

Pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran Dan Belanja Daerah Berbasis kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Sumatera Utara

RIZKI HASANAH DAMANIK

Program Magister Akuntansi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara

Email : rizkihasanahdamanik@gmail.com

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris (1). pengaruh kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja, (2). penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja, (3). belanja daerah berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja serta untuk mengetahui seberapa besar pengaruh tersebut baik secara parsial maupun secara simultan. Penelitian ini dilaksanakan di Provinsi Sumatera Utara. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode Asosiatif. Pengumpulan data dan informasi dilakukan dengan melalui kuesioner sebagai alat penelitian yang disebar kepada Seluruh SKPD yang hanya berkaitan dengan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD). Data yang digunakan untuk penelitian ini adalah data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan menggunakan skala interval dan dianalisis dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa (1). Kebijakan penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (2). Penerapan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (3). Belanja daerah berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (4) Kebijakan penyusunan anggaran, penerapan anggaran, belanja daerah berbasis kinerja secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kata Kunci: Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran, Belanja Daerah, Kinerja, Akuntabilitas

1. Pendahuluan

Dalam penggunaan anggaran baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah sering kali tercermin dari kinerja organisasi sektor publik yang tergambar tidak produktif, tidak efisien, rendah kualitas, dan miskin kreativitas. Undang – undang Nomor 32 Tahun 2004 dan Undang – undang Nomor 33 Tahun 2004 memberikan perubahan dalam pengelolaan keuangan daerah yang mengakibatkan terjadinya reformasi dalam manajemen keuangan daerah. Dengan adanya Undang – undang tersebut, pemerintah diwajibkan untuk memenuhi akuntabilitas yang mana memperhatikan beberapa hal, yaitu : anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan. Undang – undang Nomor 17 Tahun 2003 menetapkan bahwa APBD disusun berdasarkan pendekatan prestasi kerja yang akan dicapai. Untuk mendukung kebijakan ini perlu dibangun suatu sistem yang dapat menyediakan data dan informasi untuk menyusun APBD dengan pendekatan kinerja.

Hal ini diperjelas juga sesuai dengan kerangka kinerja pada sistem anggaran berbasis kinerja menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Deputy IV BPKP (2005, hal.16) “pada dasarnya penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak terlepas dari siklus perencanaan, pelaksanaan, pelaporan/pertanggungjawaban atas anggaran itu sendiri”.

Agar penyelenggaraan akuntabilitas kinerja dapat dilaksanakan dengan baik maka diperlukan sebuah laporan kinerja yang berkualitas dan sesuai dengan tahapan-tahapan yang meliputi rencana strategis (dokumen perencanaan untuk arah pelaksanaan program dan kegiatan), perjanjian kinerja (dokumen yang berisikan penugasan dari pimpinan instansi yang lebih tinggi kepada pimpinan instansi yang lebih rendah untuk melaksanakan program/kegiatan yang disertai dengan indikator kinerja), dan pengukuran kinerja (langkah untuk membandingkan realisasi kinerja dengan sasaran (target) kinerja yang dicantumkan dalam dokumen perjanjian kinerja dalam rangka pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)).

Anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Adapun kinerja tersebut harus mencerminkan efisiensi dan efektifitas pelayanan publik, yang berarti harus berorientasi pada kepentingan publik / masyarakat. Perencanaan dalam menyiapkan suatu anggaran sangatlah penting. Anggaran bagaimanapun juga jelas mengungkapkan apa yang akan dilakukan di masa mendatang. Anggaran dapat diinterpretasikan sebagai suatu paket pernyataan, perkiraan, penerimaan, dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Di dalam tampilan anggaran selalu disertakan data penerimaan dan pengeluaran yang terjadi di masa lalu.

Penyusunan anggaran oleh masing – masing satuan kerja perangkat daerah (SKPD) harus betul – betul dapat menyajikan suatu informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran, serta korelasi antara besaran anggaran (beban kerja dan harga satuan) dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Oleh karena itu, penerapan anggaran berbasis kinerja mengandung makna bahwa setiap penyelenggara Negara berkewajiban untuk bertanggungjawab atas hasil proses dan penggunaan sumber dayanya. Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada publik / masyarakat.

Selain itu, anggaran merupakan dokumen atau kontrak politik antara pemerintah dan DPRD sebagai wakil rakyat, untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2009: 68). Selanjutnya, DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Penerapan dan pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan nyata sangat diperlukan sehingga penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna dan berhasil. Pembangunan atas kebutuhan masyarakat akan menjadikan landasan berfikir bagaimana mengoperasikan bagaimana otonomi sehingga betul – betul mencapai sasaran yaitu meningkatkan taraf dan kualitas hidup masyarakat.

Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja merupakan Perubahan yang cukup mendasar dalam pemanfaatan anggaran belanja pemerintah beserta jajarannya yang ditetapkan melalui Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dengan ditetapkannya peraturan perundangan tersebut dikenal adanya sistem penganggaran berbasis kinerja, yaitu suatu sistem penganggaran yang harus disusun atas dasar Fungsi/kegiatan yang akan dilakukan oleh setiap satuan kerja/Kementerian/Lembaga, hal ini berarti bahwa setiap pengalokasian anggaran belanja harus diorientasikan pada fungsi/kegiatan program yang akan dilakukan oleh satuan kerja/ Kementerian/Lembaga (budget follow functions). Penyusunan rencana anggaran berbasis kinerja (performance budgeting system), hal ini merupakan pembaruan dalam sistem perencanaan anggaran belanja pemerintah, karena setiap pengeluaran anggaran yang teralokasikan harus terakutkan oleh pencapaian kinerja kegiatan program yang ditunjukkan melalui keluaran (output) dan hasil (outcome) yang akan dicapai. Disusun dengan prakiraan maju (progress estimate). Prakiraan maju dalam hal ini adalah bahwa penyusunan rencana kegiatan program yang akan dilaksanakan dan anggaran yang diperlukan, disusun dalam satu rangkaian prakiraan dua tahun berikutnya.

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. Jika suatu organisasi menerapkan anggaran berbasis kinerja yang kurang memadai, maka akan menimbulkan hambatan dan akhirnya informasi akuntansi hasilnya memburuk yang akan mempengaruhi ketepatan pengambilan keputusan.

Dengan kurang memadainya penerapan anggaran berbasis kinerja, hal tersebut dapat mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang kurang baik. Laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP) merupakan hal yang penting bagi suatu organisasi untuk memberikan gambaran mengenai tingkatan pencapaian kinerja, sasaran program dan kegiatan serta indikator makro baik keberhasilan – keberhasilan kinerja yang telah dicapai maupun kegagalan pada periode tahun tertentu.

Peranan dan kepentingan individu dalam organisasi pemerintah daerah untuk mencapai tujuan pemerintah daerah didasarkan pada ketertarikan individu untuk memenuhi tujuan atau kepentingannya. Namun sering terjadi tujuan yang ditetapkan pemerintah daerah bertentangan dengan tujuan individu sehingga menghasilkan kinerja individu yang rendah atau tidak sesuai dengan yang diharapkan.

Kinerja dari masing – masing Penganggaran memerlukan kerjasama para pimpinan satuan kerja dalam organisasi pemerintahan. Dengan diterapkannya anggaran berbasis kinerja diharapkan anggaran yang disusun oleh pemerintah dapat diwujudkan dengan baik sesuai dengan tujuan dan sasaran yang ingin dicapai oleh pemerintah tersebut.

Dari 44 (empat puluh empat) SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) Pemprov Sumatra Utara pada tahun 2013 – 2014 ada beberapa SKPD / Instansi yang dilihat memiliki nilai anggaran belanja langsung yang tinggi dan mengalami peningkatan dari tahun ke tahun tetapi tidak diikuti dengan kenaikan pencapaian kinerja di Instansi tersebut.

