**Inisiatif : Jurnal Ekonomi, Akuntansi dan Manajemen**
**Volume 5, Nomor 1, Januari 2026**
E-ISSN : 2962-0813 ; P-ISSN : 2964-5328, Hal. 217-229
DOI: https://doi.org/10.30640/inisiatif.v5i1.8040
*Tersedia*: https://jurnaluniv45sby.ac.id/index.php/Inisiatif

# Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating pada Badan Pemeriksa Keuangan

**Rida Desmawati[1*], Diah Murianjani[2]**
[1,2]Post Graduate Accounting Program, Institut Bisnis dan Informatika Kesatuan Bogor, Indonesia
**Penulis Korespondensi: ridadesma@gmail.com*

***Abstract.*** *The urgency of synchronizing the planning, budgeting, execution, and reporting stages to achieve accountable governance is explicitly stipulated in Ministry of Finance Regulation No. 62 of 2023. Nevertheless, the findings of the SAKIP evaluation still indicate significant disparities in performance among government agencies. This situation reflects that the implementation of results-oriented budgeting and the integration of financial reporting systems have not been consistently optimized. Based on this background, this study investigates the impact of Performance-Based Budgeting and the Financial Reporting System on Agency Performance Accountability within the Supreme Audit Agency (BPK), with Organizational Commitment serving as a moderator variable. This study employs a quantitative descriptive method using the Structural Equation Modeling technique based on Partial Least Squares (PLS-SEM). Data collection was conducted via an online questionnaire involving 178 respondents BPK employees from both the central office and regional offices selected through purposive sampling, which was subsequently analyzed using SmartPLS 4.0. Empirical findings demonstrate that. Performance-Based Budgeting and the Financial Reporting System contribute positively and significantly to enhancing institutional accountability. On the other hand, Organizational Commitment fails to strengthen this effect, indicating that the relationship between financial reporting and accountability occurs directly without the intervention of commitment. In practical terms, these findings recommend that the BPK reformulate its internal policies so that employee participation in reporting is based on a sense of ownership of the institution, rather than merely on a desire to avoid sanctions.*

***Keywords:*** *Agency Performance Accountability; Financial Reporting System; Organizational Commitment; Performance-Based Budgeting; Public Sector Management*

**Abstrak.** Urgensi sinkronisasi antara tahap perencanaan, penganggaran, eksekusi, hingga pelaporan guna mencapai tata kelola yang akuntabel telah diatur secara tegas dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62 Tahun 2023. Kendati demikian, temuan evaluasi SAKIP masih mengindikasikan variasi kinerja yang cukup timpang antar-instansi pemerintah. Kondisi ini mencerminkan bahwa penerapan anggaran berorientasi hasil serta integrasi sistem pelaporan keuangan belum optimal secara konsisten. Berangkat dari latar belakang tersebut, riset ini menginvestigasi dampak Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi di lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dengan menempatkan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderator. Penelitian ini menerapkan metode deskriptif kuantitatif melalui teknik analisis *Structural Equation Modeling* berbasis *Partial Least Squares* (PLS-SEM). Pengumpulan data dilakukan via kuesioner daring dengan melibatkan 178 responden pegawai Badan Pemeriksa Keuangan BPK pusat maupun perwakilan melalui teknik *purposive sampling*, yang selanjutnya dianalisis memakai SmartPLS 4.0. Temuan empiris membuktikan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan berkontribusi positif dan signifikan terhadap peningkatan akuntabilitas instansi. Di sisi lain, Komitmen Organisasi gagal memperkuat pengaruh tersebut, mengindikasikan bahwa keterkaitan pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas terjadi secara langsung tanpa intervensi komitmen. Secara praktis, hasil ini merekomendasikan BPK untuk merumuskan ulang kebijakan internal agar keterlibatan pegawai dalam pelaporan didasarkan pada rasa memiliki institusi, bukan sekadar menghindari sanksi.

