



**PENGARUH AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI TERHADAP KINERJA  
PENGELOLA ANGGARAN DENGAN SPIP SEBAGAI MODERASI (STUDI  
PEMERINTAH BATANGHARI)**

**Rifki Yus Saputra<sup>1</sup>, Netty Herawaty<sup>2</sup>, Eko Prasetyo<sup>3</sup>**

Universitas Jambi<sup>1,2,3</sup>

[rifki2018jambi@gmail.com](mailto:rifki2018jambi@gmail.com)<sup>1</sup>, [netherawaty@unja.ac.id](mailto:netherawaty@unja.ac.id), [ekoprasetyo@unja.ac.id](mailto:ekoprasetyo@unja.ac.id)<sup>3</sup>

**INFORMASI ARTIKEL**

Diterima : 03/12/2025

Direvisi : 13/12/2025

Disetujui: 25/12/2025

**Keywords:** : Accountability,  
Transparency, Spip, Budget  
Performance, Good  
Governance

**Kata Kunci:**

Akuntabilitas, Transparansi,  
Spip, Kinerja Anggaran,  
Good Governance

**ABSTRACT**

*The phenomenon of delays in the disbursement of Employee Income Supplements (TPP) for up to six months and a decrease in budget realization in Batang Hari Regency reflects the weak implementation of good governance principles, particularly accountability, transparency, and internal control. This study aims to analyze the influence of accountability and transparency on the performance of budget managers with the Government Internal Control System (SPIP) as a moderator. The method used is a quantitative approach and uses a questionnaire as a data source. The study population includes 28 agencies, with a purposive sample of 32 TPP management employees in six main agencies. The data analysis process uses the SmartPLS 4 tool with the Structural Equation Modeling (SEM) principle with Partial Least Square (PLS). This study shows that accountability has no effect on the performance of budget managers, while transparency has a significant positive effect. SPIP has no direct effect on performance and does not moderate the relationship between accountability and performance. However, SPIP actually weakens the effect of transparency on performance, indicating that SPIP implementation has not been optimal. These findings confirm that transparency is an important factor in improving the performance of budget managers, while ineffective SPIP has the potential to reduce transparency.*

**ABSTRAK**

Fenomena keterlambatan pencairan Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) hingga enam bulan serta penurunan realisasi anggaran di Kabupaten Batang Hari mencerminkan lemahnya penerapan prinsip good governance, khususnya akuntabilitas, transparansi, dan pengendalian internal. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pengelola anggaran dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) sebagai moderasi. Metode yang digunakan pendekatan kuantitatif dan menggunakan kuesioner untuk sumber data. Populasi penelitian mencakup 28 instansi, dengan sampel purposive sebanyak 32 pegawai pengelola TPP pada enam instansi utama. Proses analisis data menggunakan bantuan alat perangkat *SmartPLS 4* dengan prinsip *Structural Equation Modeling (SEM)* yang *Partial Least Square (PLS)*. Penelitian ini menunjukkan hasil akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja pengelola anggaran, sedangkan transparansi berpengaruh positif



signifikan. SPIP tidak memiliki pengaruh langsung terhadap kinerja dan tidak memoderasi hubungan akuntabilitas terhadap kinerja. Namun, SPIP justru memperlemah pengaruh transparansi terhadap kinerja, yang menandakan implementasi SPIP belum berjalan optimal. Temuan ini menegaskan bahwa transparansi merupakan faktor penting dalam meningkatkan kinerja pengelola anggaran, sedangkan SPIP yang belum efektif berpotensi menurunkan transparansi.

## PENDAHULUAN

*Good governance* adalah prinsip pengelolaan pemerintahan secara efektif serta efisien, yang sudah menjadi prinsip dasar dalam reformasi birokrasi sektor publik. Washington (1992) dan Mardiasmo (2018) menegaskan bahwa *good governance* menuntut adanya keterbukaan, transparansi, akuntabilitas, serta efektivitas dalam pengelolaan keuangan publik. Implementasi prinsip ini menjadi prasyarat penting untuk membangun kepercayaan publik, meningkatkan legitimasi pemerintah. Pemberian TPP ditawarkan sebagai insentif untuk meningkatkan kesejahteraan pegawai, memotivasi kinerja pegawai, dan mendukung optimalisasi pelayanan publik (Thahir dkk 2024). Fenomena yang terjadi di Kabupaten Batang Hari justru menunjukkan lemahnya implementasi prinsip tersebut. Data realisasi anggaran Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) pada tahun 2023 dan 2024 memperlihatkan adanya penurunan signifikan, dengan keterlambatan pencairan yang mencapai enam bulan. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019 dan Peraturan Bupati Batang Hari No 24 tahun 2024, pemberian TPP bertujuan meningkatkan motivasi, disiplin, dan kinerja ASN. Keterlambatan pencairan TPP tidak hanya berdampak pada menurunnya motivasi kerja ASN, tetapi juga mengindikasikan adanya permasalahan dalam perencanaan anggaran, koordinasi antarunit, serta lemahnya pengawasan internal. Chabib dan Rochmansjah (2010) menjelaskan beberapa prinsip yang digunakan dalam mengelola keuangan daerah yaitu akuntabilitas, kejujuran, transparansi, dan pengendalian internal. Prinsip ini juga sejalan dengan riset dan studi sebelumnya yang dijadikan rujukan penelitian.