Berdasarkan data APBD Tahun 2013 dan 2014, dilihat dari jumlah belanja yang dianggarkan untuk membiayai program/kegiatan yang menunjukkan bahwa antara rencana anggaran yang ditetapkan dengan realisasi anggaran kegiatan terdapat ketidaktercapaian. Hal ini terlihat dari selisih antara anggaran dengan realisasi belanja yang mengalami kelebihan anggaran, ini menunjukkan dalam penyusunan APBD belum sesuai dengan peraturan yang berlaku dan diindikasikan adanya program/kegiatan yang belum sepenuhnya dilaksanakan.

Dicantumkan pada Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Pemerintah Provinsi Sumatera Utara Tahun 2013 – 2014, pengukuran kinerja dilakukan pada setiap sasaran, dari sasaran tersebut terdapat beberapa target yang ingin dicapai, sebagai penjabaran pelaksanaan misi dalam pencapaian visi yang menjadi prioritas dalam pelaksanaan program dan kegiatan Gubernur Sumatera Utara 5 (lima tahun kedepan), Pemerintah Sumatera Utara memantapkan agenda prioritas yang mencerminkan permasalahan yang hendak diselesaikan tanpa mengabaikan penyelesaian permasalahan lain

2. Kerangka Teori

2.1. Akuntabilitas Kinerja

2.1.1. Pengertian Akuntabilitas Kinerja

Dalam pengertian yang sempit akuntabilitas dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggungjawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggungjawab. Dalam pengertian luas, akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Makna akuntabilitas ini merupakan konsep filosofis inti dalam manajemen sektor publik. Dalam konteks organisasi pemerintah, sering ada istilah akuntabilitas publik yang berarti pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak – pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak- hak publik.

Dalam peran kepemimpinan, akuntabilitas dapat merupakan pengetahuan dan adanya pertanggungjawaban terhadap tiap tindakan, produk, keputusan dan kebijakan termasuk pula

di dalamnya administrasi publik pemerintahan, dan pelaksanaan dalam lingkup peran atau posisi kerja yang mencakup di dalam mempunyai suatu kewajiban untuk melaporkan, menjelaskan dan dapat dipertanyakan bagi tiap – tiap konsekuensi yang sudah dihasilkan. Akuntabilitas harus merujuk kepada sebuah spektrum yang luas dengan standar kinerja yang bertumpu pada harapan publik sehingga dapat digunakan untuk menilai kinerja, responsivitas, dan juga moralitas dari para pengemban amanah publik. Konsepsi akuntabilitas dalam arti luas ini menyadarkan kita bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggungjawab kepada otoritas yang lebih tinggi dalam rantai komando institusional, tetapi juga bertanggungjawab kepada masyarakat umum, lembaga swadaya masyarakat, media massa, dan banyak *stakeholders* lain. Jadi, penerapan akuntabilitas ini, di samping berhubungan dengan penggunaan kebijakan administratif yang sehat dan legal, juga harus bisa meningkatkan kepercayaan masyarakat atas bentuk akuntabilitas formal yang ditetapkan.

Akuntabilitas publik menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) ada tiga, yaitu :

1. Akuntabilitas keuangan

Merupakan pertanggungjawaban tentang hal yang berhubungan dengan integritas keuangan, taat pada aturan, dan sebagainya.

2. Akuntabilitas manfaat

Memberikan manfaat hasil dari kegiatan – kegiatan pemerintah.

3. Akuntabilitas procedural

Pertanggungjawaban mengenai tata cara pelaksanaan kebijakan apakah telah mempertimbangkan moralitas, hokum, etika, dan sebagainya.

2.1.2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Dalam rangka menciptakan pemerintahan yang baik (*good governance*) dan memerangi praktek Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) telah secara tegas dituangkan dalam TAP MPR RI Nomor XI/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN; dan Undang – undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN. Memang sejak bergulirnya reformasi, berbagai upaya telah dilakukan di negara ini untuk menjadikan penyelenggara (pemegang amanah) menjadi akuntabel kepada pihak yang telah mempercayainya. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan wujud pertanggungjawaban instansi pemerintah dalam mencapai visi, misi dan tujuan organisasi. Pertanggungjawaban bukan hanya dalam bentuk formalitasnya akan tetapi yang lebih penting adalah dari sudut substansi dan semangat untuk memberikan pelayanan yang terbaik bagi masyarakat.

2.2. Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

2.2.1. Pengertian Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

Penyusunan APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) merupakan proses penganggaran daerah dimana secara konseptual terdiri atas formulasi kebijakan anggaran (*budget policy formulation*) dan perencanaan operasional anggaran (*budget operational planning*). Penyusunan kebijakan umum APBD termasuk kategori formulasi kebijakan anggaran yang menjadi acuan dalam perencanaan operasional anggaran. Formulasi kebijakan anggaran yang berkaitan dengan analisis fiskal, sedang perencanaan operasional anggaran lebih ditekankan pada alokasi sumber daya keuangan.

Penyusunan Rancangan Kerja Anggaran (RKA) SKPD merupakan bentuk pengalokasian sumber daya keuangan pemerintah daerah berdasarkan struktur APBD dan kode rekening. Prioritas dan pelaporan anggaran sementara (PPAS) adalah jumlah anggaran yang diberikan pada SKPD untuk setiap program dan kegiatan sehingga PPAS digunakan sebagai acuan dalam penyusunan RKA. Rencana kerja dan anggaran (RKA) adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

Hal ini berkaitan dengan undang-undang nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara, undang-undang nomor 24 tahun 2004 tentang sistem perencanaan pembangunan nasional, peraturan pemerintah nomor 20 tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah serta Peraturan Pemerintah Nomor 21 tahun 2004 tentang penyusunan rencana kerja dan anggaran kementerian negara / lembaga / instansi merupakan bentuk pertama dari kebijakan publik yang terkodifikasi secara formal dan legal serta bersifat makro atau umum dan mendasar.

2.3. Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

2.3.1. Pengertian Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Bastian (2006: hal.171) "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". Anggaran dengan pendekatan kinerja menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Anggaran dengan pendekatan kinerja menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output.

Lalu Mardiasmo juga mengungkapkan , (2002 hal.84) sebagai berikut :

“Pendekatan anggaran kinerja disusun untuk mencoba mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik”.

Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun. Pengukuran kinerja secara berkelanjutan akan memberikan umpan balik, sehingga upaya perbaikan secara terus menerus akan mencapai keberhasilan di masa mendatang (Indra Bastian, 2006:275).

Anggaran kinerja adalah system anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal. Penjelasan Peraturan Pemerintah No.15 tahun 2008, pasal 8, anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang di tetapkan. Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Suatu anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil karya (output) dari perencanaan alokasi biaya (input) yang ditetapkan
2. Output (keluaran) menunjukkan produk (barang/jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan (input yang digunakan)
3. Input (masukan) adalah besarnya daya, sumber daya manusia, material, waktu dan teknologi yang digunakan untuk melaksanakan program atau kegiatan sesuai dengan masukan input yang digunakan
4. kinerja ditunjukkan oleh hubungan input (masukan) dengan output (keluaran).

2.3.2. Pentingnya Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Penerapan anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional. Khususnya, kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan public. Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan.

Anggaran kinerja di dasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja. Oleh karena itu, anggaran digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektivitas anggaran. Menurut pendekatan anggaran

kinerja dominasi pemerintah akan dapat di awasi dan dikendalikan melalui penerapan internal cost awareness, audit keuangan dan audit kinerja serta evaluasi eksternal.