**Kata Kunci:** Akuntabilitas Kinerja Instansi; Anggaran Berbasis Kinerja; Komitmen Organisasi; Manajemen Sektor Publik; Sistem Pelaporan Keuangan

*Naskah Masuk: 20 Oktober 2025; Revisi: 01 November 2025; Diterima: 20 Desember 2025; Terbit: 31 Januari 2026*

## 1. LATAR BELAKANG

Reformasi birokrasi dan pencapaian *good governance* sangat bergantung pada kualitas akuntabilitas kinerja lembaga pemerintah. Dalam praktiknya, pengelolaan anggaran negara menuntut transparansi dan efektivitas tinggi yang diwujudkan lewat pendekatan anggaran berbasis kinerja serta sistem pelaporan keuangan yang terstandarisasi. Ketentuan tersebut diatur secara mengikat melalui paket undang-undang (UU) keuangan negara (UU No. 17 Tahun 2003 dan UU No. 1 Tahun 2004), yang dijabarkan lebih operasional ke dalam Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) agar laporan keuangan memenuhi kriteria andal, relevan, serta komparabel. Guna menyempurnakan aspek implementatifnya, pemerintah menerbitkan Peraturan Presiden (Perpres) No. 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) dan Peraturan Mentri Keuangan (PMK) No. 62 Tahun 2023 yang berfokus pada keterpaduan siklus anggaran dari tahap perencanaan hingga pelaporan sebagai instrumen utama pengukuran akuntabilitas.

Praktik akuntabilitas kinerja pemerintah di Indonesia masih menemui sejumlah hambatan empiris sekalipun kerangka regulasinya telah ditetapkan secara komprehensif. Melalui mekanisme anggaran berbasis kinerja, alokasi dana publik idealnya dapat dihubungkan secara langsung dengan keluaran (*output*) serta hasil (*outcome*) yang terukur demi memastikan setiap rupiah uang negara dapat dipertanggungjawabkan secara akuntabel. Kendati demikian, realitas di lapangan menunjukkan bahwa penerapan sistem tersebut masih tersendat. Sebagai ilustrasi, meskipun laporan audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Ikhtisarr Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) II 2023 mencatat mayoritas kementerian dan lembaga telah meraih predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), temuan berulang terkait kelemahan pengelolaan aset, implementasi anggaran, serta pelaporan keuangan masih kerap dijumpai. Temuan tersebut dikuatkan oleh evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) dari Kementerian PANRB (2023) yang memperlihatkan variasi kinerja antarinstansi sebagian besar meraih predikat A, sementara sisanya masih tertahan pada level B hingga CC. Kondisi ini membuktikan bahwa penyelarasan antara anggaran berbasis kinerja dan pelaporan keuangan belum berjalan secara konsisten, sebab orientasi birokrasi masih terjebak pada penyerapan anggaran semata alih-alih fokus pada hasil akhir.

Berbagai studi terdahulu memberikan bukti empiris dengan dinamika temuan yang cukup beragam. Dalam analisis Friska, implementasi dan pelaporan anggaran terbukti signifikan meningkatkan akuntabilitas, dengan batasan komitmen organisasi yang hanya memoderasi aspek implementasi anggaran (Friska, 2015). Wawo dan Majid (2021) memperluas cakupan tersebut dengan membuktikan pengaruh *budget performance*, kejelasan

tujuan, dan *value for money* , sementara Safryani dan Masdjojo (2022) menekankan signifikansi Analisis Beban Kerja (ABK) dan komitmen organisasi.

Dalam konteks spesifik instansi pemerintah daerah, mayoritas studi seperti yang dilakukan oleh Wahdatul dkk. (2021), Lukito dkk. (2024), dan Zuanita (2024) sepakat mengenai pengaruh positif penerapan Analisis Beban Kerja (ABK) dan pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas. Meskipun demikian, terdapat temuan kontras dari Mauliya dkk. (2024) yang menunjukkan dominasi transparansi di tengah tidak signifikannya variabel Analisis Beban Kerja (ABK) dan pelaporan secara parsial, yang sekaligus dikomplementasi oleh hasil *systematic literature review* dari Fadillah (2024). Lebih lanjut, tinjauan lintas negara oleh Abbasov (2025) menunjukkan bahwa penerapan analisis beban kerja di negara-negara maju sukses menekan deviasi anggaran dan memperbaiki efisiensi, serta menegaskan bahwa transparansi dapat mendongkrak kepercayaan publik hingga 20% melalui dukungan kepemimpinan dan budaya organisasi yang matang.

