

PENGARUH PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Seto Wibisono

wibisonoseto4@gmail.com

Ikhsan Budi Riharjo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is meant to test empirically test the influence of budget implementation which is based on the performance to the accountability performance of government institution of Surabaya city, in order to see the influence of the implementation of budget based on performance to the accountability performance of government institution, it can be done by using three variables i.e. budget planning (PA), budget implementation (IA) and budget responsibility (PJA). In this research, the samples are 132 people from 22 Local Apparatus Work Unit (SKPD) which consists of Local Government Budgeting Team (TAPD) which is involved in the budget planning of Surabaya local government. The data collection has been done by issuing questionnaires to the respondents. The data analysis of this research has been done by using multiple linear regressions analysis model. The result of this research shows that these three variables which are budget planning (PA), budget implementation (IA) and budget responsibility (PJA) have positive influence to the accountability performance of government institution

Keywords: *based budget implementation, budget planning, budget implementation, budget responsibility, accountability government institution performance.*

INTISARI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menggunakan tiga variabel yaitu, perencanaan anggaran (PA), implementasi anggaran (IA) dan pertanggungjawaban anggaran (PJA), sedangkan sebagai variabel dependen adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dalam penelitian ini, sampel yang diambil adalah 132 orang dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang terlibat dalam penyusunan anggaran Pemerintah Kota Surabaya. Sampel penelitian ini terdiri dari kepala dinas, sekretaris, kepala bagian dan kepala sub bagian dari setiap SKPD, dan sub unit kerja di lingkungan SKPD yang memiliki fungsi manajerial. Pengumpulan data dilakukan dengan teknik kuesioner yang dibagikan kepada para responden. Analisa data menggunakan model analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketiga variabel yakni perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kata Kunci: Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Perencanaan Anggaran, Implementasi Anggaran, Pertanggungjawaban Anggaran, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

PENDAHULUAN

Bergesernya paradigma manajemen pemerintahan dalam dua dekade terakhir yaitu dari berorientasi pada proses menjadi berorientasi pada hasil, telah ikut membangun reformasi sistem pengelolaan keuangan negara, baik di negara maju

maupun negara berkembang. Reformasi pengelolaan keuangan negara di Indonesia yang diawali dengan keluarnya Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara telah membawa banyak perubahan mendasar dalam pengelolaan keuangan negara. Perubahan mendasar tersebut diantaranya adalah diperkenalkannya pendekatan penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) dalam penyusunan anggaran pemerintah.

Pemerintah Daerah diberi kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan sesuai dengan UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah sebagai pengganti UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah seperti yang disebut di atas didanai dari dan atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), yang merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa satu tahun anggaran. UU Nomor 17 Tahun 2003 pasal 19 (1) dan (2) menyebutkan bahwa, dalam rangka penyusunan RAPBD Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran menyusun rencana kerja dan anggaran dengan pendekatan berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai.

Pada era otonomi daerah sekarang ini, pemerintah telah melakukan perubahan penting dan mendasar yang dimaksudkan untuk memperbaiki berbagai kelemahan dan kekurangan yang ada serta upaya untuk mengakomodasikan berbagai tuntutan dan aspirasi yang berkembang di daerah dan masyarakat. Sejalan dengan itu, dalam kerangka otonomi daerah, UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah sebagai pengganti UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Kedua undang-undang ini membawa konsekuensi bagi daerah dalam bentuk pertanggungjawaban atas pengalokasian dana yang dimiliki dengan cara yang efektif, ekonomis dan efisien. Pengalokasian dana yang efektif mengandung arti bahwa setiap pengeluaran yang dilakukan pemerintah mengarah pada pencapaian sasaran dan tujuan strategik yang dimuat dalam dokumen perencanaan strategik daerah. Sedangkan, pengalokasian dana yang efisien mengandung arti bahwa pencapaian sasaran dan tujuan strategik tersebut telah menggunakan sumber daya yang paling minimal dengan tetap mempertahankan tingkat kualitas yang direncanakan. Pengalokasian pengeluaran yang efektif, ekonomis dan efisien tersebut dapat diwujudkan dengan penerapan *performance-based budgeting* dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah.

Di Indonesia, berbagai peraturan dan pedoman telah diterbitkan terkait dengan penerapan penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) pada pemerintah daerah. Termasuk yang diatur dalamnya adalah pencantuman indikator kinerja dalam dokumen-dokumen perencanaan dan penganggaran serta penggunaan indikator kinerja tersebut dalam proses penyusunan anggaran pemerintah. Dokumen-dokumen tersebut meliputi Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD), Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), Kebijakan Umum Anggaran (KUA) serta Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) pada tingkat pemerintah daerah (provinsi/kabupaten/kota). Sedangkan, pada tingkat satuan kerja pemerintah daerah (SKPD) meliputi Rencana Strategik (Renstra) SKPD, Rencana Kerja (Renja) SKPD dan Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) SKPD. Untuk dapat dikatakan telah menerapkan penganggaran berbasis kinerja tidak hanya dibuktikan dengan keberadaan dokumen-dokumen tersebut, melainkan juga dengan adanya keselarasan

