keputusan nilai $\text{sig} \geq 0,05$. Begitupun sebaliknya jika nilai $\text{sig} < 0,05$ maka data yang dihasilkan tidak normal.

3.7.2 Uji Multikolinearitas

Uji yang bertujuan untuk mengukur apakah dalam model regresi terdapat korelasi pada variabel independen atau variabel bebas. Yang mana korelasi yang dimaksudkan adalah ditemukannya korelasi yang tinggi maka dapat dikatakan adanya gejala multikolinearitas merupakan pengertian uji multikolinearitas (Ghozali, 2016). Cara yang digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya gejala adalah dengan melihat Variance Inflation Factor (VIF) dan

nilai tolerance. Penelitian yang baik adalah jika nilai tolerance > 0,10 dan Variance Inflation Factor (VIF) < 10.

3.7.3 Uji Heteroskedastisitas

Dalam pengujian asumsi klasik, terdapat uji yang tujuannya untuk menilai didalam model regresi apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya yang disebut dengan uji heteroskedastisitas (Ghozali, 2016). Dalam penelitian ini untuk melihat ada tidaknya heteroskedastisitas, peneliti memerlukan uji glejser yang mana untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independent. Dalam pengambilan keputusan terhadap uji ini, penelitian yang baik adalah jika nilai signifikansi > 0,05 atau 5% maka dapat disimpulkan tidak adanya heteroskedastisitas.

3.8 Analisis Regresi Linear Berganda

Pada penelitian ini, data yang sudah di dapatkan dari survei yang mana berupa kuesioner selanjutnya dianalisis menggunakan regresi linear berganda karena menggunakan 2 variabel independen yaitu lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian. Hal ini bertujuan untuk melihat ada tidaknya pengaruh variabel bebas dengan variabel terikat. Dapat diartikan bahwa analisis ini berfungsi untuk melihat pengaruh lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian terhadap akuntabilitas kinerja SDM. Model Persamaan regresi pada penelitian ini sebagai berikut :

$$Y = \alpha + b_1 X_1 + b_2 X_2 + e$$

Keterangan :

Y = Akuntabilitas Kinerja SDM
 α = Konstanta
b₁, b₂ = Koefisien Regresi
X₁ = Lingkungan Pengendalian
X₂ = Kegiatan Pengendalian
e = Error

3.9 Uji Hipotesis

3.9.1 Koefisien Determinasi

Dalam sebuah model regresi, variabel-variabel independen harus membuktikan seberapa besar dalam bentuk persentase mampu mempengaruhi variabel dependen. Dalam hal ini, dapat diartikan bahwa nilai koefisien determinasi yang dikatakan baik adalah nilai yang hampir mencapai angka 1 dimana variabel bebas yaitu lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian dapat menjelaskan hampir semua informasi yang diperlukan untuk memperkirakan variasi variabel dependen (Ghozali, 2016).

3.9.2 Uji F

Dalam pengujian hipotesis, untuk menguji pengaruh positif secara bersama sama pada semua variabel independen seperti lingkungan pengendalian dan kegiatan pengendalian terhadap variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja SDM merupakan pengertian dari uji signifikan simultan atau uji F (Ghozali, 2016). Dalam penelitian ini, uji F dikatakan baik adalah ketika nilai signifikan $f < 0,05$ atau 5%. Selain itu dalam pengambilan keputusan pada pengujian ini adalah ketika nilai f hitung $> f$ tabel yang mana dapat diartikan ada pengaruh positif bersama- sama antara variabel independen dengan variabel dependen.

3.9.3 Uji T

Uji signifikansi parsial atau bisa disebut uji t adalah salah satu pengujian hipotesis yang tujuannya untuk menguji seberapa besar pengaruh variabel bebas secara individu atau dapat diartikan secara satu persatu variabel independen apakah berpengaruh terhadap variabel terikat atau tidak (Ghozali, 2016). Pada pengujian ini, variabel yang bisa dikatakan berhasil adalah jika nilai signifikansi pada tabel $T < 0,05$ atau 5 %. Disisi lain, pengambilan keputusan yang benar adalah jika nilai t hitung $> t$ tabel yang dapat diartikan ada pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen.