

**PENGARUH PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA,  
PERTANGGUNGJAWABAN BELANJA DAN AUDIT INTERNAL TERHADAP  
KUALITAS LAPORAN AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH**

**Zulkan \***

Zulkan70@gmail.com

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja dan Audit Internal terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah (LAKIP). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada di Pemerintahan Kabupaten Sambas. Dengan menggunakan metode sensus, populasi dalam penelitian ini dijadikan sebagai sampel penelitian. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari uji validitas dan reliabilitas instrument penelitian, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis dengan analisis linear berganda.

Pengujian hipotesis digunakan uji F dan uji t. Uji F membuktikan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja dan Audit Intern secara simultan berpengaruh terhadap kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas namun secara parsial audit intern yang berpengaruh terhadap kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas, sedangkan variabel Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap kualitas LAKIP SKPD dan variabel Pertanggungjawaban Belanja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas.

**Kata Kunci:** *Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja, Audit Intern, dan LAKIP.*

**PENDAHULUAN**

Sebagai upaya peningkatan dalam pelaksanaan tata pemerintahan yang lebih berdaya guna, berhasil guna dan bersih serta bertanggung jawab menuju terwujudnya penyelenggaraan tata pemerintahan lokal yang baik diperlukan suatu media pertanggung jawaban dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Dengan mengacu kepada Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah, maka visi, misi dan tujuan organisasi/instansi pemerintah dipertanggungjawabkan secara transparan dan dinilai berdasarkan tolok ukur Renstra. Pedoman penyusunan LAKIP mengacu pada Peraturan Menteri Negara Pen-

dayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 53 Tahun 2014 sebagai pengganti Peraturan Menteri Negara PAN dan RB RI Nomor 29 Tahun 2010 tentang Pedoman Penyusunan Penetapan Kinerja dan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Undang-undang Keuangan Negara mengatur tentang akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yang antara lain salah satunya mengamanatkan beberapa asas umum pengelolaan keuangan Negara, yaitu akuntabilitas berorientasi pada hasil. Menurut Surat Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara No. 239/IX/6/8/2003 Akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak

atau berkewenangan untuk meminta ketenangan atau pertanggungjawaban.

Media pelaporan akuntabilitas tersebut adalah Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) merupakan hasil dari suatu proses sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP). Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) merupakan instrumen yang digunakan instansi pemerintah untuk menjawab kewajiban tersebut yang terdiri dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan, yaitu perencanaan strategis, perencanaan kinerja, dan pelaporan kinerja.

Kualitas LAKIP sangat penting perannya karena dapat memenuhi prinsip-prinsip akuntabilitas/pertanggungjawaban dan transparansi sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan oleh instansi pemerintah pusat dan daerah kepada para *stakeholders*/pemangku kepentingan termasuk masyarakat terhadap proses penyelenggaraan pemerintahan. Menurut LAN dan BPKP (2000) LAKIP yang berkualitas harus memenuhi prinsip-prinsip laporan yang baik yaitu sebagai berikut:

- a. *Relevance* (Relevan)
- b. *Accuracy/reliability* (Akurat dan handal)
- c. *Consistency/comparability* (Konsisten/ dapat diperbandingkan)
- d. *Verifiability/ traceability* (Verifikasi/ ditelusuri)
- e. *Timeliness* (Tepat Waktu)
- f. *Understandability* (Dapat dimengerti)
- g. Mengikuti standar laporan yang ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- h. Prinsip lingkup pertanggungjawaban
- i. Prinsip prioritas
- j. Prinsip manfaat

LAKIP Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berkualitas sangat dipengaruhi oleh beberapa faktor pengelolaan keuangan daerah seperti sistem perencanaan pembangunan, penganggaran menggunakan anggaran berbasis kinerja (ABK), penatausahaan keuangan daerah termasuk didalamnya mengatur tentang mekanisme pertanggungjawaban belanja, pelaporan dan serta pengawasan keuangan daerah melalui audit intern. Jika

variabel-variabel tersebut berjalan secara efektif maka LAKIP yang berkualitas akan tercapai. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) dimulakan dengan merancang dan menetapkan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang dimulai dari suatu proses perencanaan yang strategis (Renstra) merupakan dokumen perencanaan 5 (lima) tahun. Perencanaan strategis merupakan langkah awal yang harus dilakukan agar mampu menjawab tuntutan lingkungan strategis lokal, nasional maupun global, serta tetap berada dalam tatanan sistem administrasi Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dokumen rencana strategis setidaknya memuat visi, misi, tujuan, sasaran, dan strategi (cara mencapai tujuan dan sasaran). Setelah itu instansi pemerintah harus dapat menetapkan dokumen perencanaan kinerja (Renja) yang merupakan turunan dari perencanaan strategis instansi pemerintah yang akan dicapai dalam 1 (satu) tahun.

Rencana Strategis merupakan langkah awal dalam mengimplementasikan Sistem Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pada setiap akhir tahun anggaran. Rencana strategis ini disusun dengan menggabungkan keahlian sumber daya manusia dan sumber daya lainnya yang meliputi penetapan tujuan, sasaran dan program dengan mempertimbangkan perspektif-perspektif *stakeholder*, *internal bussiness process*, *learning* dan *growth* serta *finacials* sehingga mampu memenuhi keinginan dari *stakeholder* untuk bisa mengarahkan anggota organisasi dalam pengambilan keputusan, membangun operasi serta prosedur dalam mencapainya serta menentukan ukuran keberhasilan atau kegagalannya dengan menggunakan lima kriteria, antara lain: masukan (*input*), output (keluaran), hasil (*outcomes*), manfaat (*benefits*) serta dampak (*impacts*).

Berdasarkan penjelasan di atas, unsur-unsur utama yang perlu secara formal didefinisikan dalam suatu rencana strategis adalah pernyataan visi pembangunan daerah hanya dapat direalisasikan dalam bentuk misi pembangunan daerah yang akan dicapai dalam waktu tertentu. Kemudian misi ini

dijabarkan dan dituangkan ke dalam tujuan serta sasaran strategis tiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Sambas berdasarkan analisis lingkungan internal dan eksternal, yang merupakan kondisi khusus yang ingin dicapai oleh tiap satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Sambas dalam konsepsi yang lebih operasional dalam suatu strategi. Perumusan strategi pencapaian tujuan dan sasaran berupa program kegiatan ditetapkan berdasarkan rencana strategis yang kemudian dijabarkan ke dalam perencanaan kinerja yang merupakan rencana capaian kinerja untuk satu tahun tertentu.

Perencanaan kinerja merupakan rencana capaian kinerja tahunan untuk seluruh indikator kinerja yang ada pada tingkat sasaran dan kegiatan. Keselarasan dan keterkaitan dalam penentuan sasaran, program dan kegiatan beserta indikator kinerjanya sangat menentukan pencapaian tujuan dan sasaran tiap satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Sambas yang telah ditetapkan berdasarkan rencana strategisnya.