substansi antar dokumen-dokumen tersebut yang dapat dilihat dari ada tidaknya indikator kinerja yang selaras dalam dokumen-dokumen tersebut. Pada SKPD, indikator-indikator kinerja yang dimuat dalam Renja SKPD haruslah mendukung pencapaian indikator kinerja yang termuat dalam Renstra SKPD. Selanjutnya, indikator kinerja Renja SKPD harus didukung oleh indikator-indikator kinerja yang dimuat dalam RKA SKPD. Adanya keselarasan indikator kinerja ini secara logis akan dapat mengaitkan tujuan-tujuan yang hendak dicapai yang dicantumkan dalam dokumen perencanaan strategis (Renstra SKPD) dengan kegiatan-kegiatan operasional yang dilaksanakan SKPD. Di samping persyaratan adanya indikator kinerja dan proses penyusunan anggaran yang memfasilitasi penggunaan indikator kinerja, persyaratan lainnya dalam penerapan penganggaran berbasis kinerja yang dikemukakan Robinson dan Last (2009) adalah klasifikasi pengeluaran berdasarkan program (*program budget*) dan fleksibilitas yang lebih besar bagi manajer atau pejabat pelaksana anggaran. *Program budget* mengklasifikasikan pengeluaran anggaran berdasarkan jenis pelayanan dan tujuan, bukan berdasarkan jenis input (gaji, bahan, perjalanan dinas dan sebagainya) sebagaimana pada *traditional line-item budgeting*. Robinson dan Last (2009) menyatakan pada *program budget* proses penyusunan anggaran harus berdasarkan pada program (*program based*) yaitu satuan kerja harus mengajukan dan menyajikan anggarannya dalam bentuk program dengan didukung biaya dan informasi kinerja. Senada dengan Robinson dan Last, Shah dan Shen (2007) menyatakan bahwa bertentangan dengan *line-item budgeting*, *performance budgeting* menerapkan alokasi lumpsum untuk program-program bukan klasifikasi line item secara rinci (*detailed line item classification*). Terkait dengan ini, Rubin (2007) mengemukakan bahwa *output model budgeting* mengasumsikan bahwa manajer atau pelaksana anggaran akan menggunakan sumber daya yang mereka miliki dengan sebaik-baiknya untuk mencapai target dengan alasan bahwa mereka akan diminta bertanggung jawab bukan atas pelaksanaan anggaran sesuai dengan item-item pengeluaran yang dilakukan (*line item*), melainkan atas kuantitas dan kualitas hasil yang dijanjikan dari paket sumber daya yang dialokasikan bagi mereka dalam anggaran.

Sistem penganggaran sektor publik berkembang dan berubah sesuai dengan dinamika perkembangan manajemen sektor publik dan tuntutan yang muncul di masyarakat. Sampai saat ini, terdapat beberapa jenis penganggaran sektor publik, yaitu *Line-Item Budgeting* yang banyak digunakan pada negara berkembang, *Planning Programing Budgeting System* (PPBS) yang mulai dikembangkan tahun 1960-an, *Zero-Based Budgeting* (ZBB) yang mulai dikembangkan tahun 1970-an dan terakhir *Performance-Based Budgeting* (PBB) yang mulai dikembangkan tahun 1990-an.

TINJAUAN TEORETIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Agency Theory

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 tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah dalam hal ini masyarakat yang diwakili oleh DPRD (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban. Konsep *agency theory* mendukung variabel akuntabilitas kinerja pada penelitian ini.

Teori Kontinjensi

Teori kontinjensi menegaskan bahwa desain sistem kontrol bersifat kontinjen terhadap kontekstual setting organisasi dimana sistem kontrol tersebut akan beroperasi (Sisaye, 1998). Duncan dan Moores (1989) menyatakan bahwa efektivitas organisasi adalah suatu fungsi kesesuaian antara struktur organisasi dan lingkungan dimana organisasi itu beroperasi. Kesesuaian (fit) yang lebih baik antara sistem kontrol dengan variabel kontinjensi dihipotesakan menghasilkan kinerja organisasi yang meningkat (Fisher, 1998). Penggunaan konsep kesesuaian (fit) dalam teori kontinjensi menunjukkan tingkat kesesuaian antara faktor-faktor kontekstual (kontinjensi) dan sistem akuntansi manajemen (seperti sistem penganggaran) akan memungkinkan manajer untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Dalam lingkup pemerintahan kesesuaian antara faktor-faktor kontekstual misalnya kinerja dan sistem akuntansi manajemen dalam hal ini sistem penganggarnya akan memungkinkan meningkatnya kinerja.

Teori Implementasi Kebijakan

Implementasi kebijakan merupakan suatu kajian mengenai studi kebijakan yang mengarah pada proses pelaksanaan dari suatu kebijakan. Dalam praktiknya implementasi kebijakan merupakan suatu proses yang begitu kompleks bahkan tidak jarang bermuatan politis dengan adanya intervensi berbagai kepentingan. Untuk melukiskan kerumitan dalam proses implementasi tersebut dapat dilihat pada pernyataan yang dikemukakan oleh seorang ahli studi kebijakan Eugene Bardach dalam Leo Agustino (2006:138), adalah cukup untuk membuat sebuah program dan kebijakan umum yang kelihatannya bagus di atas kertas. Lebih sulit lagi merumuskannya dalam kata-kata dan slogan-slogan yang kedengarannya mengenakan bagi telinga para pemimpin dan para pemilih yang mendengarkannya. Dan lebih sulit lagi untuk melaksanakannya dalam bentuk cara yang memuaskan semua orang termasuk mereka anggap klien. Dalam derajat lain Daniel Mazmanian dan Paul Sabatier dalam bukunya *Implementation and Public Policy* dalam Leo Agustino (2006:139) mendefinisikan Implementasi Kebijakan sebagai pelaksanaan keputusan kebijaksanaan dasar, biasanya dalam bentuk undang-undang, namun dapat pula berbentuk perintah-perintah atau keputusan-keputusan eksekutif yang penting atau keputusan badan peradilan. Lazimnya, keputusan tersebut mengidentifikasi masalah yang ingin diatasi, menyebutkan secara tegas tujuan atau sasaran yang ingin dicapai, dan berbagai cara untuk menstrukturkan atau mengatur proses implementasinya.

Pengembangan Hipotesis

Menurut Cooper dan Emory (1995:42), hipotesis adalah proporsi yang dirumuskan dengan maksud untuk diuji secara empiris. Jadi hipotesis merupakan hubungan antara beberapa variabel yang masih bersifat sementara atau dugaan. Berdasarkan perumusan masalah, tujuan penelitian, dan landasan teori yang telah dikemukakan sebelumnya, maka hipotesis penelitian yang disusun adalah sebagai berikut:

