

PENGARUH PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA, KETEPATAN SASARAN ANGGARAN, DAN PENGENDALIAN INTERNAL PADA KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

Kristiani Evaranus
evaranuskristiani@gmail.com
Wahidahwati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to find out the effect of implementation of performance-based budgeting, budget target accuracy and internal controlling on government agencies' performance of Local Official Organization, Surabaya. While, the research was quantitative. Moreover, the data were primary with survey as the instrument. Furthermore, the data collection technique used saturation sampling with questionnaires as its tool. Additionally, the population was 26 Local Official Organization, Surabaya. In line with, there 89 respondents as sample. Meanwhile, the respondents were Head of Office / Agency, Head of Division, Secretary's Officers, and Finance Staff. In addition, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS 23, and Likert scale as the measurement scale. According to the research result, it concluded the implementation of performance-based budgeting, budget target accuracy and internal controlling had positive effect on government agencies' performance of Local Official Organization, Surabaya. In other words, its Local Official Organization had good governance with good accountability as the realization of well budget and internal supervision.

Keywords: *Performance-Based Budgeting, Budget Target Accuracy, Internal Controlling, Government Agencies' Performance*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian internal terhadap kinerja instansi pemerintah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya. Metode penelitian yang digunakan adalah metode survey dengan jenis pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan adalah data primer. Pengumpulan data yang dilakukan dengan menyebar kuesioner kepada responden. Populasi dalam penelitian ini adalah 26 OPD Kota Surabaya. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *saturation sampling*, dengan jumlah responden yang diperoleh sebanyak 89 responden. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/Badan, Kepala Bidang, Sekretariat, dan Staf Keuangan. Skala pengukuran dalam penelitian ini menggunakan skala likert. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda dengan bantuan *software* SPSS 23. Hasil analisis menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Hasil ini menunjukkan bahwa OPD Kota Surabaya memiliki tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*) dengan pertanggungjawaban atas realisasi anggaran dan pengawasan yang dinilai baik.

Kata Kunci: Anggaran Berbasis Kinerja, Ketepatan Sasaran Anggaran, Pengendalian Internal, Kinerja Instansi Pemerintah

PENDAHULUAN

Sejak berlakunya UU No. 23 tahun 2014 tentang pemerintah daerah, dalam pelaksanaan otonomi daerah pemerintah mempertanggungjawabkan pengalokasian dana yang dimiliki dengan cara yang efisien, efektif, khususnya dalam upaya peningkatan kesejahteraan dan pelayanan umum kepada masyarakat. Pemerintah daerah sebagai

organisasi sektor publik menuntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah agar senantiasa tanggap akan tuntutan lingkungannya (Verasvera, 2019). Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program dalam mewujudkan sasaran, tujuan dan misi organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Ukuran kinerja dalam suatu organisasi sangatlah penting, hal ini dimaksudkan sebagai evaluasi atas *input* (masukan) program yang telah dilakukan serta evaluasi terhadap *output* (keluaran) dari program atau kegiatan tersebut. Kinerja sektor publik didasarkan pada kinerja aparatur pemerintah (Bastian, 2013).

Penganggaran dan pengawasan yang kurang optimal dapat mengakibatkan kinerja aparatur pemerintah menjadi rendah. Akibat ini berdampak pula pada daya serap yang rendah yang akan memunculkan masalah pengelolaan keuangan dan pengawasan yang buruk (Nurhalimah, 2013). Untuk menghadapi permasalahan tersebut, pemerintah Kota Surabaya harus meningkatkan kinerja demi terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*), salah satu unsur yang harus dipenuhi adalah adanya komitmen dari seluruh anggota dalam satuan organisasi atau lembaga untuk mewujudkan fungsi dan tugas pemerintahan yang mengedepankan unsur-unsur efektivitas, efisiensi dan ekonomis dalam memberi pelayanan kepada publik.

Menurut Mardiasmo (2018), anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses untuk mempersiapkan suatu anggaran. Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja yang dinilai berdasarkan target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Reformasi anggaran yang dilakukan pemerintah mengakibatkan perubahan struktur anggaran dan perubahan proses penyusunan Anggaran dan Pendapatan Belanja Daerah (APBD) untuk menciptakan transparansi dan meningkatkan akuntabilitas publik (Mardiasmo, 2018). Bentuk reformasi anggaran dalam upaya memperbaiki proses penganggaran adalah penerapan anggaran berbasis kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja diatur dalam Permendagri No. 13 Tahun 2006 dan diubah lagi dengan Permendagri No. 59 Tahun 2007 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah. Dalam peraturan ini disebutkan tentang penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Organisasi Perangkat Daerah (RKA-OPD).

Anggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi (Bastian, 2013). Pendekatan anggaran berbasis kinerja disusun untuk mencoba mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang tidak dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan. Menurut Mardiasmo (2018), penyusunan anggaran berbasis kinerja bertujuan untuk dapat meningkatkan efisiensi pengalokasian sumber daya dan efektifitas penggunaannya sesuai dengan perencanaan yang telah ditetapkan oleh pemerintah daerah. Selain itu anggaran berbasis kinerja organisasi berpedoman pada prinsip *value for money*. Penelitian yang dilakukan oleh Wahdatul *et al.*, (2016) memperoleh hasil bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Verasvera (2016), menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah. Dalam penelitian yang dilakukan Safaruddin dan Basri (2016) menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas publik pada BPKAD Kota Kendari. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Dafitra Pratama (2014) menunjukkan hasil bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh negatif terhadap kinerja instansi pemerintah.

Pemerintah selaku pengelola dana publik agar dapat memenuhi tercapainya tujuan dari kinerja instansi pemerintah yang efisien dan efektifitas tidak hanya memperhatikan

penerapan anggaran saja melainkan juga ketepatan sasaran anggaran yang digunakan (Paramitha, 2016). Ketepatan sasaran anggaran dalam sistem pemerintahan daerah merupakan hal yang sangat diperlukan untuk mengetahui kinerja yang terjadi dilapangan apakah tepat pada sasaran pembangunan dan perkembangan masyarakat. Ketepatan sasaran anggaran pada pemerintah daerah akan memberikan implikasi terhadap kinerja aparatur daerah yang lebih baik, maka hasil akhir dari kinerja sendiri merupakan hasil akhir (output) organisasi yang sesuai dengan tujuan organisasi (Pratiwy, 2013). Penelitian tentang kejelasan sasaran anggaran sudah banyak dilakukan, sementara penelitian tentang ketepatan sasaran anggaran masih sedikit dilakukan. Penelitian oleh Astarti (2015) menemukan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja SKPD. Paramitha (2016) menemukan bahwa ketepatan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajerial sektor publik dan sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Faktor lain yang juga berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah adalah sistem pengendalian intern pemerintah (Chintya, 2015). Pengendalian internal yang baik dapat mewujudkan tata kelola pemerintahan (*Good Governance*) yang baik pula. Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Dengan adanya penerapan SPIP, maka semakin kecil kemungkinan terjadinya penyimpangan, sehingga meningkatkan pencapaian kinerja pemerintah serta keseluruhan dari kegiatan-kegiatan yang ditetapkan sebelumnya dapat berjalan dengan baik. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Lestari (2015) menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi.

Rumusan masalah dalam penelitian ini, yaitu: 1). Apakah penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah OPD Kota Surabaya? 2). Apakah ketepatan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah OPD Kota Surabaya? 3). Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah OPD Kota Surabaya?. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, pengendalian internal berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah OPD Kota Surabaya.

TINJAUAN TEORITIS

Stewardship Theory

Teori Stewardship muncul bersamaan dengan perkembangan akuntansi. Teori *stewardship* adalah alternatif teori keagenan dan menawarkan prediksi yang berlawanan mengenai pentaan papan efektif. Suatu model alternatif dari perilaku dan motivasi manajerial adalah teori *stewardship*, yang mana diperoleh tradisi secara psikologis dan sosiologis. Teori *stewardship* dapat berfungsi sebagai mekanisme penanggungjawaban untuk dapat memastikan pemantauan, audit dan pelaporan yang baik agar dapat membantu pencapaian tujuan organisasi.

