

PENGARUH PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Muhammad Sya' Roni
msyaroni1996@gmail.com
Dini Widyawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to analyze the effect of performance based budget on the government performance accountability of Surabaya. While, there were four variables namely planning, budgeting, budget implementation, budget liability, and performance evaluation. The research was quantitative. Moreover, the population was Surabaya Local Government Organization. Furthermore, the data collection technique used purposive sampling with 91 samples from 21 local Government Organization. The organization was included of Local Government Budgeting Team within its arrangement. Besides, the data was primary, in the form of questionnaires which were given to the respondents. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS (Statistical Product and Service Solution) 23. The research result, from regression analysis, conclude budget planning, budget implementation, budget liability and performance evaluation had positive effect on the government performance accountability. In line with, there was R^2 of 0.636 or 63.60%. It meant, the contribution from budget planning, budget implementation, budget liability and performance evaluation reflected the government performance accountability of 63.60%. while, the rest of 36.40 was explained by other variables, outside the research.

Keywords: budget planning, budget implementation, budget liability, performance evaluation, performance accountability.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Penelitian ini menggunakan empat variabel yaitu perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di kota Surabaya dengan metode *purposive sampling* dan sampel yang diambil adalah 91 orang dari 21 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang terdiri dari Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang terlibat dalam penyusunan anggaran Pemerintah Daerah. Menggunakan sumber data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada responden. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan alat bantu *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 23. Hasil Analisis Regresi menunjukkan variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Model Regresi linier berganda dalam penelitian memiliki nilai R^2 sebesar 0,636 atau 63,60%. Hal ini menunjukkan bahwa kontribusi variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja menjelaskan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 63,60% sedangkan sisanya 36,40% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang digunakan.

Kata kunci: perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, evaluasi kinerja, dan akuntabilitas kinerja.

PENDAHULUAN

Akuntabilitas dan transparansi anggaran merupakan suatu dorongan terhadap kebutuhan akan pengukuran kinerja pemerintah yang terjadi pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Pengukuran kinerja dibutuhkan karena mempunyai informasi mengenai pelayanan publik. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 (UU No.23/2014) tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 (UU No.33/2004) tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah menegaskan bahwa pemerintah

daerah memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan berdasarkan asas otonomi. Pemerintahan daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Reformasi birokrasi otonomi daerah telah membawa perubahan bagi sistem administrasi keuangan negara. Perubahan administrasi keuangan negara dimulai dengan ditetapkannya paket Undang-Undang Keuangan Negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 (UU No.17/2003) tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 (UU No.1/2004) tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 (UU No.15/2004) tentang Pemeriksaan Keuangan Negara. Paket undang-undang tersebut menginginkan adanya akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah dalam rangka mewujudkan *good governance*. Paket undang-undang keuangan negara salah satunya menyatakan bahwa kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dan laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).

Berlakunya Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 akan membawa konsekuensi bagi daerah dalam bentuk pertanggungjawaban atas pengalokasian dana yang dimiliki dengan cara yang efisien dan efektif, khususnya dalam upaya peningkatan kesejahteraan dan pelayanan umum kepada masyarakat. Hal tersebut dapat terpenuhi dengan menyusun rencana kerja dan anggaran satuan kerja perangkat daerah (RKA-SKPD) seperti yang tersebut dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Pasal 19 (1) dan (2) yaitu, pendekatan berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai. Dengan membangun sistem penganggaran yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan anggaran tahunan akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia dengan hasil yang diharapkan. Sistem penganggaran seperti ini disebut juga dengan anggaran berbasis kinerja (ABK). Anggaran merupakan suatu hal yang harus diketahui oleh publik untuk dievaluasi, dikritik dan diberi masukan untuk meningkatkan instansi pemerintah.

Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan manfaat yang dihasilkan. Manfaat tersebut didiskripsikan pada seperangkat tujuan yang dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja. Pengelolaan keuangan daerah, dalam aspek operasionalnya tetap mengacu kebijakan yang dikeluarkan oleh Departemen dalam Negeri. Hal tersebut telah diamanatkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Pasal 129 dan 130 yang menyatakan bahwa pembinaan dan pengawasan pengelola keuangan daerah kepada pemerintah daerah dikoordinasikan oleh Menteri Dalam Negeri. Pembinaan tersebut meliputi pemberian pedoman, bimbingan, konsultasi, supervisi, pendidikan, pelatihan, serta penelitian dan pengembangan.

Kegiatan perencanaan dan penganggaran yang melibatkan seluruh unsur pelaksana yang ada di Organisasi Perangkat Daerah (OPD), mulai dari perencanaan penentuan program dan kegiatan, klasifikasi belanja, penentuan standar biaya, penentuan indikator kinerja dan target kinerja, dan sampai dengan jumlah anggaran yang harus disediakan, memerlukan perhatian yang serius bagi pimpinan organisasi perangkat daerah beserta pelaksana program kegiatan. Dokumen anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran serta korelasi antara besaran anggaran dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Dalam buku Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja yang diterbitkan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2005) dinyatakan tuntutan pentingnya pelaksanaan penyusunan anggaran berbasis kinerja, ternyata membawa konsekuensi yang harus disiapkan beberapa faktor keberhasilan pelaksanaan penggunaan

anggaran berbasis kinerja yaitu (1) Kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi, (2) Fokus pada penyempurnaan administrasi secara terus menerus, (3) Sumber daya yang cukup untuk usaha penyempurnaan tersebut (biaya, waktu dan orang), (4) Penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) yang jelas, (5) Keinginan yang kuat untuk berhasil.

Penerapan penganggaran berbasis kinerja yang terukur melalui tahapan siklus anggaran sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah. Agar terciptanya akuntabilitas dalam penerapan anggaran tersebut maka diperlukan penerapan anggaran berbasis kinerja yang baik melalui empat tahapan yaitu perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasinya kinerja.