Pengaruh Perencanaan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Perencanaan anggaran merupakan suatu hal yang sangat penting dalam suatu organisasi. Pada organisasi privat atau swasta, anggaran merupakan suatu hal yang sangat dirahasiakan, sedangkan untuk organisasi sektor publik anggaran merupakan suatu hal yang harus diketahui oleh publik untuk dievaluasi, dikritik, dan diberi

masuk dalam rangka meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Anggaran menjadi suatu hal yang sangat relevan dan penting di lingkup pemerintahan karena dampaknya terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Adanya perubahan dalam hal pertanggungjawaban dari pertanggungjawaban vertikal ke pertanggungjawaban horizontal menuntut DPRD mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan anggaran sampai dengan pelaporan anggaran. Awal perencanaan yang merupakan dasar atau pangkal bergulirnya roda pengelolaan keuangan daerah harus dicermati sedemikian rupa agar kelanjutan pengelolaan keuangan daerah yang dimulai dari perencanaan anggaran, penggunaan atau pembelanjaan anggaran sampai dengan penyusunan laporan penggunaan anggaran dapat terlaksana dengan baik. Hal ini karena dengan melakukan perencanaan pengelolaan keuangan daerah yang tepat maka kapabilitas dan efektifitas Pemerintah Daerah dalam mendorong pembangunan di daerah dapat ditingkatkan. Permasalahan utama yang ada saat ini adalah tidak wajarnya penentuan besarnya anggaran dalam proses kegiatan Perencanaan dan Penyusunan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah sehingga dimungkinkan dapat mempengaruhi tingkat efisiensi dan efektifitas Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Daerah. Muda (2005) menemukan bahwa terdapat pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Jakarta Selatan. Hal yang sama juga dikemukakan oleh Bahri (2012) yakni terdapat pengaruh secara signifikan perencanaan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah Kota Cirebon. Sejalan dengan dua penelitian diatas Kurniawan (2009) mengemukakan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari pernyataan diatas dapat dirumuskan:

Ha1: Perencanaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pengaruh Implementasi Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Mengapa implementasi anggaran begitu penting dikaji dalam penelitian ini. Dilihat dari sudut pandang rasional, implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan isu teknis. Sistem pengukuran kinerja yang dilandasi oleh konsep value for money, dan anggaran yang berorientasi hasil yang menekankan pemikiran logis dan rasional dalam mengelola suatu perubahan dalam suatu organisasi. Organisasi kemudian dapat dimodifikasi dengan mengaplikasikan perencanaan rasional secara ilmiah untuk mencapai efektivitas dan efisiensi keseluruhan organisasi (Julnez dan Holzer, 2001). Dengan mempertimbangkan kelemahan dan kelebihan anggaran berbasis kinerja dan perkembangan penelitian terdahulu yang masih beragam, maka evaluasi atas status implementasi anggaran berbasis kinerja yang telah dicapai pemerintah daerah saat ini penting untuk diteliti. Hal ini untuk mengetahui apakah perubahan pendekatan anggaran ini efektif dijalankan atau hanya menjadi aksi simbolis yang terjebak pada formalitas penyusunan anggaran dan pada akhirnya berujung pada kegagalan reformasi. Hal ini merupakan upaya untuk menjaga momentum perubahan ini agar selalu pada jalur yang tepat (Bastian, 2006). Karenanya, penelitian ini akan meneliti status perkembangan atau efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pemerintah daerah terkait aspek rasional yang mempengaruhinya dari perspektif teori organisasi yang melihat perubahan dalam pendekatan anggaran sebagai perubahan organisasional. Arti (2005) mengemukakan

hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja variabel ekonomi tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat akuntabilitas Dinas Pendidikan Kota Depok dan Penganggaran berbasis kinerja variabel efisiensi dan efektivitas berpengaruh signifikan terhadap tingkat akuntabilitas Dinas Pendidikan Kota Depok. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nina (2009) menunjukkan bahwa implementasi penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas instansi pemerintah daerah. Muda (2005) menemukan bahwa terdapat pengaruh Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Jakarta Selatan. Lain halnya dengan penelitian yang dilakukan Julianto (2009) Dari hasil penelitiannya menunjukkan ada pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja SKPD di Pemkab Tebing Tinggi. Dari beberapa pernyataan dari penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha2: Implementasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pengaruh Pertanggungjawaban Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja

Instansi pemerintah yang berkewajiban menerapkan sistem akuntabilitas kinerja dan menyampaikan pelaporannya adalah instansi dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. Adapun penanggung jawab penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) adalah pejabat yang secara fungsional bertanggungjawab melayani fungsi administrasi di instansi masing-masing. Selanjutnya pimpinan instansi bersama tim kerja harus mempertanggungjawabkan dan menjelaskan keberhasilan/kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya, Herawaty (2011). Proses pertanggungjawaban anggaran diawali dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, pertama; relevan, yang berarti informasi harus memiliki *feedback value*, *predictive value*, tepat waktu dan lengkap; kedua andal, yang berarti informasi harus memiliki karakteristik penyajian jujur, *variability*, netralitas; ketiga dapat dibandingkan, berarti laporan keuangan dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lain dan keempat dapat dipahami, berarti bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna, Andriani dan Hatta (2011). Herawati (2011) hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Di Kota Jambimempunyai pengaruh positif signifikan. Hal yang sama dikemukakan oleh Haspiarti (2012) dalam penelitiannya yakni pertanggungjawaban terhadap pelaksanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan. APBD telah sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan dengan menerbitkan laporan keuangan PEMDA dan laoran keuangan perusahaan untuk diperiksa oleh BPK dan bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Dari pernyataan diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha3: Pertanggungjawaban Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

METODA PENELITIAN

Teknik Pengambilan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya Sugiono (2007).

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam lingkup Pemerintahan Kota Surabaya. Metode pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling* karena responden yang dipilih hanya berkaitan dengan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD). Penelitian ini menggunakan objek penelitian pada Kota Surabaya. Sampel penelitian terdiri dari kepala dinas, sekretaris, kepala bagian dan kepala sub bagian dari setiap SKPD, dan sub unit kerja di lingkungan SKPD yang memiliki fungsi manajerial.

Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan ialah data primer, yang berupa persepsi para responden terhadap variabel-variabel yang digunakan. Modus komunikasi untuk memperoleh data dari responden dalam penelitian ini menggunakan kuisisioner. Kuisisioner yang diberikan berisi sejumlah pertanyaan yang akan dibagikan kepada Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD). Setiap kuisisioner yang didistribusikan kepada para responden disertai surat permohonan ijin riset penelitian dari Badan Kesatuan Bangsa, Politik dan Perlindungan Masyarakat.

