

## PENGARUH PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH OPD SURABAYA

Refi Ilayuniga  
reviillayuniga5@gmail.com  
Yuliastuti Rahayu

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research aimed to find out whether the implementation of budget based on performance had affected on the accountability of government agencies performance in the case study of OPD, Surabaya. While, the implementation used four variables namely budget planning (X1), budget implementation (X2), budget reporting/responsibility (X3), and performance evaluation (X4). The data instrument used questionnaires. Moreover, the data collection technique used purposive sampling in which its data were collected based on the criteria given. Furthermore, there were 20 out of 73 organizations of local government as sample. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS version 20.0. The research result concluded the implementation of budget and performance evaluation had positive and significant effect on the accountability of government agencies performance. While, the implementation of budget and budget reporting/responsibility had positive but insignificant effect on the accountability of government agencies performance. This could be shown by the result of multiple linear regression test i.e.  $AKIP = 6,460 + 0,237PrA + 0,037PIA + 0,216PlpA + 0,997EK + \epsilon$ . In brief, the implementation of budget based on performance had positive effect on the accountability of government agencies performance.*

*Keywords: Budget Planning, Budget Implementation, Budget Reporting, Performance Evaluation, Accountability of Government Agencies Performance*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah studi kasus OPD Kota Surabaya. Penerapan anggaran berbasis kinerja menggunakan empat variabel yaitu, perencanaan anggaran ( $X_1$ ), pelaksanaan anggaran ( $X_2$ ), pelaporan/pertanggungjawaban anggaran ( $X_3$ ), dan evaluasi kinerja ( $X_4$ ). Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner, sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling* yang pemilihan sampel berdasarkan kriteria. Berdasarkan metode tersebut terdapat 20 orang dari 73 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sebagai sampel. Penelitian ini menggunakan model analisis regresi linier berganda dengan software SPSS versi 20.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perencanaan anggaran dan evaluasi kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pelaksanaan anggaran serta pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini ditunjukkan dari hasil uji regresi linear berganda yang menunjukkan  $AKIP = 6,460 + 0,237PrA + 0,037PIA + 0,216PlpA + 0,997EK + \epsilon$ . Berdasarkan hasil kesimpulan penelitian ini penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kata Kunci: Perencanaan Anggaran, Pelaksanaan Anggaran, Pelaporan Anggaran, Evaluasi Kinerja, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

### PENDAHULUAN

Organisasi sektor publik memiliki hubungan yang erat dengan pemerintahan daerah seperti halnya orientasi pelayanan serta kepentingan masyarakat yang lebih transparan dan memiliki kualitas ke depan semakin baik. Sehubungan dengan hal tersebut, pemerintah berupaya mewujudkan keseimbangan untuk memiliki kemampuan mewujudkan pemerintahan yang berintegritas maupun bertanggungjawab. Permasalahan yang dihadapi oleh pemerintah daerah pada umumnya terjadi pada ketidakefektifan penggunaan dana

untuk kepentingan individu (*private inurement*). Hal ini disebabkan oleh perencanaan dan pengelolaan keuangan dalam pemerintahan sangat tergantung pada pengelolaan keuangan atau anggaran yang digunakan untuk pengoperasian, belanja, dan aktivitas lainnya yang digunakan negara. Dalam penggunaan anggaran baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah seringkali tercermin dari kinerja organisasi sektor publik yang tergambar tidak produktif dan tidak efisien. Oleh karena itu pemerintah pusat memberikan otonomi kepada pemerintah daerah untuk mengurus daerahnya termasuk segala potensi sumber daya yang ada di wilayahnya. Anggaran sektor publik adalah suatu rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter dan berlaku untuk jangka waktu yang akan datang (Mardiasmo, 2002). Anggaran tersebut menjadi perhatian masyarakat dengan jalannya informasi dan distribusi, karena anggaran dibuat untuk merencanakan serta merincikan seluruh dana kegiatan dalam organisasi sektor publik. Hal ini sangat sensitif bagi sektor swasta apabila menyinggung soal anggaran dikarenakan mereka menganggap anggaran tersebut bukan sesuatu yang harus dipublikasikan akan tetapi jika membicarakan di sektor publik, masyarakat sudah layaknya mengetahui bagaimana anggaran tersebut direncanakan, dilaksanakan sampai ke tahap evaluasi kinerja anggaran. Anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat terhadap visi, misi, dan rencana strategis organisasi (Bastian, 2006:171). Diterapkannya anggaran berbasis kinerja pemerintah berharap anggaran digunakan secara optimal untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, meningkatkan transparansi dan akuntabilitas sektor publik. Anggaran kinerja juga disusun untuk mencoba mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan serta sasaran pelayanan publik (Mardiasmo, 2002). Pemerintah Kota Surabaya telah menyesuaikan struktur APBD secara bertahap sesuai dengan Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 12 tahun 2008 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam peraturan tersebut SKPD yang sekarang berganti nama menjadi OPD dituntut untuk memiliki pemahaman yang baik guna menerapkan Anggaran Berbasis Kinerja dengan tepat. Struktur APBD yang dilakukan dari penyusunan Kebijakan Umum APBD (KUA) dan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) dan dituangkan dalam nota kesepakatan Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan (PPAK) antara Kepala daerah dan DPRD, setelah dilakukannya penyusunan dan penyampaian surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD, maka dengan adanya surat edaran ini setiap OPD harus membuat RKA-SKPD. Berdasarkan Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN) No. 239/IX/6/8/2003 mengenai pedoman penyusunan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja merupakan perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran serta tujuan yang telah ditentukan dari sistem pertanggungjawaban secara berkala. Agar terciptanya akuntabilitas dalam penerapan anggaran tersebut maka diperlukannya penerapan anggaran berbasis kinerja yang baik melalui empat tahapan proses penyusunan anggaran yang sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah yaitu: perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja. Melihat dari berbagai permasalahan yang diuraikan diatas dan melihat dari fenomena yang terjadi di lingkungan pemerintah daerah, dimana kinerja pemerintah saat ini banyak disoroti oleh masyarakat, terutama kinerja instansi pemerintah yang kegiatannya sebagian besar dibiayai oleh dana publik. Dari latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah (1) apakah perencanaan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (2) apakah pelaksanaan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (3) apakah

pelaporan/pertanggungjawaban anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (4) apakah evaluasi kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis (1) pengaruh perencanaan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (2) pengaruh pelaksanaan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (3) pengaruh pelaporan/pertanggungjawaban terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya; (4) pengaruh evaluasi kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Keagenan (*Teory Agency*)