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan mendapat temuan yang beragam, penelitian Rifky dkk, (2023) dan M.Hadyan & Ahnaf, (2023) menunjukkan akuntabilitas serta transparansi mempunyai pengaruh yang bersifat positif kepada kinerja pengelola anggaran. Sementara Cantona dkk (2024) dan Riberu & Asyik, (2023) ditemukan bahwa variabel akuntabilitas maupun transparansi tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran. Permasalahan tersebut mengindikasikan adanya kelemahan dalam tata kelola keuangan publik. Akuntabilitas serta transparansi sebagai prinsip utama dalam tata kelola anggaran diharapkan mampu meningkatkan kinerja pengelola anggaran. Namun, studi sebelumnya telah mengungkapkan temuan yang bervariasi mengenai pengaruh kedua faktor tersebut. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang disingkat SPIP, adalah sistem yang dirancang untuk melakukan pengendalian dan pengawasan internal di lingkungan pemerintahan, diposisikan menjadi variabel untuk moderasi dan menilai keberadaannya dapat memperkuat hubungan antara akuntabilitas, transparansi, dan kinerja pengelola anggaran. Implementasi SPIP telah diatur PP No 60 tahun 2008.

SPIP diharap mampu memperkuat akuntabilitas dan transparansi, tetapi efektivitas SPIP dalam mendukung kinerja masih menjadi perdebatan. Ayem & Kusumasari, (2020) dalam penelitiannya menunjukkan SPIP dapat memperkuat pengaruh transparansi terhadap kinerja, selanjutnya penelitian Budiati dkk, (2020) menemukan hasil SPIP tidak memoderasi



hubungan akuntabilitas terhadap kinerja pengelola ke uangan. Melihat fenomena yang ada serta adanya perbedaan temuan dari penelitian terdahulu, studi ini dianggap penting untuk mengkaji ulang pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pengelola anggaran dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) sebagai variabel moderasi pada Pemerintah Kabupaten Batang Hari. Penelitian ini diharapkan tidak hanya memberikan kontribusi bagi kemajuan pengetahuan ilmiah tetapi juga memberikan manfaat praktis bagi pemerintah daerah dalam meningkatkan sistem pengelolaan anggaran agar lebih transparan, akuntabel, dan efektif.

## **TINJAUAN LITERATUR**

### **Teori *Agency***

Teori agensi yang diusulkan Jensen & Meckling, (1976) menggambarkan hubungan antara pemberi tugas (*principal*) dan pelaksana tugas (*agen*). Pemerintah dalam penelitian berfungsi sebagai pemberi tugas kepada pegawai sebagai *agen* untuk bertugas mengelola anggaran TPP. Oleh karena itu, mekanisme akuntabilitas dan transparansi sangat diperlukan untuk memastikan pengelolaan anggaran berjalan efektif untuk mencegah penyalahgunaan keuangan. Akuntabilitas dalam kerangka Teori Agensi dipahami sebagai mekanisme pengawasan yang dijalankan oleh pihak *principal* terhadap *agent* untuk memastikan bahwa setiap tindakan *agent* selaras dengan tujuan dan kepentingan *principal*. Transparansi berperan dalam mengurangi perbedaan informasi yang dimiliki oleh *principal* dan *agen*.

### **Akuntabilitas**

Akuntabilitas didefinisikan sebagai kewajiban untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan penggunaan sumber daya yang berada di bawah tanggung jawab pihak berwenang (Mardiasmo, 2018). Menurut Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia dalam (Adam, 2021) menyatakan bahwa akuntabilitas menjadi kewajiban suatu individu, badan hukum, dan pimpinan kolektif dalam instansi agar mempertanggungjawabkan seluruh tindakan kepada yang berwenang. Dimensi akuntabilitas mencakup akuntabilitas hukum, akuntabilitas proses, akuntabilitas program, dan akuntabilitas kebijakan. Setiap dimensi yang ada saling melengkapi, mulai dari kepatuhan terhadap aturan hukum, keteraturan dalam proses pelaksanaan, kejelasan tujuan dan manfaat program, hingga tanggung jawab pemerintah dalam merumuskan serta melaksanakan kebijakan yang berpihak pada kepentingan publik.

### **Transparansi**

Transparansi adalah keterbukaan informasi kepada publik mengenai kebijakan, alokasi, dan realisasi anggaran (Mahmudi, 2019). Transparansi dalam TPP memastikan bahwa ASN mengetahui perhitungan, kriteria, dan jadwal pencairan tunjangan sehingga dapat meminimalisir konflik dan meningkatkan kepercayaan publik. Informasi yang diberikan harus jelas, tepat, dan diberikan secara tepat waktu kepada semua pihak yang berwenang (Zahra dkk, 2023).