Rencana strategis tiap satuan kerja perangkat daerah kabupaten sambas disusun berdasarkan tujuan dan sasaran yang mengacu pada visi dan misi pembangunan daerah, arah kebijakan serta prioritas daerah, program dan kegiatan prioritas pembangunan juga disertai dengan indikator kegiatan berdasarkan bidang kewenangan dan arah kebijakan pembangunan. Rencana strategis ini merupakan suatu proses yang berkelanjutan dan secara periodik perlunya upaya penyempurnaan atau revisi baik secara parsial maupun menyeluruh jika ditemukannya suatu perubahan lingkungan strategis yang signifikan. Kondisi ini diperlukan agar mampu beradaptasi serta merespon terhadap suatu perkembangan yang begitu dinamis baik pada aspek kenegaraan, politik, ekonomi maupun sosial budaya.

Melalui sistem penganggaran berbasis kinerja ini penetapan besarnya alokasi anggaran daerah lebih mempertimbangkan nilai uang (*value for money*) dan nilai uang yang mengikuti fungsi (*money follow function*) sesuai dengan kebutuhan riil setiap unit kerja. Dengan menggunakan anggaran berbasis

kinerja maka setiap pemerintah daerah akan diketahui kinerjanya. Penyusunan APBD berbasis prestasi kerja atau kinerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga dan standar pelayanan minimal. Dalam penyelenggaraannya, pemerintah daerah dituntut lebih responsif, transparan dan akuntabel terhadap kepentingan masyarakat (Mardiasmo, 2006).

Prinsip akurat, handal dan dapat ditelusuri merupakan prinsip yang harus dipenuhi dalam mencapai kriteria LAKIP yang berkualitas. Jika laporan yang disampaikan tidak memenuhi kriteria di atas, maka laporan yang dibuat dan disampaikan tersebut bersifat mengada-ngada atau fiktif. Pertanggungjawaban belanja yang dilakukan harus memenuhi prinsip dokumen pertanggungjawaban yang lengkap dan sah berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Daerah Jo Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 Pasal 132 ayat (1), (2) dan (3).

Pertanggungjawaban belanja merupakan hasil dari mekanisme pelaksanaan penatausahaan keuangan yang dilaksanakan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) meliputi penerbitan diantaranya pengujian Surat Permintaan Pembayaran (SPP) baik, Uang Persediaan (UP), Ganti Uang (GU), Tambahan Uang (TU) maupun Langsung (LS) serta penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM), kemudian Bendahara Umum Daerah (BUD) pada Pemerintah Daerah mengeluarkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) sehingga Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berupa Dinas, Badan atau Kantor dapat melaksanakan kegiatan dan programnya sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya masing-masing.

Prinsip dapat diverifikasi dan akurasi serta handal merupakan prinsip yang harus dipenuhi dalam rangka mencapai kriteria LAKIP yang berkualitas. Data capaian kinerja baik indikator *input*, *output* dan *outcome* yang disajikan dalam LAKIP satuan kerja perangkat daerah saat dilakukan pengukuran dan

evaluasi kinerjanya, capaian kinerja tersebut dapat diverifikasi kebenarannya melalui audit intern berupa pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan daerah, audit tersebut mempunyai peranan yang sangat penting sebagai *assurance* atas efektifitas pelaksanaan program dan kegiatan.

Terkait dengan peraturan tersebut dalam rangka berakuntabilitas dengan menyusun LAKIP satuan kerja perangkat daerah yang berkualitas, Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas tidak bisa melepaskan kewajiban untuk memenuhi ketentuan yang ada yaitu membuat dan menyampaikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) satuan kerja perangkat daerah.

Penyusunan RAPBD di Pemerintah Kabupaten Sambas dimulai dengan disusunnya RKA-SKPD terlebih dahulu oleh setiap satuan kerja perangkat daerah yang ada setelah memperoleh batasan pagu anggaran untuk setiap satuan kerja perangkat daerah atas program dan kegiatan yang diusulkan pada tahun bersangkutan. Batasan pagu anggaran yang harus ditaati oleh setiap satuan kerja perangkat daerah adalah sebagaimana yang tertuang di dalam dokumen KUA dan PPAS yang telah disepakati bersama antara eksekutif dan legislatif.

Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, dari uraian di atas dapat dikerucutkan bahwa terdapat 3 (tiga) hal mendasar yaitu 1). Sistem penganggaran berbasis kinerja, yang mana penetapan besarnya alokasi anggaran daerah lebih mempertimbangkan nilai uang (*value for money*) dan nilai uang yang mengikuti fungsi (*money follow function*) sesuai dengan kebutuhan riil setiap unit kerja. 2). Pertanggungjawaban belanja adalah hasil dari mekanisme pelaksanaan penatausahaan keuangan sesuai perundang-undangan. 3). Audit internal melalui prinsip dapat diverifikasi dan akurat serta handal merupakan prinsip yang harus dipenuhi dalam rangka mencapai kriteria LAKIP yang berkualitas.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, penerapan pertanggungjawaban

belanja, serta penerapan audit intern terhadap kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah (LAKIP) SKPD di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas.

## KAJIAN LITERATUR

Setiap instansi pemerintah berkewajiban untuk menyiapkan, menyusun dan menyampaikan laporan kinerja secara tertulis, periodik dan melembaga. Pelaporan kinerja ini dimaksudkan untuk mengomunikasikan capaian kinerja instansi pemerintah dalam suatu tahun anggaran yang dikaitkan dengan proses pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah. Instansi pemerintah yang bersangkutan harus mempertanggungjawabkan dan menjelaskan keberhasilan dan kegagalan tingkat kinerja yang dicapainya.

Setiap pelaporan kinerja ini kemudian dituangkan dalam dokumen laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat dikategorikan sebagai laporan rutin, karena harus disusun dan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan setahun sekali.

Dalam rangka memenuhi tujuan tersebut perlu diatur prinsip-prinsip dalam penyusunan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah agar yang disusun tersebut berkualitas, sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada para *stakeholders* atau pemangku kepentingan terhadap proses penyelenggaraan pemerintahan. Menurut LAN dan BPKP (2000) Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) yang berkualitas harus memenuhi prinsip-prinsip laporan yang baik yaitu sebagai berikut:

- a. *Relevance* (relevan) berhubungan dengan tujuan dari suatu organisasi dan tergantung dari kegunaan dari informasi itu. Jadi relevan adalah kriteria yang mendasar yang menentukan kegunaan dari *property* informasi lain.
- b. *Accuracy/reliability* (akurat dan handal) diartikan sebagai Informasi yang bebas dari kesalahan dan tepat dapat dikatakan akurat, akurasi dapat terjadi pada waktu pengukuran maupun pengolahan data. Akurasi ini dapat ditingkatkan melalui