Teori ini menjelaskan hubungan keagenan, yaitu suatu kontrak penugasan dari pemilik (*principal*) kepada pekerja (*agent*) untuk melakukan beberapa pekerjaan yang sesuai kepentingan *principal* melalui pendelegasian sebagian otoritas pembuatan keputusan kepada *agent*. Hubungan antara pemerintah dan masyarakat merupakan hubungan sebuah pertanggungjawaban, dalam hal ini pemerintah sebagai *agent* harus mempertanggungjawabkan aktivitasnya kepada masyarakat yang telah memberi dana (*public fund*). Teori agensi telah dipraktekan secara luas baik pada sektor privat maupun sektor publik. Teori agensi memiliki tujuan yang berbeda dalam proses penganggaran di sektor publik dengan sektor swasta. Pada sektor publik yaitu untuk memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat dan berkaitan dengan praktek pelaporan kerjanya, pemerintah sebagai *agent* mempunyai kewajiban menyajikan informasi kinerja yang bermanfaat bagi para pengguna informasi yang bertindak sebagai *principal* dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik pada keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Konsep akuntabilitas dapat dijelaskan menggunakan *agency theory*, dimana dalam pengertian luas akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah dalam hal ini pemerintah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Mardiasmo, 2002:20). Berdasarkan teori keagenan tidak akan menjadi jaminan dimana pemerintah selaku *agent* selalu bertindak atas kepentingan masyarakat (*principal*). Apalagi dalam masalah keagenan sering muncul perbedaan informasi yang dimiliki oleh kedua pihak. Pemerintah memiliki informasi kinerja yang lebih banyak, sedangkan masyarakat cenderung memperoleh informasi kinerja secara terbatas.

### *New Public Management*

Sejak tahun 1980-an, perkembangan akuntansi pada sektor publik telah melahirkan beberapa agenda perubahan yang mengacu pada prinsip-prinsip yang berlaku pada sektor swasta (*privat*), terjadinya perubahan akuntansi pada sektor publik yang cukup drastis tersebut merupakan perubahan organisasional yang kemudian menciptakan sejumlah prinsip atau doktrin tata kelola pemerintahan seperti terangkum dalam konsep *New Public Management*. Menurut Mardiasmo (2002:79) menjelaskan bahwa *New Public Management* (NPM) lebih berfokus pada manajemen sektor publik yang berorientasi pada kinerja, bukan pada kebijakan. Dalam penggunaan NPM tersebut menimbulkan beberapa konsekuensi pada pemerintah, diantaranya adalah tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya (*cost cutting*), dan kompetensi tender. Tujuan *New Public Management* adalah untuk mengubah administrasi yang sedemikian rupa sehingga administrasi publik sebagai penyedia jasa bagi masyarakat harus sadar akan tugasnya untuk menghasilkan layanan yang efisien dan efektif, namun tidak berorientasi pada laba. Penerapan konsep NPM menghendaki organisasi sektor publik dikelola secara profesional. Dalam konsep ini juga menghendaki semua sumber daya

organisasi harus diarahkan untuk mencapai target kinerja. Dalam penelitian ini yaitu pada penerapan sistem penganggaran yang berbasis kinerja sesuai dengan Undang-Undang Keuangan Negara. Hal ini merupakan perubahan untuk perbaikan penganggaran pemerintah dari yang sebelumnya masih tradisional berbasis input. Penelitian ini juga tidak hanya melihat penerapan anggaran berbasis kinerja namun juga akuntabilitas pemerintah daerah.

### **Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pengertian anggaran berbasis kinerja yaitu suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai. Anggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) pada dasarnya sebagai prosedur atau mekanisme yang dilakukan untuk memperkuat keterkaitan antara dana yang diberikan kepada entitas sektor publik dengan *output* dan/ atau *outcome* yang akan mereka hasilkan melalui penggunaan informasi kinerja formal dalam pengambilan keputusan alokasi sumber daya. *Performance Budget* merupakan sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, yang berarti berorientasi pada kepentingan publik (Mardiasmo, 2002). Menurut Syuliswati (2015) menyatakan bahwa sistem penyusunan anggaran berbasis kinerja ini selain berdasarkan apa yang dibelanjakan, juga didasarkan kepada tujuan-tujuan atau rencana-rencana tertentu, dan untuk pelaksanaannya perlu didukung oleh suatu anggaran biaya yang cukup dan biaya/ dana yang dipakai tersebut harus dijalankan secara akuntabel, efektif, dan efisien.

### **Kerangka Kerja Anggaran Berbasis Kinerja**

Sistem penganggaran berbasis kinerja memiliki suatu kerangka kerja yang secara sistematis dibangun untuk menghasilkan suatu anggaran berbasis kinerja. Secara umum kerangka kinerja pada sistem anggaran berbasis kinerja menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Deputy IV BPKP (2007) yang menjelaskan bahwa pada dasarnya penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak dapat terpisahkan dari siklus perencanaan, pelaksanaan, pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran itu sendiri. Rencana strategis yang diinput dalam target tahunan pada akhirnya selalu dievaluasi dan diperbaiki secara terus menerus. Siklus penyusunan rencana yang digambarkan berikut ini menunjukkan bagaimana cara anggaran berbasis kinerja digunakan sebagai umpan balik dalam rencana strategis secara keseluruhan. Rencana anggaran tahunan tersebut diajukan kepada legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan tersebut maka terbitlah rencana anggaran tahunan yang disetujui oleh legislatif. Berdasarkan rencana anggaran tahunan yang telah disetujui tersebut, masing-masing instansi dapat menyusun rencana operasional tahunan. Rencana operasional tahunan merupakan rencana pelaksanaan kegiatan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Rencana operasional ini biasanya termasuk jadwal kegiatan dan penyediaan sumber daya. Disusunlah kesepakatan kinerja jika pada rencana kinerja tahunan, rencana anggaran tahunan, dan rencana operasional tahunan telah disetujui. Kesepakatan kinerja pada dasarnya adalah kesepakatan antara pemberi amanat kepada pihak yang menerima amanat tentang target kinerja yang akan dicapai dalam kurun waktu tertentu. Dokumen kesepakatan yang dibuat antara pihak legislatif dengan pihak eksekutif yaitu dokumen kontrak kinerja. Menurut Nordiawan (2006) tahap-tahap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah (1) Penetapan strategi organisasi; (2) Pembuatan tujuan; (3) Penetapan aktivitas; (4) Evaluasi dan pengambilan keputusan.

