

HUBUNGAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA DENGAN AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH DAERAH MELALUI INTERVENSI SISTEM AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH (SURVEI PADA PEMERINTAHAN KOTA LHOKSEUMAWE)

Diana¹, Zulkarnaini², Yeni Irawan³

^{1,2,3} Jurusan Tata Niaga Politeknik Negeri Lhokseumawe
Jln. B.Aceh Medan Km.280 Buketrata 24301 INDONESIA

¹dianahasan75@yahoo.co.id

²zulpnlhasan@yahoo.com

³yeniirawan@yahoo.com

Abstrak— Sasaran penelitian ini pada dua variabel independen yaitu masing-masing pada anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah, sedangkan untuk variabel dependen adalah akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini mengambil lokasi pada pemerintah Kota Lhokseumawe. Alat analisis yang digunakan adalah *path analysis* dengan mengacu pada model yang disesuaikan dengan aturan statistik. Model ini akan mampu menjawab bentuk permasalahan secara pasti yang selama ini terjadi pada bagaimana pelaksanaan anggaran pemerintah daerah dan sistem akuntansi keuangan daerah yang berlaku. Responden yang dituju adalah orang-orang yang terlibat dalam tingkatan manajemen menengah ke atas, atau yang terlibat langsung dalam proses penetapan dan pelaksanaan anggaran sebanyak 122 responden. Hasil penelitian menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sedangkan anggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh signifikan terhadap sistem akuntansi keuangan daerah Pemerintah Kota Lhokseumawe. Sebagai variabel yang dimediasi, sistem akuntansi keuangan daerah juga ikut mempengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah daerah secara signifikan. Demikian pula halnya apabila sistem akuntansi keuangan daerah menjadi mediator antara anggaran berbasis kinerja dengan akuntabilitas kinerja pemda, juga memberikan pengaruh yang signifikan.

Kata kunci— Anggaran berbasis kinerja, sistem akuntansi keuangan daerah dan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Abstract— The objectives of this study are two independent variables, each on a performance-based budget and regional financial accounting system, while for the dependent variable is the accountability of local government performance. This research takes place at the Lhokseumawe City government. The analytical tool used is path analysis with reference to the model adjusted with statistical rules. This model will be able to answer the exact form of the problem that has been happening on how the implementation of local government budget and local financial accounting system applicable. The respondents are those who are involved in the upper middle management level, or who are directly involved in the process of determining and implementing the budget of 122 respondents.

The results show that performance-based budgeting has a significant influence on performance accountability. While the performance-based budget has a significant influence on the financial accounting system of the Lhokseumawe Municipal Government. As the mediated variable, the regional financial accounting system also significantly influences local government performance accountability. Similarly, if the local financial accounting system becomes a mediator between performance-based budgets and accountability for local government performance, it also provides a significant influence.

Keywords— Performance-based budgets, regional financial accounting systems and local government performance accountability.

I. PENDAHULUAN

Pergeseran sistem pemerintahan daerah dari sentralisasi menuju desentralisasi secara tidak langsung telah ikut memicu perubahan dalam sistem keuangan daerah di Indonesia. Hal ini ditandai dengan lahirnya Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, yang berisikan tentang bagaimana prosedur keuangan sampai pada pelaporan keuangan daerah baik dilakukan secara manual ataupun secara komputerisasi. Fenomena ini telah melahirkan kompetisi antar daerah untuk dapat menjalankan fungsi keuangannya dengan baik dan benar serta tetap berpegang pada dasar otonomi daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004. Melalui pelaksanaan anggaran sebagai dasar operasional keuangan daerah, maka kewajiban untuk mencapai tingkat kemandirian daerah yang mampu merefleksikan pencapaian kinerja daerah, menjadi indikator bukti keberhasilan daerah. Pencapaian keberhasilan kinerja daerah tersebut dimaksudkan untuk lebih memperjelas usaha daerah dalam mewujudkan tujuan yang ingin dicapai yang tercermin melalui

kesejahteraan masyarakat. Untuk itu, seluruh komponen yang terlibat dalam pemerintahan daerah harus mampu merevitalisasi berbagai program dalam mendukung tercapainya kinerja yang diharapkan.

Menyinggung permasalahan kinerja daerah, maka usaha pemerintah daerah tidak akan terlepas dari bagaimana pemerintah daerah memahami dengan baik berbagai program yang mampu memberikan indikator kemajuan daerah. Dengan demikian implementasi anggaran seutuhnya melalui terjemahan berbagai program unggul wajib dilaksanakan oleh pemerintah daerah secara konsisten dan akuntabel serta sesuai dengan aturan yang berlaku. Sistem penganggaran pemerintah saat ini lebih menilai hasil atau kinerja dibandingkan penekanan pada seberapa besar biaya yang dikeluarkan. Artinya hasil yang dicapai terhadap program tertentu harus mampu memberikan hasil yang memiliki *output* yang terukur serta *outcome* bagi keberlangsungan tujuan di masa-masa mendatang. Indra Bastian (2006: 171) menjelaskan bahwa anggaran berbasis kinerja merupakan sebuah sistem penganggaran pemerintah yang lebih menekankan pada *output* yang dicapai oleh pemerintah dengan memperhatikan visi dan

misi awal yang telah dibangun. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah harus mampu dan siap dalam mengaitkan tujuan dengan program yang telah dirancang dalam proses penganggaran. Makna dari pengertian anggaran berbasis kinerja tersebut jelas memberikan arah yang cukup efisien dan efektif bagi pemerintah daerah dalam rangka mencapai kinerja daerah secara keseluruhan. Dengan demikian dapat dipastikan bahwa pengelolaan keuangan daerah berdasarkan anggaran berbasis kinerja dijamin akan dapat memperbaiki taraf hidup masyarakat, meningkatkan efektifitas pembangunan serta mampu memperbaiki tata kelola pemerintahan yang lebih baik (Reza Nanda dan Darwanis: 2016).