Akuntabilitas kinerja pemerintah yaitu perwujudan kewajiban pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pencapaian visi dan misi pemerintah yang diwujudkan melalui pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Akuntabilitas kinerja dilaksanakan melalui pengukuran kinerja yang dapat digunakan untuk melakukan penilaian atas keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan, sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi. Pengukuran kinerja tersebut di samping sebagai upaya pengembangan strategi organisasi ke depan, secara teknis dapat dilihat sebagai suatu sistem lacak performansi masing-masing unit organisasi di pemerintah yang merupakan langkah awal untuk pengendalian fungsi-fungsi manajerial secara menyeluruh.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah: (1) Apakah Perencanaan Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya?, (2) Apakah Implementasi Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya?, (3) Apakah Pertanggungjawaban Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah?, (4) Apakah Evaluasi Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya?. Berdasarkan latar belakang dan permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah: (1) Untuk menguji pengaruh Perencanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya, (2) Untuk menguji pengaruh Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya, (3) Untuk menguji pengaruh Pertanggungjawaban Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya, (4) Untuk menguji pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya.

TINJAUAN TEORITIS

Agency Theory

Konsep akuntabilitas dapat dijelaskan menggunakan *agency theory*, *agency theory* muncul karena keberadaan hubungan antara agen dan prinsipal. Agen dikontrak untuk melakukan tugas tertentu bagi prinsipal serta mempunyai tanggung jawab atas tugas yang diberikan prinsipal, dimana dalam pengertian luas akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah dalam hal ini yaitu 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. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Konsep *agency theory* mendukung variabel akuntabilitas kinerja pada penelitian ini.

Anggaran Sektor Publik

Pengertian anggaran sektor publik menurut Bastian (2013) yaitu Anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter.

Sementara itu, Mardiasmo (2011) menjelaskan pengertian anggaran sektor publik yaitu instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program dan dibiayai dengan uang publik.

Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Halim dan Iqbal (2012) menjelaskan mengenai pengertian anggaran berbasis kinerja anggaran berbasis kinerja merupakan penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan- kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja.

Menurut Mahmudi (2016) definisi anggaran berbasis kinerja adalah anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara anggaran (*input*) dengan keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*) yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut.

Pengelolaan Keuangan Daerah Perencanaan Anggaran

Untuk menjamin agar kegiatan pembangunan berjalan secara efektif, efisien, dan bersasaran maka diperlukan Perencanaan Pembangunan Nasional serta keseragaman peraturan yang berlaku guna tercapainya tujuan bernegara dan menghindarkan dari ketimpangan antar berbagai wilayah. Ketentuan mengenai sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, yang mencakup penyelenggaraan perencanaan makro atau perencanaan yang berada pada tataran kebijakan nasional atas semua fungsi pemerintahan dan meliputi semua bidang kehidupan secara terpadu dalam Wilayah Negara Republik Indonesia diatur dalam UU No. 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional. Perencanaan anggaran daerah secara keseluruhan mencakup penyusunan Kebijakan Umum APBD sampai dengan disusunnya Rancangan APBD terdiri dari beberapa tahapan proses perencanaan anggaran daerah. Berdasarkan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 serta Undang-Undang No. 32 dan 33 Tahun 2004.

Implementasi Anggaran

Semua penerimaan dan pengeluaran daerah dalam rangka pelaksanaan urusan pemerintahan daerah dikelola dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) meliputi pelaksanaan anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Pelaksanaan Anggaran oleh Kepala Organisasi Perangkat Daerah dilaksanakan setelah Dokumen Pelaksanaan Anggaran SKPD (DPA-SKPD) ditetapkan oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan Daerah (PPKD) dengan persetujuan Sekretaris Daerah. Pelaksanaan anggaran harus: (a) Menjamin bahwa anggaran akan dilaksanakan sesuai dengan wewenang yang diberikan baik dalam aspek keuangan maupun kebijakan, (b) Menyesuaikan pelaksanaan anggaran dengan perubahan signifikan dalam ekonomi makro, (c) Memutuskan adanya masalah yang muncul dalam pelaksanaannya, (d) Menangani pembelian dan penggunaan sumber daya secara efisien dan efektif. Sistem pelaksanaan anggaran harus menjamin adanya ketaatan terhadap wewenang anggaran dan memiliki kemampuan untuk melakukan pengawasan dan pelaporan yang dapat langsung mengetahui adanya masalah pelaksanaan anggaran serta memberikan fleksibilitas bagi para manajer.

Pertanggungjawaban Anggaran

Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dilaksanakan secara periodik yang mencakup: (a) Laporan realisasi anggaran Organisasi Perangkat Daerah (OPD), (b) Neraca Organisasi Perangkat Daerah (OPD), (c) Catatan atas laporan keuangan Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Kepala Organisasi Perangkat Daerah (OPD) menyusun dan melaporkan arus kas secara periodik kepada kepala daerah, laporan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang standar akuntansi pemerintahan.

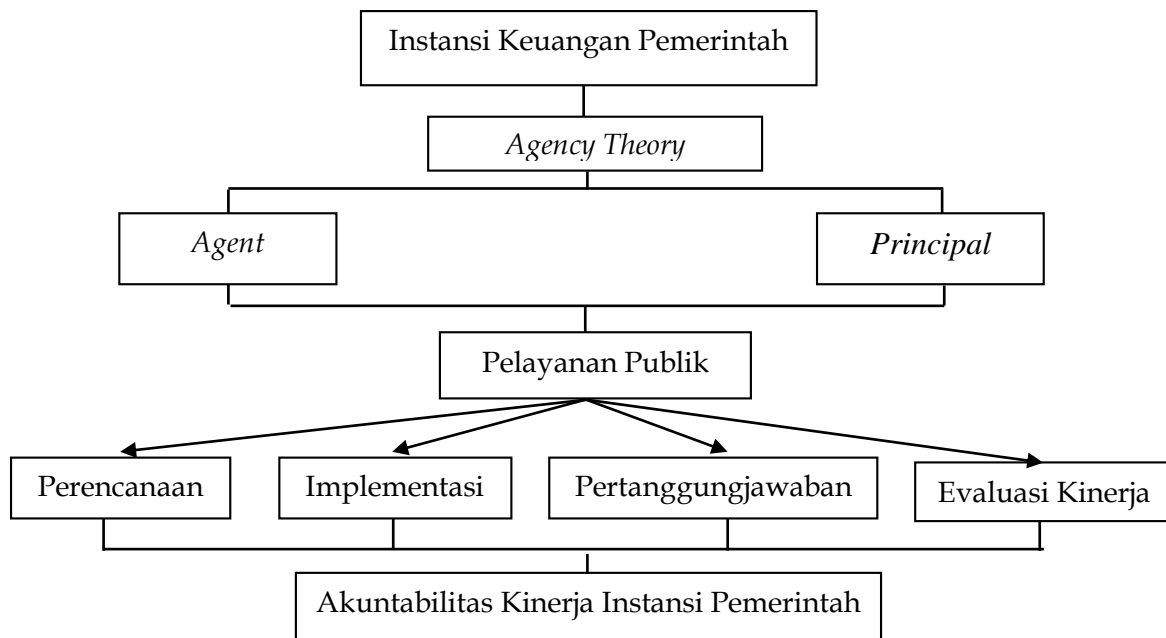
Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja adalah kegiatan untuk menilai atau melihat keberhasilan dan kegagalan suatu organisasi atau unit kerja dalam melaksanakan tugas dan fungsi yang dibebankan kepadanya (Mardiasmo, 2006). Tujuan dilakukannya evaluasi kinerja yaitu agar organisasi yang bersangkutan mengetahui pencapaian realisasi, kemajuan dan kendala yang dijumpai atau sebab-sebab tidak tercapainya kinerja dalam rangka pencapaian misi yang sudah direncanakan sehingga diharapkan instansi tersebut dapat meningkatkan kinerjanya di masa yang akan datang.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 dalam (Haspiarti, 2012) tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

Rerangka Pemikiran



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Hipotesis penelitian adalah hasil atau jawaban sementara atas rumusan masalah dari suatu penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan atau pernyataan, sedangkan hipotesis dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Hipotesis disebut sebagai jawaban sementara karena jawaban masih berdasarkan atas teori yang relevan belum berdasarkan fakta-fakta yang diperoleh dari pengumpulan data.

Pengaruh Perencanaan Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja yang terukur melalui prinsip-prinsip akuntabilitas publik dalam pengelolaan daerah bahwa harus transparansi, akuntabilitas dan *value for money*, dapat dijelaskan oleh Mardiasmo (2004) bahwa transparansi merupakan keterbukaan dalam proses perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaan anggaran daerah. Winardi (2007) dalam Sefriyana (2014) menyatakan perencanaan meliputi memilih dan menghubungkan fakta-fakta dan membuat serta menggunakan asumsi-asumsi masa datang dalam hal memvisualisasi serta merumuskan aktivitas-aktivitas yang diusulkan dan dianggap perlu untuk mencapai hasil yang diinginkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Aprila (2014) membuktikan bahwa pelaksanaan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan bahwa perencanaan anggaran belum mampu membangun akuntabilitas kinerja pemerintah dengan baik. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) membuktikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini juga diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Muda (2005) dan Utami (2016) yang membuktikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Dari pernyataan diatas dapat dirumuskan:

H₁: Perencanaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pengaruh Implementasi Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Dilihat dari sudut pandang rasional, implementasi anggaran berbasis kinerja yaitu isu teknis. Sistem pengukuran kinerja yang dilandasi oleh konsep *value for money*, dan anggaran yang berorientasi pada hasil yang menekankan pemikiran logis dan rasional dalam mengelola suatu perubahan dalam suatu organisasi. 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. Sehingga, 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. Penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012) dan Sefryana (2014) membuktikan bahwa pelaksanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini juga diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Muda (2005) dan Utami (2016) yang membuktikan bahwa pelaksanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Dari beberapa pernyataan dari penelitian terdahulu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Implementasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pengaruh Pertanggungjawaban Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Instansi pemerintah yang mempunyai kewajiban menerapkan sistem akuntabilitas kinerja dan menyampaikan pelaporannya adalah instansi dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Kabupaten atau Kota. Adapun penanggungjawab 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 atau kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya Herawati (2011).

Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Berbasis Kinerja Deputy IV BPKP (2005) menyatakan bahwa akhir tahun anggaran setelah program dan kegiatan selesai dilaksanakan, manajemen membuat laporan kinerja meliputi laporan keuangan berupa laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan dan laporan kinerja non-keuangan untuk dapat digunakan sebagai masukan untuk melakukan perbaikan ditahun berikutnya dan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik atas dana yang digunakan dalam rangka meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012), Aprila (2014), Utami (2016) dan Muda (2005) membuktikan bahwa pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Dari pernyataan diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Pertanggungjawaban Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Pengaruh Evaluasi Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan Modul Akuntabilitas Instansi (2007), tujuan dilakukannya evaluasi kinerja adalah agar organisasi yang bersangkutan mengetahui pencapaian realisasi, kemajuan dan kendala yang dijumpai atau sebab-sebab tidak tercapainya kinerja dalam rangka pencapaian misi yang sudah direncanakan sehingga diharapkan instansi tersebut dapat meningkatkan kinerjanya dimasa yang akan datang, sehingga dengan adanya evaluasi kinerja yang dilakukan dengan baik diharapkan dapat mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012), Aprila (2014), dan Muda (2005) membuktikan bahwa evaluasi kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

H₄: Evaluasi Kinerja berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian metode kuantitatif dalam bentuk penelitian survei. Penelitian Kuantitatif menurut Sugiyono (2016) bertujuan untuk menunjukkan hubungan antar variabel satu dengan variabel lainnya, menguji teori dan mencari generalisasi yang mempunyai nilai prediktif. Populasi dalam penelitian ini adalah Aparatur pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya yang meliputi 21 Dinas.

Teknik Pengambilan Sampel

Menurut Sugiyono (2016:62) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh suatu populasi. Sampel dalam penelitian ini adalah para kepala Organisasi Perangkat Daerah (OPD), Sekretaris pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD), Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang, Kepala Bagian dan Kepala Sub Bagian dan Staf Keuangan. Teknik pengambilan sampel yang digunakan oleh peneliti adalah *purposive sampling*. Pengertian *purposive sampling* menurut Sugiyono (2016) adalah Teknik untuk menentukan sampel yang berdasarkan atas suatu pertimbangan tertentu yang bertujuan supaya data yang diperoleh

lebih representatif. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 105 responden. Adapun kriteria yang digunakan adalah para pegawai yang bekerja diatas 2 (dua) tahun yang berkedudukan sebagai Penjabat Pengelolaan Keuangan Daerah lingkup pemerintah Kota Surabaya.

Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan ialah data primer, yang berupa persepsi para responden terhadap variabel-variabel yang digunakan. Untuk memperoleh data dari responden dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Kuesioner dikutip dari Haspiarti (2012). Kuesioner yang diberikan berisi sejumlah pernyataan yang akan dibagikan kepada Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD).