Khazanah literatur akuntabilitas publik terus berkembang seiring banyaknya riset yang menyoroti faktor penentunya. Gita Soraya dkk. menekankan kontribusi transparansi dan partisipasi masyarakat (Soraya, 2015.), yang diperkuat oleh temuan Anggi Veronisa Claura (2015), Seri Suriani (2014), dan Reni Yulianti (2014) terkait efektivitas penerapan Analisis Beban Kerja (ABK) terhadap kinerja instansi. Secara internasional, peranan reformasi anggaran berbasis kinerja dikaji oleh Bayer (2018) dan Breaux dkk. (2011), sementara Kaveski dkk. (2021) menunjukkan bahwa sinkronisasi Analisis Beban Kerja (ABK) dan pengukuran manajerial mampu mengoptimalkan akuntabilitas organisasi sektor publik. Walaupun investigasi mengenai hubungan (Analisis Beban Kerja) ABK, pelaporan keuangan, dan akuntabilitas sudah sering dijumpai pada level daerah seperti pada SKPD Jambi (Friska, 2015), Pemerintah daerah Bekasi (Wahdatul dkk., 2021), SKPK Bireuen (Mauliya dkk., 2024), Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pekalongan (Safryani & Masdjojo, 2022), dan Dinas Pekerja Umun (PU) Jawa Timur (Zuanita, 2024) studi serupa dalam konteks lembaga pemerintahan pusat setingkat Kementerian/Lembaga masih tergolong sangat jarang dan membutuhkan perhatian lebih.

Keterkaitan antara *research gap* dan *novelty* menjadi motor penggerak utama dalam mendesain sebuah riset yang bernilai ilmiah. Celah penelitian mengindikasikan area yang belum tergarap secara optimal meliputi dimensi teoretis, metodologis, empiris, kontekstual, hingga populasi (Chand, 2023; Kalpokas & Radivojevic, 2021) yang memastikan penelitian memiliki signifikansi. Di sisi lain, *novelty* menjamin adanya orisinalitas kontribusi keilmuan baik dalam bentuk teoretis, metodologis, empiris, kontekstual, maupun praktis (Flick, 2007,

2008; Marczyk dkk., 2005, 2006; Merriam, 2009). Berdasarkan identifikasi celah literatur dan fenomena empiris tersebut, riset ini diarahkan untuk menyelidiki pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi, dengan menyertakan komitmen organisasi sebagai pemoderasi. Penentuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai fokus kajian tingkat Kementerian/Lembaga didasarkan pada peran ganda institusi tersebut sebagai pengelola dan pemeriksa keuangan negara yang senantiasa terikat pada kepatuhan undang-undang.

Berdasarkan hasil audit Kantor Akuntan Publik (KAP) independen, Opini Laporan Keuangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Tahun 2020 sampai dengan 2024 adalah WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), sedangkan untuk penilaian Akuntabilitasnya dapat dilihat dalam tabel berikut:

**Tabel 1.** Predikat Akuntabilitas (Badan Pemeriksa Keuangan) BPK RI 5 Tahun Terakhir

| No | Tahun | Predikat | Nilai Absolut Interpretasi |
|---|---|---|---|
| 1 | 2024 | Sangat Memuaskan | 98,56 |
| 2 | 2023 | Sangat Memuaskan | 98,69 |
| 3 | 2022 | Sangat Memuaskan | 101,24 |
| 4 | 2021 | Sangat Memuaskan | 102,47 |
| 5 | 2020 | Sangat Memuaskan | 98,68 |

*Sumber : Laporan Kinerja BPK Tahun 2020-2024*

## 2. KAJIAN TEORITIS

### Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran Berbasis Kinerja merupakan metode pengelolaan anggaran yang menitikberatkan pada target keluaran, di mana alokasinya harus terintegrasi secara kuat dengan visi, misi, serta rencana strategis lembaga (Bastian, 2006 ). Sistem ini mentransformasikan anggaran dari sekadar dokumen fiskal menjadi alat manajerial yang menghubungkan alokasi dana dengan hasil nyata (Halim & T., 2007) guna mendongkrak efisiensi dan akuntabilitas pemerintah (OECD, 2007). Di Indonesia, penerapan pendekatan kinerja ini dilegitimasi secara yuridis melalui Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara serta diperkuat oleh Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), yang mewajibkan setiap alokasi program berpijak pada indikator terukur demi mewujudkan tata kelola pemerintahan yang berorientasi pada hasil (*result-oriented government*).

### Sistem Pelaporan Keuangan

Pengelolaan keuangan negara menempatkan sistem pelaporan keuangan sektor publik sebagai komponen vital yang mengomunikasikan posisi finansial dan realisasi anggaran

kepada khalayak luas. Mardiasmo mendefinisikannya sebagai sarana pertanggungjawaban penggunaan dana masyarakat yang disusun secara terstruktur guna memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan akurat bagi Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), publik, serta internal pemerintah (Mardiasmo, 2009).