- kehati-hatian dalam memperoleh dan memproses data dan menyampaikannya kepada pengguna informasi. Pengendalian terhadap data terbangun dalam sistem informasi sangat diyakini sebagai cara yang efektif untuk memperoleh keakuratan informasi.
- c. *Consistency/comparability* (konsisten/dapat diperbandingkan) yang dimaksud disini adalah laporan dapat memberikan konsistensi dan gambaran keadaan masa yang dilaporkan dibandingkan dengan periode-periode lain.
  - d. *Verifiability/ traceability* (verifikasi/ditelusuri) ini berhubungan dengan data capaian kinerja berupa capaian indikator kinerja *input*, *output* dan *outcome* pada tingkat kegiatan dan sasaran yang disajikan pada LAKIP harus dapat diuji kebenarannya melalui verifikasi dan penelusuran terhadap dokumen sumber capaian kinerja untuk masing-masing indikator.
  - e. *Timeliness* (tepat waktu), berkaitan dengan dua hal penting, yaitu frekuensi dan penangguhan. Frekuensi menunjukkan seberapa sering informasi dikinikan (*update*) dan diukur sebagai interval waktu antara dua Penangguhan, yaitu panjangnya waktu yang habis (*expire*) dari saat selesai suatu kejadian sampai informasi ke tangan pengguna. Karena bagi pengguna informasi yang akan mengambil keputusan dengan informasi itu juga akan didesak oleh keterbatasan waktu. Dengan demikian, *response time* (waktu tanggapan) dari pengguna sangat diandalkan dalam melihat apakah informasi itu masih berguna atau tidak. Sehingga dapat disimpulkan semakin terlambat informasi semakin kecil kegunaan dan nilainya bagi pengguna.
  - f. *Understandability* (dapat dimengerti), Laporan harus disajikan dapat dimengerti.
  - g. Prinsip lingkup pertanggungjawaban. Hal-hal yang dilaporkan harus proporsional dengan lingkup kewenangan dan tanggung jawab masing-masing dan memuat baik mengenai kegagalan maupun keberhasilan.
  - h. Prinsip prioritas adalah prinsip mengenai hal penting dan relevan bagi pengambilan keputusan dan pertanggungjawaban instansi yang diperlukan untuk upaya-upaya tindak lanjutnya.
  - i. Prinsip manfaat, yaitu manfaat laporan harus lebih besar daripada biaya penyusunannya, dan laporan harus bermanfaat bagi peningkatan pencapaian kinerja.
  - j. Mengikuti standar laporan yang ditetapkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- a. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP)**
- Tujuan penyusunan dan penyampaian Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah untuk mewujudkan akuntabilitas instansi pemerintah kepada pihak-pihak yang memberikan mandat. Dengan demikian Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan sarana bagi instansi pemerintah untuk mengkomunikasikan dan menjawab tentang apa yang sudah dicapai dan bagaimana proses pencapaiannya berkaitan dengan mandat yang diterima instansi pemerintah tersebut. Selain itu penyampaian Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) kepada pihak yang berhak (secara hirarki) juga bertujuan untuk memenuhi antara lain:
1. Pertanggungjawaban dari unit yang lebih rendah ke unit yang lebih tinggi atau pertanggungjawaban dari bawahan kepada atasan. Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) ini lebih menonjolkan akuntabilitas manajerialnya.
  2. Pengambilan keputusan dan pelaksanaan perubahan-perubahan ke arah perbaikan dalam mencapai kehematan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam rangka pelaksanaan misi instansi.

3. Perbaikan dalam perencanaan khususnya perencanaan jangka menengah dan jangka pendek.

Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) disusun berfungsi sebagai media untuk menyampaikan pertanggungjawaban kinerja, selanjutnya berfungsi sebagai sarana evaluasi atas percepatan kinerja sesuai dengan target dan capaian hasil kinerja yang selanjutnya dijadikan bahan evaluasi perencanaan untuk masa yang akan datang.

SK LAN Nomor 239/IX/6/8/2003 tahun 2003 tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) mendefinisikan LAKIP merupakan dokumen yang berisi gambaran perwujudan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang disusun dan disampaikan secara sistematis dan melembaga.

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui instrumen pertanggungjawaban secara periodik, yaitu laporan kinerja. Instrumen tersebut meliputi pengukuran, penilaian, evaluasi dan analisis kinerja, serta akuntabilitas keuangan yang dilaporkan secara menyeluruh dan terpadu untuk memenuhi kewajiban dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas pokok dan fungsi, sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi.

Perkembangan akuntabilitas kinerja seiring dengan perkembangan lingkungan yang bersifat *placid, randomized environment* ke arah *turbulent environment*. Lingkungan yang *turbulent*, konsep efisiensi sudah harus digantikan dengan konsep efektivitas. Ukuran kinerja bukan hanya berdasarkan input, proses dan output akan tetapi sudah mengarah pada *outcome* (Mohammad, 2004).

Akuntabilitas merupakan salah satu aspek penting dalam rangka menciptakan pemerintahan yang baik (*good governance*). Akuntabilitas berarti adanya kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatan yang dilakukan sesuai dengan mandat atau amanah yang diembankan kepada pihak yang lebih tinggi atau atasannya. Dalam hal ini terminologi akuntabilitas lebih dilihat dari sudut pandang tindakan pengendalian dalam rangka pencapaian tujuan.

Menurut Brinzus dan Campbell (1991), akuntabilitas kinerja merupakan pertimbangan dalam membuat kebijakan dan program dan mengukur hasilnya atau hasil dibandingkan dengan standarnya. Sistem akuntabilitas kinerja menyediakan kerangka kerja untuk mengukur hasil, tidak hanya proses atau beban kerja, dan mengorganisasikan informasi sehingga dapat digunakan secara efektif oleh para pimpinan politik, pengambil keputusan dan manajer program untuk mencapai keberhasilan.

#### b. Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi. Anggaran berbasis kinerja mengalokasikan sumber daya pada program bukan pada unit organisasi semata dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi (Bastian, 2006).

Wibowo (2007) menyatakan kinerja berasal dari pengertian *performance* yaitu hasil kerja atau prestasi kerja. Kinerja merupakan kegiatan pengelolaan sumber daya organisasi guna mencapai tujuan organisasi.

Anggaran berbasis kinerja merupakan penyusunan anggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan, termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut (Ditjen Perbendaharaan Departemen Keuangan RI, 2008). Penerapan penganggaran ber-

basis kinerja akan mendukung alokasi anggaran terhadap prioritas program dan kegiatan, sistem ini terutama berusaha untuk menghubungkan antara keluaran (*outputs*) dengan hasil (*outcomes*) yang disertai dengan penekanan terhadap efektifitas dan efisiensi terhadap anggaran yang dialokasikan (Ismail dan Idris, 2009).

Anggaran berbasis kinerja pada pemerintah daerah digulirkan pertama kali dengan diterbitkannya Surat Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 yang berisi panduan untuk membuat anggaran kinerja, pelaksanaan anggaran sampai dengan pelaporan pelaksanaan anggaran. Regulasi ini kemudian disempurnakan dengan keluarnya Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 dan selanjutnya dengan diterbitkannya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 sebagai bentuk penjabaran lebih lanjut dari Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005.

Sistem penganggaran berbasis kinerja sebagai pengganti sistem penganggaran tradisional. Pada sistem penganggaran tradisional, kinerja diukur dari segi input. Hal ini menimbulkan perilaku pegawai yang selalu berusaha menghabiskan anggaran tanpa memperdulikan hasil dan kualitasnya (Bastian, 2010). Kelemahan dalam penganggaran tradisional ini kemudian ditekan melalui sistem penganggaran berbasis kinerja. Dengan digunakannya sistem penganggaran berbasis kinerja, anggaran tidak lagi berorientasi pada penyerapan anggaran (*input*) tetapi pada hasil kinerja yaitu *output* dan *outcome* anggaran (Mahmudi, 2010).