### **Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)**

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diatur berdasarkan LAN Tahun 2008, akuntabilitas juga berarti kewajiban untuk mempertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan atau tidak dilakukan oleh seseorang, sedangkan responsibilitas merupakan

akuntabilitas yang berkaitan dengan kewajiban untuk menjelaskan kepada pihak lain yang memiliki kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan memberi penilaian (Mahmudi, 2005:9). Akuntabilitas juga merupakan kewajiban seseorang pemegang amanah untuk memberikan informasi, pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009). Bastian (2010) menyatakan akuntabilitas publik adalah kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pihak pemberi mandat (*principal*).

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Perencanaan anggaran merupakan tahapan awal dalam penerapan anggaran berbasis kinerja yang sesuai prinsip-prinsip akuntabilitas. Pada perencanaan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar perkiraan pendapatan yang tersedia, tetapi sebelum menyetujui taksiran pengeluaran terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Hal ini sejalan dengan penelitian Muda (2005) bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengaruh ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka akan semakin meningkat pula kinerja aparat pemerintah daerah.

H<sub>1</sub>: Perencanaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

#### **Pengaruh Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Pelaksanaan anggaran adalah dokumen yang membuat pendapatan, belanja dan pembiayaan yang digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran oleh pengguna anggaran. Banyak orang yang terlibat dalam pelaksanaan anggaran daripada persiapannya untuk mempertimbangkan umpan balik dari pengalaman yang sesungguhnya. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) dengan menunjukkan hasil bahwa pelaksanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

H<sub>2</sub>: Pelaksanaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

#### **Pengaruh Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Pelaporan dalam hal ini mencakup besarnya alokasi anggaran unit kerja, besarnya anggaran yang telah dikeluarkan beserta pencapaian hasil kerja atau kegiatan atau program yang telah dilaksanakan. Tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan manfaat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik serta memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sefryana dan Melfariza (2014) yang menyatakan bahwa pelaporan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kota Bengkulu dimana semakin baik pelaporan anggaran maka akuntabilitas kinerja yang dilakukan pemerintah juga akan semakin efektif.

H<sub>3</sub>: Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **Pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Evaluasi kinerja juga memiliki tujuan bagi organisasi, yaitu agar organisasi yang bersangkutan mengetahui pencapaian realisasi, kemajuan dari kendala yang ada atau sebab-sebab yang menjadi tidak tercapainya kinerja dalam pencapaian misi yang sudah direncanakan sehingga dengan adanya evaluasi kinerja yang dilakukan dengan baik maka diharapkan akan mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan Penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) membuktikan bahwa evaluasi kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kota Parepare.

H<sub>4</sub> : Evaluasi Kinerja berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

### **METODE PENELITIAN**

#### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (objek) penelitian**

Dalam penelitian ini merupakan penelitian kasual komparatif (*casual comparative research*), yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui sebab-akibat serta pengaruh antara dua variabel atau lebih. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif karena menitikberatkan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Populasi dari penelitian ini adalah OPD Kota Surabaya dengan jumlah populasi sebanyak 20 OPD. Penelitian ini mempunyai variabel bebas maupun variabel terikat, pada variabel bebas terdapat perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja. Sedangkan, pada variabel terikat terdapat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

#### **Teknik Pengambilan Sampel**

Penelitian ini mengambil populasi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang ada di Kota Surabaya, menurut Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomer 14 Tahun 2016 pasal 5 bahwa jumlah OPD Kota Surabaya adalah 60 OPD yang terdiri dari 1 Sekretariat Daerah, 1 Sekretariat DPRD, 1 Inspektorat Daerah, 22 Dinas Daerah, 4 Badan Daerah, dan 31 Kecamatan Daerah Kota Surabaya. Dalam pengambilan sampel, teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* yang merupakan salah satu teknik sampling *nonprobability sampling*. *Purposive sampling* adalah suatu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2012: 126). Sampel dipilih berdasarkan kriteria tertentu sehingga dapat mendukung penelitian. Kriteria pemilihan sampel responden yang diambil sebagai berikut (1) Berdasarkan pertimbangan yang terlibat dalam penyusunan anggaran di lingkungan OPD Kota Surabaya; (2) Menduduki jabatan Kepala Dinas, Kasubbag, staff akuntansi/keuangan di OPD Kota Surabaya; (3) Dinas/Badan yang terdaftar dalam [www.surabaya.co.id](http://www.surabaya.co.id); (4) Bekerja di lingkungan pemerintah daerah Kota Surabaya yang menduduki jabatan minimal 1 tahun.

#### **Teknik Pengumpulan Data**

Penelitian ini menggunakan jenis data yakni data primer. Data primer atau sumber data adalah data yang diberikan langsung oleh pemberi data atau responden yang menjadi sasaran penelitian yang berisikan daftar pertanyaan terstruktur yang diajukan kepada responden. Dalam penelitian ini data primer dapat dilakukan dengan teknik pengumpulan data dengan kuesioner. Pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner yakni penggunaan kuesioner yang disampaikan dan dikumpulkan oleh peneliti dengan menemui responden secara langsung, sehingga peneliti dapat memberikan penjelasan seperlunya mengenai hal-hal yang belum dimengerti oleh responden.