Penerapan anggaran berbasis kinerja Era New Public Management ditandai dengan pelaksanaan prinsip-prinsip good government dalam segala bidang. Di bidang keuangan sektor publik, sistem manajemen keuangan yang baik dan mampu mewujudkan prinsip-prinsip good government, termasuk didalamnya sistem perencanaan dan pelaksanaan anggaran. Transparansi dalam proses persiapan anggaran dan akuntabilitas dan manajemen keuangan pemerintah, tentunya akan menunjang penggalian, pengalokasian serta penggunaan sumber-sumber ekonomi secara bertanggung jawab.

2.4. Pengertian Belanja Daerah Berbasis Kinerja

Komponen berikutnya dari APBD adalah belanja daerah. Belanja daerah meliputi semua pengeluaran dari rekening kas umum daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar, yang merupakan kewajiban daerah dalam satu tahun anggaran yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh daerah. Belanja daerah diprioritaskan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat. Perlindungan dan peningkatan kualitas kehidupan masyarakat dimaksud diwujudkan dalam bentuk pelayanan dasar, pendidikan, penyediaan fasilitas, pelayanan kesehatan, fasilitas sosial dan fasilitas umum yang layak, serta mengembangkan sistem jaminan sosial. Belanja daerah harus mempertimbangkan analisis standar belanja, standar harga, tolak ukur kinerja, dan standar pelayanan minimal yang ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (pasal 166).

Salah satu aspek dari pemerintah daerah yang harus diatur secara hati-hati adalah masalah pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah. Anggaran daerah atau anggaran pendapatan dan belanja daerah merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah sebagai instrumen kebijakan, anggaran daerah menduduki posisi sentral dalam upaya pengembangan kapabilitas dan efektivitas pemerintah daerah. Secara umum belanja daerah terdiri dari :

1. Belanja aparatur, terbagi atas belanja pegawai (gaji), barang dan jasa, perjalanan dinas, dll.
 2. Belanja publik, terbagi atas belanja pegawai, perjalanan dinas, biaya pemeliharaan, dll.
- Arah kebijakan umum pengelolaan belanja daerah dapat dikemukakan sebagai berikut :
1. Mengalokasikan anggaran sesuai dengan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan rencana strategis SKPD secara adil.
 2. Kinerja SKPD menjadi pertimbangan dalam alokasi anggaran.
 3. Bidang – bidang strategis yang perlu mendapatkan perhatian utama dalam alokasi anggaran.
 4. Setiap SKPD dalam mendistribusikan anggarannya harus memperhatikan prinsip *value for money* (efektif, efisien, dan ekonomis).

2. Metode Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan asosiatif. Pendekatan asosiatif digunakan karena penelitian ini bertujuan untuk menguji teori dan menunjukkan hubungan antar variabel dengan menguji secara empiris. Menurut Sugiyono (2009, hal. 11) penelitian asosiatif adalah penelitian yang dilakukan untuk menggabungkan antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini ingin menguji apakah Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja sebagai variabel independen berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Sumatera Utara sebagai variabel dependen. Penelitian ini menekankan pada pengukuran variabel dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik dengan menggunakan analisis regresi linier berganda

Penelitian ini dilakukan pada lingkup Pemerintahan Provinsi Sumatera Utara yang beralamat di Jalan Diponegoro No. 30 Medan. Populasi adalah keseluruhan dari karakteristik atau unit hasil pengukuran yang menjadi objek penelitian (Riduan, 2010, hal 54). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Pejabat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam lingkup Pemerintahan Provinsi Sumatera Utara dengan jumlah 44 SKPD.

Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 88 responden, metode pemilihan sampel menggunakan sample jenuh yang hanya berkaitan dengan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang terdiri dari 2 yaitu kepala dinas/ kepala bagian dari setiap SKPD, dan staf SKPD. Sampling jenuh ialah teknik pengambilan sampel apabila semua populasi digunakan sebagai sampel dan dikenal juga dengan istilah sensus. (Riduwan, 2010)

Variabel penelitian terdiri dari variabel terikat (dependen) adalah akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah, serta variabel bebas (independen). Variabel Dependen yaitu Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y) : 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 (Haspiarti 2012). 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).

Dan yang menjadi Variabel Independen yaitu :

1. Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (X1) : tatacara atau tahapan yang dilakukan untuk membentuk sebuah anggaran yang berlandaskan kinerja setiap individu yang bersangkutan dalam penyusunan anggaran.
2. Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (X2) : suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan output / keluaran dan outcome / hasil yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. (Departemen Keuangan Republik Indonesia, Modul Keuangan Negara. 2008:15).
3. Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja (X3) : Belanja daerah merupakan realisasi belanja yang tertuang dalam APBD Pemerintah Daerah yang diarahkan untuk mendukung penyelenggaraan pemerintah, pembangunan, dan pembinaan kemasyarakatan.

a. Uji Validitas Instrumen

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 bilvariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk.

Hasil analisis korelasi bilvariate dengan melihat output Pearson Correlation (Imam Ghozali, 2005). Dengan kriteria jika nilai sig. (2-tailed) pada total skor konstruk < 0,05 item pertanyaan/pernyataan dikatakan valid.

b. Uji Reliabilitas Instrumen

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur handal atau tidaknya kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian. Suatu kuesioner dikatakan reliable atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan adalah konsisten dari waktu ke waktu. Dengan demikian uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui konsisten/tidaknya responden terhadap kuesioner-kuesioner penelitian.

Uji reliabilitas data yaitu dengan melihat nilai *cronbach.s alpha*. Jika nilai *cronbach.s alpha* lebih besar dari 0,60 maka butir-butir pertanyaan/pernyataan pada masing - masing variabel penelitian tersebut dinyatakan reliabel.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Bentuk persamaan regresi linear berganda menurut Nugroho (2011:92), sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3$$

Keterangan :

Y : Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

X1 : Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

X2 : Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

X3 : Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja

β_0 : Konstanta

β : Koefisien regresi

Sebelum analisis ini digunakan terlebih dahulu diajukan uji asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik bertujuan untuk melihat kelayakan model serta untuk melihat apakah terdapat pelanggaran asumsi klasik dalam model regresi berganda, karena model regresi yang baik adalah model yang lolos dari pengujian asumsi klasik. Terdapat tiga asumsi dasar yang harus dipenuhi oleh model regresi agar parameter estimasi tidak bias, yaitu :

1). Uji Normalitas Data

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data yang digunakan berdistribusi normal. Salah satu cara melihat normalitas yaitu dengan *histogram*, yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal.

Kedua, dengan *normal probability plot*, yaitu distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data akan mengikuti garis diagonalnya (Imam Ghozali, 2009: 107).

2). 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: 25).

3). Uji Heterokedastisitas

Tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terjadi ketidaksamaan varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan lainnya tetap, maka disebut Homoskedastisitas. Dan jika varians berbeda, maka disebut heteroskedastisitas. Model

regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat grafik.

Ada beberapa cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas, salah satunya dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized*. Dasar analisis :

- 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 diatas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

c. Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen (Nugroho, 2011:100) sebagai berikut :

$$t \text{ hitung} = \frac{r \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan :

t = nilai t hitung

r = koefisien korelasi hasil r hitung

n = jumlah responden, Distribusi (tabel t) untuk $\alpha=5\%$ dan derajat kebebasan (dk=n-2)

1. Hipotesis statistik yang diajukan adalah :

H₀ : Tidak ada pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H_a : Ada pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H₀ : Tidak ada pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H_a : Ada pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H₀ : Tidak ada pengaruh Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

H_a : Ada pengaruh Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2. Kriteria pengujian

Kriteria yang digunakan dalam menerima atau menolak hipotesis adalah :

Jika probabilitas > 0,05 maka H_a diterima

Jika probabilitas < 0,05 maka H_a ditolak

2. Pengujian Simultan (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel independen secara serempak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Nugroho 2011 hal. 99).