Penganggaran berbasis kinerja disusun dengan memadukan antara perencanaan kinerja tahunan dengan perencanaan anggaran tahunan (Andayani, 2007). Rencana kinerja memuat rencana program dan kegiatan pemerintah sedangkan rencana anggaran memuat pembiayaan untuk program dan kegiatan tersebut. Rencana anggaran disusun berdasarkan pendekatan kinerja dimaksudkan untuk memperoleh

manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang terbatas. Oleh karena itu, program dan kegiatan harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan sesuai dengan rencana kinerja. Penyusunan suatu rencana kinerja dalam konteks penyusunan anggaran berbasis kinerja berkaitan erat dengan rencana strategis (Bastian, 2006).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005, maka penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah dilakukan dengan mengintegrasikan program dan kegiatan masing-masing satuan kerja di lingkungan pemerintah daerah untuk mencapai sasaran dan tujuan yang ditetapkan didalam dokumen perencanaan. Diharapkan tercipta sinergi dan rasionalitas yang tinggi dengan mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk memenuhi kebutuhan masyarakat yang tidak terbatas. Hal tersebut dimaksudkan untuk menghindari duplikasi rencana kerja serta meminimalisasi kesenjangan antara target dengan hasil yang dicapai berdasarkan tolok ukur kinerja yang telah ditetapkan.

Indikator kinerja yang ditetapkan dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja meliputi masukan (*input*), keluaran (*output*) dan *outcome*. Masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Indikator ini merupakan tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat atau besaran sumber dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi, dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program atau kegiatan. Dengan meninjau distribusi sumber daya, suatu organisasi dapat menganalisis apakah alokasi sumber daya yang dimiliki telah sesuai dengan rencana strategis yang telah ditetapkan.

Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah (Harjanti, 2009 dan Widiawati, 2011)

H<sub>1</sub> : Anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kualitas LAKIP

### c. Pertanggungjawaban Belanja

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah Belanja merupakan kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Belanja digunakan untuk membiayai pembangunan daerah berupa pembangunan fisik dan non fisik.

Mekanisme pengeluaran belanja terjadi melalui penatausahaan keuangan daerah. Lingkup penatausahaan keuangan yang dilaksanakan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) meliputi penerbitan diantaranya pengujian Surat Permintaan Pembayaran (SPP) dan penerbitan Surat Perintah Membayar (SPM) baik Uang Persediaan (UP), Ganti Uang (GU), Tambahan Uang (TU) maupun Langsung (LS), kemudian Bendahara Umum Daerah (BUD) pada Pemerintah Daerah mengeluarkan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D UP/GU/TU/LS) sehingga Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berupa Dinas, Badan atau Kantor dapat melaksanakan kegiatan dan programnya sesuai dengan tugas pokok dan fungsinya masing-masing.

Mekanisme pembayaran melalui sistem uang persediaan (UP), Ganti Uang (GU), Tambahan Uang (TU) maupun Langsung (LS) tersebut harus didukung oleh pertanggungjawaban belanja yang memenuhi prinsip-prinsip dokumen belanja yang lengkap dan sah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 Pasal 132 ayat (1), (2) dan (3) disebutkan sebagai berikut:

1. Setiap pengeluaran belanja atas beban APBD harus didukung dengan bukti yang lengkap dan sah.
2. Bukti sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus mendapat pengesahan oleh pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab atas kebenaran

material yang timbul dari penggunaan bukti dimaksud.

3. Pengeluaran kas yang mengakibatkan beban APBD tidak dapat dilakukan sebelum rancangan peraturan daerah tentang APBD ditetapkan dan ditempatkan dalam lembaran daerah.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa Pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah (Amri, 2012; Yanti, 2015; Suriani, 2015; Manurung, 2015) Hipotesis yang terbentuk adalah:

H<sub>2</sub> : Pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kualitas LAKIP

### d. Audit Intern

Audit internal didefinisikan sebagai: sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda dalam organisasi untuk menentukan apakah:

1. Informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan;
2. Risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi;
3. Peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti;
4. Kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi;
5. Sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis;
6. Tujuan organisasi telah dicapai secara efektif. (Sawyer, 2005)

Audit internal membantu organisasi dalam mencapai tujuan dengan pendekatan yang terarah dan sistematis untuk menilai dan mengevaluasi efektivitas manajemen risiko (*risk management*) melalui pengendalian dan proses tata kelola yang baik (*governance processes*). (Hasron, 2015)

Audit internal berupa pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan daerah. Menurut Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2005 tentang pedoman pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah, pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah



adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengawasan tersebut dilakukan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah yaitu Inspektorat Jenderal Departemen, Unit Pengawasan Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Bentuk pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawas intern tersebut terdiri dari:

1. Pemeriksaan dalam rangka berakhirnya masa jabatan kepala daerah.
2. Pemeriksaan berkala atau sewaktu-waktu maupun pemeriksaan terpadu;
3. Pengujian terhadap laporan berkala dan/atau sewaktu-waktu dari unit/satuan kerja;
4. Pengusutan atas kebenaran laporan mengenai adanya indikasi terjadinya penyimpangan, korupsi, kolusi dan nepotisme;
5. Penilaian atas manfaat dan keberhasilan kebijakan, pelaksanaan program dan kegiatan; dan
6. Monitoring dan evaluasi pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah dan pemerintahan desa.

Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa audit intern berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah (Amasi, 2014; Santoso, 2016; Yanti, 2015). Hipotesis yang terbentuk adalah:

H<sub>3</sub>: Audit Intern berpengaruh terhadap kualitas LAKIP

### Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif yang menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel-variabel penelitian dengan angka dan kemudian melakukan analisis data dengan prosedur statistik (Indriantoro, 1999).

Menurut Sugiyono (2015: 167) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas; subyek atau obyek dengan kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh

peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada di pemerintahan Kabupaten Sambas. Dengan menggunakan metode sensus, populasi dalam penelitian ini dijadikan sebagai. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari uji validitas dan reliabilitas instrument penelitian, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis dengan analisis linear berganda

### Hasil dan Pembahasan

#### a. Analisis Statistik Deskriptif

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan, diperoleh deskripsi data penelitian atas variabel Anggaran Berbasis Kinerja sebagaimana dapat dilihat pada berikut:

Tabel 1. Statistik Deskriptif  
Variabel Anggaran Berbasis Kinerja

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
ABK_1	40	3	5	4,48	0,554
ABK_2	40	3	5	4,48	0,554
ABK_3	40	3	5	4,48	0,554
ABK_4	40	4	5	4,40	0,496
ABK_5	40	3	5	4,45	0,597
ABK_6	40	3	5	4,48	0,554

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa keseluruhan jawaban responden rata-rata setuju terhadap pernyataan yang sampaikan dalam kuesioner tersebut, anggaran berbasis kinerja baik dari program dan kegiatan yang tertuang didalam rencana kerja telah menjabarkan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dan diakomodir ke dalam rencana kerja anggaran SKPD, selain itu penyusunan RKA SKPD dalam hal perencanaan pengeluaran dihubungkan dengan hasil yang akan dicapai dan indikator baik masukan (*input*), keluaran (*output*) serta hasil (*outcome*) telah diidentifikasi dengan baik.