Implementasi anggaran berbasis kinerja bagi pemerintah daerah di Indonesia pada umumnya masih belum memberikan hasil yang maksimal. Hal ini didasari atas hasil evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) baik daerah Kabupaten maupun Kota di Indonesia pada tahun 2016, dimana poin penilaian kinerja meningkat 2,95% namun perolehan rata-rata kinerja pemerintah daerah tersebut pada umumnya masih berada dalam kategori "C" (Rois Jajeli: 2017). Fenomena ini menjelaskan bahwa masih terdapat permasalahan yang belum tuntas bagi pemerintah pusat dalam mengendalikan sistem keuangan daerah secara optimal. Kemungkinan-kemungkinan yang perlu diperhatikan salah satunya adalah melalui *empowerment* sistem akuntansi keuangan daerah yang mampu memberi peran strategis dalam mewujudkan hasil pelaksanaan anggaran.

Menyadari akan pentingnya akuntabilitas kinerja yang maksimal bagi pemerintah daerah, maka ukuran keberhasilan sebuah daerah sangat identik dengan terlaksananya tata pemerintahan yang baik. Hal ini belumlah cukup, namun harus didukung oleh adanya pemahaman yang memadai terhadap bentuk tata kelola yang saat ini telah dilimpahkan sepenuhnya kepada masing-masing pemerintah daerah melalui sistem desentralisasi. Dalam sistem pemerintahan terdesentralisasi, Satuan Kerja Perangkat daerah (SKPD) sebagai sub unit organisasi yang langsung berhubungan dengan pelayanan masyarakat, menerima peran pengambilan keputusan, melaksanakan keputusan dan bertanggung jawab atas kegiatan yang dilakukan. Seluruh SKPD yang merupakan kumpulan aparatur daerah harus memiliki komitmen kuat dalam mencapai kinerja yang baik dengan meyakini bahwa wewenang luas yang dimiliki akan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Miah dan Mia (1996:184), Subrammian dan Mia (2001:22), menunjukkan bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara desentralisasi dan kinerja manajerial pada pemerintah Selandia Baru. Hal ini berarti semakin terdesentralisasi suatu struktur organisasi akan semakin meningkatkan kinerja manajerial organisasi.

Pemerintah Aceh merupakan salah satu bagian dari perubahan sistem pemerintahan daerah di Indonesia. Secara umum komitmen yang dibangun oleh pemerintah daerah Aceh masih sangat lemah jika dibandingkan dengan daerah lain di Indonesia. Hal ini terbukti dari nilai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang dicapai pada tahun 2015 berada pada peringkat 20 dengan nilai 58,24 dengan kategori nilai "C" (Kementerian Pendayagunaan dan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi: 2015). Kondisi ini memperlihatkan bahwa wewenang yang dilimpahkan melalui pengelolaan keuangan daerah oleh Pemerintah Pusat belum dapat dijalankan secara maksimal oleh Pemerintah Aceh. Melihat hal ini perlu dilakukan suatu kajian terhadap Pemerintah Kota

Lhokseumawe yang merupakan salah satu bagian dari pemerintahan di Provinsi Aceh. Pemerintah Kota Lhokseumawe harus mampu melaksanakan tanggungjawab keuangan daerah yang lebih efektif dan efisien serta harus mampu meningkatkan akuntabilitas kinerja sebagai wujud dari keberhasilan daerah melalui sistem desentralisasi yang terus dibangun.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Reza Nanda dan Darwanis (2016), Febrina F. Albugis (2016), Febrina Astria Verasvera (2016), Komang Sri Endrayani dkk. (2014) dan Aristanti Widyaningsih dkk. (2011). Keseluruhan hasil temuan yang telah diperoleh melalui penelitian tersebut, telah memberikan hasil yang sangat berbeda dari berbagai sudut pandang, namun tetap berada dalam koridor tujuan yang sama. Penggabungan berbagai variabel meunjukkan kekuatan objek penelitian dengan mengacu pada luasnya sampel serta alat analisis yang digunakan. Berbeda dengan penelitian penulis, penambahan variabel intervening dinilai sangat tepat untuk menggambarkan kondisi perubahan tata kelola keuangan daerah yang saat ini menjadi fenomena hangat dikalangan pemerintah daerah. Hal ini harus disesuaikan dengan SAP terbaru yang mengacu pada sistem akuntansi keuangan daerah berbasis akrual.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui besarnya hubungan secara parsial antara anggaran berbasis kinerja dengan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah Kota Lhokseumawe.
2. Untuk mengetahui besarnya hubungan secara parsial antara anggaran berbasis kinerja dengan sistem akuntansi keuangan daerah pemerintah Kota Lhokseumawe.
3. Untuk mengetahui besarnya hubungan secara parsial antara sistem akuntansi keuangan daerah dengan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah Kota Lhokseumawe.
4. Untuk mengetahui besarnya hubungan secara simultan antara anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah dengan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah Kota Lhokseumawe.

II. METODOLOGI PENELITIAN

A. Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah anggaran berbasis kinerja, sistem akuntansi keuangan daerah, dan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Definisi dari masing-masing variabel penelitian adalah sebagai berikut :

- 1) **Anggaran berbasis kinerja (X₁)** merupakan teknik penganggaran dalam sektor publik yang disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik (Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi: 2014: 55). Sedangkan dalam teknik pelaksanaannya, anggaran berbasis kinerja memiliki beberapa langkah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penilaian, review/telaah kerja, dan pembaharuan kerja (Mahmudi, 2005: 17-20).

- 2) **Sistem akuntansi keuangan daerah (X₂)** merupakan sistem akuntansi pemerintah daerah adalah serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer (Permendagri Nomor 59 Tahun 2007). Menurut PP Nomor 70 Tahun 2010 menjelaskan bahwa pada umumnya proses dari sistem akuntansi mengacu pada proses akuntansi umum.
- 3) **Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah (Y)**, Mahmudi (2005: 9) menjelaskan bahwa “akuntabilitas publik adalah kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (*principal*)”. Sedangkan menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang disingkat dengan SAKIP adalah rangkaian sistematis dari berbagai aktivitas, alat, dan prosedur yang dirancang untuk tujuan penetapan dan pengukuran, pengumpulan data, pengklasifikasian, pengikhtisaran, dan pelaporan kinerja pada instansi pemerintah, dalam rangka pertanggungjawaban dan peningkatan kinerja instansi pemerintah.