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Penelitian

Variabel penelitian terdiri dari variabel independen dan variabel dependen. Yang menjadi variabel independen dalam penelitian ini adalah variabel penerapan anggaran berbasis kinerja yang terdiri dari variabel perencanaan anggaran, implementasi atau pelaksanaan anggaran, pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja serta variabel dependennya adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Variabel Independen

Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang disusun dengan menghubungkan pengeluaran dan hasil yang akan dicapai, mengidentifikasi *input*, *output* dan *outcome* yang dihasilkan oleh suatu program dan kegiatan. Dalam penerapan anggaran berbasis kinerja ada beberapa tahapan yang harus dilakukan, yaitu perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja.

Perencanaan Anggaran

Perencanaan anggaran adalah tahap estimasi pengeluaran untuk pelaksanaan kegiatan yang harus sesuai dengan visi, misi, tujuan, sasaran, dan kebijakan yang telah dirumuskan dalam renstra organisasi. Pada tahap perencanaan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia.

Implementasi atau Pelaksanaan Anggaran

Implementasi anggaran merupakan tahapan dilaksanakannya anggaran oleh semua unit kerja yang ada di dalam instansi. Untuk kepentingan pengawasan setiap atasan membuat laporan realisasi anggaran. Setelah dianalisis anggaran disampaikan pada atasan. Selama tahap implementasi, pimpinan instansi bertanggungjawab untuk memonitor pelaksanaan kegiatan, dan bagian akuntansi melakukan pencatatan atas penggunaan anggaran (*input*) dan (*output*) tersebut yaitu dalam sistem akuntansi keuangan.

Pelaporan atau Pertanggungjawaban Anggaran

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 realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding.

Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja dilakukan atas laporan kinerja, pimpinan bisa, melakukan evaluasi sehingga bisa mengetahui dan menganalisis upaya pencapaian tujuan yang telah ditetapkan, manakala terjadi penyimpangan atau hambatan dalam implementasi anggaran, maka

pimpinan bisa mengambil langkah atau kebijakan untuk mengatasi penyimpangan atau hambatan tersebut. Untuk mengukur persepsi responden terhadap variabel independen digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh peneliti sebelumnya yang terkait dengan judul penelitian ini dengan menggunakan skala *likert*: yaitu, skor 5 (SS = sangat setuju), skor 4 (S = setuju), skor 3 (N = netral), skor 2 (TS = tidak setuju) dan skor 1 (STS = sangat tidak setuju).

Variabel Dependen

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel ini adalah kuesioner yang dikembangkan dari peneliti-peneliti sebelumnya yang berhubungan dengan variabel ini. Untuk mengukur variabel ini menggunakan skala *likert* yaitu: skor 5 (SS = sangat setuju), skor 4 (S = setuju), skor 3 (N = netral), skor 2 (TS = tidak setuju) dan skor 1 (STS = sangat tidak setuju).

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Pengujian validitas dilakukan dengan melakukan korelasi *bivariate* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Pengujian validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu pernyataan kuesioner yang disebarkan kepada responden.

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 kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan adalah konsisten dari waktu ke waktu.

Teknik Analisis Data

Teknik Statistik Deskriptif

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

Uji Asumsi Klasik

Uji 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. 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. Tes statistik yang digunakan antara lain analisis grafik histogram, *normal probability plots* dan *Kolmogorov-Smirnov test*. Uji *Kolmogorov-Smirnov* dua arah menggunakan kepercayaan 5 persen. Dasar

pengambilan keputusan normal atau tidaknya data yang akan diolah apabila hasil signifikansi lebih besar ($>$) dari 0,05 maka data terdistribusi normal dan apabila hasil signifikansi lebih kecil ($<$) dari 0,05 maka data tersebut tidak terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi atau sempurna antar variabel independen. Multikolinieritas dapat dilihat pada *tolerance value* atau *Variance Inflation Factor (VIF)*. Apabila *tolerance value* dibawah 0,10 atau nilai VIF diatas 10 maka terjadi multikolinieritas. Apabila ternyata terdapat multikolinieritas, maka salah satu variabel harus dikeluarkan dari persamaan (Ghozali, 2009).

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 varian dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan lainnya tetap, maka disebut Homoskedastisitas. Dan jika varian berbeda, maka disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat grafik.

Analisis Regresi Linier Berganda

Menurut Sugiyono (2014) bahwa analisis regresi linier berganda bermaksud meramalkan bagaimana keadaan (naik turunnya) variabel dependen (kriterium), bila dua atau lebih variabel independen sebagai faktor prediktor dimanipulasi (dinaik turun nilainya). Jadi 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 (AKIP). 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:

$$AKIP = \beta_0 + \beta_1PA + \beta_2IA + \beta_3PJA + \beta_4EKA$$

Uji Goodness of Fit

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah secara simultan koefisien variabel bebas mempunyai pengaruh nyata atau tidak terhadap variabel terikat (Sugiyono, 2017) dan untuk mengetahui apakah model regresi layak digunakan atau tidak, kelayakan tersebut dapat dilihat dari tingkat signifikansinya. Adapun kriteria pengujian secara simultan dengan tingkat signifikan $\alpha = 0.05$ atau 5% yaitu : (a) Jika nilai signifikansi $< 0,05$ artinya variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen, (b) Jika nilai signifikansi $> 0,05$ artinya variabel independen secara simultan tidak mempengaruhi variabel dependen.

Koefisien Determinasi (R²)

Pada pengujian ini dihitung besarnya koefisien determinasi (R²) yang merupakan koefisien yang menunjukkan besarnya presentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 0,05 atau 5% (Ghozali, 2009: 15).