1. Hipotesis statistik yang diajukan adalah :

Ha = Penerapan Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran, dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Ho = Penerapan Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran, dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja secara bersama -samatidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

2. Kriteria pengujian

Jika probabilitas > 0,05 maka Ha diterima

Jika probabilitas < 0,05 maka Ha ditolak

d. Koefisien Determinasi (R^2)

Pada pengujian ini dihitung besarnya koefisien determinasi (R^2) yang merupakan koefisien yang menunjukkan besarnya presentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 5% (Ghozali, 2009: 15).

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengatur seberapa jauh dalam menerangkan variasi variable dependen. Nilai Koefisien determinasi berada diantara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil menjelaskan variable dependen terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variable-variable independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variable dependen. Data dalam penelitian ini akan diolah dengan menggunakan program SPSS (*Statistical Production and Services Solution*) release 16.00. Hipotesis dalam penelitian ini dipengaruhi oleh nilai signifikan koefisien variable yang bersangkutan setelah dilakukan pengujian.

$$KD = r^2 \times 100 \%$$

Keterangan :

KD = Koefisien Determinasi

r^2 = Nilai Korelasi yang didapat

4. Hasil Dan Pembahasan

4.1. Hasil Penelitian

Dapat diketahui bahwa responden penelitian ini yaitu Pegawai Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang dilihat dari segi lamanya responden bekerja sebagai Pegawai Negeri Sipil (PNS) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Kepala Biro / Kepala Dinas / Kepala Badan dari setiap Instansi memiliki pengalaman bekerja selama ≥ 21 tahun sebanyak 44 orang (50%), sedangkan Untuk para Staf memiliki pengalaman yang masih bekisar 16–20 tahun sebanyak 16 orang (16%), 11 – 15 tahun sebanyak 12 orang (13,63%), 6-10 tahun sebanyak 10 orang (11,36%), dan 1-5 tahun sebanyak 6 orang (6,81%). Hal ini tidak mempengaruhi responden dalam memberikan jawaban dari pernyataan yang diajukan, karena yang mereka kerjakan tentang anggaran telah sesuai dengan petunjuk / pedoman mengenai Anggaran Pemerintah Daerah yang mereka ketahui.

2. Deskripsi Variabel Penelitian

Pada penelitian ini penulis menyebarkan angket kepada seluruh responden yang berjumlah 88 orang, instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisioner, dimana respondennya adalah pegawai pada Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) Provinsi Sumatera Utara

Variabel penelitian yang diamati ada tiga (3) variabel X, yaitu kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja (X1) mempunyai 9 (sembilan) pernyataan, penerapan anggaran

berbasis kinerja (X2) mempunyai 8 (delapan) pernyataan, belanja daerah berbasis kinerja (X3) mempunyai 5 (lima) dan variabel Y yaitu akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) mempunyai 7 (tujuh) pernyataan.

a). Kebijakan Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (X1)

Tanggapan reponden terhadap kuisioner yang diberikan untuk variabel kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja (X1) agar sistematis, dan juga terlampir pada lampiran tesis ini seluruh jawaban responden berupa (kuisioner), setelah itu data-data yang telah dikumpulkan disajikan ke dalam distribusi frekuensi. Berikut ini Tabel Distribusi Pernyataan Responden Terhadap Kebijakan Penyusunan Anggaran

Pada variabel kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja terbagi menjadi 6 indikator yaitu :

1. Penyusunan Rencana Kerja Pemerintah Daerah

Indikator Penyusunan Rencana Kerja Pemerintah Daerah terdiri dari pernyataan nomor 3 dan 4. Pada pernyataan nomor 3 responden menjawab setuju sebanyak 39%, netral 31%, sangat setuju 14%, Tidak Setuju 14% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Rencana Kerja. Hal ini menunjukkan pada pedoman penyusunan rencana kerja anggaran yang akan disusun, harus mudah dipahami oleh pihak-pihak yang terkait dengan penggunaan anggaran tersebut, sehingga memudahkan dalam penggunaan anggaran yang akan direalisasikan.

Pada pernyataan nomor 4 responden menjawab netral sebanyak 42%, setuju 38%, sangat setuju 3%, Tidak Setuju 16% dan sangat tidak setuju 2%, menunjukkan responden merasa jika pembahasan rencana kerja anggaran oleh Tim Anggaran Pemda telah berjalan efektif.

2. Penyusunan Rancangan Kebijakan Umum Anggaran

Pada pernyataan nomor 1 responden menjawab setuju sebanyak 53%, sangat setuju 40%, netral 5%, Tidak Setuju 3% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang penyusunan APBD. Hal ini menunjukkan bahwa responden telah setuju penyusunan kebijakan umum APBD telah memadai dan telah sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku dalam menyusun anggaran.

3. Penetapan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara

Terdapat pada butir 7, responden menjawab setuju sebanyak 44%, sangat setuju 30%, netral 13%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 2%, responden lebih banyak menjawab setuju hal ini menunjukkan DPRD harus terlibat dalam penetapan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara dan penyusunan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

4. Penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran SKPD

Pada pernyataan nomor 5 responden menjawab setuju sebanyak 55%, netral 27%, sangat setuju 10%, Tidak Setuju 8% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Dispenda. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju Dinas Pendapatan yang memiliki wewenang dalam menentukan kebijakan penyusunan Rencana Kerja Dan Anggaran SKPD.

Sedangkan pada pernyataan Nomor 6 responden menjawab setuju sebanyak 50%, sangat setuju 35%, netral 14%, Tidak Setuju 1% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan tentang penyusunan APBD. Responden menjawab lebih banyak setuju Hal ini menunjukkan responden setuju penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD telah tepat dibahas bersama-sama oleh PEMDA dan DPRD yang terkait.

Dan juga pada pernyataan nomor 9 responden menjawab setuju sebanyak 53%, sangat setuju 40%, netral 7%, Tidak Setuju 2% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Kinerja. Hal ini menunjukkan responden telah setuju kinerja (hasil) dari partisipasi penyusunan anggaran yang diberikan kepada masyarakat / publik

telah memberikan manfaat atau kegunaan yang tepat lokasi dan tepat waktu sesuai dengan yang diharapkan.

5. Penyusunan Rancangan Perda APBD

Terdapat pada pernyataan nomor 8 responden menjawab setuju sebanyak 38%, netral 30%, sangat setuju 16%, Tidak Setuju 11% dan sangat tidak setuju 0%, hal ini menunjukkan responden setuju jika Dinas Pendapatan yang terlibat dalam penyusunan rancangan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) yang telah disusun.

6. Penetapan APBD

Pada pernyataan nomor 2 responden menjawab setuju sebanyak 35%, sangat setuju 25%, netral 31%, Tidak Setuju 8% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan tentang penyusunan APBD. Hal ini menunjukkan bahwa responden telah setuju penyusunan kebijakan umum dan penyusunan APBD telah tepat untuk selalu melibatkan DPRD, hal ini dikarenakan DPRD memiliki peran sebagai posisi sentral yang biasanya tercermin dalam doktrin kedaulatan rakyat di era otonomi daerah dalam penetapan APBD.

b). Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (X2)

Tanggapan reponden terhadap kuisisioner yang diberikan untuk variabel Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (X2) agar sistematis, berikut ini disajikan data-data yang telah dikumpulkan ke dalam distribusi frekuensi. Berikut Tabel Distribusi Pernyataan Responden Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja:

Pada variabel penerapan anggaran berbasis kinerja terbagi menjadi 4 indikator yaitu

1. Menyajikan program kerja

Terdapat pada pernyataan nomor 2, pada pernyataan nomor 2 responden menjawab setuju sebanyak 38%, sangat setuju 24%, netral 28%, Tidak Setuju 9% dan sangat tidak setuju 1%. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju penerapan anggaran berbasis kinerja di Instansi tempat mereka bekerja telah menyajikan gambaran yang jelas mengenai program kerja dan pembiayaan dari masing-masing program, kegiatan, dan pengeluaran yang telah mereka susun / rancang sesuai Tupoksi (tugas pokok dan fungsi) masing-masing di Instansi yang terkait.