Populasi target dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD Pemerintahan Kota Lhokseumawe. Jumlah SKPD Pemerintah Kota Lhokseumawe saat ini adalah 35 SKPD. Alasan pemilihan populasi sasaran karena berkaitan dengan elemen-elemen populasi spesifik yang relevan dengan tujuan atau masalah penelitian (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, 2002:119).

Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh aparatur yang menduduki jabatan manajerial di lingkungan Pemerintah Kota Lhokseumawe. Metode yang dipakai dalam penentuan sampel adalah *purposive sampling*, yaitu memilih subjek yang berada pada posisi terbaik untuk memberikan informasi yang diperlukan (Sekaran; 2003:277). Alasan pemilihan aparatur yang memiliki jabatan manajerial adalah agar memperoleh kondisi yang lebih jelas dan tepat sesuai dengan kinerja yang telah dilaksanakan.

Mengacu pada metode penentuan sampel di atas, maka sampel terpilih dibatasi pada kriteria sebagai berikut:

1. Memahami dengan baik operasional pelaksanaan anggaran pemerintahan.
2. Menduduki jabatan eselon II dan eselon III.
3. Terlibat di bagian keuangan.
4. Berpengalaman minimal 2 tahun terlibat dalam sistem pengelolaan anggaran.

Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan di atas maka jumlah responden yang terpilih berjumlah 122 responden.

B. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data adalah suatu usaha sadar untuk mengumpulkan data yang dilakukan secara sistematis dengan prosedur yang telah ditetapkan (Suharsimi Arikunto, 2002:123).

Sumber data yang akan digunakan dan dianalisis dalam penelitian ini adalah jenis data primer (*primary data*). Data

primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli tanpa melalui perantara (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, 2002:147). Data primer dalam penelitian ini berupa pendelegasian wewenang dan pelaksanaan pengendalian intern, serta kinerja pimpinan dinas.

C. Metode dan Analisis Data

Dalam suatu penelitian kesahihan (*validitas*) dan kehandalan (*reability*) suatu hasil penelitian tergantung pada alat pengukur (*instrument*) yang digunakan dan data yang diperoleh. Jika alat ukur yang digunakan tersebut tidak sah dan tidak handal maka hasilnya tidak menggambarkan keadaan yang sesungguhnya. Untuk itu diperlukan dua macam pengujian yaitu tes kesahihan (*test validity*) dan tes kehandalan (*test of reability*).

1). Metode Transformasi Data

Data pada penelitian ini diperoleh dari jawaban kuesioner para responden yang menggunakan skala ordinal. Agar dapat dianalisis secara statistik maka data tersebut harus dinaikkan menjadi skala interval dengan menggunakan *Methods of Successive Interval (MSI)* dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- 1) Menentukan frekuensi (f) responden yang menjawab skor 1,2,3,4,5,6,7 untuk setiap item pertanyaan
- 2) Selanjutnya menentukan proporsi (p) dengan cara dibagi dengan banyaknya responden frekuensi
- 3) Menghitung proporsi kumulatif (PK)
- 4) Menentukan nilai z untuk setiap PK yang diperoleh dengan menggunakan tabel distribusi normal
- 5) Menentukan nilai skala (*scale value* = SV) untuk setiap skor jawaban.

Sesuai dengan nilai skala ordinal ke interval, yaitu *scale value* (SV) yang nilainya terkecil (harga negatif yang terbesar) diubah menjadi dengan 1 (satu):

$$\text{Transformed Scale Value} - Y = SV + I SV \text{ min } I + 1$$

Setelah ditransformasikan dari skala ordinal menjadi skala interval maka dapat dianalisis lebih lanjut dengan menggunakan program SPSS.

2). Metode Analisis Data

Data yang telah dikumpulkan dari kuesioner akan dianalisis dengan mempergunakan analisis jalur (*path analysis*). *Path analysis* merupakan model struktural yang bertujuan untuk mengurai keberpengaruh antar variabel. Teknik analisis ini dipilih karena model hubungan antar variabel merupakan model kausal yang terdekomposisi ke dalam satu struktur hubungan. Demikian pula karena pertimbangan arah pembahasan kepada kontribusi pengaruh, baik pengaruh langsung maupun tidak langsung, serta perbandingannya dalam penentuan variabel dominan. Prosedur analisis jalur yang digunakan sebagaimana merujuk kepada Nirwana SK Sitepu (1995) dengan struktur jalur yang dianalisis adalah sebagai berikut:

$$X_2 = P_{x_2x_1}X_1 + \epsilon_1 \dots\dots\dots(1)$$

$$Y = P_{YX_1}X_1 + P_{YX_2}X_2 + \epsilon_2 \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan:

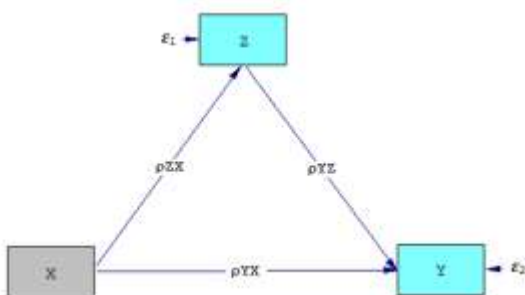
- Y : Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah
- X₁ : Anggaran Berbasis Kinerja
- X₂ : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
- P_{X_iX_j} : Koefisien Jalur Variabel X_j terhadap X_i, i & j = 1,2
- P_{YX_i} : Koefisien Jalur Variabel X_i terhadap Y, i = 1,2
- ε : Pengaruh Faktor Lain