#### b. Variabel Pertanggungjawaban Belanja

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan, diperoleh deskripsi data penelitian atas variabel Pertanggungjawaban

Belanja sebagaimana dapat dilihat pada berikut:

**Tabel 2. Statistik Deskriptif Variabel Pertanggungjawaban Belanja**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
PB_1	40	3	5	4,40	0,632
PB_2	40	3	5	4,40	0,591
PB_3	40	2	5	4,25	0,630

Variabel Pertanggungjawaban Belanja, jawaban responden sebagian besar atau secara rata-rata setuju terhadap pernyataan yang disampaikan melalui kuesioner tersebut, dimana satuan kerja perangkat daerah dalam mempertanggungjawabkan pengeluaran belanja telah didukung oleh dokumen pembayaran yang lengkap, dokumen pembayaran yang sah serta ditandatangani oleh pejabat yang terkait atas pengeluaran belanja tersebut.

#### c. Variabel Audit Internal

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan, diperoleh deskripsi data penelitian atas variabel Audit Internal sebagaimana dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 3. Statistik Deskriptif Variabel Audit Internal**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
AI_1	40	3	5	4,40	0,632
AI_2	40	3	5	4,40	0,591
AI_3	40	2	5	4,32	0,797

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa variabel audit internal yang memuat pernyataan didalam kuesioner tersebut mengenai keseluruhan komponen yang mendukung pernyataan mengenai hal-hal yang berhubungan dengan audit internal secara rata-rata responden menjawab setuju, dimana audit internal atas evaluasi pelaporan kinerja yang dituangkan dalam LAKIP telah mencakup evaluasi terhadap pemenuhan pelaporan dan disampaikan tepat waktu mengenai pencapaian Indikator Kinerja Utama (IKU), selain itu evaluasi terhadap penyajian informasi kinerja telah tertuang dalam

LAKIP, selanjutnya informasi kinerja yang disajikan telah digunakan baik dalam perbaikan perencanaan, menilai dan memperbaiki program dan kegiatan organisasi serta digunakan untuk peningkatan dan penilaian kinerja.

#### d. Variabel Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan, diperoleh deskripsi data penelitian atas variabel Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah sebagaimana dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4. Statistik Deskriptif Variabel Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
LAKIP_1	40	4	5	4,45	0,504
LAKIP_2	40	3	5	4,35	0,533
LAKIP_3	40	4	5	4,35	0,483
LAKIP_4	40	4	5	4,43	0,501
LAKIP_5	40	3	5	4,55	0,552
LAKIP_6	40	4	5	4,43	0,501
LAKIP_7	40	2	5	4,17	0,594
LAKIP_8	40	4	5	4,32	0,474
LAKIP_9	40	2	5	4,42	0,675
LAKIP_10	40	4	5	4,52	0,506

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa dalam penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) sebagian besar responden setuju bahkan sangat setuju dalam memahami prinsip-prinsip pelaporan yang baik sebagaimana tertuang didalam kuesioener. Meskipun terdapat satu orang yang menjawab tidak setuju untuk pernyataan beberapa pernyataan yang diajukan, namun secara persentase hanya 2,5% dari total responden. Hal ini sangat erat hubungannya dengan tujuan akhir pembangunan suatu daerah yaitu terciptanya akuntabilitas terhadap pengeolaan keuangan daerah.

#### Uji Normalitas

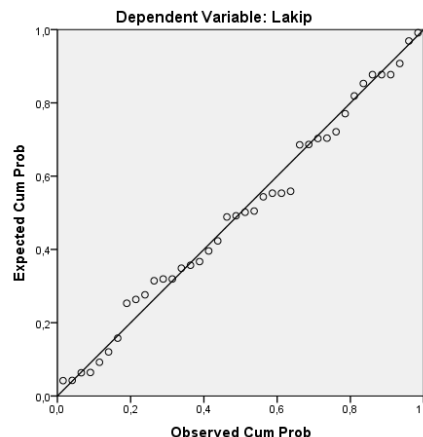
Berdasarkan hasil uji normalitas dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov* dan dengan melihat uji grafik, maka dapat disimpulkan bahwa data mempunyai distribusi normal. Jika nilai *probabilitas asymp.sig (2-tailed)* pada uji *Kolmogorov Smirnov* lebih besar dari 0,05 maka dapat dinyatakan bahwa data berdistribusi normal, sebaliknya jika *probabilitas asymp.sig (2-tailed)* lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi tidak normal (Ghozali, 2006). Berdasarkan tabel 5 dapat dilihat nilai *asymp.sig (2-tailed)* lebih besar dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

**Tabel 5. One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		40
<i>Normal Parameters<sup>a,b</sup></i>	<i>Mean</i>	0E-7
	<i>Std. Deviation</i>	2,83866108
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,089
	<i>Positive</i>	0,089
	<i>Negative</i>	-0,069
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		0,562
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,910
<i>a. Test distribution is Normal. b. Calculated from data.</i>		

Adapun hasil pengujian normalitas dengan menggunakan *Normal P-P Plot* dapat disimpulkan juga bahwa data berdistribusi normal, hal ini terlihat dari data yang mengikuti garis diagonal sebagaimana terlihat pada gambar di bawah ini:

**Gambar 2.**  
*Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual*



### Uji multikolinieritas

Berdasarkan hasil uji korelasi diantara variabel independen dengan melihat nilai VIF dan nilai *tolerance* dapat disimpulkan tidak terjadi masalah multikolinieritas. Hal ini didukung dengan nilai VIF yang relatif kecil, yaitu tidak ada yang lebih besar dari 10 dan nilai *tolerance* tidak kurang dari 0,1 (Ghozali, 2006)

**Tabel 6. Hasil Uji Multikolinieritas**

Model	Unstandardized Coefficients		Coefficients <sup>a</sup>		Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	t		Tol.	VIF
	(Const.)	32,795	6,113			5,365	0,000
ABK	-0,096	0,162	0,081	-0,593	0,557	0,904	1,106
PB	-1,065	0,975		-1,092	0,282	0,102	9,785
AI	2,105	0,838	1,037	2,512	0,017	0,100	10,000

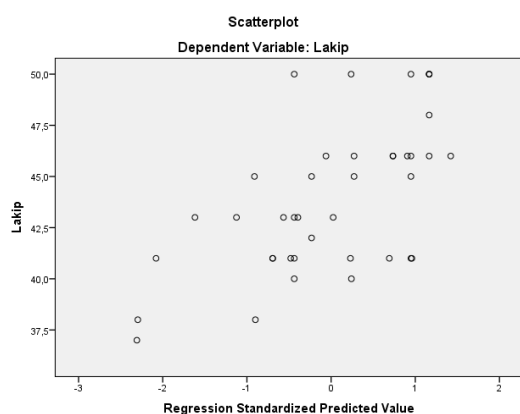
a. *Dependent Variable: Lakip*

Pada tabel di atas dapat disimpulkan fenomena terjadinya interkorelasi variabel bebas. Nilai VIF kurang atau sama dengan 10 dan atau nilai *Tolerance* lebih dari 0,01 maka dapat disimpulkan dengan tegas bahwa tidak terdapat masalah multikolinieritas pada variabel Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja dan Audit internal. Interkorelasi dalam hal ini merupakan hubungan yang linear atau hubungan yang kuat antara satu variabel bebas atau variabel prediktor dengan variabel prediktor lainnya di dalam sebuah model regresi.