Analisis Data

Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif ini merupakan analisis yang mengemukakan tentang data diri responden, yang diperoleh dari jawaban responden melalui kuisisioner. Kemudian data yang diperoleh dari jawaban responden atas pertanyaan yang diajukan, selanjutnya dihitung persentasenya (Nugroho, 2011: 22).

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah tidaknya suatu kuisisioner. Suatu kuisisioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuisisioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisisioner tersebut. Pengujian validitas dilakukan dengan melakukan korelasi bilvariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Hasil analisis korelasi bilvariate dengan melihat output Pearson Correlation (Ghozali, 2005). Validitas adalah ketepatan atau kecermatan suatu instrumen dalam mengukur apa yang ingin diukur.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui konsistensi alat ukur, apakah alat pengukur yang digunakan dapat diandalkan dan tetap konsisten jika pengukuran tersebut diulang. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur handal atau tidaknya kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian. Suatu kuisisioner dikatakan reliable atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan adalah konsisten dari waktu ke waktu.

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda adalah hubungan secara linear antara dua atau lebih. Dalam penelitian ini sebagai variabel independen adalah perencanaan anggaran (PA), Implementasi Anggaran (IA) dan Pertanggungjawaban Anggaran (PJA) dengan variabel dependen Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AK). Analisis ini untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Data yang digunakan biasanya berskala interval atau rasio. Regresi linier berganda bertujuan untuk mengetahui hubungan fungsional antara variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Bentuk persamaan regresi linear berganda yang digunakan peneliti untuk melakukan penelitian adalah sebagai berikut $AK = \beta_0 + \beta_1 PA + \beta_2 IA + \beta_3 PJA$

Uji Asumsi Klasik

Pengujian Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data yang digunakan berdistribusi normal. Salah satu cara melihat normalitas yaitu dengan *histogram*, yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Kedua, dengan *normal probability plot*, yaitu distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2009: 107). Uji normalitas berguna untuk menentukan data yang telah dikumpulkan berdistribusi normal atau diambil dari populasi normal. Metode klasik dalam pengujian normalitas suatu data tidak begitu rumit.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik multikolinearitas yaitu adanya hubungan linear antar variabel independen dalam model regresi. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya multikolinearitas. Multikolinearitas adalah tidak adanya hubungan linear antar variabel independen dalam suatu model regresi. Suatu model regresi dikatakan terkena multikolinearitas bila terjadi hubungan linear yang sempurna atau pasti di antara beberapa atau semua variabel bebas dari suatu model regresi. menggunakan korelasi antar variabel dimana apabila kurang dari 0.7 maka tidak terdapat multikolinearitas dan sebaliknya apabila hubungan variabel di atas 0.7 maka terdapat multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas yaitu adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya gejala heteroskedastisitas. Ada beberapa metode pengujian yang bisa digunakan diantaranya yaitu Uji Park, Uji Glesjer, Melihat pola grafik regresi, dan uji koefisien korelasi Spearman. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terjadi ketidaksamaan varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya tetap, maka

disebut Homoskedastisitas. Dan jika varians berbeda, maka disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat grafik.

Koefisien Determinasi (R^2)

R^2 adalah perbandingan antara variasi Y yang dijelaskan oleh X_1 dan X_2 secara bersama-sama dibanding dengan variasi total Y. Jika selain X_1 dan X_2 semua variabel di luar model yang diwadahi dalam E dimasukkan ke dalam model, maka nilai R^2 akan bernilai 1. Ini berarti seluruh variasi Y dapat dijelaskan oleh variabel penjelas yang dimasukkan ke dalam model. Contoh Jika variabel dalam model hanya menjelaskan 0,4 maka berarti sebesar 0,6 ditentukan oleh variabel di luar model, nilai diperoleh sebesar $R^2 = 0,4$.

Pengujian *goodness of fit*

Uji *goodness of fit* digunakan untuk menguji kelayakan model yang digunakan dalam penelitian (Ferdinand, 2006:297). *Model goodness on fit* yang diukur dari nilai koefisien determinasi, dan nilai statistik F (Ghozali, 2011:97). Variabel independen yang digunakan dalam penelitian adalah perencanaan anggaran (PA), implementasi anggaran (IA), pertanggungjawaban anggaran (PJA), terhadap variabel dependen yaitu Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AK).

Pengujian Signifikansi Secara Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji kemaknaan koefisien regresi parsial masing-masing variabel independen. Uji t ini digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Adapun kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat *level of significant* $\alpha = 5\%$.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Kota Surabaya

Kota Surabaya sebagai Ibu Kota Propinsi Jawa Timur terletak di wilayah utara Jawa Timur dan memiliki wilayah pantai dan laut. Kota Surabaya di utara berbatasan dengan Selat Madura, di timur berbatasan dengan Selat Madura dan Laut Jawa, di selatan berbatasan dengan Kabupaten Sidoarjo dan di Barat berbatasan dengan Kabupaten Gresik. Sekarang Kota Surabaya telah terhubung ke pulau madura oleh jembatan Suramadu.

Visi dan Misi Kota Surabaya

Visi

Visi Bagian Hukum Sekretariat Daerah Kota Surabaya adalah Memberikan kepastian hukum kebijakan daerah. Arti dan makna visi Bagian Hukum sebagaimana tersebut di atas, adalah terwujudnya peraturan perundang-undangan yang berkeadilan dan akomodatif terhadap perkembangan dan kebutuhan daerah serta meningkatnya kepatuhan hukum.

Misi

Untuk menerapkan visi tersebut, Bagian Hukum Sekretariat Daerah Kota Surabaya menetapkan misi :

- 1.Membuat Peraturan perundang-undangan yang demokratis, transparan, dan berkeadilan.
- 2.Menyebarkan peraturan perundang-undangan yang terarah.
- 3.Memberikan bantuan hukum yang optimal.