Sedangkan menurut Ghozali (2011), dikarenakan dalam hipotesa yang diajukan adanya pengaruh mediasi, maka digunakan dua persamaan struktural yakni:

- 1) Z = ρZX + ε₁
- 2) Y = ρYX + ρYZ + ε₂

dimana:

- X = Anggaran Berbasis Kinerja
- Z = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
- Y = Akuntabilitas Kinerja Pemda



Gambar 1. Diagram Jalur Model Mediasi

D. Pengujian Hipotesis

1) Pengujian Koefisien Jalur Secara Simultan

Untuk menguji apakah anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah, digunakan statistik uji F dengan hipotesis statistik sebagai berikut;

- H₀ : Semua ρYX_i = 0 Anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah secara simultan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah
- H₁ : Ada ρYX_i ≠ 0 Anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah

Rumus statistik uji yang digunakan untuk menguji hipotesis diatas adalah sebagai berikut:

$$F_{hitung} = \frac{(n - k - 1)R^2_{Y(X_1, X_2)}}{k(1 - R^2_{Y(X_1, X_2)})}$$

Kriteria uji, Tolak H₀ jika F_{hitung} > F_{tabel} pada tingkat kepercayaan 1-α dan derajat bebas (k;n-k-1) dengan k adalah jumlah variabel bebas dan n adalah jumlah sampel (pengamatan).

2) Pengujian Koefisien Jalur Secara Parsial

Setelah prosedur pengujian secara simultan menyimpulkan terdapat pengaruh yang signifikan, selanjutnya dilakukan pengujian secara parsial untuk menguji variabel bebas yang pengaruhnya signifikan terhadap kinerja manajerial. Hipotesis statistik yang digunakan untuk menguji pengaruh secara parsial adalah:

- H₀ : ρYX_i = 0 Anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah secara parsial tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.
- H₁ : ρYX_i ≠ 0 Anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah secara parsial berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Statistik uji yang digunakan pada pengujian secara parsial masing-masing variabel bebas adalah statistik uji-t, dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$t_1 = \frac{P_{yxi}}{\sqrt{\frac{(1 - R^2_{Y(X_1, X_2)})}{(n - k - 1)}}}$$

Statistik uji di atas mengikuti distribusi t dengan derajat bebas n-k-1 dan kriteria pengujiannya adalah “tolak H₀ jika t_{hitung} > t_{tabel} atau t_{hitung} < -t_{tabel} pada tingkat kepercayaan 1-α dan derajat bebas (n-k-1).

3) Uji Koefisien Determinasi (R²)

Uji Koefisien Determinasi (R²) dilakukan untuk melihat besar variasi dari variabel independen secara bersama-sama dalam mempengaruhi variabel dependen dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$R^2 = \frac{JK_R}{JK_Y}$$

dimana :

- JK_R : jumlah kuadrat regresi (*explained sum of square*)
- JK_Y : jumlah total kuadrat (*total sum of square*)

Nilai R² berada antara 0 dan 1. Semakin mendekati nilai 1 atau 100%, maka semakin besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

4) Menghitung Koefisien Determinasi Parsial

Koefisien determinasi parsial dihitung untuk menentukan besarnya pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Koefisien determinasi parsial diperoleh dengan cara mengkuadratkan koefisien korelasi parsial untuk masing-masing variabel independen.

Untuk mengetahui keeratan hubungan antar variabel independen terhadap variabel dependen, digunakan kriteria koefisien korelasi sebagai berikut :

Tabel 1
Pedoman Interpretasi Koefisien Korelasi

Frekuensi	Interprestasi
0,00 – 0,199	Sangat rendah
0,20 – 0,399	Rendah
0,40 – 0,599	Sedang / Cukup
0,60 – 0,799	Kuat
0,80 – 1,000	Sangat kuat

Sumber : Sugiyono (2011:214)

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

Sumber data utama yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah data primer berupa kuesioner yang dimaksudkan untuk mendapatkan informasi yang ingin diketahui peneliti. Rincian pengembalian kuesioner yang disebarkan kepada responden disajikan dalam Tabel 5.1 berikut:

Tabel 2
Rincian Pengembalian Kuesioner

Responden	Kuesione r Disebar	Kuesione r Diolah	Respo n Rate	Keteranga n
SKPD pada Pemerintahan Kota Lhokseumawe	122	113	92,6%	Sebanyak 9 responden tidak mengisi kuesioner

Sumber: Data diolah (2017)

B. Pengujian Kualitas Alat Ukur Penelitian

Sebelum data hasil penelitian diolah, terlebih dahulu dilakukan pengujian kualitas instrumen penelitian (kuesioner) yang digunakan untuk membuktikan apakah kuesioner yang digunakan mampu mengukur secara cermat dan tepat apa yang ingin diukur (valid) serta konsisten (reliabel) untuk dapat digunakan sebagai alat ukur penelitian.

C. Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Sub bab ini, hipotesis konseptual yang diajukan sebelumnya akan diuji dan dibuktikan menggunakan pengujian statistik. Hipotesis yang diajukan adalah diduga adanya pengaruh dari Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe. Adapun metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis konseptual tersebut adalah *path analysis*.