Uji Hipotesis

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Adapun kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat $\alpha=0,05$ atau 5% yaitu: (a) Jika nilai signifikansi uji $t < 0,05$ artinya H₀ ditolak H₁ diterima, yang artinya terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen, (b) Jika nilai signifikansi uji $t > 0,05$ artinya H₀ diterima dan H₁ ditolak, yang artinya tidak terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Deskriptif Hasil Penelitian

Analisis statistik deskriptif berfungsi memberi gambaran data berdasarkan nilai rata-rata, standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimum dari masing masing variabel penelitian. Hasil analisis statistik deskriptif dengan menggunakan SPSS dari variabel-variabel penelitian. Untuk menganalisis jawaban responden terhadap variabel perencanaan anggaran (PA), implementasi anggaran (IA), pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran (PJA), evaluasi kinerja (EKA) dan variabel Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), peneliti menggunakan 5 skala *likert*, yaitu: 1) Sangat Tidak Setuju (STS), 2) Tidak Setuju (TS), 3) Netral (N), 4) Setuju (S), 5) Sangat Setuju (SS). Yang terkait dengan pernyataan-pernyataan dengan variabel dependen dan independen yang terdapat dalam kuesioner. Hasil deskriptif penelitian dapat dilihat pada tabel 1:

Perencanaan Anggaran (PA)

Tabel 1

	Hasil Jawaban Responden Tentang Perencanaan Anggaran				
	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
PA1	91	3.00	5.00	4,4176	0,53885
PA2	91	3.00	5.00	4,2967	0,62351
PA3	91	3.00	5.00	4,2198	0,59259
PA4	91	3.00	5.00	4,2088	0,62390
PA5	91	3.00	5.00	4,2308	0,55930
PA6	91	3.00	5.00	4,2857	0,56344
PA7	91	3.00	5.00	4,3077	0,59052
PA8	91	3.00	5.00	4,1209	0,53407
PA9	91	3.00	5.00	4,1758	0,54961
PA10	91	3.00	5.00	4,2747	0,59751

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 1, Perencanaan Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan PA1 hingga PA10. Berdasarkan persentase jawaban *item* PA1 memiliki *mean* sebesar 4,41; *item* pernyataan PA2 memiliki *mean* sebesar 4,29 dan *item* pernyataan PA3 memiliki *mean* sebesar 4,21; *item* pernyataan PA4 memiliki *mean* sebesar 4,20 dan *item* pernyataan PA5 memiliki *mean* sebesar 4,23; *item* pernyataan PA6 memiliki *mean* sebesar 4,28 dan *item* pernyataan PA7 memiliki *mean* sebesar 4,30; *item* pernyataan PA8 memiliki *mean* sebesar 4,12 lalu *item* pernyataan PA9 memiliki *mean* sebesar 4,17 dan *item* pernyataan PA10 memiliki *mean* sebesar 4,27. Maka dapat disimpulkan bahwa pernyataan PA1 hingga PA10 lebih mudah

dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan mengarah pada jawaban setuju.

Implementasi Anggaran (IA)

Tabel 2

Hasil Jawaban Responden Tentang Implementasi Anggaran					
	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
IA1	91	3.00	5.00	4,2967	0,52693
IA2	91	3.00	5.00	4,2967	0,60543
IA3	91	3.00	5.00	4,2527	0,54961

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 2, Implementasi Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan IA1, IA2, dan IA3. Persentase jawaban *item* IA1 memiliki *mean* sebesar 4,29; *item* pernyataan IA2 memiliki *mean* sebesar 4,29; *item* pernyataan IA3 memiliki *mean* sebesar 4,25. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* IA1, IA2, dan IA3 dengan *mean* sebesar 4,27 yang artinya rata-rata akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengarah pada jawaban setuju.

Pertanggungjawaban Anggaran (PJA)

Tabel 3

Hasil Jawaban Responden Tentang Pertanggungjawaban Anggaran					
	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
PJA1	91	3.00	5.00	4,4066	0,55734
PJA2	91	2.00	5.00	4,4066	0,66630
PJA3	91	3.00	5.00	4,3846	0,57289

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 3, Pertanggungjawaban Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan PJA1, PJA2, dan PJA3. Persentase jawaban *item* PJA1 memiliki *mean* sebesar 4,40; *item* pernyataan PJA2 memiliki *mean* sebesar 4,40; *item* pernyataan PJA3 memiliki *mean* sebesar 4,38. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* PJA1, PJA2, dan PJA3 dengan *mean* sebesar 4,39 yang artinya rata-rata akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengarah pada jawaban setuju.

Evaluasi Kinerja

Tabel 4

Hasil Jawaban Responden Tentang Evaluasi Kinerja					
	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
EKA1	91	3.00	5.00	4,3297	0,55887
EKA2	91	3.00	5.00	4,2637	0,59321
EKA3	91	3.00	5.00	4,0659	0,53338

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 4 Pertanggungjawaban Anggaran diwakili oleh *item* pernyataan EKA1, EKA2, dan EKA3. Persentase jawaban *item* EKA1 memiliki *mean* sebesar 4,40; *item* pernyataan EKA2 memiliki *mean* sebesar 4,40; *item* pernyataan EKA3 memiliki *mean* sebesar 4,38. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item* EKA1, EKA2, dan EKA3 dengan *mean* sebesar 4,39 yang artinya rata-rata akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mengarah pada jawaban setuju.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Tabel 5
Hasil Jawaban Responden Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
AKIP1	91	3.00	5.00	4,1978	0,47656
AKIP2	91	3.00	5.00	4,2418	0,52368
AKIP3	91	3.00	5.00	4,2527	0,54961
AKIP4	91	3.00	5.00	4,1978	0,47656
AKIP5	91	3.00	5.00	4,1209	0,44310
AKIP6	91	3.00	5.00	4,1648	0,54291
AKIP7	91	3.00	5.00	4,1429	0,48469
AKIP8	91	3.00	5.00	4,1319	0,42710
AKIP9	91	3.00	5.00	4,1319	0,42710
AKIP10	91	3.00	5.00	4,1648	0,47758

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 5 untuk variabel dependen akuntabilitas kinerja pemerintah diwakili oleh *item* pernyataan AKIP1, AKIP2, AKIP3, AKIP4, AKIP5, AKIP6, AKIP7, AKIP8, AKIP9, AKIP10. Berdasarkan persentase jawaban *item* AKIP1 memiliki *mean* 4,19; *item* pernyataan AKIP2 memiliki *mean* sebesar 4,24; *item* pernyataan AKIP3 memiliki *mean* sebesar 4,25; *item* pernyataan AKIP4 memiliki *mean* sebesar 4,19; *item* pernyataan AKIP5 memiliki *mean* sebesar 4,12; AKIP6 memiliki *mean* sebesar 4,16; AKIP7 memiliki *mean* sebesar 4,14; AKIP8 memiliki *mean* sebesar 4,13; *item* pernyataan AKIP9 memiliki *mean* 4,13 dan *item* pernyataan AKIP10 memiliki *mean* sebesar 4,16. Berdasarkan persentase jawaban tersebut *item mean* berada pada interval $4,00 < a \leq 5,00$ yaitu kategori kelas yang menyatakan setuju. Maka dapat disimpulkan bahwa pernyataan AKIP1 hingga AKIP10 lebih mudah dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan mengarah pada jawaban setuju yang mencerminkan akuntabilitas instansi pemerintah.