Tabel 1
Daftar Sampel SKPD

No.	SKPD Kota Surabaya yang menjadi sampel
1	Sekretariat DPR
2	Inspektorat
3	Dinas Komunikasi dan Informasi
4	Dinas Pertanian
5	Dinas Perhubungan
6	Dinas Tenaga Kerja
7	Dinas Kebudayaan dan Pariwisata
8	Dinas Kesehatan
9	Dinas Sosial
10	Dinas Koperasi dan Usaha Mikro, Kecil dan Menengah
11	Dinas Perdagangan dan Perindustrian
12	Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan
13	Dinas Pengelolaan Bngunan dan Tanah
14	Dinas Pemuda dan Olahraga
15	Dinas PU Bina Marga dan Pematusan
16	Dinas PU Cipta Karya dan Tata Ruang
17	Badan Perencanaan dan Pembangunan
18	Badan Koordinasi Pelayanan dan Penanaman Modal
19	Badan Kepegawaian dan Diklat
20	Badan Lingkungan Hidup
21	Badan Kepegawaian dan Diklat
22	Kantor Ketahanan pangan

Analisis Deskriptif
Karakteristik Responden
Jenis Kelamin

Tabel 2
Jenis Kelamin Responden

	Frekuensi	Persen
Laki - Laki	94	71%
Perempuan	38	29%
Total	132	100%

Sumber :Data diolah

Dari tabel diatas, menunjukkan bahwa jumlah responden laki-laki sebanyak 94 orang atau sekitar 71% lebih besar dibandingkan jumlah responden perempuan yang hanya berjumlah 38 orang atau sekitar 29%.

Pendidikan Terakhir

Tabel 3
Pendidikan Terakhir Responden

	Frekuensi	Persen
S1	115	87
S2	17	13
Total	132	100

Sumber : Data diolah

Dari tabel diatas, menunjukkan bahwa pendidikan responden yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran secara langsung lebih banyak bergelar Sarjana (S1) yaitu sekitar 115 responden daripada yang bergelar Sarjana (S2) yaitu hanya 17 reponden.

Jabatan

Tabel 4
Jabatan Responden

	Frekuensi	Persen
Kepala Dinas, Badan/Kantor	17	13%
Kepala Bagian	72	55%
Sekretaris	38	29%
Staf	5	4%
Total	132	100%

Sumber :Data diolah

Dari tabel diatas, menunjukkan bahwa kebanyakan responden adalah kepala bagian dari setiap SKPD, yaitu sebesar 72 orang, kemudian sekretaris di setiap SKPD sebesar 38 orang, setelah itu kepala dinas/badan/kantor sebesar 17 orang dan yang terakhir adalah staf bagian SKPD sebesar 5 orang.

Lama Bekerja

Tabel 5
Lama Bekerja Responden

	Frekuensi	Persen
5-10	33	25
10-20	52	39
>21	47	36
Total	132	100

Sumber :Data diolah

Berdasarkan dari tabel diatas, menunjukkan jumlah responden yang memiliki masa kerja antara 5-10 tahun yaitu sekitar 33 responden sementara responden yang memiliki masa kerja bekerja yaitu antara 11-20 tahun yaitu sebanyak 52 responden, sementara responden yang memiliki masa kerja paling lama bekerja yaitu diatas 21 tahun yaitu sebanyak 47 responden,

Analisis Jawaban Responden

Analisis Deskriptif Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

Variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja pemerintah dalam penelitian ini berisi pernyataan-pernyataan yang bersifat positif, dimana pilihan sangat setuju akan menunjukkan bahwa responden melihat pentingnya akuntabilitas kinerja pemerintah. Berdasarkan hal ini, pilihan sangat tidak setuju (STS) diberi angka 1, tidak setuju (TS) diberi angka 2, Netral (N) diberi angka 3, setuju (S) diberi angka 4, dan sangat setuju (SS) diberi angka 5. Berikut ini adalah statistik deskriptif variabel dependen yaitu akuntabilitas kinerja pemerintah:

Tabel 6
Hasil Analisis Akuntabilitas Kinerja Pemerintah

No	Pernyataan	Skor					Jumlah	Mean
		STS	TS	N	S	SS		
1	AK1	0	0	12	29	61	132	4.36
2	AK2	0	0	23	51	58	132	4.27
3	AK3	0	0	46	41	45	132	3.99
4	AK4	0	0	31	69	32	132	4.01
5	AK5	0	0	34	24	74	132	4.3
6	AK6	0	0	24	63	45	132	4.16
7	AK7	0	0	22	76	34	132	4.09
8	AK8	0	0	23	67	42	132	4.16
9	AK9	0	0	16	99	17	132	4.01
10	AK10	0	0	17	21	94	132	4.58
Mean								4.19
Kategori								Setuju

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 6, untuk variabel dependen akuntabilitas kinerja pemerintah diwakili oleh *item* pernyataan AK1 sampai AK10. Berdasarkan persentase jawaban *item* AK1 memiliki *mean* 4,36; *item* pernyataan AK2 memiliki *mean* sebesar 4,27 ; *item* pernyataan AK3 memiliki *mean* sebesar 3,99; *item* pernyataan AK4 memiliki *mean* sebesar 4,01; *item* pernyataan AK5 memiliki *mean* sebesar 4,30; AK6 memiliki *mean* sebesar 4,16; AK7 memiliki *mean* sebesar 4,09; AK8 memiliki *mean* sebesar 4,16; *item* pernyataan AK9 memiliki *mean* 4,01 dan *item* pernyataan AK10 memiliki *mean* sebesar 4,58. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* mean berada pada interval $4,00 < a \leq 5,00$ yaitu kategori kelas yang menyatakan setuju. Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa sebagian besar responden memiliki jawaban yang sama yaitu setuju dan sangat setuju yang mencerminkan akuntabilitas instansi pemerintah.

