

PENGARUH KOMPETENSI APARATUR, PENERAPAN PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA DAN PENGAWASAN FUNGSIONAL TERHADAP LAPORAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH KABUPATEN ACEH UTARA

Mukhlisul Muzahid^{*)}

^{*)}Dosen Politeknik Negeri Lhokseumawe

Abstract: *This study aims to test empirically the effect of apparatus competence, performance-based budgeting and functional supervision simultaneously or partially on the performance accountability reports of government agencies in North Aceh Regency. The analytical tool used is multiple regression analysis techniques, the relationship between variables in the study is correlative and causality. Respondents in this study were heads of agencies or employees involved in the accountability report, totaling 66 respondents, because it was believed that they had broad access to the budget process. The data sources used in this study are primary and secondary data, namely through questionnaires and interviews. The results of this study indicate that simultaneously the influence of apparatus competence, performance-based budgeting and functional supervision has an effect on the performance accountability reports of government agencies, and partially the influence of competence, performance-based budgeting and functional supervision has a positive effect on the performance accountability reports of government agencies in North Aceh district. This research is expected to become a guideline and consideration for local governments, especially North Aceh district, so that apparatus competence, performance-based budgeting and functional supervision can be applied in the process of preparing government agency performance accountability reports.*

Keywords: *Competence, Budget, Control and Performance Report.*

PENDAHULUAN

Pendelegasian wewenang pemerintah pusat ke pemerintah daerah bertujuan untuk meningkatkan peran pemerintah daerah dalam mensejahterakan masyarakat di daerah, harus diikuti dengan serangkaian reformasi menyangkut perubahan seluruh alat-alat pemerintahan di daerah baik struktur maupun infrastrukturnya. Kunci reformasi kelembagaan ini terletak pada pemberdayaan elemen-elemen di daerah yang meliputi masyarakat umum, dewan perwakilan rakyat daerah, serta pemerintah daerah.

Perubahan pengelolaan manajemen publik menekankan pada penggunaan model manajemen yang sesuai dengan tuntutan perkembangan zaman. Karena perubahan diharapkan bukanlah sekedar perubahan paradigma, akan tetapi juga merupakan perubahan manajemen. Pengelolaan pemerintahan yang berorientasi kinerja, menimbulkan konsekuensi bagi pemerintah yang sebelumnya menggunakan pendekatan penganggaran tradisional yang kemudian bergeser pada penggunaan pendekatan penganggaran berbasis kinerja.

Pemerintah mulai tahun 2005 bersama dewan perwakilan rakyat menetapkan bahwa, penerapan penganggaran berbasis kinerja, yang

merupakan upaya perbaikan sistem anggaran terkait dengan sistem pengelolaan keuangan daerah, yang penerapannya sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 dan kemudian diubah dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Hasil penelitian dan evaluasi nasional atas laporan akuntabilitas kinerja berkaitan dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah yang dilakukan oleh pusat penelitian dan pengawasan BPKP Tahun 2015, menemukan permasalahan berkaitan dengan aspek teknis Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 yang mengharuskan setiap pemerintah daerah untuk menyusun Neraca, Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas. Namun kenyataannya belum dilakukan karena kemampuan sumber daya manusia yang masih rendah, terutama biro keuangan belum memiliki kapasitas dan kompetensi yang memadai dalam menyusun laporan keuangan. Hal ini dibuktikan oleh komposisi aparatur pemerintah daerah yang sekitar 50 % berpendidikan SLTA, dan belum sesuai keahliannya bidang ilmu dengan bidang pekerjaan pegawai.

Realitas lainnya menunjukkan bahwa sumber daya manusia aparatur yang berlatar belakang pendidikan akuntansi pada satuan kerja pengelola

keuangan baik di pusat maupun di daerah, jumlahnya sangat terbatas. Kondisi ini berdampak pada tidak akuratnya proses pencatatan, keterbatasan dalam penyajian laporan dan penerapan sistem akuntansi yang benar. Jika hal tersebut dialami oleh semua pemerintah daerah, maka dapat dipastikan bahwa upaya dalam menerbitkan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebagai media akuntabilitas program dan penggunaan anggaran publik akan sulit tercapai.

Dari hasil survei awal yang dilakukan terkait dengan kondisi satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dinas pemerintah Kabupaten Aceh Utara bahwa, pada dasarnya pengelolaan keuangan daerah telah dilaksanakan dan berorientasi pada kinerja serta telah membuat laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan aturan perundang-undangan. Namun Satuan Kerja Perangkat Daerah memiliki kesulitan dalam menentukan indikator-indikator kinerja terutama pada program yang bersifat non fisik yang diakibatkan oleh kualitas sumber daya manusia yang belum memadai, sehingga akuntabilitas kerjanya juga menjadi kurang efektif dilakukan. Selain itu juga, pengukuran kinerja yang meliputi *input*, *output* dan *outcome*, belum dipahami secara menyeluruh oleh satuan kerja perangkat daerah. Hal tersebut juga menjadi kendala dalam memenuhi akuntabilitas kerjanya kepada *stakeholder*.