## Variabel dan Definisi Operasional Variabel

### Variabel Penelitian

Variabel penelitian pada dasarnya adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja. Seperti atribut atau sifat atau nilai dari orang, obyek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang dipilih oleh peneliti untuk dipelajari lalu kemudian ditarik kesimpulannya. Variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen atau terikat (Sugiyono, 2009: 59). Dalam penelitian ini terdapat 4 variabel independen (bebas) yaitu perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja. Sedangkan pada variabel terikat terdapat akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah cara menemukan dan mengukur variabel-variabel dengan merumuskan secara singkat, serta tidak menimbulkan berbagai macam tafsiran. Pertanyaan dalam kuesioner untuk masing-masing variabel, diukur dengan menggunakan Skala *Likert* seperti mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiyono, 2012: 136). Jenis pengukuran kuesioner dengan skala *likert*, suatu jawaban responden akan diberi skor dengan menggunakan 5 *point* skala *likert* seperti dari skor terendah diberi *point* 1 sedangkan skor tertinggi diberi *point* 5. Dimana pada skor 1=sangat tidak setuju, skor 2=tidak setuju, skor 3=netral, skor 4=setuju, skor 5=sangat setuju.

### Perencanaan Anggaran

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa perencanaan anggaran adalah taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia dengan memperhatikan tingkat ketidakpastian (*uncertainty*). Dalam perencanaan APBD menggunakan pendekatan *bottom up*, pemerintah daerah perlu membuat dokumen perencanaan daerah. Pemerintah daerah bersama dengan DPRD menetapkan arah dan kebijakan umum APBD. Dari pendapat tersebut dapat dipahami bahwa perencanaan merupakan sesuatu yang menjadi keperluan dalam sebuah sistem untuk mendukung tercapainya tujuan. Menurut Sefriyana dan Melfariza (2014) yang disesuaikan dengan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP, 2007) bahwa perencanaan anggaran memiliki 5 indikator yaitu visi, misi, tujuan, sasaran program, strategi.

### Pelaksanaan Anggaran

Menurut Mardiasmo (2002) pelaksanaan anggaran adalah dokumen yang membuat pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran oleh pengguna anggaran. Pelaksanaan anggaran adalah suatu tahapan dilaksanakannya anggaran oleh semua unit kerja yang ada di dalam instansi. Menurut Sefriyana dan Melfariza (2014) dan BPKP (2007) menyatakan bahwa pelaksanaan anggaran memiliki dua indikator yaitu input dan output.

### Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa pelaporan anggaran adalah penyandingan antara anggaran dan realisasinya yang mencakup besarnya alokasi anggaran unit kerja, besarnya anggaran yang telah dikeluarkan serta pencapaian hasil kerja atau kegiatan atau program yang telah dilaksanakan. Dalam pertanggungjawaban anggaran berbasis kinerja pelaporan dibedakan menjadi laporan keuangan dan laporan kinerja yang mempunyai peran tidak dapat dipisahkan antara satu dengan yang lainnya. Menurut Sefriyana dan Melfariza (2014) dan BPKP (2007) pelaporan anggaran memiliki 2 indikator yaitu laporan kinerja dan laporan keuangan.

## Evaluasi Kinerja

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa evaluasi kinerja diartikan sebagai suatu sistem dan cara penilaian pencapaian hasil kerja individu pegawai, unit kerja maupun organisasi secara keseluruhan. Evaluasi kinerja anggaran dilakukan atas laporan kinerja, pimpinan bisa melakukan evaluasi sehingga bisa mengetahui dan menganalisis upaya pencapaian tujuan yang telah ditetapkan, dimana terjadi penyimpangan atau hambatan dalam implementasi anggaran, maka pimpinan bisa mengambil langkah atau kebijakan untuk mengatasi penyimpangan atau hambatan tersebut. Evaluasi kinerja memiliki 3 indikator yaitu (1) Penilaian terhadap apa yang dilaporkan dan dihasilkan; (2) Penilaian atas akuntabilitas keuangan dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan dan; (4) Penilaian atas pelaksanaan tugas dan kinerja pegawai.

## Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara (LAN) No.239/IX/6/8/2003, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah wujud dari kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Menurut BPKP (2007), ada 4 indikator AKIP yaitu perencanaan strategik, pengukuran kinerja pelaporan kinerja dan pemanfaatan informasi.

## Statistik deskriptif

Menurut Ghazali (2016:19) statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisa data yaitu dengan cara memberikan gambaran atau mendeskripsikan data yang telah terkumpul dan dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*. Akan tetapi tidak bertujuan untuk membuat kesimpulan yang bersifat umum.

## Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Dikatakan valid apabila suatu kuesioner terdapat yang mampu mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji signifikansi dilakukan untuk membandingkan nilai r hitung dengan r tabel dengan *degree of freedom* ( $df$ ) = jumlah konstruk ( $n$ )-2. Jika r hitung > r tabel dan nilai r bernilai positif, maka dapat disimpulkan indikator atau pertanyaan tersebut dapat dikatakan valid (Ghozali, 2016:52).

## Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah suatu alat untuk mengukur suatu kuesioner yang telah dibuat, kuesioner merupakan suatu indikator dari variabel atau konstruk ( $n$ ). Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal yaitu jika jawaban seseorang konsisten dari waktu ke waktu dan stabil terhadap pertanyaan (Ghozali, 2016:47). Dalam penelitian ini menggunakan statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Suatu konstruk ( $n$ ) atau variabel dikatakan variabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ) > 0,70 (Ghozali, 2016:48).

## Uji Asumsi Klasik

Secara teoritis penggunaan model regresi akan menghasilkan nilai parameter yang valid, jika model tersebut dapat memenuhi persyaratan asumsi klasik. Asumsi klasik yang harus dipenuhi adalah Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016:154). Dalam penelitian ini uji normalitas menggunakan *Normal Probability Plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Dasar pengambilan keputusan dari uji normalitas