Analisis Deskriptif Perencanaan Anggaran

Tabel 7
Hasil Analisis Perencanaan Anggaran

No	Pernyataan	Skor					Jumlah	Mean
		STS	TS	N	S	SS		
1	PA1	0	0	18	67	47	132	4.22
2	PA2	0	0	6	25	101	132	4.72
3	PA3	0	0	47	21	64	132	4.13
4	PA4	0	0	23	60	49	132	4.2
5	PA5	0	0	21	57	54	132	4.25
6	PA6	0	0	8	29	95	132	4.66
7	PA7	0	0	11	83	38	132	4.2
8	PA8	0	0	13	62	57	132	4.34
9	PA9	0	0	13	74	45	132	4.24
10	PA10	0	0	26	50	56	132	4.23
Mean								4.32
Kategori								Setuju

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 7, Perencanaan Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan PA1 hingga PA10. Berdasarkan persentase jawaban *item* PA1 memiliki *mean* sebesar 4,22; *item* pernyataan PA2 memiliki *mean* sebesar 4,72 dan *item* pernyataan PA3 memiliki *mean* sebesar 4,13; *item* pernyataan PA4 memiliki *mean* sebesar 4,20 dan *item* pernyataan PA5 memiliki *mean* sebesar 4,25; *item* pernyataan PA6 memiliki *mean* sebesar 4,66 dan *item* pernyataan PA7 memiliki *mean* sebesar 4,20; *item* pernyataan PA8 memiliki *mean* sebesar 4,34 lalu *item* pernyataan PA9 memiliki *mean* sebesar 4,24 dan *item* pernyataan PA10 memiliki *mean* sebesar 4,23. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *mean* dari *item* PA1 hingga PA10 berada pada interval $4,00 < a \leq 5,00$ yaitu kategori kelas yang menyatakan setuju.

Analisis Deskriptif Implementasi Anggaran

Tabel 8
Hasil Analisis Implementasi Anggaran

No	Pernyataan	Skor					Jumlah	Mean
		STS	TS	N	S	SS		
1	IA1	0	0	7	94	31	132	4.33
2	IA2	0	0	22	45	65	132	4.32
3	IA3	0	0	14	59	59	132	4.33
4	IA4	0	0	28	63	41	132	4.09
5	IA5	0	0	38	47	47	132	4.08
6	IA6	0	0	29	71	32	132	4.02
Mean								4.2
Kategori								Setuju

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 8, Implementaasi Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan IA1, IA2, IA3, IA4, IA5 dan IA6. Persentase jawaban *item* IA memiliki *mean* sebesar 4,33; *item* pernyataan IA2 memiliki *mean* sebesar 4,32; *item* pernyataan IA3 memiliki *mean* sebesar 4,33; *item* pernyataan IA4 memiliki *mean* sebesar 4,09 dan *item* pernyataan IA5 memiliki *mean* sebesar 4,08 *item* pernyataan IA6 memiliki *mean* sebesar 4,02. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* IA1, IA2, IA3, IA4, IA5 dan IA6 dengan *mean* sebesar 4,20 dapat dikatakan berada pada interval $4,00 < a \leq 5,00$ yaitu kategori kelas yang menyatakan setuju.

Analisis Deskriptif Pertanggungjawaban Anggaran

Tabel 9

Hasil Analisis Pertanggungjawaban Anggaran

No	Pernyataan	Skor					Jumlah	Mean
		STS	TS	N	S	SS		
1	PJA1	0	0	13	59	60	132	4.43
2	PJA2	0	0	26	61	45	132	4.15
3	PJA3	0	0	5	25	102	132	4.73
4	PJA4	0	0	40	19	73	132	4.25
5	PJA5	0	0	25	64	43	132	4.14
6	PJA6	0	0	22	75	35	132	4.1
Mean								4.3
Kategori								Setuju

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 9 Pertanggungjawaban Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan PJA1, PJA2, PJA3, PJA4, PJA5 dan PJA6. Persentase jawaban *item* PJA1 memiliki *mean* sebesar 4,43; *item* pernyataan PJA2 memiliki *mean* sebesar 4,15; *item* pernyataan PJA3 memiliki *mean* sebesar 4,73; *item* pernyataan PJA4 memiliki *mean* sebesar 4,25 dan *item* pernyataan PJA5 memiliki *mean* sebesar 4,14 *item* pernyataan PJA6 memiliki *mean* sebesar 4,10. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* PJA1, PJA2, PJA3, PJA4, PJA5 dan PJA6 dengan *mean* sebesar 4,30 dapat dikatakan berada pada interval $4,00 < a \leq 5,00$ yaitu kategori kelas yang menyatakan setuju.

**Uji Kualitas Data
Uji Validitas**

**Tabel 10
Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian**

Variabel	Indikator	Koefisien Korelasi Pearson	Sig	Keterangan
Akuntabilitas Kinerja Pemerintah	AK1	0.802	0,000	VALID
	AK2	0.785	0,000	VALID
	AK3	0.847	0,000	VALID
	AK4	0.766	0,000	VALID
	AK5	0.791	0,000	VALID
	AK6	0.735	0,000	VALID
	AK7	0.765	0,000	VALID
	AK8	0.877	0,000	VALID
	AK9	0.718	0,000	VALID
	AK10	0.849	0,000	VALID
Perencanaan Anggaran	PA1	0.888	0,000	VALID
	PA2	0.7	0,000	VALID
	PA3	0.806	0,000	VALID
	PA4	0.575	0,000	VALID
	PA5	0.847	0,000	VALID
	PA6	0.818	0,000	VALID
	PA7	0.619	0,000	VALID
	PA8	0.529	0,000	VALID
	PA9	0.49	0,000	VALID
	PA10	0.666	0,000	VALID
Implementasi Anggaran	IA1	0.433	0,000	VALID
	IA2	0.645	0,000	VALID
	IA3	0.247	0.033	VALID
	IA4	0.597	0,000	VALID
	IA5	0.478	0,000	VALID
	IA6	0.647	0,000	VALID
Pertanggungjawaban Anggaran	PJA1	0.689	0,000	VALID
	PJA2	0.764	0,000	VALID
	PJA3	0.662	0,000	VALID
	PJA4	0.686	0,000	VALID
	PJA5	0.584	0,000	VALID
	PJA6	0.702	0,000	VALID

Sumber: Data Diolah

Berdasarkan hasil uji validitas dalam Tabel 10 dari 32 pernyataan dalam penelitian ini, dapat diketahui bahwa variabel dapat dinyatakan valid karena memiliki nilai signifikansi ≤ 0.05 ($p\text{-value} \leq 0.05$).