### **Kinerja Pengelola Anggaran**

Mahmudi (2019) menyampaikan kinerja pengelola anggaran mencerminkan sejauh mana pengelola anggaran mampu menjalankan fungsi perencanaan, pengendalian, efektivitas, efisiensi, dan akuntabilitas dalam mengelola keuangan organisasi, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai evaluasi penggunaan anggaran. Rifky dkk (2023)



menambahkan bahwa kinerja tidak hanya mencakup bagaimana pekerjaan dilakukan, tetapi juga termasuk hasil yang didapatkan. Oleh karena itu, Perencanaan anggaran yang disusun secara matang dan tepat sasaran tidak hanya berperan dalam meningkatkan kualitas pelayanan publik, tetapi juga menjadi langkah preventif terhadap potensi penyimpangan maupun tindak korupsi.

### **Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP)**

SPIP tertuang dalam peraturan pemerintah, yaitu nomor 60 tahun 2008, unsurnya terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Implementasi SPIP diharapkan dapat memperkuat akuntabilitas dan transparansi, meskipun efektivitasnya masih beragam di berbagai daerah karena perbedaan kapasitas sumber daya manusia, komitmen pimpinan, serta dukungan infrastruktur pengelolaan keuangan yang memadai bagi keberhasilan penerapannya. SPIP dipahami sebagai suatu mekanisme yang dilaksanakan secara berkelanjutan oleh pimpinan bersama semua pegawai guna mencapai tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Proses tersebut juga mencakup penyusunan laporan keuangan yang andal, perlindungan terhadap aset negara, serta kepatuhan pada ketentuan hukum yang berlaku (Mahmudi, 2019).

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif yang berlandaskan pada filsafat positivisme, dimana fenomena penelitian dianggap dapat dikategorikan serta hubungan antarvariabel dipandang bersifat kausal (Paramita dkk, 2021). Pemilihan pendekatan ini didasari oleh tujuan penelitian yang ingin menguji pengaruh antarvariabel laten. Analisis data dilakukan melalui metode *Structural Equation Modeling–Partial Least Square (SEM-PLS)* dengan bantuan perangkat lunak *SmartPLS4*. Data dalam penelitian ini bersumber dari data primer yang dihimpun melalui survei lapangan dengan metode pengumpulan data (Paramita dkk, 2021). Data primer merujuk pada informasi yang diperoleh langsung dari sumber pertama sehingga memberikan gambaran nyata bagi peneliti (Sugiyono 2019). Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner, yang berisi sejumlah pertanyaan untuk dijawab oleh para responden.

### **Populasi dan Sampel**

Menurut (Sugiyono 2019) populasi merupakan ruang lingkup yang mencakup objek maupun subjek dengan kualitas dan karakter khusus untuk menjadi fokus pada penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh instansi pemerintah yang berbentuk Dinas, Sekretariat, dan Badan di Kabupaten Batang Hari. Jumlah Instansi di Kabupaten Batang Hari adalah 28 yang terdiri dari 19 Dinas, 2 Sekretariat, 7 Badan. Populasi penelitian adalah pegawai 28 instansi pemerintah daerah. Penelitian ini memfokuskan pada ASN yang memiliki peran langsung dalam pengelolaan Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP). Teknik pengambilan sampel purposif digunakan untuk memilih responden yang dianggap relevan. Sampel penelitian berjumlah 32 orang yang berasal dari enam instansi pengelola TPP, yaitu:

- 1) Sekretariat Daerah (7 orang)
- 2) Inspektorat (2 orang)
- 3) BKPSDM (7 orang)
- 4) Bappeda (4 orang)
- 5) Diskominfo (5 orang)
- 6) Bakeuda (7 orang)



Teknik pengukuran variabel X, Y, dan M dalam penelitian ini menggunakan skala Likert, yang efektif untuk mengukur sikap, pandangan, dan persepsi responden terhadap fenomena sosial yang diteliti (Sugiyono, 2019). Setiap pernyataan disertai lima pilihan jawaban, yaitu Selalu, Sering, Kadang-kadang, Jarang, dan Tidak Pernah, yang masing-masing diberi bobot nilai dari 5 hingga 1. Pemberian skor ini bertujuan untuk memudahkan peneliti dalam melakukan pengolahan dan analisis data secara kuantitatif. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Structural Equation Modeling (SEM) dengan pendekatan Partial Least Squares (PLS-SEM) menggunakan perangkat lunak SmartPLS 4. PLS-SEM dipilih karena memiliki keunggulan dalam mengolah data dengan ukuran sampel relatif kecil dan tidak mensyaratkan data berdistribusi normal (Fornell & Bookstein dalam Ghozali, 2021). Analisis SEM-PLS dilakukan untuk menguji sekaligus memprediksi hubungan sebab-akibat antar variabel laten melalui analisis jalur dan faktor.