yaitu (1) Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas; (2) Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas (Ghozali, 2016:156). Selain itu melihat grafik, uji statistik yang digunakan untuk menguji normalitas residual adalah uji statistik non-parametrik *kolmogrov-smirnov* (K-S). Berikut dasar pengambilan keputusan untuk uji non-parametrik *kolmogrov-smirnov* (K-S) yaitu (1) Jika *kolmogrov-smirnov* menunjukkan nilai signifikan di atas 0,05 maka data residual terdistribusi normal; (2) Jika *kolmogrov-smirnov* menunjukkan nilai signifikan di bawah 0,05 maka data residual tidak normal (Ghozali, 2016: 158). Uji multikolinearitas mempunyai tujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Jika variabel bebas saling berkorelasi maka variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal merupakan variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas dalam model regresi adalah dengan melihat nilai (1) *Variance Inflation Factor* (VIF), dapat dikatakan tidak terdeteksi atau tidak adanya multikolinearitas antara variabel bebas dalam model regresi, apabila nilai VIF disekitar angka 1 serta tidak lebih dari 10; (2) *Tolerance*, dapat dikatakan tidak terdeteksi atau tidak adanya multikolinearitas antara variabel bebas dalam model regresi, apabila nilai *tolerance* mendekati angka 1 (Ghozali, 2016:103). Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas. Cara mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi - Y sesungguhnya) yang telah di studentized (Ghozali, 2016: 134). Sedangkan dasar pengambilan keputusan uji heteroskedastisitas adalah sebagai berikut (1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengidentifikasi telah terjadi heteroskedastisitas; (2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan analisis statistik linier berganda. Dimana regresi linier berganda adalah data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis dengan metode analisis regresi (Ghozali, 2016). Bentuk persamaan yang digunakan sebagai berikut:

$$AKIP = \alpha + \beta_1 PrA + \beta_2 PLA + \beta_3 PlpA + \beta_4 EK + e$$

Keterangan :

AKIP : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

$\alpha$  : konstanta

$\beta$  : koefisien regresi

PrA : Perencanaan Anggaran

PLA : Pelaksanaan Anggaran

PlpA : Pelaporan Anggaran

EK : Evaluasi Kinerja

$e$  : error

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) merupakan koefisien yang menunjukkan persentase pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansi dalam koefisien

determinasi yang digunakan sebesar 5% (Ghozali, 2016). Persentase tersebut dapat dipakai untuk memprediksi seberapa besar variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Semakin besar hasil koefisien determinasinya maka semakin baik variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen.

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F atau uji anova menunjukkan apakah semua variabel bebas dalam pengaruh bersama-sama terhadap variabel terikat. Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model yang dihasilkan dengan menggunakan uji kelayakan model pada tingkat  $\alpha$  sebesar 5% (Ghozali, 2016: 96). Dasar pengambilan keputusan adalah dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi (Ghozali, 2016:96), yaitu sebagai berikut (1) Jika nilai signifikan uji F > 0,05 maka, model yang digunakan dalam penelitian tidak layak dan tidak dapat dipergunakan dalam analisis berikutnya; (2) Jika nilai signifikan uji F < 0,05 maka, model yang digunakan dalam penelitian layak dan dapat dipergunakan dalam analisis berikutnya.

### Uji Parsial (Uji t)

Uji t menunjukkan seberapa besar pengaruh satu variabel independen menerangkan variabel dependen dengan menanggapi variabel independen lainnya konstan (Ghozali, 2016:97). Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat kepercayaan 0,05 ( $\alpha = 5\%$ ). Pengambilan keputusan dengan menggunakan angka probabilitas signifikansi (Ghozali, 2016:97) adalah sebagai berikut kriterianya (1) Jika angka probabilitas signifikansi uji t > 0,05 maka, hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan). Berarti secara uji statistik t, variabel independen tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen; (2) Jika angka probabilitas signifikansi uji t < 0,05 maka, hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan). Berarti secara uji statistik t, variabel independen tersebut mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif penelitian merupakan gambaran kondisi variabel dari akuntabilitas kinerja dan penerapan anggaran berbasis kinerja (perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja). Dari hasil kuesioner yang telah terkumpul ditabulasikan kemudian diolah menggunakan program SPSS 23. Kondisi variabel yang ditunjukkan oleh tabel 1 adalah sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PrA	73	30,00	50,00	42,4521	5,02505
PIA	73	9,00	15,00	13,0411	1,65360
PlpA	73	10,00	15,00	13,3014	1,63031
EK	73	13,00	25,00	21,1644	2,63003
AKIP	73	28,00	50,00	42,4932	4,52807
Valid N (listwise)	73				

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 1 bahwa (1) Perencanaan Anggaran mempunyai nilai mean (rata-rata) sebesar 42,4521, nilai tersebut menunjukkan bahwa perencanaan anggaran yang diambil sebagai sampel dikatakan baik serta mendapatkan nilai minimum yang didapat sebesar 30,00 dan nilai maximum sebesar 50,00. Sedangkan nilai standart deviasi sebesar 5,02505, yakni menjauhi angka 0 yang berarti penyebaran data yang cukup beragam; (2) Pelaksanaan

Anggaran mempunyai nilai mean (rata-rata) sebesar 13,0411, nilai tersebut menunjukkan bahwa pelaksanaan anggaran yang diambil sebagai sampel dikatakan baik serta mendapatkan nilai minimum yang didapat sebesar 9,00 dan nilai maximum sebesar 15,00. Sedangkan nilai standart deviasi sebesar 1,65360, yakni menjauhi angka 0 yang berarti penyebaran data yang cukup beragam; (3) Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran mempunyai nilai mean (rata-rata) sebesar 13,3014, nilai tersebut menunjukkan bahwa pelaporan/pertanggungjawaban anggaran yang diambil sebagai sampel dikatakan baik serta mendapatkan nilai minimum yang didapat sebesar 10,00 dan nilai maximum sebesar 15,00. Sedangkan nilai standart deviasi sebesar 1,63031, yakni menjauhi angka 0 yang berarti penyebaran data yang cukup beragam; (4) Evaluasi Kinerja mempunyai nilai mean (rata-rata) sebesar 21,1644, nilai tersebut menunjukkan bahwa evaluasi kinerja yang diambil sebagai sampel dikatakan baik serta mendapatkan nilai minimum yang didapat sebesar 13,00 dan nilai maximum sebesar 25,00. Sedangkan nilai standart deviasi sebesar 2,63003, yakni menjauhi angka 0 yang berarti penyebaran data yang cukup beragam; (5) Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah mempunyai nilai mean (rata-rata) sebesar 42,4932, nilai tersebut menunjukkan bahwa kinerja yang diambil sebagai sampel dikatakan baik serta mendapatkan nilai minimum yang didapat sebesar 28,00 dan nilai maximum sebesar 50,00. Sedangkan nilai standart deviasi sebesar 4,52807, yakni menjauhi angka 0 yang berarti penyebaran data yang cukup beragam.