Teori Stewardship merupakan suatu keadaan dimana manajer sebagai *Steward* lebih berfokus pada kepentingan bersama atau tujuan organisasi bukan pada keinginan pribadi (Donaldson dan Davis, 1989-1991). Manajer yang berperan sebagai *steward* bergerak untuk memenuhi keinginan *prinsipal* dan tingkat loyalitas terhadap organisasi lebih tinggi sebab *steward* berusaha untuk mencapai tujuan organisasinya. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga dengan demikian fungsi utilitas akan maksimal. Asumsi penting dari *stewardship theory* adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik. Akuntansi sebagai driver berjalannya transaksi yang semakin kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi. Implikasi *stewardship theory* dalam penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi Organisasi Pemerintah Daerah Surabaya yang dipercaya untuk bertindak melayani

masyarakat sebagai *prinsipal* dengan melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Untuk melaksanakan tanggung jawab tersebut OPD Surabaya mengarahkan semua kemampuan dan keahliannya dalam menyiapkan anggaran yang tepat dan pengendalian lingkungan di pemerintah agar tercapainya efektifitas dan efesiensi di dalam pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

Anggaran Sektor Publik

Menurut Bastian (2013), anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Pembuatan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah, merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik yang dibebankan kepadanya. Beberapa fungsi anggaran dalam manajemen organisasi sektor publik (Mardiasmo, 2018) antara lain: 1) Anggaran sebagai alat perencanaan, 2) Anggaran sebagai alat pengendalian, 3) Anggaran sebagai alat kerja fiscal, 4) Anggaran sebagai alat politik, 5) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi, 7) Anggaran sebagai alat penilaian kinerja, 8) Anggaran sebagai alat motivasi.

Ketepatan Sasaran Anggaran

Ketepatan sasaran anggaran dalam pemerintah daerah merupakan hal yang sangat diperlukan untuk mengetahui kinerja anggaran yang terjadi di lapangan apakah tepat sasaran dengan pembangunan masyarakat (Paramitha, 2016). Ketepatan sasaran anggaran secara umum berkaitan dengan sasaran dari setiap kegiatan untuk mencapai target kegiatan. Hal ini didukung dengan pendapat bahwa anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran *financial* (Mardiasmo, 2018). Salah satu cara yang digunakan sebagai pengukur ketepatan sasaran anggaran yaitu dengan menggunakan analisis varians anggaran. Analisis varians anggaran adalah perbedaan antara rencana atau target dan suatu hasil. Varians memberikan indikasi atau suatu peringatan bahwa operasi tidak sejalan sebagaimana yang diharapkan. Mahmudi (2013) menjelaskan bahwa analisis varians dilakukan dengan cara mengevaluasi selisih terjadi antara anggaran dengan realisasi. Analisis varians dapat dilakukan secara tahunan, bulanan, harian atau setiap jam, tergantung pada kepentingan dalam mengidentifikasi suatu masalah dengan cepat. Karena kita tidak mengetahui angka aktual sampai akhir periode, sehingga varians hanya dapat dilaksanakan pada akhir periode.

Pengendalian Internal

Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai. Proses pengendalian ini memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Tujuan adanya pengendalian internal adalah untuk menjaga kekayaan organisasi pemerintah atau mengamankan aset negara, memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, mendorong efisiensi serta mendorong dipatuhinya kebijakan dalam organisasi pemerintah (Mulyadi, 2016). Penerapan pengendalian internal ini dilakukan untuk menjaga agar pelaksanaan kegiatan yang sudah direncanakan sesuai dengan apa yang ditetapkan dan berjalan sesuai dengan yang diharapkan dan dapat memperoleh informasi mengenai kehematan, efisien, efektifitas dan pelaksanaan kegiatan.

Kinerja Pemerintah

Kinerja merupakan suatu gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategi planning suatu organisasi. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerah (Nuritomo dan Rossieta, 2014). Untuk mengetahui tingkat keberhasilan kinerja disuatu instansi pemerintah, maka seluruh aktivitas sumber daya harus dapat diukur dan pengukurannya tidak semata-mata tidak hanya bergantung pada masukan (*input*) dari kegiatan tersebut tetapi pengukuran tersebut lebih ditekankan pada keluaraj (*output*) yang diharapkan dari suatu kegiatan.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Mardiasmo (2018), Anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*) pada dasarnya adalah sebuah sistem yang berorientasi pada output, dan mengutamakan mekanisme penentuan yang pembuatan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam pengambilan keputusan. Beberapa penelitian sebelumnya telah menguji penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahdatul *et al.*, (2016) dan Safaruddin, Basri (2016), Verasvera (2016), Endrayani *et al.*, (2014) menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Dafitra Pratama (2014) dan Dewi (2012) menyimpulkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh negatif dan tidak berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian dan kinerja anggaran. Berdasarkan uraian tersebut dan didukung oleh penelitian sebelumnya, maka rumusan hipotesis yang digunakan adalah:

H₁ : Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut penelitian yang dilakuan Paramitha (2016), adanya kejelasan sasaran anggaran secara spesifik akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi sehingga mendorong pegawai untuk melakukan yang terbaik untuk dalam rangka mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Penelitian Azmi (2014), Febrian Pamungkas (2018) dan Paramitha dan Gayatri (2016), Erinda (2019) menemukan bahwa ketepatan anggaran berpengaruh positif dan signifikan pada akuntabilitas kinerja SKPD. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Laksana dan Handayani (2014) dan Vonny (2014) bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Berdasarkan uraian tersebut dan didukung oleh penelitian sebelumnya, maka rumusan hipotesis yang digunakan adalah:

H₂ : Ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif pada kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

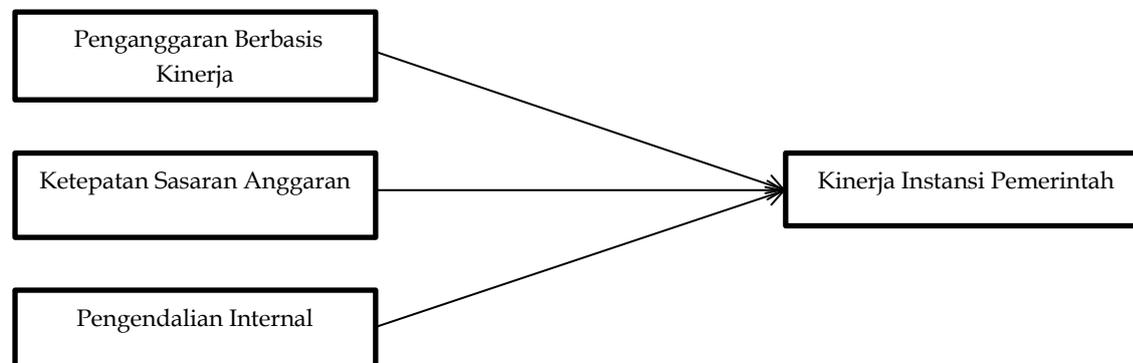
Pengendalian internal yang baik dalam suatu pemerintah akan mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik pula, sehingga akan memberikan keyakinan yang bagi pemerintah bahwa efektivitas yang dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolak ukur yang ditetapkan secara efisien dan efektif. Penelitian dilakukan oleh Triadi dan Saputra (2016), Lestari (2015), Chyntya (2015) dan Erawati (2019) yang menunjukkan bahwa pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial organisasi. Menurut Eliza (2015) menyatakan bahwa pengendalian internal berpengaruh

negatif terhadap kinerja organisasi. Berdasarkan uraian tersebut dan didukung oleh penelitian sebelumnya, maka rumusan hipotesis yang digunakan adalah:

H₃ : Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah

Model Penelitian

Dari hasil perumusan hipotesis dapat ditarik model penelitian sebagai berikut:



Gambar 1
Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian ini menggunakan kasual komporatif yaitu penelitian dengan karakteristik masalah berupa pendekatan kuantitatif, yaitu menganalisis data berupa angka yang merupakan hasil dari suatu pengukuran, observasi, dan membilang yang dapat dianalisis menggunakan metode statistik, untuk memperoleh kecendungan, prediksi hubungan antara variabel, komperasi hasil dengan perbandingan kelompok, sehingga dapat ditampilkan dalam bentuk data-data statistik. Berdasarkan pada judul penelitian dan permasalahan, maka penelitian ini adalah penelitian sebab-akibat antara dua variabel atau lebih. Peneliti dapat mengidentifikasi fakta atau peristiwa tersebut sebagai variabel yang dipengaruhi dan melakukan penyelidikan terhadap variabel yang mempengaruhi (Indriantoro dan Supomo, 2016:115). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Surabaya.

Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini peneliti mengambil sampel yang dapat mewakili populasi secara tepat, dengan menggunakan teknik *nonprobability sampling*. *Nonprobability Sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang tidak memberi peluang/kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel (Sugiyono, 2017:84). Jenis *nonprobability sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *sampling* jenuh atau sering disebut juga sensus. *Sampling* jenuh adalah teknik pengambilan sampel bila semua anggota populasi dijadikan sampel, hal ini dilakukan bila populasi relatif kecil dan bersifat heterogen atau penelitian yang ingin membuat generalisasi dengan kesalahan kecil. Dalam penelitian ini, peneliti menetapkan sampel penelitian sebanyak 22 Dinas dan 4 Badan di OPD di Kota Surabaya, dimana masing-masing OPD diberikan 4 kuesioner. Sehingga jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 104 responden. Peneliti menetapkan responden yang terkait dengan penyusunan anggaran dan pengawasan di lingkungan OPD yaitu Kepala Dinas/Badan, Kepala Bidang/Seksi, dan Sekretariat dan Staf Keuangan.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif berupa data subyek. Data subyek merupakan jenis data penelitian berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang atau sekelompok orang yang menjadi responden dalam penelitian ini.

Penelitian ini merupakan penelitian dengan metode survey dengan menggunakan data primer dari suatu sampel. Penggunaan data primer dalam penelitian ini dengan bantuan kuesioner, dimana peneliti memberikan kuesioner yang akan diberikan kepada responden OPD Kota Surabaya.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Penelitian ini menguji variabel independen yaitu penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, dan pengendalian internal. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini merupakan kinerja instansi pemerintah. Pernyataan kuesioner untuk masing-masing variabel diukur dengan menggunakan skala likert 5 point, yaitu nilai 1 = Sangat Tidak Setuju (STS), 2 = Tidak Setuju (TS), 3= Cukup Setuju (CS), 4 = Setuju (S), 5= Sangat Setuju (SS).

Tabel 1
Operasional Variabel

Variabel	Pertanyaan	Indikator	Data
Variabel Independen Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Verasvera, 2016)	A. Persiapan		
	1. OPD mempunyai visi yang sudah jelas, mudah diingat serta memberi motivasi kepada anggota organisasi	ABK1	Ordinal
	2. OPD mempunyai misi yang sudah jelas, mudah diingat, dan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi	ABK2	Ordinal
	3. OPD mempunyai misi yang sudah jelas, mudah diingat, dan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi	ABK3	Ordinal
	4. OPD memiliki informasi finansial tersedia dengan lengkap untuk digunakan sebagai perencanaan anggaran	ABK4	Ordinal
	5. Rapat penyusunan rencana kinerja anggaran dilaksanakan sebelum penyusunan anggaran OPD	ABK5	Ordinal
	B. Ratifikasi		
	6. Pengesahan anggaran dilakukan karena anggaran tersebut telah sesuai dengan skala prioritas yang proporsional	ABK6	Ordinal
	7. Ketepatan waktu pengesahan telah sesuai dengan rencana implementasi anggaran	ABK7	Ordinal
	8. Alasan yang disampaikan pimpinan dalam pengesahan anggaran telah sesuai dengan perencanaan pembuatan anggaran untuk pelaksanaan kegiatan	ABK8	Ordinal
	C. Implementasi		
	9. Penganggaran di OPD telah dilaksanakan secara transparansi dan akuntabilitas anggaran, disiplin anggaran, keadilan anggaran, efisiensi dan efektivitas anggaran, serta disusun dengan pendekatan kinerja	ABK9	Ordinal
	10. Penyusunan anggaran di OPD telah selaras dengan visi, misi, dan tujuan serta realistis (dapat dicapai) dan menggambarkan hasil (<i>output</i> dan <i>outcome</i>) serta berdasarkan <i>value for money</i>	ABK10	Ordinal
	11. Anggaran OPD lebih berorientasi kepada pendayagunaan anggaran yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal dari kegiatan yang dilaksanakan	ABK11	Ordinal
	12. Setiap kegiatan atau aktivitas dipilih berdasarkan rencana strategi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan	ABK12	Ordinal
	D. Evaluasi dan Pelaporan		
	13. Keberhasilan realisasi anggaran telah sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan dalam hal pencapaian tujuan organisasi	ABK13	Ordinal
14. Realisasi anggaran telah sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai OPD	ABK14	Ordinal	
15. Sistem anggaran kinerja telah berperan sebagai patokan dalam melaksanakan tujuan dan sasaran OPD	ABK15	Ordinal	
16. Dalam hal pelaporan anggaran telah sesuai dengan kerangka acuan kegiatan	ABK16	Ordinal	
17. Laporan realisasi anggaran OPD telah memberikan gambaran yang jelas atas tingkat keberhasilan, serta mendorong aparaturnya Dinas/Badan untuk selalu meningkatkan kinerja	ABK17	Ordinal	

	19. Pimpinan meriview dan mengevaluasi temuan yang menunjukkan adanya kelemahan dan perlu perbaikan	P19	Ordinal
	20. Pimpinan menetapkan tindakan yang memadai untuk menindak lanjuti rekomendasi temuan denga tepat	P20	Ordinal
Variabel Dependen Kinerja Instansi Pemerintah (Verasvera,2016)	A. Efektivitas		
	1. Dalam melaksanakan kegiatan setiap aparatur OPD memberikan kinerja yang optimal dengan penggunaan anggaran seminimal mungkin	K1	Ordinal
	2. Penggunaan anggaran dilaksanakan oleh setiap seksi sesuai dengan perencanaan yang telah disusun	K2	Ordinal
	3. Setiap kegiatan, program dan kebijakan dilakukan evaluasi dengan menilai efisiensi biaya	K3	Ordinal
	4. Rencana kinerja OPD sudah digunakan sebagai komitmen untuk menyediakan sumber daya yang dapat dimanfaatkan secara efisien	K4	Ordinal
	B. Efisiensi		
	5. Penyusunan anggaran telah memperhatikan tingkat pencapaian (<i>outcome</i>) yang diharapkan	K5	Ordinal
	6. Rencana kinerja anggaran telah disesuaikan dengan strategis pada OPD	K6	Ordinal
	7. Penyusunan anggaran di OPD telah memberikan informasi kinerja yang tepat sehingga dapat digunakan untuk melakukan efektivitas dalam implementasi anggaran	K7	Ordinal
	8. Setiap kegiatan, program, dan kebijakan dilaksanakan sesuai dengan kebutuhan dan prioritas untuk menciptakan suatu efektivitas	K8	Ordinal
	C. Pertumbuhan Pegawai (Kemampuan, Motivasi, Kesempatan Berprestasi		
	9. Penempatan pegawai telah sesuai dengan pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki	K9	Ordinal
	10. Pendidikan kinerja pegawai yang meningkat mempengaruhi kemajuan instansi	K10	Ordinal
	11. Secara periodik diadakan pelatihan atau seminar untuk pegawai	K11	Ordinal
	12. Setiap pegawai OPD bekerja secara tekun, rajin dan baik untuk menghasilkan kerja yang berkualitas	K12	Ordinal
	13. Setiap pegawai OPD bekerja dengan tekun, rajin dan baik agar memiliki karier yang terus meningkat	K13	Ordinal
	14. Evaluasi prestasi setiap pegawai dilakukan secara berkala	K14	Ordinal
	15. Prestasi pegawai akan berdampak pada kinerja OPD	K15	Ordinal
	16. Pengembangan kinerja instansi akan dipengaruhi dengan motivasi kerja pegawai	K16	Ordinal
	17. Fasilitas kerja yang disediakan kantor sudah mendukung kelancaran tugas pegawai	K17	Ordinal
	18. Setiap pegawai OPD bekerja dengan tekun, rajin, dan baik agar mendapatkan promosi jabatan	K18	Ordinal
	D. Kepuasan Pelanggan		
	19. Pemberian layanan jasa dengan cepat dan tepat sesuai dengan keinginan masyarakat	K19	Ordinal
20. Tersedianya fasilitas yang memadai untuk memenuhi kebutuhan masyarakat	K20	Ordinal	
21. Kompetensi, kesopanan, dan kredibilitas sebagai pegawai OPD sangat diperlukan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat	K21	Ordinal	
22. Alat ukur kepuasan masyarakat terhadap pelayanan (angket,wawancara,pengaduan) sudah tepat dan sesuai	K22	Ordinal	
23. Jumlah pengaduan masyarakat mengalami penurunan setiap tahunnya	K23	Ordinal	