Pelaporan ini tidak hanya bernilai administratif, melainkan berfungsi ganda sebagai sarana transparansi, kendali, dan evaluasi yang mematuhi prinsip akuntabilitas, konsistensi, komparabilitas, relevansi, keandalan, dan transparansi. Seluruh bentuk pelaporan tersebut diatur secara ketat melalui Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mencakup Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), serta Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sebagai cerminan keberhasilan target pembangunan. Pada akhirnya, sistem pelaporan keuangan menjadi instrumen esensial dalam menegakkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), sehingga publik dapat menilai secara objektif sejauh mana pemerintah menjalankan fungsi anggaran secara transparan dan akuntabel.

**Akuntabilitas Kinerja**

Pemenuhan kewajiban instansi pemerintah dalam mempertanggungjawabkan realisasi target misi dan sasaran strategis secara berkala dikenal sebagai akuntabilitas kinerja, sebagaimana ditegaskan dalam Keputusan Kepala LAN Nomor 239/IX/6/8/2003. Akuntabilitas ini merefleksikan akurasi pengelolaan sumber daya baik berupa Sumber Daya Manusia (SDM), anggaran, fasilitas kerja, hingga metode operasional yang pada tataran kenegaraan melingkupi aparatur, kekayaan alam, finansial, dan instrumen hukum politik demi kelancaran pencapaian tujuan. Untuk mengoperasionalkan pertanggungjawaban tersebut, pemerintah memberlakukan Perpres Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) sebagai kerangka sistematis yang mencakup penetapan, pengukuran, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja instansi pemerintah. Seluruh proses pengukuran dan peningkatan kinerja melalui Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) tersebut kemudian ditinjau implementasinya merujuk pada ketentuan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PANRB) Nomor 88 Tahun 2021.

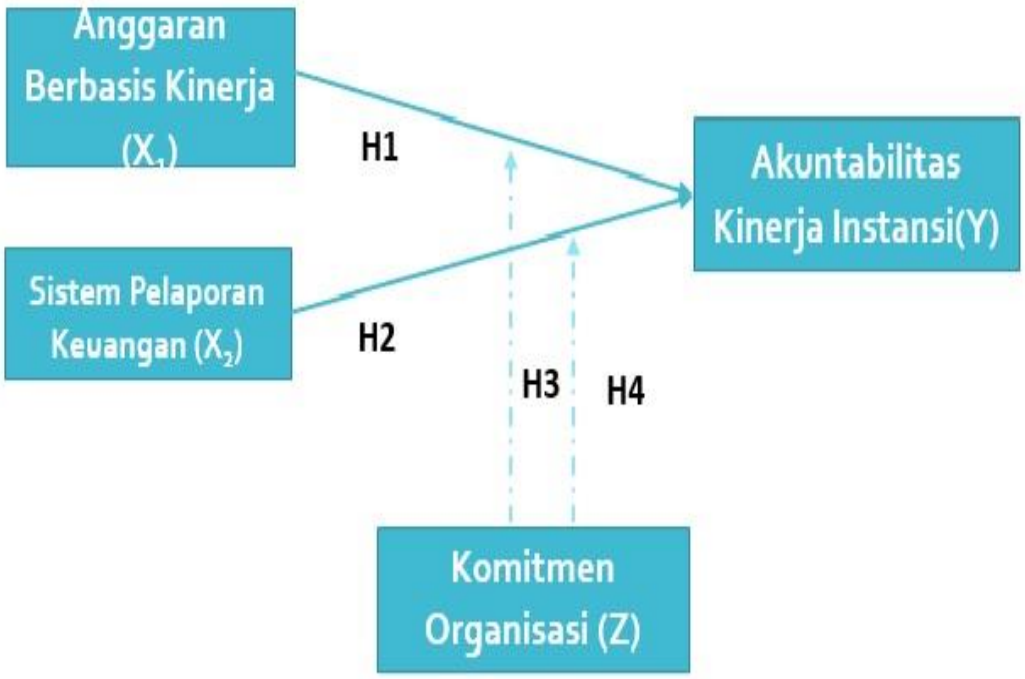
**Komitmen Organisasi**

Perwujudan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sangat bergantung pada tingkat komitmen organisasi yang dimiliki oleh para pegawainya. Berdasarkan landasan konseptual Mowday, Porter, dan Steers (1982), komitmen merujuk pada derajat keterlibatan dan identifikasi pegawai terhadap visi organisasi, yang kemudian dielaborasi lebih rinci oleh Allen dan Meyer (1991) ke dalam tiga bentuk: afektif (keterikatan emosional), kontinuan (pertimbangan ekonomis/manfaat), dan normatif (tanggung jawab moral). Definisi tersebut disempurnakan oleh Luthans sebagai sikap loyalitas aktif yang menstimulasi keterlibatan pegawai dalam kesuksesan lembaga (Luthans, 2006).