**Uji Validitas**

Hasil uji validitas dari variabel perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom* (df) = N-2 jadi 73-2 = 71 dengan taraf signifikan  $\alpha=5\%$ , maka  $r_{tabel}$  dalam penelitian ini adalah 0,2303. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai  $r_{hitung} > r_{tabel}$  yakni  $r_{hitung} > 0,2303$ .

**Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan sejauh mana alat pengukur dapat diandalkan karena menghasilkan jawaban yang konsisten. Uji reliabilitas diukur menggunakan program SPSS apabila nilai dari *Cronbach Alpha* > 0,70 maka item-item pernyataan yang membentuk variabel penelitian dapat dikatakan reliable. Dari hasil uji reliabilitas memberikan hasil sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach Alpha	Koefisien Alpha ( $\alpha$ )	Keterangan
Perencanaan Anggaran	0,780	0,70	Reliabel
Pelaksanaan Anggaran	0,849	0,70	Reliabel
Pelaporan Anggaran	0,854	0,70	Reliabel
Evaluasi Kinerja	0,801	0,70	Reliabel
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	0,774	0,70	Reliabel

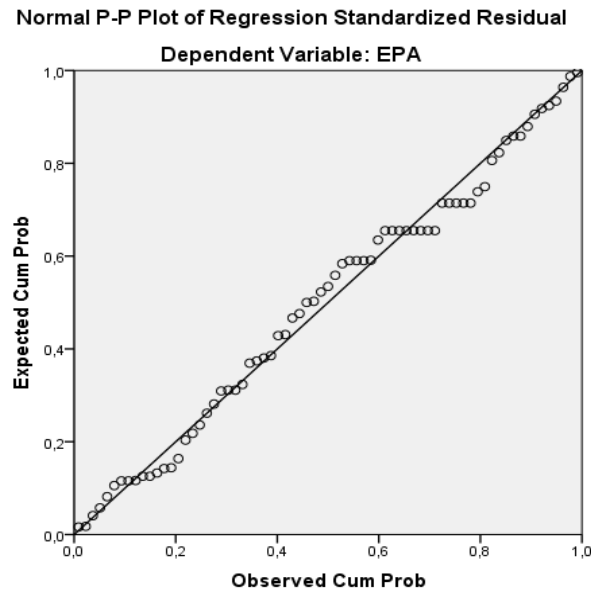
Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 2 dapat diketahui bahwa uji reliabilitas terhadap semua variabel menunjukkan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,70. Maka dapat dinyatakan reliabel atau pengukuran data dapat diandalkan. Dengan demikian syarat reliabilitas dalam penelitian ini sudah terpenuhi.

**Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016:154). Model regresi yang

baik adalah yang memiliki distribusi yang normal atau mendekati normal. Dalam penelitian ini mendeteksi apakah suatu model regresi berdistribusi dengan normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik normal *P-P Plot Regression Standardized residual*. Grafik yang didapat, bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.



Sumber : Data primer diolah, 2019

Gambar 1

Normal P-P Plot Regression Standardized

Uji normalitas tidak hanya di lihat dari *Normal Probability Plot* saja namun dapat dilihat dari perhitungan statistik dengan uji statistik non-parametrik *Kolmogrov-Smirnov* (K-S), maka telah diperoleh hasil sebagai berikut :

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogrov-Smirnov Test**

		Standardized Residual
N		73
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,97182532
MostExtremeDifferences	Absolute	,137
	Positive	,126
	Negative	-,137
Kolmogorov-Smirnov Z		1,167
Asymp. Sig. (2-tailed)		,131

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 3 hasil uji normalitas data dengan *Kolmogrov-Smirnov* (K-S) dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas residual dilihat dari nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yang lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,131, sehingga model regresi layak untuk digunakan.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui apakah ada atau tidak suatu korelasi yang signifikan diantara variabel indepen satu dengan yang lainnya. Hasil perhitungan nilai tolerance dari semua variabel lebih besar dari 0,10 dan hasil perhitungan VIF < 10, maka dapat

disimpulkan bahwa pada model regresi tidak terjadi multikolinearitas atau tidak terjadi korelasi antara variabel dependen serta telah memenuhi asumsi uji multikolinearitas. Hasil analisis yang diperoleh disajikan pada Tabel 4.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

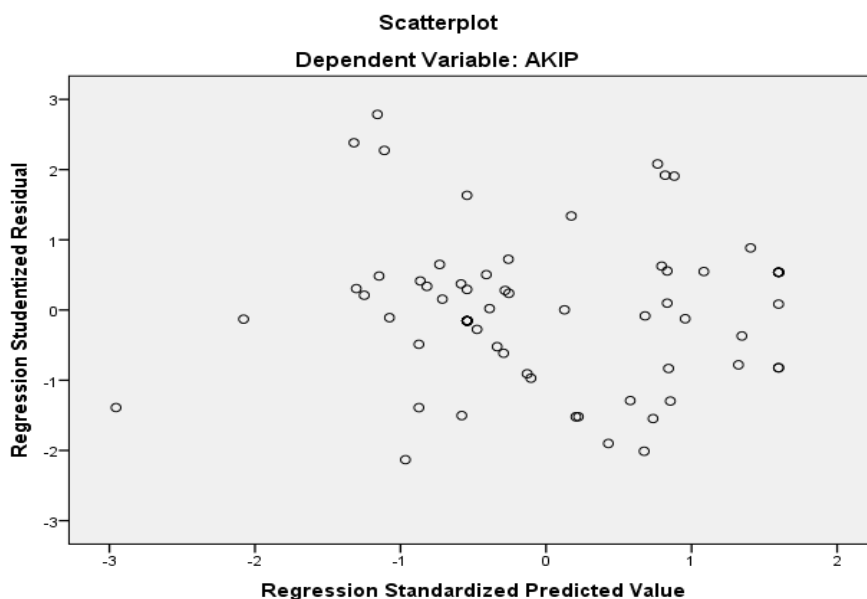
Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
1 (Constant)			
PrA	,395	2,533	Tidak Terjadi Multikolinearitas
PIA	,327	3,055	Tidak Terjadi Multikolinearitas
PlpA	,475	2,105	Tidak Terjadi Multikolinearitas
EK	,425	2,353	Tidak Terjadi Multikolinearitas

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber : Data primer diolah, 2019