Evaluasi model dalam PLS-SEM terdiri dari outer model dan inner model. Outer model digunakan untuk menilai validitas dan reliabilitas konstruk, guna memastikan bahwa setiap indikator mampu merepresentasikan variabelnya secara konsisten. Uji validitas dilakukan melalui validitas konvergen dan diskriminan, di mana validitas konvergen dinyatakan terpenuhi apabila nilai Average Variance Extracted (AVE) lebih dari 0,5 atau nilai loading factor lebih dari 0,7. Validitas diskriminan dievaluasi melalui nilai cross-loading yang idealnya lebih besar dari 0,7 (Ghozali, 2021). Sementara itu, uji reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai Composite Reliability dan Cronbach's Alpha, di mana nilai antara 0,60–0,70 dianggap telah memenuhi kriteria reliabel. Selanjutnya, inner model digunakan untuk mengevaluasi hubungan struktural antar variabel laten dan menguji pengaruh kausalitas dalam model penelitian. Kualitas inner model dinilai melalui koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan nilai Q-Square untuk melihat kemampuan prediktif model. Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan analisis jalur (path coefficient) dengan metode bootstrapping pada SmartPLS. Kriteria penerimaan hipotesis ditentukan berdasarkan nilai t-statistic lebih besar dari 1,96 pada tingkat signifikansi 5% ( $\alpha = 0,05$ ), sebagaimana dikemukakan oleh Ghazali (2021).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

**Tabel 3.**  
**Deskripsi Responden**

Kriteria	Ket	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	26	82
	Perempuan	6	19
Usia	20-30 tahun	1	3
	31-40 tahun	3	9
	41-50 tahun	16	50
	>50 tahun	12	38
Pendidikan terakhir	SMA/Sederajat	0	0
	D3	3	9
	S1	20	63
	S2	9	28
	S3	0	0
Masa Kerja	5 tahun	1	3
	6-10 tahun	1	3



Unit kerja	10-15 tahun	4	13
	15-20 tahun	14	44
	>20 tahun	12	37
	Sekda	7	22
	Inspektorat	2	7
	BKPSDM	7	22
	Bapperida	3	9
	Bakeuda	10	31
	Diskominfo	3	9

Responden sebanyak 32 pegawai di lingkungan Pemerintah Kabupaten Batang Hari dengan komposisi mayoritas laki-laki sebanyak 26 orang (82%) dan perempuan 6 orang (19%). Berdasarkan usia, dimayoritas oleh responden dengan usia kelompok 41–50 tahun sebanyak 16 orang (50%), disusul usia di atas 50 tahun sebanyak 12 orang (38%), 3 orang berusia 31–40 tahun (9%) dan hanya 1 orang berusia 20–30 tahun (3%). Dari sisi pendidikan terakhir, mayoritas responden memiliki latar belakang S1 sebanyak 20 orang dan S2 sebanyak 9 orang, sementara tidak terdapat responden berpendidikan SMA maupun S3. Berdasarkan masa kerja, sebagian besar responden memiliki pengalaman panjang, dengan 14 orang bekerja 15–20 tahun, 12 orang di atas 20 tahun, 4 orang 10–15 tahun, dan 1 orang yang memiliki masa kerja 5 tahun serta 6-10 tahun. Berdasarkan unit kerja, responden yang terbanyak adalah bekerja pada Badan Keuangan Daerah (10 orang), disusul Sekretariat Daerah (7 orang), BKPSDM (7 orang), Bapperida (3 orang), Diskominfo (3 orang), dan Inspektorat (2 orang).

**Tabel 4.**  
**Nilai Loading faktor**

Variabel	Kode Item	Loading factor	Indikasi
Akuntabilitas (X1)	Ak 1	0.432	Tidak Valid
	Ak 2	0.861	Valid
	Ak 3	0.894	Valid
	Ak 4	0.892	Valid
	Ak 5	0.792	Valid
	Ak 6	0.869	Valid
	Ak 7	0.775	Valid
	Ak 8	0.742	Valid
Transparansi (X2)	Tr 1	0.807	Valid
	Tr 2	0.890	Valid
	Tr 3	0.941	Valid
	Tr 4	0.750	Valid
	Tr 5	0.817	Valid
	Tr 6	0.927	Valid
Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (M)	SPIP 1	0.837	Valid
	SPIP 2	0.842	Valid
	SPIP 3	0.862	Valid
	SPIP 4	0.929	Valid
	SPIP 5	0.915	Valid
	SPIP 6	0.746	Valid



Variabel	Kode Item	Loading factor	Indikasi
Kinerja Pengelola Anggaran (Y)	SPIP 7	0.838	Valid
	SPIP 8	0.868	Valid
	SPIP 9	0.837	Valid
	SPIP 10	0.926	Valid
	KPA 1	0.912	Valid
Kinerja Pengelola Anggaran (Y)	KPA 2	0.925	Valid
	KPA 3	0.931	Valid
	KPA 4	0.906	Valid
	KPA 5	0.928	Valid

Indikator yang memiliki nilai faktor loading di bawah 0,70 dianggap tidak valid. Hasil pengujian mengungkapkan terdapat indikator tidak sesuai dengan kriteria, yaitu Ak1. Maka indikator ini dihapus dari model penelitian untuk menjaga validitas konstruk. Setelah proses penghapusan, seluruh indikator yang tersisa sudah sesuai kriteria validitas konvergen, menjadikannya layak untuk analisis lebih lanjut. Selain itu, *Average Variance Extracted (AVE)* untuk setiap variabel penelitian dinilai untuk memastikan bahwa konstruk tersebut secara memadai menjelaskan varians dari indikator-indikator. Indikator dengan nilai loading factor  $< 0,70$  dinyatakan tidak valid.