Sumber: Jurnal-jurnal terpublikasi

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah suatu pendekatan atau metode yang digunakan untuk menganalisis data dalam rangka memecahkan masalah mau pun pengujian hipotesis. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan metode analisis dimana perhitungannya menggunakan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) yang bertujuan untuk menentukan pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian internal pada kinerja instansi pemerintah. Tahap-tahap dalam mengolah data setelah data terkumpul adalah sebagai berikut:

Analisis Statistik Deskriptif

Menurut Ghazali (2016), Statistik data deskriptif merupakan pengujian yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, dan lain-lain. Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian. Penelitian ini digunakan untuk melihat gambaran secara keseluruhan dari sampel dan untuk mempermudah memahami variabel-variabel dalam penelitian.

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data terdiri dari uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas merupakan suatu alat ukur untuk mengukur apakah sebenarnya harus diukur dan alat ukur tersebut dapat mengukur indikator-indikator suatu obyek pengukuran. Dasar analisis yang digunakan untuk pengujian hipotesis menurut Ghazali (2016:53) adalah uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel untuk *degree of freedom* (df) = $n-2$ dan n adalah jumlah sampel. Jika r hitung > tabel dan bernilai positif maka item-item pertanyaan dalam kuesioner tersebut dapat dikatakan valid. Pengujian reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang konsisten atau stabil dari waktu ke waktu dalam suatu kuesioner. Ghazali (2016) mengatakan bahwa suatu kuesioner atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan *cronbach alpha* > 0,06.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Menurut Ghazali (2016:154) Uji Normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, residu dari persamaan regresi mempunyai distribusi normal atau tidak. Model yang digunakan adalah dengan menggunakan statistik *Kolmogorov-Smirnov*. Kriteria yang digunakan dalam tes ini adalah dengan membandingkan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat *alpha* yang digunakan, dimana data tersebut dikatakan normal apabila nilai probabilitas atau nilai signifikannya $\geq 0,05$ namun apabila data yang dihasilkan nilai probabilitasnya atau signifikannya $< 0,05$ maka data tersebut tidak normal. Model regresi yang baik adalah model yang residual terdistribusi normal.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi diantara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen (Ghazali, 2018:107). Uji multikolinieritas pada penelitian ini dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) yaitu: 1) Jika nilai *tolerance* > 0,1 dan nilai VIF < 10 maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antara variabel independen dalam model regresi. 2) Jika nilai *tolerance* < 0,1 dan nilai VIF > 10 maka dapat disimpulkan bahwa ada multikolinieritas antara variabel independen dalam model regresi.

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik adalah jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain

homoskedastisitas (Ghozali, 2018). Cara untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas menurut (Ghozali, 2018) yaitu: 1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. 2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis Linear Berganda

Menurut Ghozali (2012:95), Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda untuk mengukur pengaruh antara lebih dari satu variabel bebas terhadap variabel terikat. Penelitian terdiri dari 3 variabel independen (ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan kualitas sumber daya manusia) dan 1 variabel dependen (kinerja instansi pemerintah), sehingga menggunakan persamaan regresi berganda. Persamaan regresi yang digunakan adalah:

$$KIP = a + \beta_1 ABK + \beta_2 KSA + \beta_3 PI + \varepsilon$$

Keterangan:

KIP	: Kinerja Instansi Pemerintah
a	: Konstanta
$\beta_1 \beta_2 \beta_3$: Koefisien Regresi Variabel Bebas
ABK	: Anggaran Berbasis Kinerja
KSA	: Ketepatan Sasaran Anggaran
PI	: Pengendalian Internal
ε	: Error

Koefisien Determinasi Berganda (R^2)

Uji koefisien determinasi berganda (R^2) bertujuan untuk mengetahui seberapa jauh model penelitian dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali, 2016). Nilai koefisien determinasi berganda adalah 0 (nol) dan 1 (satu). Jika variabel R^2 memiliki nilai 0 atau mendekati 0, berarti kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen mengalami keterbatasan, tetapi jika variabel R^2 memiliki nilai 1 atau mendekati 1 berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji keterandalan model atau uji kelayakan model atau yang lebih populer disebut uji F (ada juga yang menyebutnya sebagai uji simultan model) merupakan tahapan awal mengidentifikasi model regresi yang diestimasi layak atau tidak. Layak (andal) disini maksudnya adalah model yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel-variabel bebas terhadap variabel terikat. Nama uji ini disebut sebagai uji F, karena mengikuti distribusi F yang kriteria pengujiannya seperti *One Way Anova*. Penggunaan software SPSS memudahkan penarikan kesimpulan dalam uji ini. Apabila nilai prob. F hitung (output SPSS ditunjukkan pada kolom sig.) lebih kecil dari tingkat kesalahan/error (alpha) 0,05 (yang telah ditentukan) maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi layak, sedangkan apabila nilai prob. F hitung lebih besar dari tingkat kesalahan 0,05 maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi tidak layak.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t dalam regresi linier berganda dimaksudkan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa besar pengaruh suatu variabel independen secara individual dalam menjelaskan variabel dependen yang diuji pada tingkat signifikan

0,05 (Ghozali, 2016). Jika nilai signifikansi lebih kecil dari α (asumsi tarif nyata 0,05) maka dapat dikatakan adanya hubungan yang kuat atau positif antara variabel independen dengan variabel dependen. Kriteria pengujian ini yaitu: 1) Jika nilai sig < 0,05 , maka hipotesis diterima yang menunjukkan variabel independen berpengaruh secara individual terhadap variabel dependen.2) Jika nilai sig > 0,05 , maka hipotesis ditolak yang menunjukkan variabel independen tidak berpengaruh secara individual terhadap variabel dependen.

Analisis dan Pembahasan

Gambaran Umum Obyek Penelitian

Hasil penelitian bertujuan untuk mendeskripsikan variabel-variabel penelitian sesuai dengan penjelasan bab-bab sebelumnya. Dalam penelitian ini diketahui bahwa variabel independen (X) adalah penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian internal, sedangkan variabel dependen (Y) adalah kinerja instansi pemerintah. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *sampling* jenuh. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/Badan, Kepala Bidang, Sekretariat dan Staf Keuangan di Pemerintah Kota Surabaya. penelitian ini melibatkan 22 Dinas dan 4 Badan di OPD Surabaya yang menjadi obyek penelitian. Berikut ini daftar OPD Kota Surabaya yang menjadi obyek penelitian dapat dilihat pada Tabel 1 berikut:

Tabel 2
Daftar Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang Diberikan Kuesioner