Pada konteks akuntabilitas publik, tingginya komitmen memicu integritas kerja dan kepatuhan terhadap target yang telah ditetapkan. Peran strategis variabel ini terbukti secara empiris melalui temuan Friska (2015) serta Wawo dan Majid (2021) yang menempatkan komitmen sebagai faktor pemoderasi atau penguat pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas, serta dikuatkan oleh Safryani dan Masdjojo (2022) yang membuktikan adanya dampak positif langsung komitmen organisasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Kerangka Pemikiran**

Penyusunan kerangka pemikiran ini berakar pada upaya mendalam untuk menguraikan dinamika keterkaitan antarvariabel yang diteliti, di mana Anggaran Berbasis Kinerja ($X$) diposisikan sebagai instrumen pengarah sumber daya yang menyelaraskan alokasi anggaran dengan pencapaian keluaran dan hasil secara terukur guna menekan kesenjangan informasi antara pihak pengelola dan pengawas demi mendongkrak Akuntabilitas Kinerja ($Y$). Secara paralel, Sistem Pelaporan Keuangan ($X_2$) bertindak sebagai instrumen pengawasan dan umpan balik yang menyajikan informasi keuangan transparan serta relevan untuk memastikan keselarasan antara perencanaan dan realisasi operasional. Lebih lanjut, Komitmen Organisasi ($Z$) hadir sebagai variabel pemoderasi yang memperkuat efektivitas kedua variabel independen tersebut dengan cara menekan perilaku oportunitis, memperkuat penerimaan tujuan institusi, serta memaksimalkan pemanfaatan laporan kinerja secara substantif. Kombinasi sinergis antara tata kelola anggaran yang tepat sasaran, sistem pelaporan yang andal, serta komitmen yang kuat ini diyakini mampu melipatgandakan dampak positif terhadap peningkatan akuntabilitas instansi, yang secara visual dirangkum melalui skema kerangka konseptual penelitian.




**Gambar 1.** Kerangka Pemikiran

**Hipotesis**

Berdasarkan tinjauan literatur, kerangka pemikiran, serta telaah terhadap keterkaitan antarvariabel yang telah diuraikan sebelumnya, dapat ditarik asumsi teoritis mengenai hubungan fungsional antara variabel independen, pemoderasi, dan dependen dalam penelitian ini. Penilaian terhadap Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan di lingkungan instansi pemerintah tidak hanya berdiri sendiri, melainkan turut dipengaruhi oleh tingkat keseriusan dan dedikasi internal organisasi. Oleh karena itu, untuk menguji secara empiris arah dan signifikansi hubungan tersebut pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

$H_1$**:** Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

$H_2$**:** Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

$H_3$**:** Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang dimoderasi oleh Komitmen Organisasi.

$H_4$**:** Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang dimoderasi oleh Komitmen Organisasi.

## 3. METODE PENELITIAN

Pendekatan yang diterapkan dalam riset ini adalah kuantitatif deskriptif berbasis survei dengan memanfaatkan kuesioner daring sebagai sarana pengumpulan data utama. Fokus objek penelitian ini meliputi Anggaran Berbasis Kinerja, Sistem Pelaporan Keuangan, Akuntabilitas Kinerja Instansi, serta Komitmen Organisasi, dengan subjek penelitian para pegawai pelaksana di kantor pusat dan kantor perwakilan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Berdasarkan data populasi sebanyak 215 orang per Agustus 2025, penentuan sampel dihitung menggunakan rumus Slovin pada taraf signifikansi 5% serta teknik *purposive sampling*, yang kemudian menjaring total 178 responden. Pengumpulan bahan keterangan didukung oleh data primer dari survei lapangan serta data sekunder melalui penelaahan pustaka. Selanjutnya, pengolahan data dikerjakan lewat pemanfaatan *Structural Equation Modeling* berbasis *Partial Least Square* (PLS-SEM) menggunakan software SmartPLS versi 4.1.0.9 guna mengevaluasi statistik deskriptif, model luar (*outer model*), model dalam (*inner model*), pengujian hipotesis, hingga analisis moderasi tanpa prasyarat asumsi distribusi normal yang kaku. (Sugiyono, 2019).