**Tabel 5.**  
**Nilai AVE**

Variabel	Average Variance Extracted (AVE)	Keterangan
AK (X1)	0.696	Valid
TR (X2)	0.737	Valid
SPIP (M)	0.742	Valid
KPA (Y)	0.847	Valid

Berdasarkan Tabel 5, terlihat bahwa seluruh indikator variabel laten memiliki nilai AVE di atas 0,5. Hal ini menegaskan bahwa setiap indikator telah memenuhi persyaratan *validitas konvergen*, yang berarti konstruk mampu menjelaskan lebih dari 50% varians indikatornya. Oleh karena itu, seluruh variabel dalam penelitian ini dapat dinyatakan valid.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji reliabilitas**

	Cronbach's alpha	Composite reliability	Kriteria
AK(X1)	0.936	1.008	Reliabel
TR (X2)	0.927	0.933	Reliabel
SPIP (M)	0.961	0.970	Reliabel
KPA (Y)	0.955	0.957	Reliabel

Berdasarkan Tabel di atas nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability* pada seluruh variabel laten tercatat lebih besar dari 0,60. Temuan ini mengindikasikan bahwa seluruh butir pertanyaan yang digunakan dalam pengukuran variabel memiliki tingkat



konsistensi internal yang memadai. Dengan demikian, instrumen penelitian dapat dinyatakan reliabel, artinya setiap item pertanyaan terbukti konsisten, dapat dipercaya, dan layak digunakan sebagai alat ukur.

### **Pengaruh Antara Akuntabilitas Terhadap Kinerja Pengelola Anggaran**

Menurut Mahmudi (2019) akuntabilitas sektor publik mengisyaratkan bahwa dana publik harus dikelola secara efektif dan efisien, bebas dari penyalahgunaan. Akuntabilitas adalah aspek mendasar yang diukur melalui lima indikator, yaitu akuntabilitas hukum, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas program, dan akuntabilitas kebijakan. Berdasarkan hasil analisis, akuntabilitas terbukti tidak berkontribusi signifikan terhadap peningkatan kinerja pengelolaan anggaran. Analisis koefisien jalur menghasilkan nilai koefisien 0,150 dengan statistik  $t$  sebesar 0,860 ( $<1,96$ ) dan nilai  $p$  0,390, yang mengarah pada penolakan hipotesis pertama ( $H_1$ ). Sementara itu, data deskriptif menunjukkan bahwa indikator akuntabilitas diklasifikasikan sebagai tinggi, dengan nilai rata-rata 133. Item dengan skor terendah adalah Ak1 (jaminan kepatuhan hukum) dan Ak8 (pertanggungjawaban kebijakan), masing-masing memperoleh skor 128. Distribusi jawaban memperlihatkan masih adanya responden yang menilai kepatuhan hukum dan pertanggungjawaban kebijakan belum sepenuhnya optimal. Temuan ini mengindikasikan bahwa akuntabilitas di Kabupaten Batang Hari lebih banyak dipahami secara administratif atau formal, belum menjadi dorongan substantif untuk meningkatkan efektivitas pengelolaan anggaran. Tingginya skor akuntabilitas tidak otomatis mencerminkan kinerja anggaran yang efektif. Jika dikaitkan teori agensi, pemerintah daerah sebagai principal menugaskan pengelola anggaran sebagai agent untuk mengelola anggaran secara transparan. Namun, peran akuntabilitas belum sepenuhnya mampu mengurangi moral hazard dan asimetri informasi, sehingga agent cenderung fokus pada laporan pertanggungjawaban saja. Temuan ini konsisten dengan penelitian Afrianto dkk (2024) di Kabupaten Ponorogo yang menemukan akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja pengelola anggaran. Penelitian Rifky dkk (2023) di BPS Provinsi Jambi dan Batubara & Risna (2020) di BPKAD Bengkalis yang menyatakan akuntabilitas berpengaruh signifikan. Meski akuntabilitas tetap penting, implementasinya di Kabupaten Batang Hari belum sepenuhnya mendukung peningkatan kinerja pengelolaan anggaran.

### **Pengaruh Antara Transparansi Terhadap Kinerja Pengelola Anggaran**

Transparansi pada sektor publik memberikan jaminan akses informasi kepada masyarakat terkait administrasi pemerintahan, mencakup kebijakan, proses perumusan, pelaksanaan, hingga capaian yang dihasilkan (Mardiasmo, 2018). Prinsip ini fungsinya tidak hanya sebatas pencegahan korupsi, tetapi menjadi sarana mengidentifikasi kelemahan regulasi, memperbaiki mekanisme birokrasi, meningkatkan akuntabilitas. Hasil pengujian pada *path coefficient* menyatakan bahwa transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran. Path coefficient sebesar 0,513 dengan nilai  $t$ -statistic 2,850 ( $>1,96$ ) serta  $p$ -value 0,004 menunjukkan bahwa hipotesis kedua ( $H_2$ ) terbukti dan dapat diterima. Data kuesioner dari 32 responden memperlihatkan skor rata-rata indikator transparansi sebesar 133, termasuk kategori tinggi. Item dengan skor tertinggi adalah Tr1 ("Publik mendapatkan pengumuman kebijakan"), dengan skor 143, serta Tr3 ("Publik mendapatkan akses dokumen anggaran") dengan skor 137. Tingginya skor ini menunjukkan bahwa responden menilai pemerintah daerah telah cukup terbuka dalam memberikan informasi anggaran. Kondisi ini memperkuat kepercayaan masyarakat sekaligus mempermudah pengelola anggaran dalam merencanakan, melaksanakan, dan mempertanggungjawabkan dana publik.