Pernyataan nomor 6 responden menjawab setuju sebanyak 47%, sangat setuju 35%, netral 17%, Tidak Setuju 1% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Kontrol (Pengawasan). Ini menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja di Instansi tempat mereka bekerja telah melakukan kontrol (Pengawasan) sebelum dan sesudah anggaran itu digunakan, hal ini dilakukan untuk mengurangi anggaran yang berlebih dari program kerja maupun kegiatan sehingga terlaksana dengan baik sesuai anggaran yang telah disepakati.

Pada pernyataan nomor 8 responden menjawab setuju sebanyak 53%, sangat setuju 32%, netral 11%, Tidak Setuju 3% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Pengguna Anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju di Instansi mereka dalam Pengguna Anggaran diberikan kebebasan untuk melakukan dan mengekspresikan profesionalitas dengan optimal sesuai peraturan yang ada.

b. Menyajikan gambaran *Output* (hasil)

Terdapat pada pernyataan nomor 3 responden menjawab setuju sebanyak 41%, sangat setuju 14%, netral 33%, Tidak Setuju 11% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang mampu menghasilkan informasi yang memadai. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju penerapan anggaran berbasis kinerja di Instansi tempat mereka bekerja telah menggunakan sistem informasi yang mampu menghasilkan (*output*) informasi yang memadai, sehingga dapat lebih memudahkan dalam pelaksanaannya.

Pernyataan nomor 7 responden menjawab setuju sebanyak 51%, sangat setuju 33%, netral 9%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 2% yang berkaitan dengan pernyataan

tentang Pengguna Anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju di Instansi mereka sebagai pengguna anggaran bertanggung jawab terhadap hasil (*output*) yang meliputi volume kegiatan, waktu pengerjaan dan juga kualitas dari suatu pengerjaan tersebut.

c. Input (masukan)

Pada pernyataan nomor 5 responden menjawab setuju sebanyak 60%, sangat setuju 10%, netral 20%, Tidak Setuju 8% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Kontrol pada *input* (masukan). Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju di Instansi mereka masing-masing dilakukan pengawasan (*control*) pada *input* (masukan) berupa progra dan kegiatan yang mereka susun.

d. Kinerja Individu

Pernyataan nomor 1 responden menjawab setuju sebanyak 49%, sangat setuju 40%, netral 6%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang menyajikan program dan kegiatan. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju di Instansi mereka masing-masing dalam penerapan anggaran berbasis kinerja telah menyajikan program dan kegiatan dengan jelas dan tepat sasaran sehingga anggaran tersebut terlaksana dengan baik.

Pada pernyataan nomor 4 responden menjawab setuju sebanyak 43%, netral 39%, Tidak Setuju 13%, sangat setuju 3% dan sangat tidak setuju 2% yang berkaitan dengan pernyataan tentang Kinerja Individu. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju penerapan anggaran berbasis kinerja di Instansi tempat mereka bekerja melibatkan pihak eksternal dalam mengukur kinerja individu suatu instansi agar lebih independen dan transparan.

c). Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja

Tanggapan reponden terhadap kuisisioner yang diberikan untuk variabel Penerapan Belanja Daerah Berbasis Kinerja (X3) agar sistematis, berikut ini disajikan data-data yang telah dikumpulkan ke dalam distribusi frekuensi.

Pada variabel belanja daerah berbasis kinerja terdiri dari 5 indikator yaitu :

1. Prioritas Program

Pada pernyataan nomor 5 responden menjawab setuju sebanyak 53%, sangat setuju 31%, netral 13%, Tidak Setuju 3% dan sangat tidak setuju 0%. Dalam hal ini responden setuju bahwa Anggaran belanja daerah yang tercantum dalam APBD telah sesuai dengan prioritas program pengeluaran daerah dinas/instansi sebagaimana yang tercantum di dalam Arah Kebijakan Umum (AKU).

2. Output

Pernyataan nomor 3 responden menjawab setuju sebanyak 72%, sangat setuju 22%, netral 3%, Tidak Setuju 2% dan sangat tidak setuju 1% yang berkaitan dengan pernyataan tentang anggaran belanja daerah. Dalam hal ini responden setuju bahwa Anggaran belanja daerah di dalam APBD menunjukkan potensi pengeluaran daerah secara objektif (tidak *overestimate*).

3. Kinerja Individu

Pada pernyataan nomor 1 responden menjawab setuju sebanyak 50%, sangat setuju 35%, netral 14%, Tidak Setuju 1% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang anggaran belanja daerah. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju pada pos belanja daerah yang tercantum dalam APBD sesuai dengan standar belanja/indeks harga yang berlaku serta menunjukkan angka/jumlah yang rasional (tidak *overestimate*) sesuai dengan jumlah kinerja individu.

4. Klasifikasi Jenis Belanja

Pernyataan nomor 2 responden menjawab setuju sebanyak 50%, sangat setuju 39%, netral 7%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 0% yang berkaitan dengan pernyataan tentang anggaran belanja daerah. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju pada

Perhitungan pos anggaran belanja daerah telah dilakukan dengan tepat dan sesuai peraturan perundang-undangan.

Pada nomor 4 responden menjawab setuju sebanyak 45%, netral 31%, sangat setuju 11%, Tidak Setuju 10% dan sangat tidak setuju 2%. Dalam hal ini responden setuju bahwa Setiap anggaran belanja daerah telah diklasifikasikan sesuai dengan kelompok klasifikasinya tersendiri.

d). Akuntabilitas Kinerja

Tanggapan reponden terhadap kuisisioner yang diberikan untuk variabel Akuntabilitas Kinerja (Y) agar sistematis, berikut ini disajikan data-data yang telah dikumpulkan ke dalam distribusi frekuensi.

Pada variabel akuntabilitas kinerja terdiri dari beberapa 6 indikator yaitu :

1. Rencana Strategis

Terdapat pada pernyataan nomor 2 responden menjawab setuju sebanyak 49%, sangat setuju 19%, netral 26%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 1%. Hal ini menunjukkan responden dalam hal ini setuju bahwa sebagai Pegawai selalu menerima pengakuan positif atas perannya dalam pencapaian tujuan strategis organisasi di instansi mereka masing-masing.

2. Rencana Kinerja

Pada pernyataan 5 responden menjawab setuju sebanyak 55%, sangat setuju 28%,netral 11%, Tidak Setuju 6% dan sangat tidak setuju 0%. Hal ini menunjukkan responden setuju mengenai Adanya keterkaitan yang erat antara pencapaian kinerja dengan program dan kebijakan.

3. Kesepakatan Kinerja

Dilihat pad pernyataan nomor 6responden menjawab setuju sebanyak 36%, sangat setuju 36%,netral 19%, Tidak Setuju 8% dan sangat tidak setuju 0%. Hal ini menunjukkan responden setuju mengenai Kejelasan sasaran anggaran suatu program harus dimengerti oleh semua aparat dan pemimpin.

4. Laporan Akuntabilitas

Pada pernyataan nomor 1 responden menjawab setuju sebanyak 58%, sangat setuju 24%, netral 13%, Tidak Setuju 3% dan sangat tidak setuju 2% yang berkaitan dengan pernyataan tentang akuntabilitas kinerja. Dalam hal ini responden setuju bahwa Pimpinan dan staf harus mempertanggungjawabkan(*accountable*) hasil dari suatu program / kegiatan / proyek yang telah dilakukan dan harus transparan.