Dikarenakan dalam hipotesa yang diajukan adanya pengaruh mediasi, maka digunakan dua persamaan struktural (Ghozali, 2011) yakni:

- 1) $Z = \rho ZX + \varepsilon_1$
- 2) $Y = \rho YX + \rho YZ + \varepsilon_2$

dimana:

- X = Anggaran Berbasis Kinerja
- Z = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
- Y = Akuntabilitas Kinerja Pemda

D. Koefisien Korelasi

Tahapan pertama dalam *path analysis* adalah menghitung matriks korelasi antara variabel eksogen dengan variabel endogen. Hasil pengujian disajikan pada tabel berikut

Tabel 3
Matriks Korelasi Correlations

		Anggara n Berbasis Kinerja (X)	Sistem Akuntansi Keuanga n Daerah (Z)	Akuntabilit as Kinerja Pemda (Y)
Anggaran Berbasis Kinerja (X)	Pearson Correlati on Sig. (2-tailed) N	1 113	0,420 113	0,432 113
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z)	Pearson Correlati on Sig. (2-tailed) N	0,420 113	1 113	0,626 113
Akuntabilit as Kinerja Pemda (Y)	Pearson Correlati on Sig. (2-tailed) N	0,432 113	0,626 113	1 113

Sumber: Data diolah (2017)

Matrik korelasi di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Koefisien korelasi antara Anggaran Berbasis Kinerja (X) dengan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z) adalah sebesar 0,420 dan terkategoriikan kedalam hubungan yang cukup kuat dikarenakan ada pada interval korelasi antara 0,40-0,599. Koefisien korelasi bertanda positif yang menunjukan semakin baiknya anggaran berbasis kinerja, akan berdampak pada semakin baiknya sistem akuntansi keuangan daerah.
- b. Koefisien korelasi antara Anggaran Berbasis Kinerja (X) dengan Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y) adalah sebesar 0,432 dan terkategoriikan kedalam hubungan yang cukup kuat dikarenakan ada pada interval korelasi antara 0,40-0,599. Koefisien korelasi bertanda positif yang menunjukan semakin baiknya anggaran berbasis kinerja, akan berdampak pada semakin baiknya akuntabilitas kinerja Pemda.
- c. Koefisien korelasi antara Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z) dengan Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y) adalah sebesar 0,626 dan terkategoriikan kedalam hubungan yang kuat dikarenakan ada pada interval korelasi antara 0,60-0,799. Koefisien korelasi bertanda positif yang menunjukan semakin baiknya sistem akuntansi

keuangan daerah, akan berdampak pada semakin baiknya akuntabilitas kinerja Pemda.

E. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

a. Koefisien Jalur

Setelah diketahui koefisien korelasi antar setiap variabel eksogen dengan variabel endogen, langkah selanjutnya adalah menghitung koefisien jalur serta menghitung besar kontribusi pengaruh gabungan (R^2). Khusus untuk model 1 ini, koefisien jalur akan sama dengan koefisien korelasi. Rangkuman hasil pengujian disajikan pada uraian berikut:

Tabel 4
Koefisien Jalur Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	25,067	3,032		8,268	0,000
Anggaran Berbasis Kinerja (X)	0,287	0,059	0,420	4,878	0,000

a. Dependent Variabel: Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z)
Sumber: Data diolah (2017)

Tabel 4 di atas, dapat dilihat koefisien jalur antara Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (ρZX) adalah sebesar 0,420. Selanjutnya besarnya kontribusi pengaruh yang diberikan oleh anggaran berbasis kinerja terhadap sistem akuntansi keuangan daerah dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 5
Kontribusi Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,420 ^a	0,177	0,169	6,07916

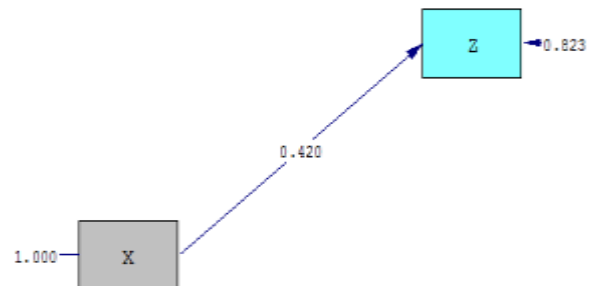
a. Predictors: (Constant), Anggaran Berbasis Kinerja (X)

Tabel 5 di atas, dapat dilihat nilai R Square yang diperoleh adalah sebesar 0,177 yang berarti Anggaran Berbasis Kinerja memberikan kontribusi pengaruh sebesar 17,7% terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, sedangkan sebanyak $(1-R^2)$ 82,3% sisanya merupakan besarnya kontribusi pengaruh yang diberikan oleh faktorlainnya yang tidak diteliti (ϵ_1).

Persamaan struktural yang menjelaskan pengaruh dari anggaran berbasis kinerja terhadap sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebagai berikut:

$$Z = 0,420 \rho ZX + 0,823 \epsilon_1$$

Jika dipetakan kedalam diagram jalur, persamaan struktural tersebut akan tampak sebagai berikut:



Gambar 2. Diagram Jalur Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

b. Pengujian Hipotesis (Uji t)

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis model pertama ini adalah uji t. Adapun nilai t_{tabel} yang digunakan sebagai nilai kritis dalam pengujian ini adalah sebesar 1,982 yang diperoleh dari tabel distribusi t dengan $\alpha = 5\%$ dan $df (n_{(113)}-k_{(1)}-1)$ 111 untuk pengujian dua pihak (*two tailed*). Rumusan hipotesis parsial yang akan diuji adalah sebagai berikut:

Hipotesis I

$H_o : \rho ZX = 0$

Anggaran Berbasis Kinerja tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

$H_a : \rho ZX \neq 0$

Anggaran Berbasis Kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah.

Taraf signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 0,05.

Kriteria pengambilan keputusan:

- 1) Tolak H_o dan terima H_a jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$
- 2) Terima H_o dan tolak H_a jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$

Tabel 6

Pengujian Hipotesis (Uji t) Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Model	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig. t	α	Keputusan	Kesimpulan
X → Z	4,878	1,982	0,000	0,05	H_o ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah (2017)

F. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda dengan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Sebagai Variabel Intervening

a. Koefisien Jalur

Setelah diketahui koefisien jalur model yang pertama, langkah selanjutnya adalah menghitung koefisien jalur yang kedua yakni pengaruh anggaran berbasis kinerja dan sistem

akuntansi keuangan daerah terhadap akuntabilitas kinerja Pemda. Rangkuman hasil pengujian disajikan pada uraian berikut:

Tabel 7
Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	1 (Constant)	1,971	2,799		
Anggaran Berbasis Kinerja (X)	0,122	0,047	0,205	2,580	0,011
Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z)	0,468	0,069	0,540	6,783	0,000

a. Dependent Variabel: Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y)
Sumber: Data diolah (2017)

Tabel 7 di atas, dapat dilihat koefisien jalur untuk Anggaran Berbasis Kinerja (ρ_{YX}) adalah sebesar 0,205 dan untuk Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (ρ_{YZ}) sebesar 0,540.