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas ini bertujuan untuk mengetahui apakah dalam sebuah regresi terjadi ketidaksamaan varians residual dari pengamatan yang satu ke pengamatan lainnya. Berikut hasil uji heteroskedastisitas dapat dijelaskan melalui perhitungan statistik yang tertera pada gambar dibawah ini:



Sumber : Data primer diolah, 2019

Gambar 2

Regression Standardized Predicted Value

Berdasarkan gambar *scatterplot* tersebut dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terdapat heteroskedastisitas dan telah memenuhi asumsi uji heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besarnya pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil analisis yang diperoleh disajikan pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error		
1 (Constant)	6,460	2,561	2,523	,014
PrA	,273	,085	3,224	,002
PIA	,037	,282	,131	,896
PlpA	,216	,238	,911	,366
EK	,997	,156	6,405	,000

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 5 dapat diprediksi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan dimasukkan ke dalam persamaan regresi linier berganda:

$$AKIP = 6,460 + 0,273PrA + 0,037PIA + 0,216PlpA + 0,997EK + \varepsilon$$

Persamaan regresi dapat menunjukkan masing-masing variabel independen memiliki nilai koefisien regresi yang bertanda positif, berikut ini penjelasan tentang persamaan regresi diatas (1) Nilai konstanta ( $\alpha$ ) Persamaan regresi linier berganda dapat diketahui memiliki konstanta sebesar 6,460. Menunjukkan bahwa variabel independen yang terdiri dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja = 0; (2) Koefisien regresi perencanaan anggaran ( $b_1$ ) Persamaan regresi linier berganda dapat diketahui besarnya  $b_1$  adalah 0,273 yang artinya menunjukkan arah positif atau searah antara perencanaan anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (3) Koefisien regresi pelaksanaan anggaran ( $b_2$ ) Persamaan regresi linier berganda dapat diketahui besarnya  $b_2$  adalah 0,037 yang artinya menunjukkan arah positif atau searah antara pelaksanaan anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (4) Koefisien regresi pelaporan/pertanggungjawaban anggaran ( $b_3$ ) Persamaan regresi linier berganda dapat diketahui besarnya  $b_3$  adalah 0,216 yang artinya menunjukkan arah positif atau searah antara pelaporan/pertanggungjawaban anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (5) Koefisien regresi evaluasi kinerja ( $b_4$ ) Persamaan regresi linier berganda dapat diketahui besarnya  $b_4$  adalah 0,997 yang artinya menunjukkan arah positif atau searah antara evaluasi kinerja dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ini digunakan untuk mengetahui pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut dapat dilihat hasil uji koefisien determinasi pada tabel dibawah ini:

**Tabel 6**  
**Hasil Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,874 <sup>a</sup>	,764	,750	2,26501

a. Predictors: (Constant), EK, PrA, PlpA, PIA

b. Dependent Variable: AKIP

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 6 dapat diketahui bahwa hasil uji koefisien determinasi *R-Square* sebesar 0,764 yang memiliki arti bahwa pengaruh variabel bebas (perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja), serta akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai variabel terikat sebesar 76,4% dan

sisanya 23,6% di pengaruhi oleh variabel lain selain variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini.

**Uji Kelayakan Model (Uji F)**

Uji F ini digunakan untuk menguji pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama. Berikut dapat dilihat hasil uji kelayakan model (Uji F) pada perhitungan statistik dibawah ini:

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1127,388	4	281,847	54,938	,000 <sup>b</sup>
Residual	348,858	68	5,130		
Total	1476,247	72			

a. Dependent Variable: AKIP

b. Predictors: (Constant), EK, PrA, PlpA, PlA

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan nilai statistik pada tabel 7 dapat disimpulkan bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 54,938 dengan tingkat signifikan 0,000. Maka nilai uji F tersebut menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan anggaran, dan evaluasi kinerja memiliki pengaruh secara bersama-sama terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Uji Statistik (Uji t)**

Uji t digunakan untuk menguji tingkat signifikansi pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Berikut dapat dilihat hasil uji statistik (Uji t) pada perhitungan statistik dibawah ini:

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Hipotesis (Uji t)**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error		
1 (Constant)	6,460	2,561	2,523	,014
PrA	,273	,085	3,224	,002
PlA	,037	,282	,131	,896
PlpA	,216	,238	,911	,366
EK	,997	,156	6,405	,000

a. Dependent Variable: AKIP

Sumber : Data primer diolah, 2019

Berdasarkan tabel 8 menunjukkan hasil uji t dengan perumusan hipotesis sebagai berikut (1) Perencanaan anggaran menunjukkan  $t_{hitung}$  sebesar 3,224 dengan nilai signifikan 0,002 maka lebih kecil dari signifikan  $\alpha=0,05$  menandakan bahwa hipotesis ( $H_1$ ) dalam penelitian ini diterima dengan demikian perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (2) Pelaksanaan anggaran menunjukkan  $t_{hitung}$  sebesar 0,131 dengan nilai signifikan 0,896 maka lebih besar dari signifikan  $\alpha=0,05$  menandakan bahwa hipotesis ( $H_2$ ) dalam penelitian ini ditolak dengan demikian pelaksanaan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (3) Pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran menunjukkan  $t_{hitung}$  sebesar 0,911 dengan nilai signifikan 0,366 maka lebih besar dari signifikan  $\alpha=0,05$  menandakan bahwa hipotesis ( $H_3$ ) dalam penelitian ini ditolak dengan demikian pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah; (4) Evaluasi kinerja