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

Akuntabilitas

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai pertanggungjawaban. Mengutip Douglas dalam Ihyaul Ulum (2014:38) dan Ismail Mohamad, *et al* (2014:17) menguraikan bahwa fungsi *accountability* meliputi tiga unsur yaitu : (1) *Providing information about decisions and action taken during the course of operating entity*; (2) *Having the external parties review the information*, and (3) *Taking corrective actions where necessary*. (1) Tersedianya informasi tentang keputusan / kebijakan dan tindakan yang diambil selama masa operasi organisasi, (2) Meminta pihak eksternal untuk mengkaji informasi tersebut, dan (3) Mengambil tindakan koreksi jika dibutuhkan.

Suatu entitas yang akuntabel adalah entitas yang mampu menyajikan informasi secara terbuka mengenai keputusan-keputusan yang telah diambil selama beroperasinya entitas tersebut, memungkinkan pihak luar—legislatif, auditor atau masyarakat secara luas—mengkaji

informasi tersebut, serta bila dibutuhkan harus ada kesediaan untuk mengambil tindakan korektif. Dengan demikian penggunaan istilah akuntabilitas publik mengandung makna yang jelas bahwa hasil-hasil operasi termasuk keputusan-keputusan dan kebijakan yang diambil oleh suatu entitas harus dapat dijelaskan dan dipertanggungjawabkan kepada publik, dan masyarakat harus pada posisi yang mudah untuk dapat mengakses informasi tersebut.

Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Dalam Instruksi Presiden Nomor 7 tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah termaktub bahwa, alat yang digunakan untuk melaksanakan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (AKIP) adalah melalui laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP) dengan mekanisme penyampaian sebagai berikut :

1. Setiap pemimpin departemen, pemerintah daerah, satuan kerja atau unit kerja didalamnya wajib membuat LAKIP secara berjenjang serta berkala untuk disampaikan kepada atasannya;
2. LAKIP tahunan dari tiap departemen, masing-masing menteri/pemimpin departemen menyampaikannya kepada presiden dan wakil presiden dengan tembusan kepada menko bidang wasbangpan dan kepala BPKP;
3. LAKIP tahunan dari setiap kabupaten/kota disampaikan kepada presiden atau wakil presiden dengan tembusan kepada menteri dalam negeri dan kepala BPKP;
4. LAKIP tahunan dari setiap propinsi disampaikan kepada gubernur/kepala daerah yang terkait dengan tembusan kepada kepala perwakilan BPKP.

Penyusunan LAKIP dilakukan dengan mengacu pada pedoman penyusunan pelaporan AKIP yang diterbitkan oleh Lembaga Administrasi Negara, sesuai penugasan dalam Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999.

Lebih lanjut, dijelaskan dalam pedoman penyusunan LAKIP oleh LAN (2000:20) pada dasarnya, ruang lingkup pelaporan AKIP yang dituangkan dalam LAKIP meliputi pengungkapan mengenai fakta/profil instansi, perencanaan strategik, kinerja instansi, dan evaluasi kinerja. Dalam perencanaan strategik termasuk di dalam penyajian pernyataan visi, misi, tujuan, sasaran, cara mencapai tujuan dan sasaran, dan program/kegiatan. Dalam

pengungkapan mengenai kinerja instansi, dipaparkan mengenai penggunaan indikator kinerja, pengukuran kinerja dan evaluasinya.

Kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kualitas sumber daya manusia berperan dalam menentukan kemajuan organisasi karena merupakan salah satu unsur keunggulan bersaing suatu organisasi. Milkovich dan Boudreau (2004:26) mengatakan bahwa "*Human resources management is a series of decision about the employment relationship that influence the effectiveness of employees and organizations*". Oleh karena itu, upaya pengembangan sumber daya manusia perlu dilakukan.

Campbell (2009:34) menyatakan bahwa hubungan fungsional antara kinerja dengan atribut kinerja dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu faktor pengetahuan, faktor keterampilan, dan faktor motivasi. Pengetahuan mengacu pada kemampuan yang dimiliki oleh pegawai, sedangkan keterampilan mengacu pada kemampuan untuk melakukan pekerjaan, sementara motivasi adalah dorongan dan semangat untuk melakukan pekerjaan. Hilangnya salah satu faktor tersebut akan mengganggu kinerja.

Bontis et. al (2009:7) menegaskan bahwa kompetensi dapat mempengaruhi kinerja organisasi, bahwa dalam perspektif manusia, dimana pekerja yang memiliki pengetahuan, kemampuan, dan keterampilan yang tinggi telah memberikan kontribusi secara signifikan terhadap kinerja organisasi yang bersangkutan. Pegawai dengan kompetensi yang tinggi dalam organisasi adalah aset yang tak ternilai, karena merupakan kekuatan bagi organisasi. Kekuatan manusia yang berasal dari nilai kompetensi juga mampu meningkatkan akuntabilitas.