Jika dikaitkan dengan teori agensi, transparansi berperan penting dalam mengurangi asimetri informasi antara pemerintah daerah (principal) dan pengelola anggaran (agent). Akses informasi yang terbuka menciptakan tekanan akuntabilitas, sehingga mendorong agent untuk bekerja lebih hati-hati, efisien, dan sesuai aturan. Tingkat transparansi yang tinggi dapat meminimalkan potensi penyalahgunaan wewenang serta meningkatkan kinerja pengelola anggaran, karena setiap kebijakan dan penggunaan dana dapat dipantau pihak terkait. Temuan ini sejalan dengan penelitian Rifky dkk (2023) di BPS Provinsi Jambi serta Silvana dan Nur (2020) di OPD Kota Mojokerto, yang membuktikan transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran. Dengan adanya transparansi, pejabat publik terdorong lebih terbuka, jujur, dan akurat dalam memberikan informasi, sehingga kinerja pemerintah daerah secara keseluruhan dapat meningkat.

### **Pengaruh Antara SPIP Terhadap Kinerja Pengelola Anggaran**

SPIP adalah rangkaian proses dalam aktivitas instansi untuk memberikan keyakinan pencapaian sasaran organisasi (Ayem & Kusumasari, 2020). Penerapan SPIP diyakini mampu meningkatkan kinerja pengelolaan anggaran melalui terciptanya lingkungan kerja yang lebih terarah, terkendali, transparan, serta akuntabel sesuai prinsip good governance. Temuan penelitian menunjukkan bahwa SPIP tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran. Hal ini ditunjukkan oleh nilai path coefficient sebesar 0,080 dengan t-statistic 0,538 ( $<1,96$ ) serta p-value 0,538, sehingga hipotesis ketiga (H3) ditolak. Meskipun demikian, hasil pengolahan kuesioner dari 32 responden menghasilkan rata-rata skor SPIP sebesar 137, yang termasuk dalam kategori sangat tinggi. Meskipun demikian, masih terdapat indikator dengan skor relatif rendah, seperti SPIP2 (kepatuhan pelaksanaan tugas berdasarkan aturan) dengan skor 123, dan SPIP9 (evaluasi pimpinan terhadap temuan kelemahan) dengan skor 132. Temuan ini menunjukkan bahwa pengendalian internal yang tinggi belum sepenuhnya menjamin kepatuhan dan pertanggungjawaban yang efektif, karena masih terdapat kelemahan dalam penerapan aturan maupun evaluasi yang dilakukan pimpinan. Kondisi ini mengindikasikan penerapan SPIP cenderung administratif.

Beberapa faktor yang memengaruhi antara lain keterbatasan pemahaman aparatur terhadap mekanisme SPIP, kurang optimalnya komitmen pimpinan, keterbatasan sumber daya, serta budaya organisasi yang belum mendukung. Selain itu, lemahnya tindak lanjut atas hasil evaluasi menyebabkan rekomendasi perbaikan tidak terimplementasi dengan baik, sehingga kelemahan berulang. SPIP dalam kerangka teori agensi seharusnya menjadi mekanisme pengendalian yang membantu principal (pemerintah daerah) memastikan agent (pengelola anggaran) bertindak sesuai kepentingan publik. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa meskipun SPIP hadir, fungsinya belum berjalan optimal. Lemahnya penegakan hasil temuan, minimnya tindakan korektif, serta kurangnya integrasi SPIP dengan perencanaan dan penganggaran menjadi penyebab utama. Temuan ini berbeda dengan penelitian Gracelia dkk (2021) yang menemukan hubungan positif SPIP dan kinerja ketika sistem diimplementasikan secara konsisten serta terintegrasi dengan budaya organisasi yang berfokus pada hasil. Keberadaan SPIP saja tidak cukup, sistem ini perlu dioptimalkan melalui penguatan kapasitas pengendalian, penegakan sanksi, dan pembinaan berkelanjutan agar benar-benar mampu meningkatkan kinerja pengelola anggaran.