menunjukkan  $t_{hitung}$  sebesar 6,405 dengan nilai signifikan 0,000 maka lebih kecil dari signifikan  $\alpha=0,05$  menandakan bahwa hipotesis ( $H_4$ ) dalam penelitian ini diterima dengan demikian perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil dari uji hipotesis tersebut bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di OPD Kota Surabaya. Adanya pengaruh positif antara perencanaan anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjelaskan bahwa apabila perencanaan anggaran semakin meningkat, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat. Hal tersebut telah sesuai dengan data yang menunjukkan bahwa  $t_{hitung}$  sebesar 3,224 dengan tingkat signifikansi  $0,002 < 0,05$  dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,273. Hal ini disebabkan jawaban responden melalui kuesioner dapat disimpulkan bahwa perencanaan anggaran yang dilakukan semakin baik, maka juga akan memberikan respon yang baik untuk akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di Kota Surabaya. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah perlu dilakukan perencanaan anggaran yang baik, karena perencanaan merupakan awal dari suatu kegiatan atau pondasi dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan di dalam sebuah instansi atau organisasi. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) yang memberikan hasil bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil dari uji hipotesis yang telah dilakukan antara pelaksanaan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan bahwa  $t_{hitung}$  sebesar 0,131 dengan tingkat signifikansi  $0,896 > 0,05$  dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,037 maka memberikan hasil bahwa pelaksanaan anggaran tidak adanya pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dapat dijelaskan bahwa apabila pelaksanaan anggaran semakin meningkat, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak akan mengalami peningkatan. Pada dasarnya pelaksanaan anggaran yang baik dalam suatu instansi memiliki input dan output yang baik juga. Adapun alasan mengapa pelaksanaan anggaran ini tidak mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di OPD Kota Surabaya karena adanya beberapa faktor, salah satunya karena pegawai OPD di Kota Surabaya belum siap terkait adanya perubahan struktur dalam OPD sehingga para pegawai tersebut perlu membutuhkan beberapa penyesuaian. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) yang menyatakan bahwa pelaksanaan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Pelaporan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan dari uji hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan bahwa  $t_{hitung}$  sebesar 0,911 dan memiliki nilai signifikansi  $0,366 > 0,05$  dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,216. Dari nilai tersebut menunjukkan hasil bahwa pelaporan anggaran tidak terdapat pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di OPD Kota Surabaya. Pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran dilakukan untuk menguatkan pilar akuntabilitas dan transparansi. Penelitian ini dapat disimpulkan bahwa ketika pelaporan/ pertanggungjawaban anggaran yang dilakukan semakin meningkat, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tidak akan mengalami peningkatan. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukan pelaporan anggaran sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan terkait dengan pelaporan anggaran. Dalam OPD Kota Surabaya



pelaporan anggaran tidak memberikan kontribusi yang cukup dalam meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan belum diterapkannya pelaporan kinerja dan pelaporan keuangan pada sebagian OPD di Kota Surabaya karena adanya perubahan struktur di Kota Surabaya. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) yang menyatakan bahwa pelaporan/pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil dari uji hipotesis tersebut bahwa evaluasi kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di OPD Kota Surabaya. Adanya pengaruh positif antara evaluasi kinerja dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjelaskan bahwa apabila evaluasi kinerja yang dilakukan oleh OPD pemerintah Kota Surabaya semakin meningkat, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan mengalami peningkatan. Hal tersebut telah sesuai dengan data yang menunjukkan bahwa  $t_{hitung}$  sebesar 6,405 dan memiliki nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,997. Evaluasi kinerja diharapkan dapat memandu dalam analisis dan pengumpulan data secara sistematis terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah dengan menggunakan sistem pengukuran kinerja dengan cara mengevaluasi program atau kegiatan yang sudah dibuat. Terbukti bahwa hipotesis ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008 tentang evaluasi kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah yang dilakukan untuk menilai kinerja dari penyelenggaraan pemerintah daerah dalam upaya peningkatan kinerja berdasarkan prinsip tata pemerintahan yang baik. Hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) yang telah menyatakan bahwa evaluasi kinerja tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil analisis data yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa (1) Perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa perencanaan anggaran dapat membangun akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik; (2) Pelaksanaan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada OPD Kota Surabaya. Hal ini membuktikan bahwa pelaksanaan anggaran belum mampu mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik; (3) Pelaporan/ Pertanggungjawaban anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kota Surabaya. Hal ini membuktikan bahwa pelaporan/pertanggungjawaban anggaran belum bisa untuk mewujudkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang baik; (4) Evaluasi kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada Kota Surabaya. Hal ini membuktikan bahwa evaluasi kinerja mampu membuktikan akuntabilitas kinerja pemerintah yang baik.

### **Saran**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka peneliti dapat memberikan saran-saran yakni (1) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan juga menggunakan metode lain untuk dapat memperoleh data secara lengkap dan jelas dengan melakukan wawancara secara langsung dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya dan dapat mempertimbangkan faktor lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti sistem pelaporan, ketepatan sasaran anggaran, atau pengendalian akuntansi; (2) Dalam hal perencanaan anggaran dan evaluasi kinerja sebaiknya Pemerintah Kota Surabaya lebih memperhatikan seberapa jauh

program atau kegiatan yang dibuat serta perhatian terhadap pegawai pemerintah juga perlu ditingkatkan sehingga mampu menciptakan evaluasi kinerja yang baik dalam suatu Organisasi Perangkat Daerah (OPD).

#### DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2007. *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja*. Deputi IV. Jakarta.
- Bastian, I. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Kedua. Cetakan Kedua. Salemba Empat. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Cetakan Ketiga. Erlangga. Jakarta.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi Kedelapan. Cetakan Kedelapan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Haspiarti. 2012. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pare-Pare. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia Nomor 239 Tahun 2003 *Perbaikan Pedoman Penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah*. LAN. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. 2008. *Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. LAN. Jakarta.
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. UPP AMP YKPN. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Muda, T. D. 2005. Pengaruh Penerapan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Sekretariat Kotamadya Jakarta Selatan. *Disertasi*. Program Pasca Sarjana Universitas Padjajaran. Jawa Barat.
- Nordiawan, D. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008 *Pedoman Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Daerah Kota Surabaya Nomor 12 Tahun 2008 *Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah*. Lembaran Daerah Kota Surabaya Tahun 2008 Nomor 12. Surabaya.
- Peraturan Daerah Kota Surabaya Nomor 14 Tahun 2016 *Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kota Surabaya*. Surabaya.
- Sefryana dan Melfariza. 2014. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Bengkulu. *Jurnal*. Universitas Bengkulu. Bengkulu.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- \_\_\_\_\_. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Cetakan Kedua. Alfabeta. Bandung.
- Syuliswati. 2015. Pengaruh Penerapan Prinsip Good University Governance Pada Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja di Politeknik Negeri Malang. *Jurnal Kompilek* 7(1). Politeknik Negeri Malang.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 *Keuangan Negara*. 5 April 2003. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47. Jakarta.