No.	Organisasi Perangkat Daerah	Kuesioner
1	Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah	4
2	Badan Perencanaan Pembangunan	4
3	Badan Penanggulangan Bencana dan Perlindungan Masyarakat	4
4	Badan Kepegawaian dan Diklat	4
5	Dinas Pekerjaan Umum Bina Marga dan Pematusan	4
6	Dinas Kesehatan	4
7	Dinas Perumahan Rakyat dan Kawasan Permukiman, Cipta Karya, dan Tata Ruang	4
8	Dinas Pendidikan	4
9	Dinas Perdagangan	4
10	Dinas Pemadam Kabakaran	4
11	Dinas Penanaman Modan dan Pelayanan Terpadu Satu Atap	4
12	Dinas Perpustakaan dan Kearsipan	4
13	Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil	4
14	Dinas Komunikasi dan Informatika	4
15	Dinas Ketahanan Pangan dan Pertanian	4
16	Dinas Perhubungan	4
17	Dinas Kebersihan dan Ruang Terbuka Hijau	4
18	Dinas Tenaga Kerja	4
19	Dinas Pengendalian Penduduk, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak	4
20	Dinas Kebudayaan dan Pariwisata	4
21	Dinas Sosial	4
22	Dinas Koperasi dan Usaha Mikro	4
23	Dinas Pengelolaan Bangunan dan Tanah	4

24	Dinas Kepemudaan dan Olahraga	4
25	Dinas Lingkungan Hidup	4
26	Satpol PP	4
Total		104

Sumber: Data Primer Diolah

Jumlah kuesioner yang dikirim untuk setiap OPD sebanyak 4 kuesioner, sehingga total kuesioner yang dikirim sebanyak 104 kuesioner. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 97 kuesioner, namun ada beberapa kuesioner yang tidak dapat diolah sebanyak 15 kuesioner. Dengan demikian diperoleh sampel dalam penelitian ini sebanyak 89 kuesioner dengan distribusi kuesioner sebagai berikut:

Tabel 3
Jumlah Kuesioner yang Dianalisi

Keterangan	Jumlah	Presentase
Kuesioner yang disebar peneliti	104	100%
Kuesioner yang kembali	97	93,27%
Kuesioner yang dapat diolah	89	85,58%
Kuesioner yang rusak	8	7,69%

Sumber: Data diolah peneliti

Deskriptif Karakteristik Responden

Karakteristik responden dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, usia, jabatan, lama bekerja dan pendidikan terakhir. Karakteristik Responden Menurut Jenis kelamin berdasarkan data yang terkumpul dari responden, maka rekuensi jumlah responden di 26 OPD Kota Surabaya berdasarkan jenis kelamin dari 89 responden yang memadai sampel dalam penelitian ini, maka dapat direkapitulasi bahwa responden yang berjenis kelamin pria memiliki frekuensi 36 orang dengan presentase 40,4% dan yang berjenis jenis kelamin perempuan memiliki frekuensi 53 dengan presentase 59,6%.

Karakteristik Responden Menurut Usia berdasarkan data yang terkumpul dari responden, maka frekuensi jumlah responden di 26 OPD Kota Surabaya berdasarkan usia dari 89 responden yang menjadi sampel penelitian yang direkapitulasi dapat disimpulkan bahwa dari umur 21-30 tahun sebanyak 33 orang atau 37,1%, umur 31-40 tahun sebanyak 43 orang atau 48,3%, umur 41-50 tahun sebanyak 9 orang atau 10,1%, umur \geq 51 tahun sebanyak 4 orang atau 4,5%.

Karakteristik Responden Menurut Jabatan berdasarkan data yang telah terkumpul dari responden di 26 OPD Kota Surabaya berdasarkan jabatan saat ini dari 89 responden yang menjadi sampel penelitian yang direkapitulasi dapat disimpulkan bahwa jabatan dengan jumlah paling banyak adalah staf yang berjumlah 55 orang dengan presentase sebesar 61,80%. Sedangkan sebagai kepala dinas tidak ada yang mengisi kuesioner yang dibagikan, sebagai kepala sub bagian sebanyak 5 orang dengan presentase 5,62%, dan sebagai staf sekretarian sebanyak 29 orang dengan presentase 32,6%.

Karakteristik responden menurut Lama bekerja berdasarkan data yang telah terkumpul dari responden di 26 OPD Kota Surabaya berdasarkan lama bekerja dari 89 responden yang menjadi sampel penelitian yang direkapitulasi dapat disimpulkan bahwa lama bekerja dari 2-5 tahun sebanyak 13 orang atau 14,6%, lama bekerja dari 6-10 tahun sebanyak 22 orang atau 24,7%, lama bekerja dari 11-15 tahun sebanyak 27 orang atau 30,3%, lama bekerja dari 16-20 tahun sebanyak 16 orang atau 18,0%, lama bekerja dari \geq 21 tahun sebanyak 11 orang atau 12,4%.

Karakteristik Responden Menurut Pendidikan Terakhir berdasarkan data yang telah terkumpul dari responden, maka frekuensi jumlah responden di 26 OPD Kota Surabaya

berdasarkan pendidikan terakhir dari 89 responden yang menjadi sampel penelitian yang direkapitulasi dapat disimpulkan bahwa pendidikan terakhir diploma sebanyak 11 responden atau 12,4%, pendidikan terakhir S1 sebanyak 74 responden atau 83,1%, pendidikan terakhir S2 sebanyak 4 responden atau 4,5%, dan tidak ada yang berpendidikan terakhir S3.

Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Dalam kuesioner yang disebar, responden diminta untuk memberikan penilaian terhadap pandangan mereka tentang penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, pengendalian internal dan kinerja instansi pemerintah dengan nilai 1 sampai 5, dimana 1= sangat tidak setuju, 2= tidak setuju, 3= cukup setuju, 4= setuju, dan 5= sangat setuju. Untuk mengetahui hasil rata-rata jawaban responden digunakan *interval class* yang digunakan untuk menghitung nilai atau skor yang diisi responden.

Dalam pembahasan penelitian ini akan menjelaskan tentang rata-rata tanggapan responden terhadap indikator secara keseluruhan serta jumlah responden yang memberikan jawaban terhadap masing-masing indikator variabel. Analisis deskriptif dari penelitian ini menguraikan hasil analisis terhadap responden dengan menguraikan gambaran tentang tanggapan dari 89 responden yang berkaitan dengan penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan kinerja OPD melalui jawaban atas kuesioner yang dibagikan peneliti. Untuk mendapatkan kecenderungan jawaban responden terhadap jawaban dari masing-masing variabel akan didasarkan pada rentang skor jawaban. Menurut Sugiyono (2007) menyatakan sebagai dasar untuk menentukan kategori rata-rata jawaban responden menggunakan interval penilaian, berikut adalah rumusan penilaian:

$$\text{Interval Kelas} = \frac{\text{nilai tertinggi} - \text{nilai terendah}}{\text{jumlah kelas}} = \frac{5-1}{5} = 0,80$$

Tabel 4
Penentuan Kategori Berdasarkan Nilai Rata-rata

Interval	Kategori	Keterangan
$1,00 \leq X < 1,80$	1	Sangat Tidak Setuju
$1,80 \leq X < 2,60$	2	Tidak Setuju
$2,60 \leq X < 3,40$	3	Cukup Setuju
$3,40 \leq X < 4,20$	4	Setuju
$4,20 \leq X < 5,00$	5	Sangat Setuju

Sumber: Data diolah peneliti

Tanggapan Responden Tantang Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi. Berikut deskripsi jawaban berdasarkan frekuensi dan presentase jawaban dengan melihat nilai mean dari tiap-tiap indikator pada variabel anggaran berbasis kinerja. Setelah diketahui nilai mean tersebut, akan dikategorikan untuk mempermudah dalam interpretasi jawaban. Rata-rata persepsi responden atas variabel penerapan anggaran berbasis kinerja dengan nilai rata-rata sebesar 4,23. Hasil ini diindikasikan dengan nilai rata-rata tanggapan responden tentang seluruh aspek anggaran berbasis kinerja tersebut sebesar 4,23. Dalam interval kelas termasuk dalam kategori $4,20 \leq X < 5,00$, yang menunjukkan responden memberi nilai sangat setuju atas pernyataan anggaran berbasis kinerja. Indikator dari variabel penerapan anggaran berbasis kinerja memiliki persepsi tertinggi dengan nilai rata-rata 4,43 terdapat pada indikator pernyataan ketepatan waktu pengesahan telah sesuai dengan rencana implementasi anggaran, sedangkan persepsi terendah dengan nilai rata-rata sebesar 3,83

terdapat pada indikator pernyataan setiap kegiatan atau aktivitas dipilih berdasarkan rencana strategi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan.