### Uji heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas terhadap data dilakukan agar model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas. Hal ini dapat dilihat dari *scatterplot* dimana penyebaran titik-titik yang menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y (Ghozali, 2006)

**Gambar 3. Uji Heteroskedastisitas**



Pengujian heteroskedastisitas dimaksudkan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variabel dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Pengujian dilakukan dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu (bergelombang, melebar kemudian menyempit) antara nilai prediksi variabel terkait (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedastisitas, dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas, model regresi yang baik adalah tidak terjadinya heteroskedastisitas.

Hasil pengujian yang dilakukan menyimpulkan bahwa penyebaran plot-plot masing-masing variabel tidak tertumpu pada satu titik atau tidak membentuk pola tersendiri melainkan menyebar secara acak baik di atas ataupun di bawah nilai 0 sehingga

model regresi yang akan diuji terbebas dari asumsi heteroskedastisitas.

### Uji F (Simultan)

Hasil pengujian statistik F (uji simultan) pada variabel anggaran berbasis kinerja, pertanggungjawaban belanja, audit internal terhadap kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah diperoleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 7. Nilai F Hitung Anova<sup>b</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	197,638	3	65,879	7,547	0,000 <sup>a</sup>
Residual	314,262	36	8,729		
Total	511,900	39			

a. Dependent Variable: Lakip

b. Predictors: (Constant), Audit, Anggaran, Belanja

Hasil pengujian dengan tingkat signifikan 5% dan melihat tingkat kebebasan (*df/degree of freedom*)  $df_1=3$  dan  $df_2=36$ , maka didapat  $f_{tabel}(3;36)=2,87$ . Sedangkan dalam perhitungan SPSS diperoleh nilai  $F_{hitung}$  lebih besar dari  $f_{tabel}$  yaitu  $7,547 > 2,87$  sehingga  $H_0$  ditolak. Jika dilihat dari nilai  $sig_{hitung}$  adalah sebesar 0,000 artinya lebih kecil dari 0,05 maka keputusannya juga menolak  $H_0$ . Sehingga dapat disimpulkan bahwa secara *simultan* terdapat pengaruh semua variabel independen (anggaran berbasis kinerja, pertanggungjawaban belanja serta audit internal) terhadap variabel dependen (laporan akuntabilitas kinerja pemerintah).

### Uji t (Parsial)

Pengaruh variabel independen secara parsial atau sendiri-sendiri terhadap variabel dependen dianalisis dengan menggunakan uji t, yaitu dengan memperhatikan tingkat signifikansi nilai t pada *output* perhitungan dengan tingkat alpha 5%. Jika nilai  $t_{hitung} >$  dari  $t_{tabel}$  dan nilai signifikansinya lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hasil Pengujian uji t pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 8. Hasil Uji Statistik T-test**

Model	Coefficients <sup>a</sup>			
	Unstandardized Coefficients		Standard Coefficients	t
	B	Std. Error	Beta	
				Sig.

(Constant)	32,795	6,113		5,365	0,000
ABK	0,096	0,162	0,081	0,593	0,557
PB	1,065	0,975	0,446	1,092	0,282
AI	2,105	0,838	1,037	2,512	0,017

a. *Dependent Variable: Lakip*

Berdasarkan tabel di atas dapat dijelaskan bahwa: Hipotesis pertama ( $H_1$ ) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Analisis data pengujian  $H_1$  menunjukkan angka nilai signifikansi sebesar 0,557 ( $p > 0,05$ ), artinya menunjukkan bahwa tidak terjadi pengaruh yang signifikan. Oleh karena itu, anggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas hipotesis  $H_1$  ditolak.

Hipotesis kedua ( $H_2$ ) menyatakan pertanggungjawaban belanja berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas. Berdasarkan analisis data pengujian  $H_2$  menunjukkan angka nilai signifikansi sebesar 0,282 ( $p > 0,05$ ), artinya menunjukkan bahwa tidak terjadi pengaruh yang signifikan. Oleh karena itu pertanggungjawaban belanja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas sehingga hipotesis  $H_2$  ditolak.

Hipotesis ketiga ( $H_3$ ) menyatakan Audit internal berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas. Berdasarkan analisis data pengujian  $H_3$  menunjukkan angka nilai signifikansi sebesar 0,017 ( $p < 0,05$ ), artinya menunjukkan bahwa terjadi pengaruh yang signifikan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa audit internal berpengaruh terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas sehingga hipotesis  $H_3$  diterima.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa variabel kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas tidak dipengaruhi secara signifikan oleh

variabel anggaran berbasis kinerja dan pertanggungjawaban belanja, sedangkan variabel audit internal berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi satuan kerja perangkat daerah di lingkungan pemerintahan Kabupaten Sambas. Adapun persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$\text{Kualitas LAKIP} = 32,795 - 0,096 X_1 - 1,065 X_2 + 2,105 X_3 + e.$$

Penjelasan dari persamaan regresi di atas adalah:

- Konstanta bernilai positif sebesar 32,795 menunjukkan pengaruh positif variabel independen (variabel anggaran berbasis kinerja, pertanggungjawaban belanja dan variabel audit internal), jika penerapan variabel independen semakin baik (berpengaruh positif), maka variabel kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah semakin baik pula. Jika semua variabel independen dianggap konstan, maka besarnya kualitas di lingkungan pemerintahan Kabupaten Sambas mengalami kenaikan sebesar 1 satuan yaitu sebesar 37,795.
- Koefisien regresi variabel anggaran berbasis kinerja ( $X_1$ ) bernilai negatif sebesar 0,096 menunjukkan bahwa jika variabel anggaran berbasis kinerja mengalami kenaikan sebesar 1 satuan, maka kualitas LAKIP di lingkungan pemerintahan Kabupaten Sambas akan mengalami penurunan sebesar 0,096 atau 9,6% dengan asumsi variabel independen lain nilainya tetap. Koefisien bernilai negatif artinya terjadi hubungan negatif antara anggaran berbasis kinerja dengan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Sambas. Semakin rendah penerapan anggaran berbasis kinerja oleh Pemerintahan Kabupaten Sambas, maka diprediksi akan menurunkan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- Koefisien regresi variabel pertanggungjawaban belanja ( $X_2$ ) bernilai negatif sebesar 1,065 menunjukkan bahwa jika variabel pertanggungjawaban belanja meng-

alami kenaikan sebesar 1 satuan, maka kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan pemerintahan Kabupaten Sambas akan mengalami penurunan 1,065 dengan asumsi variabel independen lain nilainya tetap. Koefisien bernilai negatif artinya terjadi hubungan negatif antara pertanggungjawaban belanja dengan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Sambas, semakin rendah penerapan pertanggungjawaban belanja, maka diprediksi akan menurunkan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan pemerintahan Kabupaten Sambas.