5. Penilaian Sendiri

Terdapat di pernyataan nomor 3 responden menjawab setuju sebanyak 47%, netral 32%, sangat setuju 16%, Tidak Setuju 5% dan sangat tidak setuju 1%. Hal ini menunjukkan responden setuju jika Pimpinan dan staf selalu terlibat bersama-sama dalam mengevaluasi hasil suatu program / kegiatan / proyek.

6. Penilaian Kinerja

Pada pernyataan nomor 4 responden menjawab setuju sebanyak 52%, netral 32%, Tidak Setuju 9%, sangat setuju 7%, dan sangat tidak setuju 0%. Hal ini menunjukkan responden setuju mengenai Kurangnya insentif berupa imbalan atau pengakuan positif, tidak menghambat penggunaan informasi kinerja dalam pengambilan berbagai keputusan di organisasi maupun instansi.

7. Kendali

Pada pernyataan nomor 7responden menjawab setuju sebanyak 39%, sangat setuju 34%, netral 22%, Tidak Setuju 22% dan sangat tidak setuju 5%. Hal ini menunjukkan responden setuju mengenai Pelaksanaan kegiatan telah dikontrol dengan ukuran atau indikator kinerja yang jelas untuk menilai tingkat keberhasilan suatu program / kegiatan.

3. Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda, maka diperlukan pengujian asumsi klasik yang terdiri dari Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas, dan Uji Heteroskedastisitas

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel residual berdistribusi normal. Pengujian normalitas data dalam penelitian ini menggunakan uji statistik non parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S), grafik Histogram, dan grafik Normal Plot. Uji statistik non parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S) dengan membuat hipotesis:

H₀ : Data residual berdistribusi normal

H_a : Data residual tidak berdistribusi normal

Dalam uji Kormogrov-Smirnov, pedoman yang digunakan dalam pengambilan keputusan yaitu:

- 1) jika nilai signifikansi < 0,05 maka distribusi data tidak normal,
- 2) jika nilai signifikansi > 0,05 maka distribusi data normal.

Dari hasil pengolahan data tersebut, besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah $X_1 = 0,224$, $X_2 = 0,213$, $X_3 = 441$, dan $Y = 0,379$ maka disimpulkan data terdistribusi secara normal karena $p > 0,05$. Data yang terdistribusi secara normal tersebut

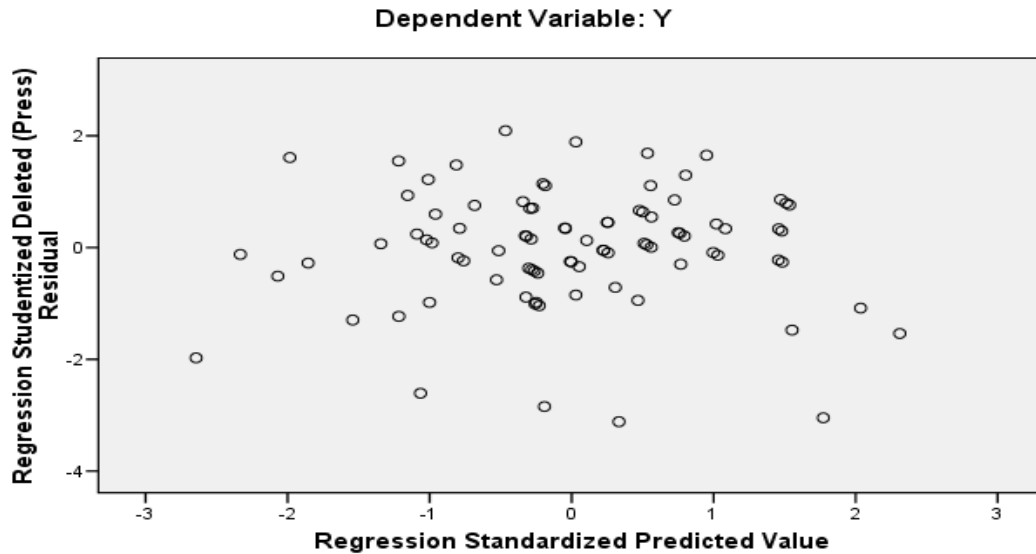
b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan korelasi antara variabel independent. Jika terjadi korelasi maka terdapat masalah multikolinearitas sehingga model regresi tidak dapat digunakan. Mendeteksi ada tidaknya gejala multikolinearitas adalah dengan melihat nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF), serta menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Besarnya tingkat multikolinearitas yang masih dapat ditolerir, yaitu: *Tolerance* > 0.10, dan nilai VIF < 5. Berikut ini disajikan tabel hasil pengujian multikolinearitas: Berdasarkan hasil perhitungan diatas, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen yang diindikasikan dari nilai *tolerance* setiap variabel lebih besar dari 0,1. Nilai *tolerance* $X_1 = 0,832$, $X_2 = 0,853$, $X_3 = 0,955$, variabel independen juga lebih kecil dari 5.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain, karena karena untuk melihat apakah terdapat ketidaksamaan varians dari residual satu ke pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang memenuhi persyaratan adalah di mana terdapat kesamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap atau disebut homoskedastisitas. Suatu model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Ada beberapa cara untuk menguji ada tidaknya situasi heteroskedastisitas dalam varian error terms untuk model regresi. Dalam penelitian ini akan digunakan metode chart (Diagram Scatterplot), dengan dasar pemikiran bahwa :

- 1) Jika ada pola tertentu seperti titik-titik (poin-poin), yang ada membentuk suatu pola tertentu yang beraturan (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas.
- 2) Jika ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar keatas dan dibawah 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.



4. Analisis Regresi Berganda

Berdasarkan hasil pengujian asumsi klasik disimpulkan bahwa model regresi yang dipakai dalam penelitian ini telah memenuhi model estimasi yang *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE) dan layak dilakukan analisis regresi. Untuk menguji hipotesis, peneliti menggunakan analisis regresi berganda. Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS 18, maka diperoleh hasil sebagai berikut:

a) Persamaan Regresi

Dalam pengolahan data dengan menggunakan regresi linier, dilakukan beberapa tahapan untuk mencari hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS Versi 18, maka diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Regresi Berganda

Mode 1		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6,455	2,953		2,186	,032
	X1	-,034	,062	-,037	-,555	,580
	X2	,697	,055	,838	12,603	,000
	X3	,446	,089	,503	8,163	,000

a Dependent Variable: Y

Sumber : Data diolah 2016

Berdasarkan tabel diatas didapatlah persamaan regresi sebagai berikut

$$Y = 6,455 - 0,034 X_1 + 0,697 X_2 + 0,446 X_3$$

Keterangan:

- 1) konstanta sebesar 6,455 menunjukkan bahwa apabila tidak ada variabel independen ($X_1 = 0$, $X_2 = 0$, $X_3 = 0$) maka nilai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 6,455.
- 2) X_1 sebesar -0,034 menunjukkan bahwa setiap kebijakan penyusunan anggaran sebesar 1% akan diikuti oleh penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,034 dengan asumsi variabel lain tetap.

- 3) X2 sebesar 0,697 menunjukkan bahwa setiap kenaikan penerapan anggaran sebesar 1% akan diikuti oleh kenaikan akuntabilitas kinerja sebesar 0,697 dengan asumsi variabel lain tetap.
- 4) X3 sebesar 0,446 menunjukkan bahwa setiap kenaikan belanja daerah berbasis kinerja sebesar 1% akan diikuti oleh kenaikan akuntabilitas kinerja sebesar 0,446 dengan asumsi variabel lain tetap.