Tanggapan Responden Tentang Ketepatan Sasaran Anggaran

Ketepatan sasaran anggaran dalam sistem pemerintah daerah merupakan hal yang sangat diperlukan untuk mengetahui kinerja yang terjadi dilapangan apakah tepat pada sasaran pembangunan dan perkembangan masyarakat. Berikut deskripsi jawaban berdasarkan frekuensi dan presentase jawaban dengan melihat nilai mean dari tiap-tiap indikator variabel ketepatan sasaran anggaran. Setelah diketahui nilai mean tersebut, akan dikategorikan untuk mempermudah dalam interpretasi jawaban. Rata-rata persepsi responden atas variabel ketepatan sasaran anggaran dengan nilai rata-rata sebesar 4,28. Hasil ini diindikasikan dengan nilai rata-rata tanggapan responden tentang seluruh aspek ketepatan sasaran anggaran tersebut sebesar 4,28. Dalam interval kelas termasuk dalam kategori $4,20 \leq X \leq 5,00$, yang menunjukkan responden memberi nilai sangat setuju atas pernyataan ketepatan sasaran anggaran. Indikator dari variabel ketepatan sasaran anggaran memiliki persepsi tertinggi dengan nilai rata-rata 4,56 terdapat indikator pernyataan dalam instansi tim bekerja sama untuk mencapai sasaran anggaran. Persepsi terendah dengan nilai rata-rata terendah 4,00 terdapat pada indikator pernyataan bapak/ibu mengetahui tingkat kepentingan sasaran anggaran pada setiap program kegiatan.

Tanggapan Responden Tantang Pengendalian Internal

Pengendalian internal bertujuan dalam pengawasan dan pengendalian dalam proses penyusunan anggaran pemerintah dan menciptakan tata kelola pemerintah (*Good Governance*) yang baik. Deskripsi jawaban berdasarkan frekuensi dan presentasi jawaban dengan melihat nilai mean dari tiap-tiap indikator variabel pengendalian internal. Setelah diketahui nilai mean tersebut, akan dikategorikan untuk mempermudah dalam interpretasi jawaban. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata persepsi responden atas variabel pengendalian internal dengan nilai rata-rata 4,28. Hasil ini diindikasikan dengan nilai rata-rata tanggapan responden tentang seluruh aspek pernyataan variabel pengendalian internal sebesar 4,28. Dalam interval kelas termasuk dalam kategori $4,20 \leq X \leq 5,00$, yang menunjukkan responden memberi nilai sangat setuju atas pernyataan pengendalian internal. Indikator dari variabel pengendalian internal yang memiliki persepsi tertinggi dengan rata-rata 4,58 terdapat pada indikator pimpinan secara berkala mengevaluasi struktur organisasi diperlukan sebagai respon atas lingkungan berubah-ubah sesuai dengan kebutuhan organisasi. persepsi terendah dengan nilai rata-rata sebesar 3,96 terdapat pada indikator pernyataan risiko yang ditimbulkan atas program dan kegiatan memiliki pengaruh dan menuntut perhatian pimpinan. Berdasarkan penjelasan diatas, tanggapan responden tentang pengendalian internal dapat digambarkan pada tabel dibawah ini:

Tanggapan Responden tentang Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Bastian (2013) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program dalam mewujudkan sasaran, tujuan, dan misi organisasi. Ukuran kinerja dalam suatu organisasi bertujuan sebagai evaluasi atas *input* (masukan) program yang telah dilakukan serta evaluasi terhadap *output* (keluaran) dari program atau kegiatan tersebut. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata persepsi responden atas variabel dependen yaitu kinerja instansi pemerintah dengan nilai rata-rata 4,27. Hasil ini diindikasikan dengan nilai rata-rata tanggapan responden tentang seluruh aspek pernyataan variabel kinerja instansi pemerintah sebesar 4,27. Dalam interval kelas rata-rata tersebut masuk dalam kategori $4,20 \leq X \leq 5,00$, yang menunjukkan bahwa responden memberi nilai sangat setuju atas pernyataan kinerja instansi pemerintah. Indikator dari variabel kinerja instansi pemerintah yang memiliki persepsi tertinggi dengan rata-rata 4,58 terdapat pada indikator pernyataan penyusunan anggaran di OPD telah memberikan informasi kinerja

yang tepat sehingga dapat digunakan untuk melakukan efektivitas dalam implementasi anggaran, sedangkan indikator dengan persepsi terendah dengan rata-rata 4,02 terdapat pada indikator pernyataan rencana kinerja OPD sudah digunakan sebagai komitmen untuk menyediakan sumber daya yang dapat dimanfaatkan secara efisien dan evaluasi prestasi setiap pegawai dilakukan secara berkala. Berdasarkan penjelasan diatas mengenai tanggapan responden tentang kinerja instansi pemerintah dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data dilakukan untuk keabsahan data yang digunakan dalam penelitian ini dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah dan terbebas dari bias secara statistik. Pengujian data dilakukan dengan uji validitas dan reliabilitas. Berdasarkan data hasil penelitian dari tanggapan 89 responden mengenai 17 pertanyaan pada variabel penerapan anggaran berbasis kinerja, 7 pertanyaan dari variabel ketepatan sasaran anggaran, 20 pertanyaan dari variabel pengendalian internal dan 23 pertanyaan dari variabel kinerja instansi pemerintah diolah dengan menggunakan SPSS versi 23. Maka diperoleh hasil olahan dalam tabel berikut ini:

Tabel 5
Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Cronsbach Alpha	r Hitung	Keterangan
PABK	0.700	0.2213 s.d. 0.7868	Reliabel/Valid
KSA	0.709	0.2947 s.d. 0.7572	Reliabel/Valid
PI	0.668	0.2498 s.d. 0.5500	Reliabel/Valid
KIP	0.705	0.2190 s.d. 0.6818	Reliabel/Valid

Sumber: Data diolah Peneliti

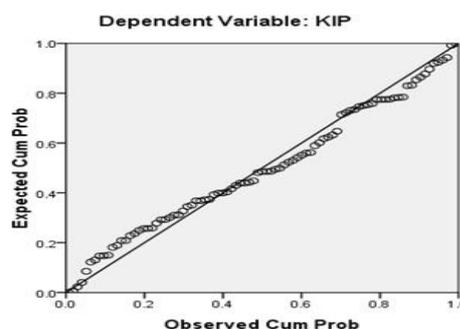
Hasil menunjukkan bahwa pada masing-masing butir pertanyaan pada variabel independen (x) dan variabel dependen (y) mempunyai nilai signifikansi uji korelasi dibawah 0.05. Nilai $df = 89-2$, diperoleh hasil sebesar 87 dengan nilai r tabel 0.213. Hasil pengolahan data didukung dengan nilai Cronsbanch Alpha untuk seluruh variabel lebih dari 0.60, artinya seluruh variabel dinyatakan reliabel.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi antara variabel depden(terikat) dan variabel independen(bebas) keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Berikut adalah gambar hasil grafik normalitas:

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 2
Uji Normalitas
Sumber: Data diolah peneliti

Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Gambar diatas menunjukkan data yang menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, sehingga dapat disimpulkan model regresi memenuhi asumsi normalitas. Uji normalitas tidak hanya dilihat dari *Normal Probability Plots* saja namun dapat dilihat dari perhitungan statistik dengan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov (K-S)*, maka dapat diperoleh hasil data sebagai berikut:

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas

Kolmogorov-Smirnov Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
0.725	0.669

Sumber data: Data diolah Penulis

Berdasarkan tabel 6 hasil uji normalitas data dengan *Kolmogorov-Smirnov (K-S)* dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas residual dilihat dari Asymp. Sig. (2-tailed) yang lebih besar dari (\geq) 0,05 yaitu sebesar 0,669, sehingga model regresi layak untuk digunakan.