Koefisien regresi variabel audit internal ( $X_3$ ) bernilai positif sebesar 2,105 menunjukkan bahwa jika variabel audit internal mengalami kenaikan sebesar 1 satuan, maka kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Sambas akan mengalami peningkatan sebesar 2,105 atau 200,105% dengan asumsi variabel independen lain nilainya tetap. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antara audit internal dengan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Sambas, semakin tinggi nilai kualitas audit, maka diprediksi akan lebih meningkatkan kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan Pemerintahan Kabupaten Sambas.

### Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mencari kontribusi variabel bebas terhadap variabel terikat.

Tabel 9.  
Hasil Uji Koefisien Determinan Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	v R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,621 <sup>a</sup>	0,386	0,335	2,955

a. Predictors: (Constant), Audit, Anggaran, Belanja

### b. Dependent Variable: Lakip

Nilai  $R^2$  atau nilai koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai R adalah diantara nol dan satu. Nilai R yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Jika independen variabel  $> 1$ , maka sebaiknya untuk melihat kemampuan variabel memprediksi variabel dependen, nilai yang digunakan adalah nilai adjusted  $R^2$ . Nilai adjusted  $R^2$  sebesar 0,335 mempunyai arti bahwa variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel independen sebesar 33,5%. Dengan kata lain 33,5% perubahan dalam kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mampu dijelaskan variabel anggaran berbasis kinerja, pertanggungjawaban belanja, dan audit internal sisanya sebesar 66,5% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diikutkan dalam penelitian ini.

### Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kualitas LAKIP

Hasil pengujian variabel anggaran berbasis kinerja terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di lingkungan pemerintah Kabupaten Sambas menggunakan uji t, diperoleh nilai  $t_{hitung} = 0,593 < t_{tabel} = 1,689$ , dengan tingkat signifikansi sebesar 0,557 yang lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dimana hasil penelitian ini sejalan hasil penelitian Mohamad Fauji Hamidi (2014) yang meneliti tentang Implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas pada rsud dr. R. Koesma Kabupaten Tuban, hasilnya menyebutkan Secara umum penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh negatif namun tidak

signifikan terhadap Akuntabilitas. Adapun faktor perencanaan dan pelaporan serta pelaksanaan pengaruhnya agak rendah terhadap akuntabilitas, sedangkan faktor evaluasi cukup mempengaruhi akuntabilitas. Berlakunya peraturan yang mengatur tentang suatu perubahan sistem pengelolaan keuangan negara yang didalamnya pendekatan penganggaran berbasis kinerja tidak serta merta bisa segera dapat diimplementasikan pada suatu daerah dan SKPD sebagai perangkatnya. Keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja sebagaimana tercantum dalam Buku Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja yang diterbitkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tahun 2005 dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu (a) Kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi, (b) Fokus penyempurnaan administrasi secara terus-menerus, (c) Sumber daya yang cukup untuk usaha penyempurnaan tersebut (uang, waktu dan orang), (d) Penghargaan (*reward*) dan sanksi yang jelas dan (e) Keinginan yang kuat untuk berhasil.

Penelitian Taufiqurrahman (2014) yang meneliti tentang Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja di Pemerintahan Daerah: Tantangan dan Hambatan. Hasil penelitiannya variabel Anggaran Berbasis Kinerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap laporan akuntabilitas, hal ini dikarenakan banyaknya hambatan dan kendala di daerah dalam pelaksanaan anggaran berbasis kinerja semenjak dilaksanakan UU 17 tahun 2013 tentang keuangan daerah, berbagai macam faktor ditemukan di daerah adalah belum seluruh badan/dinas/kantor yang memberikan layanan mampu merumuskan dan menyusun standar pelayanan minimum (SPM) yang dapat digunakan sebagai dasar target *outcome* minimum.

Berasarkan hasil penelitian ini dan beberapa penelitian sebelumnya mengenai pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap laporan akuntabilitas kinerja satuan kerja perangkat daerah, maka ada beberapa usulan dan saran yang dapat diberikan untuk menyiapkan agar pelaksanaan

anggaran berbasis kinerja dapat dijalankan secara optimal. Saran yang dapat diberikan, antara lain: a). Terkait dengan telah tersedianya landasan hukum yang telah dibuat untuk memberikan landasan bagi penerapan anggaran berbasis kinerja maka diperlukan adanya upaya yang konsisten dan terus menerus untuk menerapkan aturan-aturan tersebut. Konsistensi implementasi kebijakan tersebut harus diikuti dengan upaya-upaya untuk meningkatkan kesadaran dan pemahaman semua pihak untuk tidak sekedar memenuhi syarat legal formal tetapi esensi dan tujuan adanya aturan tersebut harus dipenuhi dan senantiasa terus ditingkatkan. b). Perlu diperjelas dan dipertegas mengenai tugas pokok dan fungsi dari setiap satker di badan/dinas/kantor. Hal ini dilakukan untuk menghindari adanya duplikasi perencanaan program atau kegiatan dan pendanaannya termasuk urusan yang belum ditampung satker baik dalam internal badan/dinas/kantor maupun antar badan/dinas/kantor, di sini peran Bagian Keuangan dan Bappeda diperlukan untuk melakukan koordinasi di antara badan/dinas/kantor. c). Untuk dapat menyusun standar biaya yang baik maka diperlukan pemahaman teknis terhadap sistem akuntansi berbasis akrual.

### **Pengaruh Penerapan Pertanggungjawaban Belanja terhadap Kualitas LAKIP**

Hasil pengujian variabel Pertanggungjawaban Belanja terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah menggunakan uji t, diperoleh nilai  $t_{hitung} = 0,535 < t_{tabel} = 1,689$ , dengan tingkat signifikansi sebesar 0,597 yang lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Pertanggungjawaban Belanja tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil pengujian tidak dapat diterima. Hasil penelitian ini sejalan penelitian Amri (2012), dimana Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas LAKIP dan variabel Pertanggungjawaban Belanja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas LAKIP.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 jo Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, mekanisme pembayaran melalui sistem uang persediaan (UP), Ganti Uang (GU), Tambahan Uang (TU) maupun Langsung (LS) tersebut harus didukung oleh pertanggungjawaban belanja yang memenuhi prinsip-prinsip dokumen belanja yang lengkap dan sah menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah Jo Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 Pasal 132 ayat (1), (2) dan (3) jelas-jelas disebutkan sebagai berikut:

- a. Setiap pengeluaran belanja atas beban APBD harus didukung dengan bukti yang lengkap dan sah.
- b. Bukti sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus mendapat pengesahan oleh pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab atas kebenaran material yang timbul dari penggunaan bukti dimaksud.
- c. Pengeluaran kas yang mengakibatkan beban APBD tidak dapat dilakukan sebelum rancangan peraturan daerah tentang APBD ditetapkan dan ditempatkan dalam lembaran daerah.