5). Uji Hipotesis

a. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji signifikansi konstanta dan setiap variabel independennya. Berdasarkan hasil pengolahan SPSS versi 18, diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 2. Uji t

Mode 1		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6,455	2,953		2,186	,032
	X1	-,034	,062	-,037	-,555	,580
	X2	,697	,055	,838	12,603	,000
	X3	,446	,089	,503	8,163	,000

a Dependent Variable: Y

Sumber : Data diolah 2016

Dari tabel regresi dapat dilihat besarnya t_{hitung} untuk variabel kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja sebesar -0,555 dengan nilai signifikan 0,580, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} < t_{tabel} (-0,555 < 1,66)$, maka kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja menunjukkan angka $> 0,05 (0,580 > 0,05)$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak, artinya kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penerapan anggaran berbasis kinerja memiliki t_{hitung} sebesar 12,603 dengan nilai signifikan 0,000, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} > t_{tabel} (12,603 > 1,66)$, maka penerapan anggaran berbasis kinerja secara individual mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Signifikansi penelitian juga menunjukkan angka $< 0,05 (0,000 < 0,05)$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya penerapan anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Belanja daerah berbasis kinerja memiliki t_{hitung} sebesar 8,163 dengan nilai signifikan 0,000, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} > t_{tabel} (8,163 > 1,66)$, maka belanja daerah berbasis kinerja secara individual mempengaruhi kinerja instansi pemerintah. Signifikansi penelitian juga menunjukkan angka $< 0,05 (0,000 < 0,05)$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya belanja daerah berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

b. Uji F

Untuk melihat pengaruh partisipasi anggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial secara simultan dapat dihitung dengan menggunakan *F test*. Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS 18, maka diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 3 Hasil Uji F

Mode		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	628,144	3	209,381	60,265	,000(a)
	Residual	291,844	84	3,474		
	Total	919,989	87			

a Predictors: (Constant), X3, X2, X1

b Dependent Variable: Y

Dari uji ANOVA atau *F test*, diperoleh F_{hitung} sebesar 60,265 dengan tingkat signifikansi 0,000, sedangkan F_{tabel} sebesar 2,71 dengan signifikansi 0,05. $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($60,265 > 2,71$) dan signifikansi penelitian $< 0,05$ ($0,000 < 0,05$). Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa kebijakan penyusunan anggaran, penerapan anggaran, dan belanja daerah berbasis kinerja secara simultan berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah.

c. Koefisien Determinasi

Nilai koefisien korelasi (*R*) menunjukkan seberapa besar korelasi atau hubungan antara variabel-variabel independen dengan variabel dependen. Koefisien korelasi dikatakan kuat apabila data nilai *R* berada diantara 0,5 dan mendekati 1. Koefisien determinasi (*R Square*) menunjukkan seberapa besar variabel independen menjelaskan variabel dependennya. Nilai *R Square* adalah 0 sampai dengan 1. Apabila nilai *R Square* semakin mendekati 1, maka variabel-variabel independen mendekati semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Sebaliknya, semakin kecil nilai *R Square* maka kemampuan variabel-variabel independen untuk menjelaskan variasi variabel dependen semakin terbatas. Nilai *R Square* memiliki kelemahan yaitu nilai *R Square* akan meningkat setiap ada penambahan satu variabel dependen meskipun variabel independen tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Tabel 4 Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.826 ^a	.683	.671	1.53030	1.169

Adjusted R Square sebesar 0,671 berarti 67,1% kebijakan penyusunan anggaran, penerapan anggaran, belanja daerah berbasis kinerja terhadap kinerja instansi pemerintah sementara sisanya 32,9% adalah faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti : Kompetensi aparatur pemerintah daerah, kejelasan dan penerimaan atas penjelasan delegasi tugas, dan ketaatan pada perundang-undangan.

4.2. Pembahasan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, diperoleh hasil Pengaruh Kebijakan Penyusunan anggaran, Penerapan Anggaran, dan Belanja Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Sumatera Utara akan dipaparkan dalam pembahasan ini :

• Pengaruh Kebijakan Penyusunan anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Sumatera Utara

Variabel kebijakan penyusunan anggaran sebesar -0,555 dengan nilai signifikan 0,580, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} < t_{tabel}$ ($-0,555 < 1,68$), maka kebijakan

penyusunan anggaran berbasis kinerja menunjukkan angka $> 0,05$ ($0,580 > 0,05$), maka H_0 diterima dan H_a ditolak, artinya kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal ini juga menjawab permasalahan dalam penelitian ini yang secara umum hasil penelitian ini menunjukkan hasil yang baik yang dapat dilihat pada hasil jawaban kuisioner (responden) pada lampiran terlihat dari hasil uji kualitas data dengan menggunakan uji validitas dan uji reabilitas, didapatkan hasil bahwa instrument penelitian ini dinyatakan valid dan realibel. Dari hasil asumsi klasik dilihat dari normalitas, multikolinieritas, heterokedastisitas didapatkan hasil yang normal.

Hasil penelitian berbeda dengan teori yang menyatakan salah satu alat pengendalian yang mempunyai ukuran-ukuran akuntansi adalah anggaran. Menurut Hansen dan Mowen (2004), anggaran adalah suatu rencana kuantitatif dalam bentuk moneter maupun nonmoneter yang digunakan untuk menerjemahkan tujuan dan strategi perusahaan dalam satuan operasi. Anggaran sering digunakan untuk menilai kinerja para manajer. Bonus, kenaikan gaji, dan promosi adalah semua hal yang dipengaruhi oleh kemampuan seorang manajer untuk mencapai atau melampaui tujuan yang direncanakan (Hansen dan Mowen, 2004).

Mardiasmo, (2002, hal. 84) juga mengungkapkan :

“Pendekatan anggaran kinerja disusun untuk mencoba mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik”.

Pengaruh kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah telah banyak dilakukan pengujian sebelumnya oleh peneliti lain, penelitian ini merupakan penelitian lanjutan yang melihat pengaruh tersebut. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ade Masdayani (2005) dengan hasil penelitian tidak terdapat pengaruh kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dikarenakan didalam Penyusunan Anggaran, DPRD harus terlibat dalam penetapan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara dan penyusunan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD sehingga DPRD memiliki wewenang untuk merubah suatu kebijakan tersebut, karena peran dan tugas DPRD yaitu menyalurkan aspirasi masyarakat menjadi sebuah kebijakan pemerintah daerah dan juga melakukan fungsi pengawasan. Selain itu juga dapat dilihat pada Demografi responden berdasarkan lamanya bekerja, masih banyak juga yang masa kerjanya berada dibawah 21 tahun, hal ini menyebabkan banyak Pegawai TAPD yang masih kurang paham mengenai kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja.

- **Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Penerapan anggaran memiliki t_{hitung} sebesar 12,603 dengan nilai signifikan 0,000, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($12,603 > 1,66$), maka penerapan anggaran berbasis kinerja secara individual mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Signifikansi penelitian juga menunjukkan angka $< 0,05$ ($0,000 < 0,05$), maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penerapan anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan dan digunakan dalam evaluasi kinerja manajer Bagian Keuangan memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Kecenderungannya, secara jelas hubungan antara variabel lemah.

Pentingnya aspek evaluasi anggaran diterapkan dalam rangka untuk melakukan prospektif yang berkaitan dengan hasil evaluasi dan tindak lanjut dari penggunaan anggaran yang dikelola oleh pimpinan. Hasil evaluasi juga diharapkan mampu memberikan informasi tentang perimbangan anggaran, alokasi anggaran dan berbagai pengawasan subsidi anggaran yang diperuntukkan kepada pimpinan.