Uji Reliabilitas

Suatu kuisisioner bisa dinyatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Reliabilitas dari variabel dapat dikatakan baik apabila nilai *cronbah's alpha* > 0,60. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 6.

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Alpha Cronbach	Alpha	Kesimpulan
PA	0,712	0,6	Reliabel
IA	0,707	0,6	Reliabel
PJA	0,872	0,6	Reliabel
EKA	0,628	0,6	Reliabel
AKIP	0,825	0,6	Reliabel

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 6 dapat dilihat bahwa indikator dari masing-masing variabel bebas dan variabel terikat data dikatakan reliabel, karena semua nilai *Alpha Cronbach* dari beberapa variabel menunjukkan angka lebih besar dari 0,6 maka seluruh variabel tersebut dinyatakan reliabel.

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengetahui apakah kuisioner yang digunakan dalam pengumpulan data valid atau layak, sehingga dapat mengukur apa yang dibutuhkan dalam penelitian. Valid atau tidaknya data yang digunakan dapat dilihat melalui hasil dari tabel *Pearson Correlation* pada tarif dignifikansi 5%. Hasil Uji Validitas dapat dilihat pada tabel 7.

Tabel 7
Hasil Uji Validitas

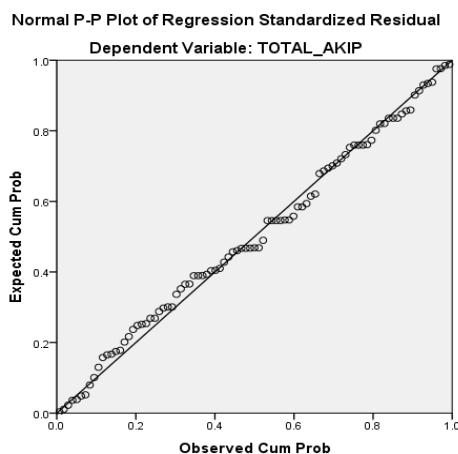
Variabel	Item Pernyataan	Koefisien Korelasi	Signifikan	Keterangan
Perencanaan Anggaran	PA1	0,585	0,000	Valid
	PA2	0,640	0,000	Valid
	PA3	0,536	0,000	Valid
	PA4	0,519	0,000	Valid
	PA5	0,558	0,000	Valid
	PA6	0,530	0,000	Valid
	PA7	0,518	0,000	Valid
	PA8	0,403	0,000	Valid
	PA9	0,533	0,000	Valid
	PA10	0,449	0,000	Valid
Implementasi Anggaran	IA1	0,710	0,000	Valid
	IA2	0,864	0,000	Valid
	IA3	0,807	0,000	Valid
Pertanggungjawaban Anggaran	PJA1	0,881	0,000	Valid
	PJA2	0,872	0,000	Valid
	PJA3	0,922	0,000	Valid
Evaluasi Kinerja	EKA1	0,845	0,000	Valid
	EKA2	0,722	0,000	Valid
	EKA3	0,703	0,000	Valid
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	AKIP1	0,662	0,000	Valid
	AKIP2	0,624	0,000	Valid
	AKIP3	0,656	0,000	Valid
	AKIP4	0,623	0,000	Valid
	AKIP5	0,539	0,000	Valid
	AKIP6	0,583	0,000	Valid
	AKIP7	0,656	0,000	Valid
	AKIP8	0,544	0,000	Valid
	AKIP9	0,648	0,000	Valid
	AKIP10	0,693	0,000	Valid

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan tabel 7 dapat disimpulkan bahwa variabel perencanaan anggaran (PA), variabel implementasi anggaran (IA), variabel pertanggungjawaban anggaran (PJA), variabel evaluasi kinerja (EKA) dan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP), semua item pernyataan untuk setiap variabel dinyatakan valid, karena memiliki nilai signifikansi < 0,05 atau 5%.

Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Dalam penelitian uji normalitas yang digunakan adalah grafik histogram dan kurva penyebaran P-Plot. Berikut ini adalah tampilan *probability plot* yang ditunjukkan dalam gambar 2.



Gambar 2
Hasil Uji Normalitas Variabel Dependen Akuntabilitas Kinerja Akuntansi Pemerintah
Sumber: Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Gambar 2, *Normal P-Plot Regression Standardized Residual* diatas dapat dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas. Selain itu, untuk menguji normalitas residual dengan menggunakan uji *statistic non-parametric Kolmogorov-Smirnov* (K-S).

Menurut Ghozali (2011) jika hasil *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi diatas 0,50 maka data residual terdistribusi dengan normal. Uji Kolmogorov-Smirnov dua arah menggunakan kepercayaan 5 persen. Dasar pengambilan keputusan normal atau tidaknya data yang akan diolah adalah sebagai berikut: (a) Apabila hasil signifikansi lebih besar (>) dari 0,05 maka data terdistribusi normal; (b) Apabila hasil signifikansi lebih kecil (<) dari 0,05 maka data tersebut tidak terdistribusi secara normal. Berikut ini uji normalitas dapat dilihat perhitungan statistik pada tabel 8 dibawah ini:

Tabel 8
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		91
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0000000
	Std. Deviation	1.81752126
Most Extreme Differences	Absolute	.049
	Positive	.049
	Negative	-.046
Test Statistic		0.49
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 8 hasil uji normalitas data dengan *Kolmogorov Smirnov* (K-S) menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200 > 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data tersebut telah terdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas sehingga layak digunakan untuk penelitian.

Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Data dapat dikatakan tidak mengalami multikolinieritas apabila nilai *tolerance* lebih dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10. Hasil dari uji multikolinieritas dapat dilihat pada tabel 9.