Nunuy N. Afiah (2014:112) pada hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa, kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap prinsip-prinsip tata kelola pemerintah yang baik. Dalam rangka menjalankan semua tanggungjawab aparatur diperlukan adanya kompetensi yang memadai, agar semua aktivitas yang dipercayakan kepadanya dapat dipertanggungjawabkan sebaik-baiknya. Karena tanpa kompetensi yang memadai, maka akuntabilitanya menjadi rendah.

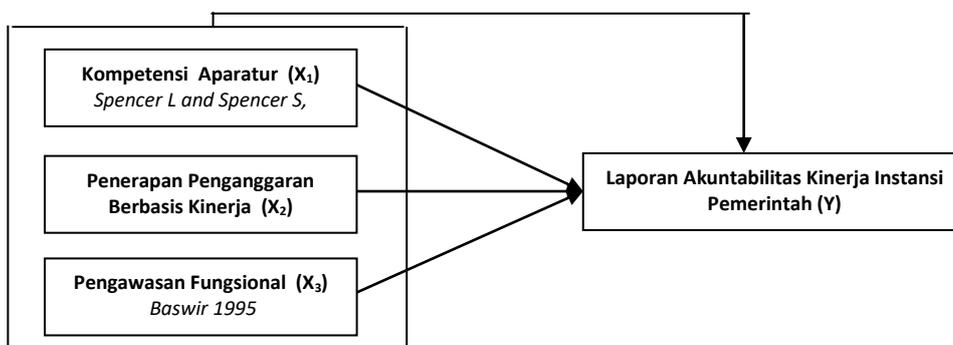
Kerangka Pemikiran

Akuntabilitas merupakan suatu mekanisme komunikasi antara pihak manajemen sebagai *agent* dengan pihak *capital supplier* sebagai *principal*. Pemenuhan akuntabilitas yang berwujud laporan akuntabilitas kinerja cenderung terjadi *moral hazard* sehingga dibutuhkan pengawasan dalam pelaksanaannya.

Tercapainya akuntabilitas yang dituntut oleh masyarakat membutuhkan sistem penganggaran, pengukuran kinerja, dan sistem pelaporan yang memadai. Dengan adanya perubahan paradigma dan manajemen pemerintahan di Indonesia, diharapkan pemerintah mampu mengimplementasikan pengelolaan keuangan daerah yang berorientasi pada kinerja, sehingga efektivitas dan efisiensi pembangunan untuk mensejahterakan masyarakat dapat terwujud.

Terkait dengan penerapan penganggaran berbasis kinerja yang memiliki tiga unsur pokok yaitu klasifikasi anggaran berdasarkan program dan kegiatan, pengukuran kinerja, dan pelaporan program, menunjukkan bahwa ketiga unsur tersebut membutuhkan kompetensi sumber daya manusia yang memadai dalam mencapai tujuannya.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang diuraikan diatas maka dapat digambarkan struktur penelitian sebagai berikut :



Gambar 1 : Struktur Penelitian

Hipotesis

Berdasarkan struktur penelitian diatas maka dapat diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut :

- Hipotesis 1 : Kompetensi Aparatur, Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja dan Pengawasan Fungsional secara simultan berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Hipotesis 2 : Kompetensi Aparatur, Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja dan Pengawasan Fungsional secara parsial berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif analisis melalui survei atas populasi yang datanya dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Terkait hipotesis yang diajukan, penelitian ini menggunakan olahan statistik untuk menjelaskan hubungan antar variabel eksogen (kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional) serta pengaruhnya baik secara parsial maupun secara simultan terhadap variabel endogen (laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah) guna memperoleh bukti empiris dengan menggunakan model analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*). Unit analisis penelitian ini adalah dinas satuan kerja perangkat daerah dan respondennya adalah kepala dinas dan atau kepala bidang, sekretaris serta aparat pengawas fungsional pemerintah daerah. Dilihat dari horizon waktu, data penelitian bersifat *cross-sectional studies*.

METODE PENELITIAN
Disain Penelitian

Operasionalisasi Variabel

Berikut ini menjelaskan secara rinci variabel, dimensi, indikator dan skala yang digunakan dalam penelitian.

Tabel. 1 : Operasionalisasi Variabel

VARIABEL	DIMENSI	INDIKATOR	SKALA
<i>Variabel Independen</i>			
Kompetensi Aparatur (Variabel X₁)	Pengetahuan	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Tingkat pendidikan yang memadai. ▪ Pelatihan dan seminar dibidang akuntansi dan dibidang anggaran. 	Ordinal
	Keterampilan	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Tingkat keterampilan dibidang akuntansi dan dibidang anggaran. 	Ordinal
Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (Variabel X₂)	Rencana Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Program dan kegiatan sesuai dengan perencanaan strategis. ▪ Sinkronisasi program dan kegiatan dengan kinerja yang diharapkan ▪ Adanya indikator kinerja yang jelas. ▪ Tolok ukur kinerja. 	Ordinal
	Implimentasi Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pengeluaran dilakukan berdasarkan analisis standar belanja. ▪ Menggunakan standar biaya. 	Ordinal
Pengawasan Fungsional (Variabel X₃)	Lingkungan pengendalian	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pemisahan fungsi ▪ Pengawasan fisik aset dan catatan ▪ Pencatatan yang akurat, tepat waktu. ▪ Otorisasi setiap transaksi / aktivitas ▪ Faktur/formulir bernomor urut 	Ordinal