Abdul Latif(2014) dengan hasil penelitian bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Gorontalo sesuai dengan kejelasan atas percepatan pelaksanaan program kegiatan, pelaksanaan kegiatan yang ditetapkan APBD, memuaskan masyarakat atas pelaksanaan kegiatan APBD, besarnya anggaran yang dikelola, keterbatasan sumber daya dan hasil kegiatan yang dicapai

- **Pengaruh Belanja Daerah Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Belanja daerah berbasis kinerja memiliki t_{hitung} sebesar 8,163 dengan nilai signifikan 0,000, sedangkan t_{tabel} adalah 1,66, sehingga $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($8,163 > 1,66$), maka belanja daerah berbasis kinerja secara individual mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Signifikansi penelitian juga menunjukkan angka $< 0,05$ ($0,000 < 0,05$), maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya belanja daerah berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Reformasi anggaran yang dilakukan oleh pemerintah mengakibatkan perubahan struktur anggaran dan perubahan proses penyusunan APBD untuk menciptakan transparansi dan meningkatkan akuntabilitas publik. Bentuk reformasi anggaran dalam upaya memperbaiki proses penganggaran adalah penerapan anggaran berbasis kinerja. Anggaran menjadi suatu hal yang sangat relevan dan penting di lingkup pemerintahan karena dampaknya terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Adanya perubahan dalam hal pertanggungjawaban dari pertanggungjawaban vertikal ke pertanggungjawaban horizontal menurut DPRD mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Akuntabilitas melalui anggaran meliputi penyusunan anggaran sampai dengan pelaporan anggaran.

- **Pengaruh Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Dari uji ANOVA atau $F test$, diperoleh F_{hitung} sebesar 60,265 dengan tingkat signifikansi 0,000, sedangkan F_{tabel} sebesar 2,71 dengan signifikansi 0,05. $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($60,265 > 2,71$) dan signifikansi penelitian $< 0,05$ ($0,000 < 0,05$). Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa kebijakan penyusunan anggaran, penerapan anggaran, dan belanja daerah berbasis kinerja secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Untuk mengetahui faktor yang mempengaruhi (determinan) kinerja individu, perlu dilakukan pengkajian terhadap teori kinerja. Secara umum faktor fisik dan non fisik sangat mempengaruhi. Berbagai kondisi lingkungan fisik sangat mempengaruhi kondisi dalam bekerja. Selain itu, kondisi lingkungan fisik juga akan mempengaruhi berfungsinya faktor lingkungan non fisik. Pada kesempatan ini pembahasan di fokuskan pada lingkungan non-fisik, yaitu kondisi-kondisi yang sebenarnya sangat melekat dengan sistem manajerial perusahaan.

Salah satu alat pengendalian yang mempunyai ukuran-ukuran akuntansi adalah anggaran. Menurut Hansen dan Mowen (2004), anggaran adalah suatu rencana kuantitatif dalam bentuk moneter maupun nonmoneter yang digunakan untuk menerjemahkan tujuan dan strategi perusahaan dalam satuan operasi. Anggaran sering digunakan untuk menilai

kinerja para manajer. Bonus, kenaikan gaji, dan promosi adalah semua hal yang dipengaruhi oleh kemampuan seorang manajer untuk mencapai atau melampaui tujuan yang direncanakan (Hansen dan Mowen, 2004).

Anggaran merupakan salah satu komponen penting untuk menterjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek maupun jangka panjang dan juga berfungsi sebagai alat untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, memotivasi dan evaluasi prestasi. Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) Provinsi Sumatera Utara yang telah mengadopsi Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (SIMDA), yang bertujuan untuk membantu Pemerintah Daerah dalam pengelolaan keuangannya serta dapat melaksanakan pengelolaan keuangan daerah secara terintegrasi, yang dimulai dari penganggaran, penatausahaan hingga akuntansi dan pelaporannya.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dikemukakan dalam Bab sebelumnya, maka kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah :

1. Kebijakan penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Penerapan anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
3. Belanja daerah berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
4. Kebijakan penyusunan anggaran, penerapan anggaran, belanja daerah berbasis kinerja secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Referensi

- Akdon & Riduwan (2010), *“Rumus dan Data Dalam Analisis Statistika”*. Cetakan 2, Alfabeta
- Abdul Latif (2014), *“Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Gorontalo”*. Universitas Negeri Gorontalo, Gorontalo
- Ade Masdayani. (2015), *“Kebijakan Penyusunan Anggaran, Penerapan Anggaran Dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Di Kabupaten Asahan”*. Universitas Sumatera Utara (USU), Medan
- Afiah, Nunuy Nur (2010), *“Tinjauan penganggaran Berbasis Kinerja Sebagai Upaya Peningkatan Kinerja Pemerintah Indonesia”*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. V No. 1.
- Cipta, Hendra, 2011. *“Analisis Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) Pada Pemerintah Daerah (Studi Eksploratif Pada Pemerintah Kabupaten Tanah Datar)”*, Program Pasca Sarjana Akuntansi, Universitas Andalas.
- Deputi IV BPKP (2005), *“Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja”*.
- Dewi Andriani Puspita (2014), *“Terdapat Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial”* Universitas Sumatera Utara (USU), Medan
- Erlina (2011), *“Metodologi Penelitian”*, Penerbit Pusat Sistem Informasi (PSI) Universitas Sumatera Utara (USU), Medan.
- Hansen dan Mowen, 2004. *“Akuntansi Manajemen”*. Jakarta : Salemba Empat.
- Haspiarti (2012), *“Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare)”*. Universitas Hasanuddin, Makassar.

- HijraniPutri Lubis(2009), “*Analisis Pengaruh Pemberlakuan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Sergei*”, Universitas Sumatera Utara (USU), Medan
- Imam Ghozali (2005), “*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*”. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Imam Ghozali, (2006), “*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*”. Cet. IV. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Imam Ghozali, (2009), “*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*”. Edisi Keempat, Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indra Bastian (2006), “*Akuntansi Sektor Publik*”, Salemba Empat, Jakarta.
- Indra Bastian (2006), “*Sistem Akuntansi Sektor Publik*”, Edisi 2. Salemba Empat: Jakarta.
- Isma Coryanata (2011), “*Akuntabilitas, Patisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik*”. Jurnal Akuntansi dan Investasi Universitas Bengkulu, Vol. 12 No. 2 Juli 2011.
- Mardiasmo, 2002. “*Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*”, Andi, Yogyakarta.
- Margaretha Hendriani (2011), “*Evaluasi Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pada Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Dinas Pendidikan Kabupaten Bantul)*”, Tesis Akuntansi, Uajy.
- Maria Hehanusa (2010), “*Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat : Integrasi Variabel Intervening Dan Variabel Moderating*”, Tesis Akuntansi, Universitas Diponegoro.
- Muda (2005), “*Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pelaksanaan Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Sekretariat Kota Kotamadya*”, Jakarta Selatan.
- Nina (2009), “*Pengaruh Implementasi Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Instansi Pemerintah Daerah, dengan variabel independen Penganggaran Berbasis Kinerja dan variabel dependen Akuntabilitas Instansi Pemerintah*” Bandung Republik Indonesia, Penjelasan Peraturan Pemerintah No. 15 Tahun 2008 Tentang Anggaran Dengan Pendekatan Kinerja.
- Republik Indonesia, Permendagri No. 59 Tahun 2007 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia, Permendagri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pengeluaran Daerah.
- Republik Indonesia, TAP MPR RI Nomor XI/MPR/1998 Tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN.
- Republik Indonesia, Undang – Undang No. 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.
- Republik Indonesia, Undang – Undang No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan antara Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia, Undang – Undang No. 17 Tahun 2003 Tentang Tahapan Proses Perencanaan Anggaran Daerah.
- Republik Indonesia, Undang – Undang No. 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas KKN.
- Sugiyono, 2009. “*Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*” Alfabeta, Bandung