Tabel 9
Hasil Uji Multikolinieritas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
PA	0,718	1,393
IA	0,388	2,578
PJA	0,330	3,029
EKA	0,570	1,753

Dependent Variable : AKIP

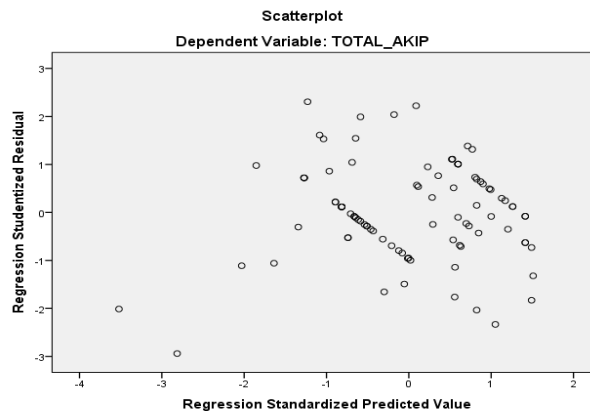
Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 9 dapat diketahui bahwa nilai *tolerance* semua variabel menunjukkan nilai *tolerance* > 0,10 dan VIF juga menunjukkan nilai VIF < 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dapat dikatakan terbebas dari gejala multikolinieritas antar variabel.

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan *Variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varian dari residualnya memiliki varian yang sama disebut homoskedastisitas dan jika varian tidak sama maka disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011). Dasar pengambilan keputusan untuk menentukan ada atau tidaknya heteroskedastisitas dengan grafik *scatterplot* yaitu (1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang membentuk suatu pola tertentu, yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas, (2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Gambar 3 dibawah ini :



Gambar 3
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan pada Gambar 3 dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas dan titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis linier sederhana digunakan dalam hipotesis ini untuk menguji seberapa jauh variabel penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Data yang diperoleh dari hasil jawaban kuesioner yang telah diisi oleh responden, dan diolah menggunakan menggunakan SPSS versi 23 dengan menggunakan hasil perhitungan seperti Tabel 10 dibawah ini :

Tabel 10
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
	B	Std. Error	Beta
1 (Constant)	11,757	2,945	
PA	,184	,076	,186
IA	,505	,235	,225
PJA	,489	,213	,260
EKA	,729	,203	,308

Dependent Variable : AKIP

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 10 maka prediksi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dimasukkan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$AK = 11,757 + 0,184 PA + 0,505 IA + 0,489 PJA + 0,729 EKA + e$$

Keterangan:

AKIP : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

PA : Perencanaan Anggaran

IA : Implementasi/Pelaksanaan Anggaran

PJA : Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran

EKA : Evaluasi Kinerja

B0 : Konstanta

β : Koefisien regresi

Persamaan regresi yang didapat menunjukkan variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja memiliki koefisien yang positif. Penjelasan untuk persamaan diatas adalah (1) Koefisien PA=0,184 menunjukkan bahwa variabel perencanaan anggaran (PA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan kata lain, jika variabel perencanaan anggaran (PA) meningkat sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,184 satuan, dengan asumsi variabel lain tetap, (2) Koefisien IA=0,505 menunjukkan bahwa variabel implementasi anggaran (IA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan kata lain, jika variabel implementasi anggaran (IA) meningkat sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,505 satuan, dengan asumsi variabel lain tetap, (3) Koefisien PJA=0,489 menunjukkan bahwa variabel pertanggungjawaban anggaran (PJA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan kata lain, jika variabel pertanggungjawaban anggaran (PJA) meningkat sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,489 satuan, dengan asumsi variabel lain tetap, (4) Koefisien EKA=0,729 menunjukkan bahwa variabel evaluasi kinerja (EKA) berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan kata

lain, jika variabel evaluasi kinerja (EKA) meningkat sebesar satu satuan, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat sebesar 0,729 satuan, dengan asumsi variabel lain tetap.

Uji Hipotesis

Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi (R²) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai koefisien determinan adalah antara nol dan satu (Ghozali, 2011). Berikut adalah Tabel 11 dari uji koefisien determinasi :

Tabel 11
Hasil Koefisien Determinasi (R²)
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.798 ^a	.636	.619	1.85931

a. Predictors: (Constant), TOTAL_EKA, TOTAL_PA, TOTAL_IA, TOTAL_PJA

b. Dependent Variable: TOTAL_AKIP

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 11 maka dapat dilihat besarnya koefisien determinasi yang menunjukkan nilai R square pada penelitian ini adalah sebesar 0,636 atau 63,60%. Hal ini dapat menunjukkan bahwa kontribusi variabel perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja menjelaskan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 63,60% sedangkan sisanya 36,40% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang digunakan.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah secara simultan koefisien variabel bebas mempunyai pengaruh nyata atau tidak terhadap variabel terikat (Sugiyono, 2016. Dibawah ini merupakan Tabel 12 uji kelayakan model (Uji F) adalah sebagai berikut :

Tabel 12
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)
ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	519.882	4	129.971	37.596	.000 ^b
	Residual	297.305	86	3.457		
	Total	817.187	90			

a. Dependent Variable: TOTAL_AKIP

b. Predictors: (Constant), TOTAL_EKA, TOTAL_PA, TOTAL_IA, TOTAL_PJA

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan tabel 12 dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi kurang dari 0,05 yaitu sebesar 0,000. Hal ini menunjukkan bahwa model persamaan dapat dikatakan layak. Sehingga, dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Adapun kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat $\alpha=0,05$ atau 5% adalah (a) Jika nilai signifikansi uji $t < 0,05$ artinya H_0 ditolak H_1 diterima, yang artinya terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen, (b) Jika nilai signifikansi uji $t > 0,05$ artinya H_0

diterima dan H_1 ditolak, yang artinya tidak terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen.

Tabel 13
Hasil Uji Hipotesis (Uji t)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.	
	B	Std. Error			
1	(Constant)	11,757	2,945	3,992	,000
	TOTAL_PA	,184	,076	2,422	,018
	TOTAL_IA	,505	,235	2,152	,034
	TOTAL_PJA	,489	,213	2,296	,024
	TOTAL_EKA	,729	,203	3,582	,001

Dependent Variable: TOTAL_AKIP

Sumber : Kuesioner, 2019 (diolah)

Berdasarkan Tabel 13, menunjukkan bahwa hasil pengujian hipotesis adalah (a) Perencanaan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar $0,018 < 0,05$ sehingga hipotesis pertama (H_1) diterima, (b) Implementasi anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar $0,034 < 0,05$ sehingga hipotesis kedua (H_2) diterima, (c) Pertanggungjawaban anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar $0,024 < 0,05$ sehingga hipotesis ketiga (H_3) diterima, (d) Evaluasi kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikan sebesar $0,001 < 0,05$ sehingga hipotesis keempat (H_4) diterima.