Uji Multikolinearitas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel-variabel tidak ortogonal. Berikut adalah hasil pengujian multikolinearitas dengan menggunakan SPSS yang disajikan pada tabel:

Tabel 7
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Coefficients ^a	
	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
ABK	.402	2.488
KSA	.488	2.051
PIN	.729	1.371

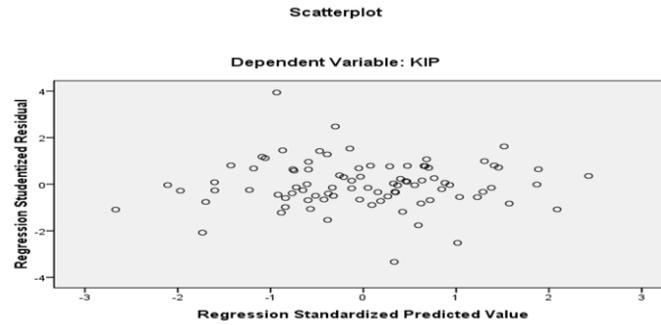
a. Dependent Variable: KIP

Sumber: Data diolah peneliti

Dari tabel 7 diatas dapat diketahui bahwa nilai VIF dari variabel penerapan anggaran berbasis kinerja sebesar 2,488, ketepatan sasaran anggaran sebesar 2,051, dan pengendalian internal sebesar 1,371 menunjukkan nilai lebih dari 1 dan kurang dari 10 dan nilai tolerance kurang dari 1 yaitu PABK sebesar 0,402, KSA sebesar 0,488, dan PI sebesar 0,729. Dapat disimpulkan bahwa dalam penelitiab ibi tidak terjadi korelasi antara variabel independen atau tida terjadi multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual pada satu pengamat yang lain. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lian tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heterokedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas juga dapat dilakukan dengan grafik *scatterplot* dibawah ini:



Gambar 3
Regression Standardized Predicted Value

Berdasarkan gambar diatas dapat dilihat bahwa tidak terdapat pola yang jelas dan titik-titik diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi dan telah memenuhi asumsi uji heterokedastisitas.

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi pada penelitian ini menggunakan variabel independen Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK), Ketepatan Sasaran Anggaran (KSA), dan Pengendalian Internal (PIN) sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kinerja Instansi Pemerintah (KIP). Berdasarkan hasil perhitungan dari model regresi linea berganda, diperoleh hasil persamaan regresi yang dapat dilihat dalam tabel berikut:

Tabel 8
Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error		
1 Constant)	6,601	6,622	0,997	3,22
ABK	0,291	0,102	2,843	0,006
KSA	0,745	0,198	3,764	0,000
PIN	0,719	0,085	8,425	0,000

a. Dependen Variabel: KIP
Sumber: Data diolah oleh peneliti

Berdasarkan tabel 8 diatas dapat dibentuk persamaan regresilinear berganda yaitu $KIP = 6,601 + 0,291ABK + 0,745KSA + 0,719PIN + e$.

Koefisien Determinasi Berganda (R²)

Koefisien determinasi berganda bertujuan untuk menguji atau mengetahui adanya pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Nilai koefisien determinasi antara nol (0) dan satu (1). Berikut hasil pengujian koefisien determinasi (R²) ddpapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 9
Hasil Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.869 ^a	.755	.747	3.04647

a. Predictors: (Constant), PIN, KSA, ABK
b. Dependent Variable: KIP
Sumber: Hasil Penelitian Diolah

Berdasarkan tabel 9 diatas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi (R²) sebesar 0.755 yang berari menunjukkan bahwa kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya dipengaruhi oleh variabel independen yaitu meliputi penerapan anggaran berbasis

kinerja, ketepatan sasaran anggaran, dan pengendalian internal. Sedangkan sisanya 25,3% dipengaruhi oleh variabel diluar model. Nilai R² mendekati angka 1 yang berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model atau mengetahui apakah variabel bebas atau independen, yaitu: Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Ketepatan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Internal secara serentak berpengaruh terhadap variabel terikat atau dependen yaitu Kinerja Instansi Pemerintah. Berikut hasil Uji F dapat dilihat dari tabel berikut ini:

Tabel 10
Hasil Uji F

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2435.476	3	811.825	87.472	.000 ^a
	Residual	788.883	85	9.281		
	Total	3224.360	88			

a. Predictors: (Constant), PIN, KSA, ABK

b. Dependent Variable: KIP

Sumber: Data diolah peneliti

Berdasarkan tabel 10 diatas dapat diketahui bahwa nilai F_{hitung} sebesar 87,472 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti lebih kecil (<) 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, pengendalian internal berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Sehingga uji model dikatakan layak atau cocok digunakan dalam penelitian.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji hipotesis penelitian yang diajukan sebagaimana telah diuraikan pada bagian sebelumnya, maka dapat dijelaskan bahwa variabel-variabel yang mempengaruhi kinerja instansi pemerintah (Variabel independen) adalah penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, pengendalian internal. Berikut hasil uji t yang dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 11
Hasil Uji t

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.601	6.622		.997	.322
	ABK	.291	.102	.241	2.843	.006
	KSA	.745	.198	.289	3.764	.000
	PIN	.719	.085	.529	8.425	.000

a. Dependent Variable: KIP

Berdasarkan tabel 11 diatas hasil uji t menunjukkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yaitu: 1) Pengujian hipotesis untuk penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,006 < 0,05, maka hipotesis pertama (H1) diterima. 2) Pengujian hipotesis untuk ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 < 0,05, maka

hipotesis kedua (H2) diterima. 3) Pengujian hipotesis untuk pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah, hal ini dibuktikan dengan tingkat signifikansi sebesar $0.000 < 0,05$, maka hipotesis ketiga (H3) diterima.

Pembahasan

Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan tabel 11, hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahdatul *et al.*, (2016), Safaruddin dan Basri (2016), Verasvera (2016), dan Endrayani *et al.*, (2014). Hal ini menunjukkan penganggaran berbasis kinerja pada OPD Kota Surabaya berkaitan erat dengan kinerja instansi pemerintah sebagai tolak ukur yang digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan terhadap masyarakat. Hal ini berkaitan dengan teori *Stewardship* yang mengasumsikan manajer akan memenuhi keinginan *principal* dan tingkat loyalitas tinggi untuk mencapai tujuan bersama. Kepuasan masyarakat sebagai *principal* terhadap kinerja pemerintah dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Pemerintah Kota Surabaya dalam mengupayakan peningkatan mutu penerapan manajemen anggaran berbasis kinerja melakukan evaluasi terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) yang termuat dalam Peraturan Walikota Surabaya Nomor 20 tahun 2014. Evaluasi kinerja SKPD ini dilakukan 1 (satu) kali dalam setahun paling lambat pada bulan anggaran berikutnya. Pelaporan hasil evaluasi diharapkan menyajikan informasi tindak lanjut, sehingga setiap instansi dapat memperoleh data dan mengetahui perbaikan-perbaikan yang akan dilakukan oleh SKPD. Evaluasi akuntabilitas kinerja ini merupakan bagian dari siklus manajemen yang tidak terlepas dari perubahan paradigma baru dalam manajemen pemerintahan terutama manajemen kinerja yang berorientasi pada hasil.

Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan tabel 11, hasil penelitian menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Azmi (2014), Erawaty (2019), Astari (2015), dan Paramitha dan Gayatri (2016). Hasil ini menunjukkan bahwa ketepatan anggaran dalam pemerintah daerah Kota Surabaya tepat sasaran dalam pembangunan masyarakat atau terealisasi dengan baik. Realisasi yang tepat sasaran dalam pemerintah daerah dapat menerbitkan implikasi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah yang lebih baik dengan dibandingkan dengan hasil akhir atau output yang sesuai tujuan organisasi.