Selanjutnya besar kontribusi pengaruh gabungan (R^2) yang diberikan oleh keduanya dapat dilihat pada Tabel 8 berikut:

Tabel 8
Kontribusi Pengaruh dari Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,653 ^a	0,427	0,416	4,41553

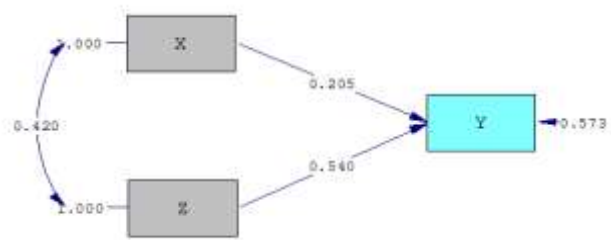
a. Predictors: (Constant), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z), Anggaran Berbasis Kinerja (X)
Sumber: Data diolah (2017)

Dari Tabel 8, dapat dilihat nilai R Square yang diperoleh adalah sebesar 0,427 yang berarti Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah memberikan kontribusi pengaruh sebesar 42,7% terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda, sedangkan sebanyak $(1-R^2)$ 57,3% sisanya merupakan besarnya kontribusi pengaruh yang diberikan oleh factor lainnya yang tidak diteliti (ϵ_2).

Persamaan struktural yang menjelaskan pengaruh dari anggaran berbasis kinerja dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap akuntabilitas kinerja Pemda adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,205 \rho_{YX} + 0,540 \rho_{YZ} + 0,573 \epsilon_2$$

Jika dipetakan kedalam diagram jalur, koefisien jalur (ρ) serta nilai epsilon akan tampak sebagai berikut:



Gambar 3. Diagram Jalur Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

b. Pengujian Hipotesis Simultan (Uji F)

Rumusan hipotesis simultan yang akan diuji adalah sebagai berikut:

Hipotesis II

Ho: $\rho_{yxz} = 0$ Secara simultan Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Ha: $\rho_{yxz} \neq 0$ Secara simultan Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Taraf signifikansi (α) yang digunakan sebesar 5% atau 0,05.

Kriteria pengambilan keputusan:

- 1) Tolak Ho dan Terima Ha jika nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$
- 2) Terima Ho dan Tolak Ha jika nilai $F_{hitung} < F_{tabel}$

Uji statistika yang digunakan untuk menguji hipotesis simultan ini adalah uji F. Nilai F_{tabel} yang digunakan sebagai nilai kritis dalam uji simultan ini adalah sebesar 3,079 yang diperoleh dari lampiran tabel distribusi F dengan $\alpha = 5\%$, df_1 (k) 2 serta df_2 $(n_{(113)} - k_{(2)} - 1)$ 110. Hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS 22.0 disajikan pada Tabel 9 berikut:

Tabel 9
Uji F (Simultan) Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1595,301	2	797,650	40,912	0,000 ^b
Residual	2144,664	110	19,497		
Total	3739,965	112			

a. Dependent Variabel: Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y)

b. Predictors: (Constant), Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z), Anggaran Berbasis Kinerja (X)

Sumber: Data diolah (2017)

Z = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
Y = Akuntabilitas Kinerja Pemda

c. Pengujian Hipotesis Parsial (Uji t)

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis parsial ini adalah uji t. Nilai t_{tabel} yang digunakan sebagai nilai kritis dalam uji hipotesis parsial ini adalah sebesar 1,982 yang diperoleh dari tabel distribusi t dengan α sebesar 5% dan df ($n_{(113)} - k_{(2)} - 1$) 110 untuk uji dua pihak (*two tailed*). Adapun kriteria pengambilan keputusan dalam pengujian hipotesis parsial (Uji t) ini adalah sebagai berikut:

- 1) Tolak H_0 dan terima H_a jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$
- 2) Terima H_0 dan tolak H_a jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$

Rumusan hipotesis parsial yang akan diuji adalah sebagai berikut:

Hipotesis III

$H_0 : \rho_{yx} = 0$ Anggaran Berbasis Kinerja tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

$H_a : \rho_{yx} \neq 0$ Anggaran Berbasis Kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Rangkuman hasil pengujian disajikan pada Tabel 10 berikut:

Tabel 10.

Pengujian Hipotesis (Uji t) Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

Model	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig. t	α	Keputusan	Kesimpulan
X → Y	2,58	1,98	0,01	0,05	H_0 ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah (2017)

Hipotesis IV

$H_0 : \rho_{yz} = 0$ Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

$H_a : \rho_{yz} \neq 0$ Sistem Akuntansi Keuangan Daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Rangkuman hasil pengujian disajikan pada Tabel 11 berikut:

Tabel 11

Pengujian Hipotesis (Uji t) Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

Model	t_{hitung}	t_{tabel}	Sig. t	α	Keputusan	Kesimpulan
Z → Y	6,78	1,98	0,00	0,05	H_0 ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah (2017)

d. Pengujian Pengaruh Mediasi

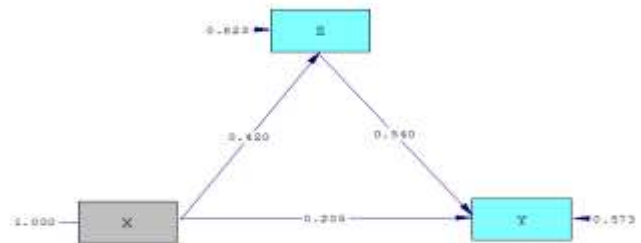
Berdasarkan pengujian kedua model path analysis yang telah diuraikan di atas, diperoleh persamaan sebagai berikut:

- 1) $Z = 0,420 \rho_{ZX} + 0,823 \epsilon_1$
- 2) $Y = 0,205 \rho_{YX} + 0,540 \rho_{YZ} + 0,573 \epsilon_2$

dimana:

X = Anggaran Berbasis Kinerja

Jika dipetakan dalam diagram jalur model mediasi, nilai-nilai yang terdapat pada kedua persamaan di atas akan tampak sebagai berikut:



Gambar 4. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda dengan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Sebagai Variabel Intervening

Perhitungan besarnya kontribusi pengaruh langsung dan tidak langsung dari diagram jalur di atas dapat dilihat pada uraian berikut:

- 1) Pengaruh Langsung Anggaran Berbasis Kinerja (X) Terhadap Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z)

$$= (\rho_{ZX})^2 \times 100$$

$$= (0,420)^2 \times 100$$

$$= 17,7\%$$
- 2) Pengaruh Langsung Anggaran Berbasis Kinerja (X) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y)

$$= (\rho_{YX})^2 \times 100$$

$$= (0,205)^2 \times 100$$

$$= 4,2\%$$
- 3) Pengaruh Langsung Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y)

$$= (\rho_{YZ})^2 \times 100$$

$$= (0,540)^2 \times 100$$

$$= 29,1\%$$
- 4) Pengaruh Tidak Langsung Anggaran Berbasis Kinerja (X) Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda (Y) Melalui Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (Z)

$$= \rho_{ZX} \times \rho_{YZ} \times 100$$

$$= 0,420 \times 0,540 \times 100$$

$$= 22,7\%$$

Berdasarkan hasil perhitungan di atas, diketahui bahwa anggaran berbasis kinerja memberikan kontribusi pengaruh secara langsung (*direct effect*) sebesar 4,2% terhadap akuntabilitas kinerja Pemda, sedangkan kontribusi pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) melalui sistem akuntansi keuangan daerah adalah sebesar 22,7%. Hal tersebut menunjukkan bahwa dengan adanya sistem akuntansi keuangan daerah maka kontribusi pengaruh yang diberikan oleh anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja Pemda akan semakin tinggi.

e. Pengujian Hipotesis Mediasi (Sobel Test)

Untuk menguji signifikansi atau kebermaknaan pengaruh mediasi, maka dilakukan sobel test dengan dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis V

Ho: $\rho_{xyz} = 0$ Anggaran Berbasis Kinerja yang dimediasi oleh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Ha: $\rho_{xyz} \neq 0$ Anggaran Berbasis Kinerja yang dimediasi oleh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda.

Taraf signifikansi (α) yang digunakan sebesar 5% atau 0,05.

Kriteria pengambilan keputusan:

- 1) Tolak Ho dan Terima Ha jika nilai $Z_{hitung} > Z_{tabel}$
- 2) Terima Ho dan Tolak Ha jika nilai $Z_{hitung} < Z_{tabel}$

Uji statistika yang digunakan untuk menguji hipotesis mediasi ini adalah uji sobel yang menggunakan nilai distribusi Z. Nilai Z_{tabel} yang digunakan sebagai nilai kritis dalam pengujian ini adalah sebesar 1,96 yang merupakan nilai distribusi Z pada taraf kesalahan 5%.

Rangkuman hasil pengujian disajikan pada tabel 12 berikut:

Tabel 12

Pengujian Hipotesis Mediasi (Sobel Test)

Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja yang Dimediasi oleh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemda

Model	Z_{hitung}	Z_{tabel}	Sig. t	α	Keputusan	Kesimpulan
XZ → Y	5,276	1,96	0,000	0,05	Ho ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah (2017)

G. Pembahasan

Mengacu pada hasil penelitian yang telah diperoleh di atas, dapat dijelaskan beberapa hal yang disesuaikan dengan masing-masing variabel yang telah diuji. Secara garis besar, dapat disimpulkan bahwasanya Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe sangat membutuhkan pengembangan sistem akuntansi keuangan daerah yang mampu memberikan dampak yang sangat signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Disisi lain, yang perlu dipahami bahwa anggaran berbasis kinerja yang saat ini merupakan bagian dari sistem pertanggungjawaban keuangan daerah juga telah menjadi satu bagian yang tidak terpisahkan dengan sistem akuntansi keuangan daerah. Hal tersebut menunjukkan bahwa keterkaitan ketiga variabel yang diteliti sangat mempengaruhi satu sama lain atau dengan kata lain bahwa ketiga variabel tersebut memberikan kontribusi sangat besar bagi pengembangan kualitas daerah.

a) Pengaruh Langsung

Pengaruh langsung yang diuji berdasarkan masing-masing variabel telah memperlihatkan hasil yang berbeda-beda. Perbedaan tersebut muncul akibat dari berbagai tingkat pemahaman atau kepentingan yang berbeda pula dari setiap variabel yang diteliti.

Kondisi pertama yang diuji yaitu pengaruh langsung antara anggaran berbasis kinerja terhadap sistem akuntansi keuangan daerah dengan hasil yang diperoleh sebesar 17,7%. Pengaruh ini tidak sebesar yang diberikan oleh pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah yang diuji langsung terhadap akuntabilitas kinerja Pemda yaitu sebesar 29,1%. Mengacu pada dua kondisi yang diperoleh dari pengujian

hipotesis tersebut, jelas memberikan perbedaan yang sangat jauh dimana tujuan akhir yang ingin dicapai sebenarnya terletak pada kinerja yang harus diperkuat oleh sistem akuntansi. Fakta ini menunjukkan bahwa untuk menghasilkan sebuah akuntabilitas kinerja yang dapat diandalkan haruslah berdasarkan kepada sistem akuntansi keuangan daerah yang memadai. Hal ini jelas memberikan makna bahwa sistem akuntansi keuangan daerah memegang peranan yang sangat penting dalam menjamin terlaksananya anggaran daerah yang sangat dibutuhkan dalam mencapai tujuan akhir. Disamping itu hal yang perlu digarisbawahi adalah anggaran berbasis kinerja yang menjadi dasar pelaksanaan anggaran daerah, tidak akan sempurna dilaksanakan apabila tidak memiliki sistem akuntansi yang baik. Secara implisit, aturan yang mendasari pelaksanaan anggaran berbasis kinerja tidak akan menghasilkan teknis pelaksanaan yang mampu menjamin keberhasilan sistem penganggaran itu sendiri tanpa diperkuat oleh sistem akuntansi daerah yang memadai.