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil

**Tabel 2.** Hasil Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung

| Hipotesis | Hubungan | *Path Coefficient* | *Standard Deviation* | T-*statistics* | P-*values* | Ket |
|---|---|---|---|---|---|---|
| H1 | Anggaran Berbasis Kinerja (X1) -> Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) | 0,404 | 0,093 | 4,361 | 0,000 | Didukung oleh data |
| H2 | Sistem Pelaporan Keuangan (X2) -> Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) | 0,298 | 0,109 | 2,736 | 0,006 | Didukung oleh data |

*Sumber: Data hasil pengolahan kuesioner, 2025*

Berdasarkan paparan Tabel 2., hasil uji statistik membuktikan Pengujian hipotesis H1 menghasilkan bukti bahwa Anggaran Berbasis Kinerja memegang peranan positif yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi, yang ditopang oleh nilai koefisien jalur sebesar 0,404, t-statistik 4,361, serta p-value 0,000. Artinya, tingkat akuntabilitas sebuah instansi akan semakin meningkat seiring dengan optimalisasi implementasi anggarannya. Pola pengaruh yang searah ini juga ditemukan pada pengujian H2 terkait Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi, dengan catatan koefisien jalur 0,298, *t-statistik* 2,736, dan *p-value* 0,006. Berdasarkan indikator statistik tersebut, H2 diterima karena terbukti signifikan, yang mengindikasikan bahwa optimalisasi pelaksanaan sistem pelaporan

keuangan berkontribusi langsung dalam menaikkan derajat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Tabel 3.** Hasil Pengujian Hipotesis Pengaruh Tidak Langsung (Moderasi)

| Hipotesis | Hubungan | *Path Coefficient* | *Standard Deviation* | T-*statistics* | P-*values* | Ket |
|---|---|---|---|---|---|---|
| H3 | Komitmen Organisasi (Z) x Anggaran Berbasis Kinerja (X1) -> Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) | -0,165 | 0,074 | 2,244 | 0,025 | Didukung oleh data |
| H4 | Komitmen Organisasi (Z) x Sistem Pelaporan Keuangan (X2) -> Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) | 0,074 | 0,097 | 0,768 | 0,443 | Tidak didukung oleh data |

*Sumber: Data hasil pengolahan kuesioner, 2025*

Berdasarkan ringkasan analisis pada Tabel 2., pengujian hipotesis ketiga (H3) mendemonstrasikan nilai koefisien jalur -0,165 dengan *t-statistik* 2,244 dan *p-value* 0,025 merekam adanya interaksi antara Komitmen Organisasi dan Anggaran Berbasis Kinerja dalam memengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi. Temuan ini menunjukkan adanya signifikansi statistik yang membuktikan keberadaan efek moderasi, namun karena arah hubungan berlawanan (negatif), hipotesis H3 dinyatakan tidak diterima. Adapun pada pengujian hipotesis keempat (H4), Output pengolahan data memperlihatkan angka koefisien jalur 0,074, *t-statistik* 0,768, dan *p-value* 0,443 pada efek interaksi antara Komitmen Organisasi serta Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi. Karena ambang batas signifikansi tidak terpenuhi, H4 dinyatakan tertolak oleh data empiris. Temuan ini menegaskan bahwa keterkaitan antara pelaporan keuangan dan akuntabilitas bersifat langsung tanpa perlu dimoderasi oleh komitmen organisasi.

**Pembahasan**

***Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)***

Penelaahan atas hipotesis perdana menegaskan bahwa penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (X1) mampu memberikan pengaruh yang positif sekaligus signifikan bagi Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dengan catatan *path coefficient* 0,404, *t-statistic* 4,361, dan *p-value* 0,000. Data deskriptif mendukung hasil tersebut melalui rerata tanggapan responden sebesar 4,823, yang menunjukkan bahwa implementasi anggaran berjalan secara optimal dan konsisten di seluruh tahapan kegiatan.

Landasan teoretis memperkuat temuan ini, di mana Teori Atribusi menjelaskan kecenderungan pegawai mengaitkan akuntabilitas dengan efektivitas anggaran, Teori

Keagenan memposisikan anggaran sebagai instrumen pengawasan internal untuk mengeliminasi asimetri informasi, dan Teori Kontingensi menunjukkan pentingnya keselarasan operasional satker. Lebih lanjut, konsistensi hasil penelitian ini terbukti sejalan dengan kajian empiris sebelumnya yang dilakukan oleh Wahdatul et al. (2021), Zuanita (2024), dan Lukito dkk. (2024), yang sepakat bahwa penerapan konsisten anggaran berbasis kinerja mampu mendongkrak akuntabilitas lembaga pemerintah.

***Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)***

Evaluasi hipotesis H2 terkait dampak Sistem Pelaporan Keuangan (X2) pada Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mencatatkan koefisien jalur 0,298, *t-statistic* 2,736 yang lebih besar dari 1,96, serta *p-value* 0,006 yang berada di bawah taraf 0,05, yang mengonfirmasi bahwa H2 diterima secara statistik. Analisis statistik deskriptif memperkuat temuan ini melalui perolehan rerata skor 4,827 (kategori "Selalu") dari delapan butir pernyataan, mencerminkan bahwa prosedur pelaporan dari penyusunan, evaluasi berjenjang, hingga reviu oleh Tim Pengendalian Intern telah terintegrasi secara konsisten dalam operasional Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Secara konseptual, keterkaitan positif ini didukung oleh pandangan Anthony dan Govindarajan (2007) yang menyatakan bahwa pelaporan keuangan berfungsi sebagai instrumen komunikasi manajerial, landasan pengambilan keputusan, dan bukti pertanggungjawaban publik. Validitas temuan empiris ini turut selaras dengan riset terdahulu oleh Safryani dan Masdjojo (2022) serta Mauliya et al. (2024) yang membuktikan bahwa kualitas dan pemanfaatan sistem pelaporan berbasis teknologi mampu memperkuat integritas dan akuntabilitas instansi pemerintah.

***Komitmen Organisasi Memoderasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)***

Evaluasi empiris terhadap interaksi unsur Komitmen Organisasi (Z) dan Anggaran Berbasis Kinerja (X1) dalam hubungannya dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y) menunjukkan angka koefisien jalur -0,165, *t-statistic* 2,244, dan *p-value* 0,025. Kendati memenuhi kriteria signifikansi secara statistik, arah hubungan yang bernilai negatif membuat hipotesis H3 harus ditolak. Analisis deskriptif memperlihatkan bahwa skor Komitmen Organisasi pegawai Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) tergolong sangat tinggi (4,306), namun tingginya komitmen tersebut tidak berfungsi sebagai pemoderasi yang efektif. Hal ini disebabkan oleh kuatnya pengaruh langsung Anggaran Berbasis Kinerja terhadap akuntabilitas (H1), serta mekanisme Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang berlandaskan Peraturan Presiden (Perpres) No. 29 Tahun 2014 yang telah terintegrasi dalam

pelaporan berkala Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Secara konseptual, fenomena ini dapat dijelaskan melalui Teori Kontingensi yang menekankan bahwa rigiditas birokrasi atau lingkungan eksternal dapat membatasi kendali pegawai meskipun mereka memiliki komitmen yang tinggi. Argumen ini diperkuat oleh temuan riset terdahulu oleh Friska (2015) dan studi di Kabupaten Malang (2024) yang mendokumentasikan hasil serupa terkait variabel moderasi komitmen.

***Komitmen Organisasi Memoderasi Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pada BPK***

Terkait pengujian H4, riset ini menelaah apakah Komitmen Organisasi (Z) mampu memoderasi keterkaitan antara Sistem Pelaporan Keuangan (X2) dan Akuntabilitas Kinerja Instansi (Y). Hasil kalkulasi *Partial Least Squares* (PLS-SEM) menampilkan koefisien jalur 0,074, t-statistic 0,768 yang berada di bawah 1,96, serta p-value 0,443 yang melampaui 0,05. Keadaan ini menegaskan bahwa H4 tidak terdukung data lantaran tiada signifikansi pada jalur moderasi tersebut. Meskipun data deskriptif menunjukkan skor rata-rata Komitmen Organisasi sangat tinggi (4,306) dengan indikator dominan berupa loyalitas kerja, faktor psikologis tersebut gagal memperkuat maupun memperlemah hubungan antarvariabel. Secara teoretis, merujuk pada Teori Keagenan (Jensen & Meckling, 1976), kuatnya mekanisme kontrol formal seperti Standar Akuntansi Pemerintahan, audit, dan evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) telah mereduksi asimetri informasi secara mandiri. Akibatnya, tinggi rendahnya komitmen pegawai tidak memberikan kontribusi moderasi tambahan, sebab kepatuhan penyusunan laporan telah diatur secara ketat oleh regulasi untuk menghindari sanksi administratif. Temuan ini juga didukung oleh hasil riset empiris Wahdatul yang mencatat bahwa moderasi faktor individu terhadap sistem pelaporan tidak signifikan (Wahdatul et al., 2021).