Acuan : Spencer L and Spencer S, 1993; Bontis, et.al, 2009; Hit. et.at, 1999

Acuan : Government of Alberta, 1994; BPKP, 2015

Acuan : Revrisond Baswir, 1995; Supriyono & Haryono

<i>Yusuf, 2009.</i>		cetak	
	Aktivitas pengendalian	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan. ▪ Memberikan saran perbaikan 	Ordinal
Variabel Dependen			
Laporan Kinerja Pemerintah (Variabel Y)	Laporan Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Membandingkan rencana atau target dengan realisasi 	Rasio
<i>Acuan :</i> <i>Inpres Nomor 7/1999; PP Nomor 8/2006</i>	Laporan Kinerja	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ringkasan tentang <i>output</i> dari masing-masing kegiatan dan <i>outcome</i> yang dicapai. 	Rasio

Populasi dan Sensus

Populasi dari penelitian ini yang sekaligus sebagai unit analisis adalah dinas Kabupaten Aceh Utara yang berjumlah 33 instansi. Sedangkan responden pada setiap unit analisis adalah kepala dinas, sekretaris dinas dan kepala bidang, serta sejumlah aparat pengawas fungsional pemerintah daerah. Penelitian ini akan dilakukan dengan metode *purposive sampling*.

Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan dua metode dalam pengumpulan data yaitu, penelitian kepustakaan dan penelitian lapangan. Metode penelitian kepustakaan dilakukan untuk mengumpulkan data sekunder dengan cara membaca dan menelaah hasil-hasil penelitian terdahulu dan literatur-literatur yang berhubungan dengan penelitian ini. Sedangkan metode penelitian lapangan dilakukan untuk mengumpulkan data primer dengan menggunakan kuesioner.

Metode Pengujian Data

Data hasil kuesioner akan diuji keandalan dan kesahihan, untuk itu diperlukan dua macam pengujian yaitu uji kesahihan (*test of validity*) dan uji keandalan (*test of reliability*).

Nilai *Cutt Off* (nilai baku minimal) koefisien korelasi (*r*) yaitu 0,3. yang artinya bahwa jika koefisien korelasi spearman rho suatu data dalam sebuah pertanyaan kuesioner sama atau lebih besar dari 0,3 maka data kuesioner tersebut dinyatakan memenuhi syarat kriteria atau disebut valid.

Uji reliabilitas data penelitian ini menggunakan metode (rumusan) koefisien *Alpha Cronbach's*. koefisien *Alpha Cronbach's* merupakan koefisien reliabilitas yang paling sering digunakan dengan alasan koefisien ini menggambarkan varians dari item-item sekaligus untuk mengevaluasi *internal consistency*, adapun ukuran yang disarankan sebagai dasar secara keseluruhan pernyataan dinyatakan andal (reliabel) adalah apabila koefisien reliabilitas lebih besar dari 0.70.

Metode Analisa Data

Untuk mengukur seberapa besar pengaruh kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional terhadap laporan akuntabilitas kinerja, maka dilakukan pengujian dengan teknik analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*). Alasan penggunaan analisis regresi berganda dalam penelitian ini karena variabel independen berjumlah lebih dari satu yaitu ada tiga variabel.

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

Dengan demikian, penelitian ini akan diasumsi model regresi yang akan diuji adalah pengujian *disturbance error* (normalitas), heteroskedastisitas dan multikolinieritas.

Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hipotesis penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis statistik sebagai berikut :

Hipotesis Pertama:

$$H_0 : \beta_i = 0, (i = 1,2)$$

Kompetensi Aparatur (X_1)
Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (X_2) dan Pengawasan Fungsional (X_3) secara simultan tidak berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja (Y).

H_{A1} : Sekurang-kurangnya ada satu $\beta_i \neq 0$, ($i = 1,2$)

Kompetensi Aparatur (X_1) Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (X_2) dan Pengawasan Fungsional (X_3) secara simultan

berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja (Y).

Hipotesis tersebut diuji dengan menggunakan uji statistik F dan selanjutnya untuk pengujian hipotesis digunakan alat analisis varian, untuk lebih jelas dapat kita lihat melalui tabel Analisis Varians (ANOVA) sebagai berikut :

Tabel 2 : Analisis Varians (ANOVA)

Sumber Varians	Derajat bebas (db)	JK	RJK	F_{hitung}
Regresi	K	JK regresi	RJK regresi	(*)
Residu	$n - k - 1$	JK sisa	RJK sisa	
Total	$n - 1$	JK total	RJK total	

Hasil perhitungan (F_{hitung}) kemudian dibandingkan dengan nilai (F_{tabel}) dengan tingkat keyakinan 95% ($\alpha = 0,05$) dengan kriteria keputusan:

- Jika $F_{hitung} \leq F_{tabel}$: H_0 diterima atau H_1 ditolak
- Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$: H_1 diterima atau H_0 ditolak

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi menunjukkan besarnya pengaruh variabel independen secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen. Koefisien determinasi diperoleh dari tabel Anova.