### **Pengaruh Antara Akuntabilitas Terhadap Kinerja Pengelola Anggaran dengan SPIP Sebagai Moderasi**

Implementasi SPIP menjadi instrumen yang penting bagi instansi dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan efektif serta memperkuat akuntabilitas pengelolaan anggaran, termasuk Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) Adrianti (2023). SPIP dalam konteks ini diharapkan mampu memastikan penggunaan anggaran secara tepat sasaran, efisien, transparan, dan sesuai peraturan. Hasil penelitian menunjukkan SPIP tidak mampu memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja pengelola anggaran. Nilai *path coefficient* sebesar -0,058, t-statistic 0,399 ( $<1,96$ ), dan p-value 0,690 ( $>0,05$ ) menegaskan hipotesis keempat (H4) ditolak. Data kuesioner 32 responden menunjukkan rata-rata skor SPIP sebesar 137 (kategori sangat tinggi), tetapi indikator SPIP2 (kepatuhan pelaksanaan tugas sesuai aturan) dan SPIP9 (evaluasi pimpinan terhadap temuan kelemahan) memiliki skor masing-masing 123 dan 132. Rendahnya skor ini menandakan bahwa pengendalian internal belum sepenuhnya memastikan kepatuhan dan pertanggungjawaban yang efektif. Kondisi tersebut mencerminkan bahwa mekanisme pertanggungjawaban di Pemerintah Kabupaten Batang Hari masih bersifat administratif dan prosedural. Meskipun SPIP dipersepsikan tinggi, implementasinya belum cukup optimal untuk memperkuat pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja. Dalam perspektif teori agensi, akuntabilitas seharusnya berperan mengurangi asimetri informasi antara principal (masyarakat/pemerintah daerah) dan agent (pengelola anggaran). Lemahnya tindak lanjut hasil pengendalian, minimnya komitmen manajerial, keterbatasan sumber daya, dan budaya organisasi yang kurang mendukung integritas menyebabkan SPIP gagal menjadi katalis peningkatan kinerja. Posisi SPIP dalam penelitian ini termasuk kategori *potensial moderator*, yakni tidak berpengaruh langsung pada kinerja dan tidak mampu memperkuat maupun memperlemah hubungan akuntabilitas dengan kinerja. Temuan ini selaras dengan penelitian Budiati dkk (2020) yang menunjukkan SPIP tidak memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja pengelola anggaran dana desa, keberadaan SPIP masih cenderung dipraktikkan sebagai formalitas administratif.

### **Pengaruh Antara Transparansi Terhadap Kinerja Pengelola Anggaran dengan SPIP Sebagai Moderasi**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran, namun pengaruh tersebut justru melemah ketika dimoderasi oleh SPIP, temuan ini dibuktikan dengan nilai koefisien jalur sebesar -0,319, t-statistic 2,493, dan p-value 0,013. Dengan demikian, SPIP berperan sebagai *pure moderator*, artinya tidak berpengaruh secara langsung terhadap kinerja, tetapi signifikan memengaruhi kuat-lemahnya hubungan transparansi dengan kinerja pengelola anggaran pada pemerintah daerah. Arah hubungan negatif ini mengindikasikan adanya efek substitusi antara transparansi dan SPIP. Sebagian besar prinsip transparansi, seperti keterbukaan dokumen, ketepatan waktu informasi, serta tindak lanjut temuan, sudah diformalkan dalam mekanisme SPIP. Akibatnya, ketika SPIP dijalankan secara optimal, tambahan pengaruh transparansi terhadap peningkatan kinerja menjadi lebih kecil. Hal ini menunjukkan bahwa keberadaan SPIP dapat memperlemah efektivitas transparansi sebagai instrumen pendorong kinerja. Dari perspektif teori agensi, transparansi semestinya mengurangi asimetri informasi antara *principal* (masyarakat/pemerintah daerah) dan *agent* (pengelola anggaran). Namun, ketika pengendalian internal terlalu birokratis dan berfokus pada kepatuhan prosedural, fungsi transparansi tidak lagi optimal mendorong kinerja, melainkan hanya menjadi formalitas administratif. Hal ini sejalan dengan temuan Herlina dkk (2021) serta pandangan (Mahmudi,



2019) bahwa pengendalian internal yang rigid dapat menimbulkan efek kontraproduktif, seperti meningkatnya beban administratif dan menurunnya fleksibilitas pengelola anggaran. Temuan ini memberikan catatan penting bagi Pemerintah Kabupaten Batang Hari. Penerapan SPIP tidak cukup dijalankan sebagai instrumen kepatuhan, tetapi harus diarahkan pada penguatan transparansi yang lebih substantif. SPIP perlu menekankan keseimbangan antara kepatuhan prosedural dan pencapaian kinerja. SPIP dapat berperan sebagai mekanisme yang mendukung, bukan justru melemahkan, dampak transparansi terhadap kinerja pengelola anggaran.