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

Pengujian hipotesis dalam penelitian berlatar Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) ini berhasil mengonfirmasi bahwa Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) atau H1 dan Sistem Pelaporan Keuangan atau H2 terbukti berpengaruh positif secara signifikan terhadap akuntabilitas instansi. Penyelidikan tersebut dibangun dengan mengintegrasikan Teori Atribusi, Agensi, serta Kontingensi, sekaligus menguji peran Komitmen Organisasi sebagai pemoderasi. Akan tetapi, peran pemoderasian Komitmen Organisasi terbukti ditolak, baik pada hubungan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) (H3 ditolak karena berarah negatif) maupun pada pelaporan keuangan (H4 ditolak karena tidak signifikan), yang menyimpulkan bahwa pengaruh sistem pelaporan berlangsung secara langsung. Guna merespons temuan empiris ini, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) direkomendasikan untuk melakukan penyesuaian kebijakan operasional. Pihak manajemen perlu mengintegrasikan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) dengan struktur dan kultur kerja melalui pelibatan aktif pegawai dalam perumusan anggaran agar tercipta keselarasan tujuan. Lebih lanjut, peningkatan kualitas pelaporan keuangan harus didorong melalui penanaman rasa memiliki organisasi dan pemberian *reward* atau apresiasi publik bagi pegawai berprestasi, alih-alih mengandalkan ancaman sanksi birokratis semata.

## DAFTAR REFERENSI

Bastian, I. (2006). *Sistem akuntansi sektor publik*. Salemba Empat.

Dyne, V. L., & Graham, J. W. (2005). Organizational citizenship behavior: Construct redefinition measurement and validation. *Academy of Management Journal*, *37*(4), 765–802. https://doi.org/10.2307/256600

Financial Accounting Standards Board. (1978). *Statement of financial accounting concepts no. 1: Objectives of financial reporting by business enterprises*. FASB.

Friska, I. Y. (2015). Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi). *Jurnal Ilmiah Universitas Jambi*, *4*(3), 57–71.

Ghozali, I. (2009). *Aplikasi analisis multivariate dengan program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Halim, A., & Kusufi, M. S. (2007). *Pengelolaan keuangan daerah*. Salemba Empat.

Harisman. (2012). Pengaruh komitmen organisasi dalam penerapan anggaran berbasis kinerja Kabupaten Sleman. *Ekonometrika UNDIP*, *11*(2).

Kasmir, & Jakfar. (2019). *Studi kelayakan bisnis*. Kencana Prenada Media.

Kusumaningrum, I. (2010). *Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap AKIP Provinsi Jateng* [Undergraduate thesis, Universitas Diponegoro].

Luthans, F. (2006). *Perilaku organisasi*. Andi.

Mardiasmo. (2009). *Akuntansi sektor publik*. Andi.

Netty Herawaty. (2011). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kota Jambi. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora*, *13*.

Nordiawan, D. (2006). *Akuntansi sektor publik*. Salemba Empat.

Nordiawan, D. (2007). *Akuntansi pemerintah*. Salemba Empat.

Nurhabibah. (2019). *Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, pengendalian intern, sistem pelaporan, dan kompetensi aparatur pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi* [Master's thesis, Universitas Riau].

Rastogi, R. M., & Dave, M. (2009). *A basic model of performance-based budgeting*. International Monetary Fund.

Soraya, G. (2015). Pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja. *Jurnal Akuntansi*, *22*, 1–10.

Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.

Verawati, Y., & Utomo, J. (2011). Pengaruh komitmen organisasi, partisipasi dan motivasi terhadap kinerja karyawan pada PT Bank Lippo Tbk Cabang Kudus. *Analisis Manajemen*, *5*(1).

Viranti, M. M. (2020). *Pengaruh komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan kualitas SDM terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja di Kementerian Perhubungan RI* [Undergraduate thesis, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta].

Wahdatul, L., Rahayu, S., & Dillak, V. J. (2021). Pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bandung. *The Influence of Performance-Based Budgeting and Financial Reporting System to the Accountability of the Local Governance*, *3*(2), 1560–1565.

Weni Asisca, Rasuli, M., & Azlina, N. (2020). Pengaruh pemanfaatan teknologi informasi, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi (Studi pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Pekanbaru). *JOM Fekon*, *7*(2).

Yulianti, R. (2014). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Kabupaten Pelalawan). *JOM Fekon*, *1*(2), 1–15. https://doi.org/10.59837/jan.v1i1.3