Hipotesis Kedua :

H_{02} : $\beta_i \leq 0$, ($i = 1,2$)

Kompetensi Aparatur (X_1) Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (X_2) dan Pengawasan Fungsional (X_3) secara **parsial** tidak berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja (Y).

H_{A2} : $\beta_i > 0$, ($i = 1,2$)

Kompetensi Aparatur (X_1) Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (X_2) dan Pengawasan Fungsional (X_3) secara **parsial** berpengaruh positif terhadap Laporan Akuntabilitas Kinerja (Y).

Hipotesis tersebut diuji dengan menggunakan uji statistik t, yaitu dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} pada tingkat keyakinan 95% ($\alpha = 0,05$), dengan kriteria keputusan:

- Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$: H_{02} diterima atau H_{A2} ditolak
- Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$: H_{A2} diterima atau H_{02} ditolak

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data Responden

Responden dalam penelitian ini yaitu kepala instansi atau sekretaris atau jabatan lain yang berhubungan erat dengan penyusunan laporan akuntabilitas kinerja pemerintah. Kuesioner yang disebarkan kepada responden sebanyak 66 eksemplar dengan tingkat pengembalian sebanyak 62 eksemplar atau 94 persen. Berdasarkan data hasil pengolahan kuesioner, dapat di uraian berikut ini:

Tabel 3 : Data Responden

No	Jumlah Responden	Frekuensi	Persentase
1	Jenis kelamin		
	Laki-laki	45	73%
	Perempuan	17	27%
	Jumlah	62	100%
2	Latar Belakang Pendidikan		
	Ekonomi /akuntansi	28	45%
	Hukum	11	18%
	Teknik	6	9%
	Sosial / Lainnya	17	27%
	Jumlah	62	100%

3	Pendidikan Terakhir		
	Diploma	17	27%
	Strata 1	38	61%
	Strata 2	7	11%
	Jumlah	62	100%
4	Jabatan		
	Kepala Instansi	5	8%
	Sekretaris/ Kabid/ Kabag	29	47%
	Kasub/ Kasie/Jabatan lain	28	46%
	Jumlah	62	100%
5	Lama bekerja		
	01-05 tahun	8	13%
	06-10 tahun	11	18%
	11-15 tahun	23	37%
	16-20 tahun	20	32%
Jumlah	62	100%	

Hasil Uji Instrumen Penelitian

Hasil Pengujian Validitas

Uji validitas dilakukan menggunakan pendekatan uji statistika, yaitu melalui nilai koefisien korelasi skor butir pernyataan dengan skor total variabel penelitian. Ukuran yang digunakan untuk menyatakan pernyataan valid apabila nilai korelasi skor butir pernyataan lebih besar variabelnya $\geq 0,30$. Hasil pengujian validitas untuk semua pertanyaan variabel X_1 , X_2 , X_3 dan Y adalah valid, karena nilai korelasi butir pertanyaan lebih besar 0,30.

Hasil Pengujian Reliabilitas

Tabel 4 : Koefisien Reliabilitas

No	Variabel	Koefisien Reliabilitas	Keterangan
1	Kompetensi Aparatur (X_1)	0,832	Reliabel
2	Penganggaran Berbasis Kinerja (X_2)	0,841	Reliabel
3	Pengawasan Fungsional (X_3)	0,775	Reliabel
4	Laporan Akuntabilitas Instansi Pemerintah (Y)	0,867	Reliabel

Dari tabel di atas, diperoleh kesimpulan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini memiliki tingkat keandalan yang baik ($r > 0.70$) sehingga dapat digunakan dalam melakukan analisis guna menjawab permasalahan dalam penelitian.

Hasil Pengujian Hipotesis Statistik Pengujian Hipotesis Secara Simultan (Uji F-Statistik)

Pengujian reliabilitas untuk mengukur tingkat keandalan, suatu alat ukur dikatakan andal bila alat ukur tersebut digunakan berulang kali akan memberikan hasil yang relatif sama. Pendekatan secara statistika yang dapat digunakan untuk melihat tingkat keandalan adalah koefisien reliabilitas. Ukuran yang disarankan sebagai dasar secara keseluruhan pernyataan dinyatakan andal (reliabel) adalah apabila koefisien reliabilitas lebih besar dari 0.70.

Berdasarkan hasil pengolahan menggunakan metode *Cronbach's Alpha* diperoleh hasil uji reliabilitas sebagai berikut:

Uji F-statistik pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model secara bersama-sama (simultan) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Nilai F diturunkan dari tabel ANOVA (*analysis of variance*).