Pembahasan

Pengaruh Perencanaan Anggaran (PA) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 13 yang telah dilakukan antara perencanaan anggaran sebagai PA menunjukkan bahwa t hitung sebesar 2,422 dengan nilai signifikansi sebesar $0,018 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,184 menunjukkan bahwa variabel perencanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Sehingga demikian dapat disimpulkan bahwa ketika perencanaan anggaran yang dilakukan semakin baik atau besar, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukan perencanaan anggaran yang baik karena perencanaan merupakan pondasi dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan dalam sebuah organisasi atau instansi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Muda (2005) dan Utami (2016) yang membuktikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Implementasi Anggaran (IA) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 13 yang telah dilakukan antara implementasi anggaran sebagai IA menunjukkan bahwa t hitung sebesar 2,152 dengan nilai signifikansi sebesar $0,034 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,505 menunjukkan bahwa variabel implementasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Sehingga demikian dapat disimpulkan bahwa ketika implementasi anggaran yang dilakukan semakin baik atau besar, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukan

implementasi anggaran yang baik karena implementasi merupakan pondasi dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan dalam sebuah organisasi atau instansi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Muda (2005), Sefryana (2014) dan Utami (2016) yang membuktikan bahwa implementasi anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Pertanggungjawaban Anggaran (IA) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 13 yang telah dilakukan antara pertanggungjawaban anggaran sebagai PJA menunjukkan bahwa t hitung sebesar 2,296 dengan nilai signifikansi sebesar $0,024 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,489 menunjukkan bahwa variabel pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ketika pertanggungjawaban anggaran yang dilakukan semakin baik atau besar, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sehingga untuk meningkatkan akuntabilitas kinerja perlu dilakukan atau pertanggungjawaban anggaran sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan terkait dengan atau pertanggungjawaban anggaran.

Pertanggungjawaban anggaran dilakukan untuk menguatkan pilar akuntabilitas dan transparansi. Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 mengamanatkan Pemerintah Daerah wajib menyampaikan pertanggungjawaban berupa (1) Laporan Realisasi Anggaran, (2) Neraca, (3) Laporan Arus Kas, (4) Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengaruh Evaluasi Kinerja (EKA) terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 13 yang telah dilakukan antara evaluasi kinerja anggaran sebagai EKA menunjukkan bahwa t hitung sebesar 3,582 dengan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,729 menunjukkan bahwa variabel evaluasi kinerja anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Tujuan dilakukannya evaluasi kinerja adalah agar organisasi yang bersangkutan mengetahui pencapaian realisasi, kemajuan dan kendala yang dijumpai atau sebab-sebab tidak tercapainya kinerja dalam rangka pencapaian misi yang sudah direncanakan sehingga diharapkan instansi tersebut dapat meningkatkan kinerjanya di masa yang akan datang.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Haspiarti (2012), Aprilia (2014), dan Muda (2005) yang membuktikan bahwa evaluasi kinerja anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan pendahuluan, kajian pustaka dan pengolahan data serta pembahasan dan uraian pada bab 4, maka dapat ditarik kesimpulan adalah (1) Berdasarkan pengujian secara simultan (Uji F), menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja berpengaruh secara simultan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya, (2) Berdasarkan hasil uji regresi berganda, menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran dan evaluasi kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya, (3) Berdasarkan nilai koefisien Determinasi atau R^2 sebesar 0,636 hal ini menunjukkan bahwa 63,6%

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja. Sedangkan untuk sisanya sebesar 36,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini, (4) Berdasarkan dari hasil pengujian semua variabel yaitu perencanaan anggaran, implementasi anggaran, pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja 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) 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.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, maka saran-saran yang dapat diberikan berkaitan dengan judul skripsi ini adalah (1) Ruang lingkup penelitian tidak hanya di wilayah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Surabaya, sehingga hasilnya dapat mencerminkan kondisi yang ada pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dan dapat digeneralisasi pada semua keadaan, (2) Untuk peneliti selanjutnya disarankan agar responden mendapatkan penjelasan yang cukup sebelum melakukan pengisian kuesioner sehingga pernyataan-pernyataan didalam kuesioner dapat benar-benar dipahami maksudnya oleh responden, (3) Variabel yang digunakan dalam penelitian akan datang diharapkan lebih lengkap dan bervariasi dengan menambahkan variabel lainnya serta bisa mengambil sampel yang lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Aprila, N. 2014. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance Based Budgeting*) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Bengkulu. *Jurnal Fairness* 4(2): 1-24.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2005. *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi)*. BPKP. Jakarta.
- Badan Perencanaan Pembangunan Nasional. 2009. *Buku 2 Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja*. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia.
- Bastian, I. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Salemba Empat. Jakarta.
- _____. 2013. *Akuntansi Yayasan dan Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- DEPUTI IV BPKP. (2005). *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi)*. Jakarta: BPKP.
- Ghozali, I. 2009. *Ekonometrika: Teori Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Cetakan VII. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- _____. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim. dan M. Iqbal. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Haspiarti. 2012. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Pare-Pare. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin Makassar (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*. 13(2).
- Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2003. *Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: LAN RI.
- Mahmudi. 2016. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- _____. 2006. *Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. Vol.2 No.1 Mei 2006
- _____. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Muda, T. D. 2005. Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Kotamadya Jakarta Selatan. *Disertasi*. Universitas Padjadjaran 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 Nomor 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Pusat Pendidikan dan Pelatihan BPKP .2007. *Modul Akuntabilitas Instansi Pemerintah (Revisi)*. Jakarta: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Sefryana, M. 2014. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Bengkulu. *Jurnal Fairness*. Bengkulu.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- _____. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang *Perbendaharaan Negara*.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Keuangan Negara*.
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang *Pemerintah Daerah*.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah*
- Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah*
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang *Pemerintah Daerah*.
- Utami, W. 2016. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Magister Ilmu Akuntansi Jambi* 2(4). Jambi. 56-68.
- Wibisono, S. 2016. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Surabaya. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 5(9): 1-22.