## SIMPULAN

Bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pengelola anggaran, sedangkan akuntabilitas tidak terbukti memberikan pengaruh yang signifikan. Peran SPIP sebagai variabel moderasi memberikan hasil yang berbeda. SPIP tidak mampu memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja, tetapi berpengaruh signifikan sebagai pure moderator dalam hubungan transparansi terhadap kinerja dengan arah negatif, yang berarti keberadaan SPIP memperlemah pengaruh transparansi terhadap kinerja pengelola anggaran. Temuan ini memberikan gambaran bahwa penerapan SPIP di lingkungan Pemerintah Kabupaten Batang Hari masih cenderung bersifat administratif dan prosedural sehingga belum sepenuhnya efektif dalam memperkuat akuntabilitas maupun transparansi untuk meningkatkan kinerja. Walaupun sebagian besar responden menilai SPIP berada dalam kategori sangat tinggi, efektivitasnya dalam menciptakan dampak nyata terhadap peningkatan kinerja belum terlihat. Hal ini mengindikasikan bahwa implementasi SPIP masih lebih berfokus pada kepatuhan formal dan penyusunan laporan dibandingkan dengan penguatan substansi pengendalian.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adam. (2021). *Pengaruh perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja, dan capaian kinerja terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah kabupaten luwu timur*. 1–23.
- Adrianti, a., sumarlin, s., & anwar, p. H. (2023). Pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap pengelolaan bantuan langsung tunai dana desa dengan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi di kabupaten gowa. *Income journal.*, 2(1), 33–44. <https://doi.org/10.61911/income.v2i1.29>.
- Afrianto dedy, sunardi, & sisharini nanik. (2024). *4550-article text-14266-1-10-20241006*. 8(3), 1115–1140.
- Ayem, s., & kusumasari, k. F. (2020). Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah (spip) terhadap pencegahan fraud dalam pengelolaan dana desa dengan akuntabilitas sebagai variabel mediasi. *Jurnal ilmiah akuntansi dan humanika*, 10(2), 160. <https://doi.org/10.23887/jiah.v10i2.25827>.
- Batubara, z., & risna, r. (2020). Pengaruh akuntabilitas, partisipasi dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berkonsep value for money pada badan pengelolaan keuangan dan aset daerah kabupaten bengkalis. *Jas (jurnal akuntansi syariah)*, 4(1), 95–109. <https://doi.org/10.46367/jas.v4i1.221>.
- Budiati dkk. (2020). Pengaruh gcg terhadap kinerja pengelolaan dana desa dengan moderasi sistem pengendalian internal. *Ekuitas (jurnal ekonomi dan keuangan)*, 3(4), 425–444. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2019.v3.i4.4127>.
- Cantona, f., prayogo, y., & muthmainnah. (2024). Pengaruh akuntabilitas, tranparansi dan



- kualitas sdm terhadap pengelolaan anggaran pendapatan dan belanja desa. *Jurnal ilmiah manajemen, ekonomi dan bisnis*, 3(1), 181–194. <https://doi.org/10.51903/jimeb.v3i1.708>.
- Chabib, s., & rohmansjah, h. (2010). Pengelolaan keuangan dan aset daerah. *Bandung: fokusmedia*.
- Ghozali. (2021). *Structural equation modeling: metode alternatif dengan partial least squares (pls)* (ghozali. (2021). Structural equation modeling: metode alternatif dengan partial least squares (pls. (ed.)).
- Gracelia m, d. (2021). *Jurnal riset akuntansi dan auditing “goodwill”*, 12 (2), 2021. 12(2), 395–405.
- Herlina, r., taufik, t., & nasir, a. (2021). Pengaruh transparansi, kompetensi, dan sistem akuntansi keuangan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah dengan penerapan sistem pengendalian internal pemerintah sebagai variabel moderasi. *Journal of economic, bussines and accounting (costing)*, 4(2), 419–433. <https://doi.org/10.31539/costing.v4i2.1965>.
- Jensen, m., & meckling, w. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *The economic nature of the firm: a reader, third edition*, 283–303. <https://doi.org/10.1017/cbo9780511817410.023>.
- M.hadyan & ahnaf. (2023). Pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pegawai di lingkungan dinas pupesdm studi kasus: balai pialam diy. *Jurnal riset akuntansi*, 1(2), 95–109. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v1i2.374>
- Mahmudi. (2019). *Analisis laporan keuangan pemerintah daerah*. Penerbit sekolah tinggi ilmu manajemen ykpn.
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik*. Penerbit andi (cv. Andi offset).
- Paramita dkk. (2021). *Metode penelitian kuantitatif* (3 ed.). Widya gama press stie widya gama lumajang.
- Peraturan bupati batang hari no 24 tahun 2024. (2024). *Draft hasil harmonisasi 24 januari 2024*.
- Peraturan pemerintah nomor 12 tahun 2019. (2019). *Salina n*.
- Peraturan pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah. (2008). Peraturan pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah. In <https://peraturan.bpk.go.id/>.
- Riberu, m. A. R., & asyik, n. F. (2023). Pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan. *Jurnal ilmu dan riset akuntansi*, 12, 1–17.
- Rifky, r., rahayu, s., & erwati, m. (2023). Pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pengelolaan anggaran (studi pada badan pusat statistik kota jambi dan provinsi jambi). *Jambi accounting review (jar)*, 3(2), 121–133. <https://doi.org/10.22437/jar.v3i2.13662>.
- Silvana dan nur. (2020). Pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja anggaran. *Jurnal ilmu dan riset akuntansi*, 6(12).
- Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan r&d*.
- Thahir, m. A., wahid, n., & harakan, a. (2024). *Efektivitas pemberian tambahan penghasilan pegawai ( tpp ) terhadap kinerja pegawai*. 5.
- Washington, d. T. W. B. (1992). Governance and development. *World bank*.
- Zahra, a., arif lubis, f., & harmain, h. (2023). Pengaruh transparansi dan akuntabilitas terhadap kinerja instansi pemerintah provinsi sumatera utara. *Journal of management & business.*, 6(2), 236–247.