Hasil perhitungan nilai F-hitung model regresi dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 5: Hasil Uji-F

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	34873.409	3	11624.470	48.570	.000 ^a
Residual	12180.207	51	238.828		
Total	47053.616	54			

a. Predictors: (Constant), (X1) Kompetensi aparatur (X2) penganggaran berbasis kinerja, (X3) pengawasan fungsional

b. Dependent Variable: (Z) LAKIP

Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Dari hasil pengolahan data yang ditunjukkan pada tabel 5.13 dapat dilihat bahwa nilai F-hitung sebesar 48,570 dengan *p-value* sebesar 0,000. Oleh karena *p-value* (0,000) lebih kecil dari nilai α yang telah ditetapkan (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat pada tingkat kepercayaan 95%.

Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji t-Statistik)

Untuk mengetahui signifikan atau tidaknya suatu pengaruh dari variabel-variabel bebas

secara parsial atas suatu variabel tidak bebas digunakan uji t-statistik. Pengujian hipotesis secara parsial dilakukan dengan cara membandingkan nilai t-hitung dengan nilai t-tabel. Nilai t-tabel untuk tingkat kekeliruan 5% dan derajat bebas (db) = $n-k-1 = 62-2-1 = 59$ adalah 1,6674.

Hasil perhitungan nilai t-hitung untuk masing-masing variabel bebas dalam model regresi yang diteliti dan hasil keputusan uji parsial disajikan pada tabel berikut :

Tabel 6 : Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji-t)

Variabel	t-hitung	t-tabel	P-value (Sig)	Keputusan Uji	Keterangan
X ₁ (Kompetensi aparatur)	3,284	1,6674	0,002	H ₀ ditolak	signifikan pada $\alpha = 0,05$
X ₂ (Penganggaran berbasis kinerja)	3,162	1,6674	0,015	H ₀ ditolak	signifikan pada $\alpha = 0,05$
X ₃ (Pengawasan fungsional)	3,016	1,6674	0,005	H ₀ ditolak	signifikan pada $\alpha = 0,05$

Keterangan : Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$: H₀ diterima atau H_a ditolak

Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$: H_a diterima atau H₀ ditolak

Pengaruh kompetensi aparatur terhadap laporan akuntabilitas kinerja.

Dari hasil perhitungan, diperoleh nilai hitung untuk variabel kompetensi aparatur (X₁) sebesar 3,284 dengan *p-value* sebesar 0,002. Oleh karena *p-value* (0,002) lebih kecil dari α yang telah ditetapkan (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial kompetensi aparatur berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah pada tingkat kepercayaan 95 %. Artinya bahwa hasil penelitian ini berhasil menolak H₀.

Pengaruh penganggaran berbasis kinerja terhadap laporan akuntabilitas kinerja.

Dari hasil perhitungan, diperoleh nilai hitung untuk variabel penganggaran berbasis kinerja (X₂) sebesar 3,162 dengan *p-value* sebesar 0,015. Oleh karena *p-value* (0,015) lebih kecil dari α yang telah

ditetapkan (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial kejelasan sasaran anggaran juga berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah pada tingkat kepercayaan 95 %. Artinya bahwa hasil penelitian ini berhasil menolak H₀.

Pengaruh pengawasan fungsional terhadap laporan akuntabilitas kinerja

Dari hasil perhitungan, diperoleh nilai hitung untuk variabel pengawasan fungsional (X₃) sebesar 3,016 dengan *p-value* sebesar 0,005. Oleh karena *p-value* (0,005) lebih kecil dari α yang telah ditetapkan (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial pengawasan fungsional berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah pada tingkat kepercayaan 95 %. Artinya bahwa hasil penelitian ini berhasil menolak H₀.

Model Persamaan Regresi

Untuk melihat pengaruh kompetensi aparatur (X_1) penganggaran berbasis kinerja (X_2), pengawasan fungsional (X_3) terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi (Y), maka digunakan

analisis regresi linier berganda. Perhitungan koefisien regresi dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 20.0* untuk analisis regresi berganda disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 7 : Hasil Perhitungan Koefisien Regresi Berganda

Coefficients ^a						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	10,562	11.679		.872	.387
	(X1) KA	1.729	.568	.582	3.284	.002
	(X2) PBK	1.681	.680	.284	3.162	.015
	(X3) PF	1.521	.440	.332	3.016	.005

a. Dependent Variable: (Y) LAKIP

Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel diatas, diperoleh bentuk persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$Y = 10,562 + 1,729 X_1 + 1,681 X_2 + 1,521 X_3 + \varepsilon$$

Nilai koefisien regresi pada variabel-variabel bebasnya menggambarkan apabila diperkirakan variabel bebasnya naik sebesar satu satuan dan nilai variabel bebas lainnya diperkirakan konstan atau sama dengan nol, maka nilai variabel terikat diperkirakan bisa naik atau bisa turun sesuai dengan tanda koefisien regresi variabel bebasnya.

Dari persamaan regresi linier berganda di atas diperoleh nilai konstanta sebesar 10,562 berarti bahwa dengan asumsi variabel kompetensi aparatur, penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional, maka besarnya rata-rata indeks laporan akuntabilitas kinerja instansi akan bernilai 10,562.