Setiap tahunnya pemerintah Kota Surabaya mendapat APBD dari DPRD dengan jumlah yang semakin meningkat. Realisasi anggaran tersebut digunakan sebagai upaya untuk meningkatkan kinerja dalam mengoptimalkan pemenuhan layanan dan fasilitas publik, serta transparansi anggaran yang tentu membawa bagi masyarakat dan pembangunan Kota Surabaya. Salah satu yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Surabaya adalah transparansi dokumen anggaran yang bertujuan untuk meningkatkan kontrol masyarakat terhadap tata kelola anggaran Kota Surabaya. Pelaksanaan realisasi anggaran yang ditugaskan pemerintah, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat Kota Surabaya saat ini dinilai sangat baik. Hal ini didukung oleh Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Surabaya yang semakin mengalami peningkatan.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan tabel 11, hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chintya (2015), Triadi dan Saputra (2016), Lestari (2015), dan Erawati (2019). Hasil ini menunjukkan kontrol atau pengawasan internal pada pemerintah Kota Surabaya memperoleh informasi mengenai kehematan, efisiensi, efektivitas dan pelaksanaan kegiatan untuk menjaga agar pelaksanaan kegiatan yang direncanakan sesuai dengan apa yang ditetapkan. Pemerintah Kota Surabaya dalam mengupayakan hal tersebut melakukan pengelolaan keuangan secara akuntabilitas dan transparansi.

Dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah Pemerintah Kota Surabaya menyelenggarakan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang termuat dalam Peraturan Walikota Surabaya Nomor 51 tahun 2010. Inspektorat Kota Surabaya melakukan pengawasan terhadap seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi. Untuk mewujudkan visi dan misi yaitu meningkatkan kesejahteraan masyarakat, Pemerintah Kota Surabaya terus melakukan koordinasi dan sinergi dengan Perwakilan BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan). Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Kota Surabaya saat ini dinilai mengalami peningkatan dimana Kota Surabaya mendapat peringkat kematangan dalam hal tata kelola pemerintahan mencapai level 3 (tiga). Artinya Pemerintah Kota Surabaya mengadakan praktik pengendalian internal yang terdokumentasi dengan baik, evaluasi terhadap pengendalian internal dilakukan tanpa dokumentasi yang memadai.

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, dan pengendalian internal terhadap kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan terhadap hasil kuisioner yang dibagikan kepada organisasi perangkat daerah Kota Surabaya, maka kesimpulan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, dan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya.

Keterbatasan

Berdasarkan hasil penelitian tentang pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, ketepatan sasaran anggaran, dan pengendalian internal terhadap kinerja instansi pemerintah, maka penelitian ini menyampaikan keterbatasan penelitian. Keterbatasan dalam obyek dalam penelitian ini hanya berkisar pada Dinas dan Badan yang merupakan bagian dari OPD Kota Surabaya yang sebenarnya dapat diperluas dengan penelitian yang mencakup semua bagian OPD Kota Surabaya. Karena keterbatasan waktu dan memiliki banyak kesibukan, responden meminta kuisionernya ditinggalkan yang berdampak pada peneliti tidak bisa mendampingi responden pada saat menjawab. Akibatnya jawaban yang diberikan belum tentu menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Variabel yang digunakan oleh peneliti memiliki keterbatasan jumlah yaitu hanya menggunakan 3 variabel yang mempengaruhi kinerja instansi pemerintah yaitu anggaran berbasis kinerja ketepatan sasaran anggaran dan pengendalian internal.

Saran

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, maka ada beberapa saran yang dapat disampaikan. Penelitian selanjutnya dapat memperluas obyek penelitian dengan lingkup yang mencakup semua bagian dalam Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya yaitu Inspektorat, Dinas, Badan, dan Kecamatan sehingga dapat meningkatkan kemampuan generalisasi untuk

memperlihatkan kinerja instansi pemerintah yang lebih kuat. Dalam meningkatkan pemahaman terhadap jawaban responden, peneliti selanjutnya diharapkan dapat mendampingi responden saat menjawab kuesioner dan melakukan wawancara. Variabel yang dapat mempengaruhi kinerja instansi pemerintah dapat diperluas, misalnya budaya organisasi, gaya kepemimpinan, dan kualitas sumber daya manusia.

DAFTAR PUSTAKA

- Anjarwati, M., 2012. Pengaruh Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Accounting Analysis Journal*. 1(2): 12-15
- Astari. 2015. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran Dan Pengendalian Manajerial Sektor Publik Pada Akuntabilitas Kinerja SKPD. *E-jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana. Bali.
- Azmy, G., Darwanis., Abdullah S., 2014. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran, Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah di Lingkungan Pemerintah Aceh. *Jurnal Magister Akuntansi*. 3(4): 12-14.
- Bastian, I. 2013. *Akuntansi Sektor Publik, Suatu Pengantar*. Erlangga. Jakarta.
- Cahaya A. 2014. Pengaruh Budaya Organisasi Kepuasan kerja dan pengendalian Internal terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru. *JOM FEKON*. 1(2).
- Chyntia, A. 2015. Analisis Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Atas Persediaan Barang Dagang Pada Grand Hardware Manado. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen Bisnis dan Akuntansi*. 3(3): 17-20
- Dafitra, P. 2014. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif dan Pengawasan Detektif terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran. *JON FEKON*. 2(1)
- Dewi, A.S. 2012. Analisis Pengeruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja SKPD Kota Medan. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. 2(1)
- Endrayani, S. K. I Made P.A. dan Nyoman A. S. D. 2014. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus pada Dinas Kehutanan UPT KPH Bali Tengah Kota Singaraja). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi*. 2(1)
- Erawati T. 2019. Pengaruh Pemanfaatan Tegnologi Informasi Pengendalian Internal dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Organisasi. *Jurnal Akuntansi Pajak*. 1(1):93-95
- Erinda, E. P. 2019. Pengaruh Ketepatan sasaran Anggaran, Kualitas Sumber daya manusia dan Pengendalian Manajerial Sektor Publik terhadap Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Akuntansi*.
- Febrian, P. 2018. Pengaruh Ketepatan sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik dan Sistem Pelaporan pada Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kota Kediri. *Artikel Skripsi*.
- Ghozali, I. 2012. *Aplikasi Analisis Multivarite dengan SPSS*. Cetakan Keempat. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.4
- _____. 2016. *Aplikasi Analisis Multivarite dengan SPSS*. Cetakan Kedelapan. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Laksana, dan Handayani. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengawasan Fungsional, dan Pelaporan Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik. *Accounting Analysis Journal*. 3(2)
- Lestari, N. K. L., 2017. Pengaruh Pengendalian Internal Integritas dan Asimetri Informasi Pada Kecurangan Akuntansi. *Jurusan Akuntansi*. 21(1)

- Nurhalimah. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah (Studi pada Pemerintah Kota Aceh) *Skripsi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Banda Aceh. Aceh.
- Nuritomo dan Rossieta 2014. Politik Dinasti, Akuntabilitas, Dan Kinerja Keuangan Instansi Pemerintah Daerah di Indonesia. *Simposium National Akuntansi XVI*. Mataram, Lombok.
- Mahmudi. 2013. Manajemen Kinerja Sektor Publik. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Yogyakarta: Andi.
- Mulyadi. 2016. *Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Selemba Empat.
- Paramitha, I. A. M. D., Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik dan Sistem Pelaporan Pada Akuntabilitas Kinerja. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. 16(3):165-167
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.60 tahun 2008 *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*
_____. Nomor 29 Tahun 2014 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Pratiwy, T. 2013. Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Efektivitas Pembiayaan Mudharabah Pada Bank Syariah. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama. Bandung.
- Safaruddin, dan Basri S. 2016. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Publik Pada Instansi Pemerintah (Studi Pada BPKAD Kota Kendari). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Fakultas Ekonomi dan Bisnis*.
- Sugiyono. 2017. Metode Penelitian Kuantitatif dan R&B. Bandung: Alfabeta.
- Triadi A., Suputra D., 2016. Pengaruh Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Akuntansi*. 16(2)
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 *Pemerintah daerah*
_____. Nomor 59 Tahun 2007 *Pedoman Pengelolaan Keuangan Negara*
- Verasvera, F. A., 2016. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah. *Jurnal Manajemen*. 15(2): 137-139.
- Vonny, N.A. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD kabupaten Sijunjung. *Jurnal Akuntansi*. 2(3).
- Wahdatul, L., Sri R., V. J. Dillak. 2016. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*. 3(2)