Uji Reliabilitas

**Tabel 11
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian**

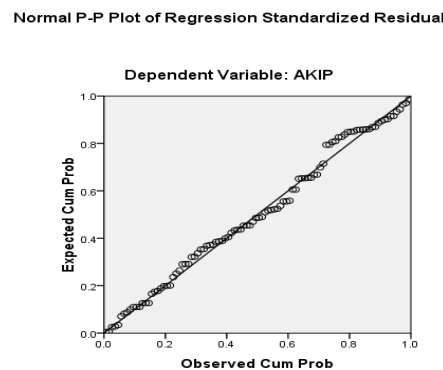
Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Akuntabilitas Kinerja Pemerintah	0.734	Reliabel
Perencanaan Anggaran	0.844	Reliabel
Implementasi Anggaran	0.797	Reliabel
Pertanggungjawaban Anggaran	0.766	Reliabel

Sumber: Data Diolah

Berdasarkan dari hasil uji reabilitas diatas, semua variabel yang dijadikan instrumen dalam penelitian ini adalah reliable atau handal karena menunjukkan tingkat reabilitas yang tinggi hal ini dibuktikan nilai koefisien *alpha* lebih dari 0,60 sehingga dapat digunakan sebagai alat pengukur yang dapat diandalkan atau dipercaya.

Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas

Gambar 3
Normal Probability Plot



Dengan melihat grafik normal plot, kita dapat melihat bahwa titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti garis diagonal, sehingga dapat dikatakan bahwa pola distribusinya normal.

Dengan melihat kedua grafik diatas, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini dapat digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Tabel 12
Uji Multikolinearitas
coefficients^a

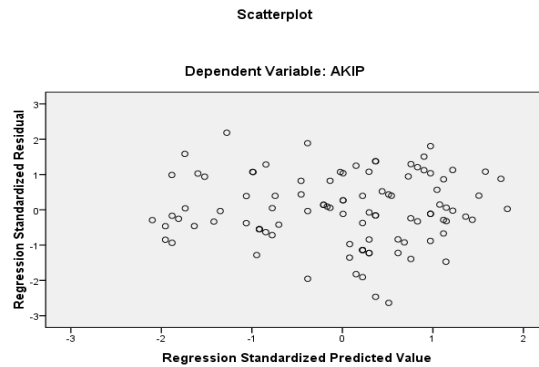
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
PA	0.695	1.438
IA	0.811	2.232
PJA	0.839	1.192

Sumber : Output SPSS

Berdasarkan dari tabel diatas, model regresi yang diajukan untuk variabel independen semuanya terbebas dari multikolinearitas ini terlihat dari hasil pengolahan data yang menunjukkan variabel independen memiliki nilai VIF < 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen ini dapat digunakan untuk mengetahui pengaruhnya terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Uji Heterokedasitas

**Gambar 4
Diagram Scatterplot**



Sumber : Output SPSS

Berdasarkan diagram *scatterplot* diatas, data tersebar secara acak tanpa membentuk suatu pola tertentu, serta titik-titiknya menyebar diatas dan dibawah 0 pada sumbu Y, ini membuktikan tidak terjadi heterokedasitas. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi ini terdapat perbedaan varians dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan yang lain.

Uji Regresi Linear Berganda

**Tabel 13
Uji Regresi Linear Berganda
Coefficients^a**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	36.797	3.926		9.373	.000
	Perencanaan Anggaran	.473	.089	.485	5.329	
	Pertanggungjawaban	.722	.122	.488	5.895	
	Implementasi Anggaran	.302	.107	.238	2.830	

Sumber : Output SPSS

Dari tabel diatas dapat diperoleh rumus regresi sebagai berikut :

$$Y = 36,797 + 0,473PA + 0,302 IA + 1,433 PJA$$

Persamaan regresi diatas, konstanta (β_0) adalah sebesar 36,797 hal ini berarti jika tidak ada perubahan variabel perencanaan anggaran (PA), implementasi anggaran (IA) dan pertanggungjawaban anggaran(PJA) yang mempengaruhi, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang terjadi pada Pemerintah Kota Surabaya sebesar 36,797.

Karna nilai P value < 0,05 maka tolak H0 sehingga ketiga variabel berpengaruh secara serempak/bersamasama. Jadi disimpulkan bahwa model regresi sudah sesuai dan layak digunakan.

Berdasarkan tabel di atas, menunjukkan nilai P Value sebesar 0.000. berdasarkan kriteria pengujian bahwa jika P value < 0,05, maka Ha diterima. Sehingga dapat

disimpulkan bahwa variabel perencanaan anggaran, implementasi/pelaksanaan anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran secara serempak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hal ini ditunjukkan dari nilai P Value sebesar $0.000 < 0,05$. Sehingga jika perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pertanggungjawaban anggaran secara bersama-sama meningkat, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga akan meningkat.

Sedangkan hasil uji regresi berganda untuk variabel independen dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Nilai koefisien perencanaan anggaran (PA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AK).
- Nilai koefisien implementasi anggaran (IA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AK).
- Nilai koefisien pelaporan pertanggungjawaban anggaran (PJA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AK).

Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 14
Koefisien Determinasi (R^2)
Model Summary

Model	R	R-Square	Adjusted R-Square	Std.Error of the Estimate
1	.773	.597	.580	2.60436

Sumber :Output SPSS

R^2 yang diperoleh sebesar 0,597 yang menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang ada pada Pemerintah Kota Surabaya dipengaruhi oleh variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran, dan pertanggungjawaban anggaran sebesar 59,7%, dan sisanya 40,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini. Dengan melihat nilai koefisien yang tinggi menunjukkan pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen yang juga tinggi yaitu sebesar 59,7%.

Uji Parsial (Uji t)

Tabel 15
Hasil Pengujian Parsial (Uji t)
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	36.797	3.926		9.373	.000
	Perencanaan Anggaran	.473	.089	.485	5.329	.000
	Pertanggungjawaban	.722	.122	.488	5.895	.000
	Implementasi Anggaran	.302	.107	.238	2.830	.005

Sumber : Output SPSS

Dari tabel di atas menunjukkan hasil uji t adalah :

Perencanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah secara parsial hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi $< 0,05$ dan hipotesis Ha1 diterima. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Muda (2005) yakni menemukan bahwa terdapat pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Jakarta Selatan. Terdapat pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran secara bersama-sama terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Jakarta Selatan.

Implementasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah secara parsial. Hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi yang diperoleh $< 0,05$ dan hipotesis Ha2 diterima. Hal ini sejalan dengan penelitian yg dilakukan oleh Muda (2005) menemukan bahwa terdapat pengaruh Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Jakarta Selatan.

Pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah secara parsial hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi $< 0,05$ dan hipotesis Ha3 diterima. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh).Haspiarti (2012) pertanggungjawaban terhadap pelaksanaan APBD telah sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan dengan menerbitkan laporan keuangan PEMDA dan laoran keuangan perusahaan untuk diperiksa oleh BPK dan bentuk pertanggungjawaban kepada publik.

SIMPULAN DAN SARAN

SIMPULAN

Berdasarkan pengujian secara simultan (uji F), menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pertanggungjawaban anggaran berpengaruh secara serempak terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya.

Berdasarkan hasil uji regresi berganda, menunjukkan bahwa variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran, berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Berdasarkan nilai koefisien determinasi atau *Rsquare* sebesar 0,597 hal ini menunjukkan bahwa 59,7% akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran. Sedangkan untuk sisanya sebesar 40,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

Berdasarkan dari hasil pengujian semua variabel yaitu perencanaan anggaran, pelaksanaan/implementasi anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran yang menjadi indikator dalam penerapan anggaran berbasis kinerja yang menunjukkan bahwa keempat variabel tersebut berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga dapat disimpulkan bahwa ketika penerapan anggaran berbasis kinerja naik, maka terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga naik. Hal ini sejalan dengan pernyataan Bastian (2006:54) yang menyatakan bahwa keterkaitan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah bahwa upaya untuk menciptakan sistem pengelolaan anggaran berbasis kinerja diharapkan akan mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat, yaitu terbentuknya semangat desentralisasi, demokratisasi, transparansi, dan akuntabilitas dalam proses penyelenggaraan

pemerintahan pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya.

Dari hasil perhitungan, diketahui bahwa perencanaan anggaran, implementasi anggaran dan pertanggungjawaban anggaran terhadap akuntabilitas instansi pemerintah dapat dirumuskan dengan menggunakan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = 36,797 + 0,473 PA + 0,302 IA + 1,433 PJA$$

Berdasarkan hasil uji parsial yang telah dilakukan antara perencanaan anggaran sebagai PA terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai variabel AK menunjukkan bahwa t hitung sebesar 5,329 dengan nilai signifikansi sebesar $0,00 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,473 menunjukkan bahwa variabel perencanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan hasil uji parsial yang telah dilakukan antara implementasi anggaran sebagai IA terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai variabel AK menunjukkan bahwa t hitung sebesar 5,895 dengan nilai signifikansi sebesar $0,00 > 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,722 menunjukkan bahwa variabel implementasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan hasil uji parsial yang telah dilakukan antara pertanggungjawaban anggaran kinerja sebagai PJA terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai variabel AK menunjukkan bahwa t hitung sebesar 2,830 dengan nilai signifikansi sebesar $0,005 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,302 menunjukkan bahwa variabel pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Saran

Dalam membuat perencanaan anggaran pemerintah Kota Surabaya sebaiknya lebih mengutamakan membuat program atau kegiatan yang lebih bermanfaat untuk kesejahteraan masyarakat.

Dalam implementasi atau pelaksanaan anggaran Pemerintah Kota Surabaya sebaiknya lebih memonitoring pelaksanaan program/kegiatan seberapa jauh pelaksanaannya dan memperbaiki sistem akuntansi keuangan daerah dalam hal pencatatan penggunaan anggaran.

Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti masalah yang sama, dianjurkan meneliti pada subjek yang lain, dengan variabel-variabel lain yang berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan bisa mengambil sampel yang lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Bastian, I.2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*, Edisi 2. Salemba Empat. Jakarta.
- DEPUTI IV BPKP.2005. *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi)*. BPKP. Jakarta.
- Ghozali, I. 2009. *Ekonometrika: Teori Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17*.Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.

- Haspiarti. 2012. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Pare-Pare. Unhas. Makassar.
- Herawati, N. 2011. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Jambi. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi, (Online), Volume 13 No. 2, (diakses 27 September 2012).* Jambi.
- Harjanti, H.P. 2009. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Depok. *Tesis.* UNPAD. Jawa Barat. Bandung.
- Julianto.2009. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja SKPD di Pemkab Tebing Tinggi. *Tesis.* USU. Sumatera Utara.
- Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara Nomor 239/IX/6/2003 tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Kurniawan. 2009. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah di Wilayah IV Priangan. *Skripsi.* UPI. Jakarta.
- Mardiasmo.2002. *Akuntansi Sektor Publik.* Penerbit ANDI. Yogyakarta.
- Masyadani. 2015. Pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Asahan. *Skripsi.* USU. Sumatera Utara.
- Muda, T.D. 2005. Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Kotamadya Jakarta Selatan. *Disertasi.* UNPAD. Bandung.
- Nina, W. 2009. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Sukabumi. *Tesis.* UNPAD. Bandung.
- Nugroho, Y.A. 2011. *Olah Data dengan SPSS.* PT. Skripta Media Creative. Yogyakarta
- Pusat Pendidikan dan Pelatihan BPKP.2007. *Modul Akuntabilitas Instansi Pemerintah (Revisi).* Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 105 tahun 2000 tentang *Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.*
- Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Permendagri No. 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Permendagri No.13 Tahun 2006 Tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Pusdiklatwas BPKP.2007. *Akuntabilitas Instansi Pemerintah.* Edisi 5. Jakarta.
- Putra. 2010. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja SKPD di Pemerintah Kabupaten Simalungun. *Tesis.* Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara. Medan
- Sugiharti, A. 2010. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Dinas Pendidikan Kota Depok. *Tesis.* Program Pasca Sarjana Universitas Gunadarma. Jakarta
- Sugiyono. 2007, *Metode Penelitian Bisnis,* Alfabeta. Bandung.
- Undang-Undang RI Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah.* 2004. Direktorat Jenderal Otonomi Daerah. Jakarta

- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah*. 2004. Departemen Keuangan Republik Indonesia. Jakarta.
- Umar, H. 2003, *Metode Riset Bisnis*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Widyantoro, A.E. 2009. Implementasi Performance Based Budgeting : Sebuah Kajian Fenomologis. *Tesis*. Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang
- Yusriati, 2008. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Mandailing Natal. *Skripsi*. USU. Sumatera Utara.