Koefisien regresi untuk variabel X_1 positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara kompetensi aparatur (X_1) dengan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). Koefisien regresi variabel X_1 yang positif mengandung arti bahwa kompetensi aparatur akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y).

Koefisien regresi untuk variabel X_2 positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara penganggaran berbasis kinerja (X_2) dengan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). Koefisien regresi variabel X_2 mengandung arti bahwa penganggaran berbasis kinerja yang dilakukan oleh pemerintah akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Koefisien regresi untuk variabel X_3 positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara pengawasan fungsional (X_3) dengan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y). Koefisien regresi variabel X_3 mengandung arti bahwa pengawasan fungsional yang dilakukan oleh pemerintah akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Koefisien Determinan (R^2)

Besarnya pengaruh kompetensi aparatur, penerapan anggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi untuk model regresi yang diperoleh. Hasil perhitungan koefisien determinasi (R^2) dapat dilihat pada tabel 5.16 berikut ini :

Tabel 8 : Hasil Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
dimension0	1	,860 ^a	,823	,726

a. Predictors: (Constant), (X3) pengawasan fungsional (X2) penganggaran berbasis kinerja, (X1) kompetensi aparatur.

b. Dependent Variable: (Y) laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Pada tabel di atas terlihat nilai koefisien determinasi (R Square) sebesar 0,823, artinya 82,3 % laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dipengaruhi oleh kompetensi aparatur, penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional. Sedangkan sisanya sebesar $(100\% - 82,3\%) = 17,7\%$ dapat dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Pembahasan

Hasil koefisien determinasi (*R-Square*) sebesar 82.3%, menunjukkan bahwa besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, sedangkan faktor lain yang mempengaruhi adalah sebesar 17.7%. Ini berarti bahwa variabel kompetensi aparatur, penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional secara simultan berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. Sementara pengaruh variabel lain yang tidak diteliti sebesar 17.7% seperti faktor sumber daya manusia, kesenjangan anggaran, komitmen organisasi, desentralisasi, dan faktor lainnya.

Hasil penelitian bahwa kompetensi aparatur, penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di kabupaten Aceh Utara baik secara simultan maupun parsial. Besarnya koefisien determinasi kompetensi aparatur, panganggaran partisipatif dan pangawasan fungsional menunjukkan besarnya pengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. artinya semakin tinggi kompetensi aparatur, maka akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi, semakin bagus penerapan penganggaran berbasis kinerja maka akan semakin bagus laporan akuntabilitas kinerja instansi dan semakin baik pengawasan fungsional juga akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kompetensi aparatur memiliki pengaruh yang signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. Koefisien beta dari variabel

penganggaran partisipatif terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi sebesar 1.729. Selanjutnya nilai t_{hitung} koefisien regresi dari variabel kompetensi aparatur terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi sebesar 3.284. Karena nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} , maka disimpulkan bahwa kompetensi aparatur berpengaruh signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Aceh Utara. Artinya semakin tinggi tingkat keterlibatan mereka, maka akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi. Mengacu pada tingkat besarnya koefisien beta antar variabel, pengaruh kompetensi terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi masuk pada kategori sedang. Hal tersebut diduga bahwa esensi dasar dari kompetensi aparatur belum dipahami secara mendalam oleh aparat di daerah dengan indikator kerja yang terukur yang didasari prinsip *value for money* yang dikenal dengan ekonomis, efisiensi dan efektif.

Penerapan penganggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. Besarnya koefisien beta dari variabel penganggaran berbasis kinerja terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi sebesar 1.681. Nilai koefisien jalur bertanda positif menunjukkan penganggaran berbasis kinerja yang makin jelas akan membuat laporan akuntabilitas kinerja instansi semakin tinggi. Selanjutnya nilai t_{hitung} koefisien regresi dari variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 3.162. Karena nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} maka disimpulkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Aceh Utara. Artinya

semakin jelas dan spesifik sasaran anggaran yang akan dicapai serta dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaian sasaran anggaran, maka akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Pengawasan fungsional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. Besarnya koefisien beta dari variabel pengawasan fungsional terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi sebesar 1.521. Nilai koefisien jalur bertanda positif menunjukkan penganggaran berbasis kinerja yang makin jelas akan membuat laporan akuntabilitas kinerja instansi semakin tinggi. Selanjutnya nilai t_{hitung} koefisien regresi dari variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 3.016. Karena nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} maka disimpulkan bahwa pengawasan fungsional berpengaruh signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengawasan fungsional berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Aceh Utara. Artinya semakin jelas dan spesifik pengawasan (*control*) dan pengendalian yang akan dicapai serta dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap sasaran pengawasan baik lingkungan pengendalian dan aktivitas pengendalian, maka akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur, penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Aceh Utara. Artinya semakin tinggi tingkat keterlibatan mereka, maka akan meningkatkan laporan akuntabilitas kinerja instansi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ismail Mohammad (2010) yang menyatakan bahwa kompetensi aparatur dan penganggaran partisipatif mempunyai pengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Muhammad Yamin (2009) yang menyatakan terdapat hubungan positif dan signifikan antara kompetensi aparatur, penganggaran partisipatif dan pengawasan internal terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bone Provinsi Sulawesi Selatan.