Hasil pertanggungjawaban belanja yang memenuhi prinsip-prinsip dokumen belanja yang lengkap dan sah yang merupakan realisasi belanja tersebut akan dituangkan dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota pada indikator input berupa dana, sehingga LAKIP memenuhi kriteria kualitas LAKIP yang baik yaitu akurat dan handal (informasi bebas dari kesalahan angka dan sebagainya serta tepat), verifikasi/ditelusuri (bisa diuji kebenarannya seperti dapat ditelusuri dalam laporan pertanggungjawaban keuangan).

Penelitian ini menemukan hasil yang tidak mengacu Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah Jo Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59

Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Kondisi ini diduga karena penyampaian pertanggungjawaban belanja oleh bendahara pengeluaran dan penerimaan belum tepat waktu.

### **Pengaruh Penerapan Audit Internal terhadap Kualitas LAKIP**

Hasil pengujian variabel Audit Internal terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah menggunakan uji t, diperoleh  $t_{hitung} = 6,841 > t_{tabel} = 1,689$ , dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Audit Internal berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Hasil pengujian sejalan dengan penelitian Moreno Abham (2012) yang mana hasilnya adalah Audit Internal dan audit eksternal sangat berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pada instansi pemerintah maupun lembaga-lembaga yang bergerak dalam bisnis keuangan. Hasil penelitian ini sesuai dengan keinginan Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Pengawasan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengawasan tersebut dilakukan oleh aparat pengawas internal yaitu inspektorat jenderal departemen, unit pengawasan lembaga pemerintah non departemen, inspektorat provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota. Pengawasan tersebut dilakukan melalui evaluasi laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah maupun pemerintah daerah.

Menurut Peraturan Menteri Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi No. 25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Instansi Pemerintah, sistem manajemen pemerintahan yang berfokus pada peningkatan akuntabilitas dan sekaligus peningkatan kinerja yang ber-



orientasi pada hasil (*outcome*), penilaian atas manfaat dan keberhasilan kebijakan, pelaksanaan program dan kegiatan merupakan bagian dari sistem manajemen yang dimaksud tersebut. Evaluasi LAKIP mencakup evaluasi terhadap pelaporan kinerja agar memenuhi prinsip-prinsip kualitas LAKIP yang baik yaitu prinsip relevan, akurat dan handal, konsisten atau dapat diperbandingkan, verifikasi/dapat ditelusuri, tepat waktu, dapat dimengerti, prinsip lingkup pertanggungjawaban, prinsip prioritas, prinsip manfaat dan mengikuti standar laporan yang ditetapkan sesuai dengan peraturan Perundang-undangan.

### SIMPULAN

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja dan Audit Intern berpengaruh terhadap Kualitas LAKIP SKPD baik secara simultan maupun parsial berdasarkan persepsi setiap pimpinan SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas. Pemerintah daerah telah melakukan persiapan pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja terutama dengan mengeluarkan berbagai peraturan daerah serta petunjuk teknis dan pelaksanaannya. Berdasarkan paket UU Keuangan Negara, telah terjadi perubahan mindset pengelolaan Keuangan Negara yang lebih mengedepankan efisiensi dan efektivitas serta mendorong terwujudnya akuntabilitas dan transparansi. Namun sampai saat ini pemerintah daerah belum mampu merubah mindset pelaksana teknis penyelenggara pemerintahan sehingga pelaksanaan reformasi pengelolaan keuangan daerah belum berjalan dengan baik. Perubahan paradigma baru seharusnya juga didukung oleh personalia atau sumber daya manusia yang handal, memiliki kompetensi yang sesuai dan memiliki kinerja yang jelas dan terukur. Hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa:

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja dan Audit Intern secara simultan berpengaruh positif

dan signifikan terhadap kualitas LAKIP SKPD.

2. Secara parsial tidak seluruh variabel dan juga secara signifikan mempengaruhi kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas, namun yang berpengaruh secara parsial dan juga secara signifikan mempengaruhi kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas adalah variabel bebas Audit Intern, sedangkan variabel Anggaran Berbasis Kinerja secara parsial tidak berpengaruh positif namun secara signifikan mempengaruhi Kualitas LAKIP SKPD dan variabel Pertanggungjawaban Belanja secara parsial tidak berpengaruh dan signifikan terhadap Kualitas LAKIP SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Sambas.

3. Nilai nilai adjusted  $R^2$  sebesar 0,335 mempunyai arti bahwa variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel independen sebesar 33,5%. Dengan kata lain 33,5% perubahan dalam kualitas laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah mampu dijelaskan variabel Anggaran Berbasis Kinerja, Pertanggungjawaban Belanja, dan Audit Internal sisanya sebesar 66,5% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diikutkan dalam penelitian ini.

## DAFTAR PUSTAKA

- Andayani, Wuryan. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Malang: Bayumedia Publishing.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2009. *Modul Diklat Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2009. *Modul Diklat Pedoman Teknis Pemantauan Berkelaanjutan. Unsur Pemantauan Pengendalian Internal*. Jakarta
- Baridwan, Zaki. 2003. *Pengukuran Kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah dan Akuntabilitas Publik*. Makalah Seminar Nasional “Pengukuran Kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah”, Fakultas Ekonomi Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta, 28 Juni 2003.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi: 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Departemen Dalam Negeri. 2002. *Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah Serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah* Jakarta.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Brinzus, J.A dan Campbell, M.D. 1991. *Getting Result, A Guide for Government Accountability*. Council of Governors’ Policy Advisor: 32.
- . 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- . 2007. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Hasron. 2015. *Perubahan Peran Pengawasan Intern*. Buletin Pengawasan Kementerian Pekerjaan Umum, No. 102-Tahun 2015.
- Ismail & Idris. 2009. *Pengelolaan Keuangan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan BLU*. Jakarta: Indeks.
- Kementerian Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. 2012. *Permenpan dan RB No.25 Tahun 2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Kuncoro, Mudrajad. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2000. *Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)*. Jakarta.

- Lembaga Administrasi Negara (LAN). 2003. *SK LAN No. 239/IX/6/8/2003 tahun 2003 tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP)*. Jakarta.
- Lubis, Ade Fatma, *et. al*, 2007, *Aplikasi SPSS untuk Penyusunan Skripsi dan Tesis*, USU Press, Medan.
- Mahmudi, 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Panduan Bagi Eksekutif, DPRD, dan Masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial dan Politik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- , 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Mohammad, I., Sjahrudin, R. dan Haryono, U. 2004. *Akuntabilitas, Konsep dan Pengukuran*. Jakarta: Penerbit Universitas Trisakti.
- Nuning, dkk. 2012. *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Anggaran di Daerah (Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun*.
- , 2006. *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance*. Jurnal Akuntansi Pemerintah, Vol. 2. No.1.
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.
- , *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*.
- , *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah*.
- , *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- , *Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*
- , *Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta, Kementerian Hukum dan HAM.
- , *Peraturan Pemerintah No. 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta: Bandung.
- Suhadak dan Trilaksono Nugroho. 2007. *Paradigma Baru Pengelolaan Keuangan Daerah dalam Penyusunan APBD di Era Otonomi*. Malang: Bayumedia Publishing.
- Umar, Husein. 2003. *Metode Riset Bisnis*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Warisno. 2009. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Lingkungan Pemerintah Provinsi Jambi*.
- Wibowo. 2007. *Manajemen Kinerja*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.