PENUTUP

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan serta temuan hasil penelitian, maka dapat

dikemukakan beberapa kesimpulan penelitian sebagai berikut:

1. Secara simultan kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional berpengaruh positif dan signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah kabupaten Aceh Utara.
2. Secara parsial kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional berpengaruh positif dan signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi. Hal ini dapat diartikan bahwa dengan kompeten sumber daya, keterlibatan dalam proses penganggaran, dan pengawasan lebih jelas memberikan dampak positive terhadap kualitas laporan.
3. Peningkatan kompetensi aparatur, penerapan penganggaran berbasis kinerja dan pengawasan fungsional secara baik, efektif dan efisien akan memberikan dampak yang signifikan terhadap laporan akuntabilitas kinerja pemerintah.

Saran

1. Pemahaman yang lebih baik terhadap pentingnya kompetensi sumber daya dan kejelasan sasaran anggaran perlu ditingkatkan, mengingat belum maksimal pemahaman tersebut pada level bawahan.
2. Bagi peneliti dan pihak lain yang tertarik melakukan penelitian tentang penganggaran dan laporan akuntabilitas kinerja, disarankan untuk dapat menggali faktor-faktor lainnya yang mempengaruhi laporan akuntabilitas kinerja instansi misalnya faktor sumber daya manusia, komitmen organisasi, budaya organisasi, motivasi kerja, dan juga konsep otonomi daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Bontis, Dragonetti, Jacobsen & Roos, 2009. The Knowledge Toolbox ; A Review of the Tool Available to Measure and Manage Intangible Resources European Management Journal 17 (4), pp. 391-402.
- BPK, 2015. Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Jakarta.
- BPKP, 2015. Evaluasi Atas Laporan Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta. Pusat Penelitian dan Pengawasan.

- Campbell, D. 2009. The Force of Prejudice,. The Guardian. 31 Oktober.
- Cheng, Rita H., John H Engstrom, Susan C Kattelus, Fall. 2012. Educating Government Financial Managers. The Journal of Government Financial Management. University Collaboration Between Business And Public Administration, Alexandria : vol 51, Issues 3, pp.10.
- Hopwood, Anthony and Tomkins, Cyril (Editors), 1984. Issues in Public Sector Accounting. Oxford : Philip Allan.
- Ihyaul Ulum. 2014. *Akuntansi Sektor Publik Sebuah Pengantar*. Malang. Universitas Muhammadiyah.
- Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- _____, Nomor 15 Tahun 1983. Tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan.
- Ismail Mohamad, Sjahrudin Rasul dan Haryono Umar, 2014. Konsep dan Pengukuran Akuntabilitas. Jakarta. Universitas Trisakti.
- Iwan Triyuwono dan Roekhuudin, 2010. Konsistensi Praktek Sistem Pengendalian Intern dan Akuntabilitas Pada LAZIS (Studi Kasus Pada LAZIS X Jakarta), Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol 3, No. 2.
- Kerlinger, 1992. Asas-asas Penelitian Behavioral. Yogyakarta. Universitas Gajah Mada Press.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) & BPKP. 2000. *Akuntabilitas dan Good Government*. Jakarta. Tim Asistensi Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Mardiasmo, 2012. Otonomi daerah sebagai upaya memperkuat basis perekonomian daerah. Artikel Melalui www.bappenas.go.id.
- Masri Singarimbun & Sofian Effendi, 2009. *Metode Penelitian Survei*. Edisi ke-2. Jakarta. LP3ES.
- Milkovich, George T and John W. Boudreau, 2004. Human Resource Management. Boston. Irwin Homewood.
- M. Yamin, 2009. Pengaruh Kompetensi Aparatur, Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja Dan Pengawasan Fungsional Terhadap Kinerja SKPD Dinas Kabupaten Bone Sulawesi Selatan. Tesis, Universitas Padjadjaran Bandung.
- Nunuy Nur Afiah, 2004. Pengaruh Kompetensi Anggota DPRD, kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi, Penganggaran, Serta Kualitas Informasi Keuangan Terhadap Prinsip-prinsip Tata Kelola Pemerintah Daerah Yang Baik. Disertasi. Bandung. Universitas Padjadjaran.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006. Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Negara.
- _____, Nomor 59 Tahun 2007. Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Negara.
- Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000. Tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah.
- _____, Nomor 105 Tahun 2000. Tentang Pengelolaan, Pertanggungjawaban Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 202, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4022).
- _____, Nomor 24 Tahun 2005. Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- _____, Nomor 8 Tahun 2006. Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Sekaran, Uma, 2003. *Research Method for Business.. A Skill Building Approach*. Four Edition. New York. John Wiley & Sons Inc.
- Supriyono, R.A, dan Haryono Yusuf, 2009. Pemeriksaan Manajemen dan Pengawasan Pemerintahan Indonesia. Yogyakarta. BPFE.