Pemerintah Kota Lhokseumawe saat ini sangat memperhatikan aturan-aturan atau qanun pelaksanaan anggaran yang dituangkan dalam bentuk asas umum pelaksanaan anggaran yang merupakan bagian dasar dalam sistem akuntansi keuangan daerah. Selanjutnya prosedur yang harus dilaksanakan baik terhadap pendapatan maupun belanja serta pembiayaan daerah menjadi pusat perhatian pemerintah daerah agar tidak terjadi penyimpangan yang berarti dalam realisasi anggaran. Hal ini terbukti bahwa tidak ada pendapatan daerah yang diterima tanpa melalui rekening kas umum daerah. Seluruh pendapatan daerah yang diterima telah melalui tahapan atau prosedur yang dilengkapi dengan bukti pelaksanaan yang lengkap dan sah. Dengan demikian tidaklah heran apabila pemerintah Kota Lhokseumawe kembali memperoleh predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada tahun 2016. Kondisi ini merupakan bukti nyata bahwa pemerintah Kota Lhokseumawe telah memanfaatkan sistem akuntansi keuangan daerah dengan maksimal.

b). Pengaruh Tidak Langsung (Intervensi/Mediasi)

Menyangkut pengaruh tidak langsung atau melalui intervensi/mediasi variable system akuntansi keuangan daerah, hasil pengujian hipotesis anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja Pemda tetap memberikan hasil yang sangat tinggi yaitu sebesar 22,7%. Fakta ini memperlihatkan bahwa ternyata peran sistem akuntansi keuangan daerah tetap masih memiliki kekuatan tersendiri jika dihubungkan dengan pelaksanaan anggaran dan akuntabilitas kinerja. Intervensi sistem akuntansi tetap memberikan pengaruh yang sangat tinggi bagi pelaksanaan anggaran berbasis kinerja di lingkungan pemerintah Kota Lhokseumawe. Hal ini berbeda cukup signifikan apabila pengaruh anggaran berbasis kinerja langsung dihubungkan dengan tingkat pencapaian akuntabilitas kinerja Pemda hanya memberikan kontribusi sebesar 4,2% saja. Dari hasil pengujian tersebut dapatlah disimpulkan bahwa ketika intervensi system akuntansi keuangan daerah berfungsi dengan baik, maka nilai akuntabilitas kinerja Pemda menjadi sangat berarti, atau dengan kata lain dapat dikuantifikasi dengan jelas.

Hasil penelitian yang telah diperoleh melalui intervensi system akuntansi keuangan daerah, menunjukkan bahwa pemerintah Kota Lhokseumawe telah memiliki tatanan system akuntansi yang baik bagi pelaksanaan anggaran. Sistem

akuntansi yang dimiliki oleh pemerintah daerah telah diimplementasi dengan baik dan maksimal sesuai dengan aturan yang diharapkan baik Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) maupun atauran/qanun daerah. Pemerintah Kota Lhokseumawe dalam hal ini sangat konsisten dalam menjalankan fungsi dan peran sebagai perpanjangan tangan pemerintah pusat. Khususnya menyangkut dengan pelaksanaan anggaran, pemerintah Kota Lhokseumawe telah mampu memahami dengan baik tahapan dalam mencapai akuntabilitas kinerja daerah yang meliputi mulai dari tahapan penetapan visi dan misi, penentuan indikator kinerja sampai pada implementasi kegiatan yang sesuai dengan tuntutan masyarakat.

IV. KESIMPULAN

4.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Anggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pada Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe.
2. Anggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap sistem akuntansi keuangan daerah pada Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe.
3. Sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pada Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe.
4. Anggaran berbasis kinerja yang dimediasi oleh sistem akuntansi keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja pada Pemerintah Daerah Kota Lhokseumawe.

4.2. Saran

Mengacu pada hasil penelitian yang telah dipaparkan di atas, maka dapat disarankan beberapa hal sebagai berikut:

1. Pemerintah daerah hendaknya mampu mempertahankan kondisi pelaksanaan anggaran yang selama ini telah memberikan kontribusi positif terhadap akuntabilitas kinerja.
2. Sistem akuntansi keuangan daerah menjadi mediasi yang sangat kuat terhadap pelaksanaan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Dengan demikian pemerintah daerah harus benar-benar memperhatikan kekuatan sistem akuntansi mulai dari penetapan personil pelaksana, teknologi yang digunakan sampai kepada informasi dan bukti fisik pelaksanaan anggaran yang bermuara pada laporan keuangan atau pertanggungjawaban keuangan daerah.
3. Penelitian berikutnya hendak mempertimbangkan variable independen lain kinerja manajerial, good governance atau pengendalian internal.
4. Penelitian berikutnya supaya memperluas populasi penelitian atau membandingkan antara satu daerah dengan daerah lainnya.

REFERENSI

- Abdul Halim. (2007). *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 3. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi. (2014). *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Ahmad Yani. (2002). *Standar Profesional Audit Internal*, Cetakan Ke-9. Penerbit: Kanisius. Yogyakarta.
- Antonius Ponco Anggoro. (2016). *Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Ditargetkan Lebih Baik*. [Http://print.kompas.com/baca/polhuk/politik/2016/01/04/Akuntabilitas-Kinerja-Instansi-Pemerintah-Ditarget](http://print.kompas.com/baca/polhuk/politik/2016/01/04/Akuntabilitas-Kinerja-Instansi-Pemerintah-Ditarget). Diakses tanggal 14 Februari 2017.
- Arsitanti Widyaningsih, Alvian Triantoro dan Lili Sugeng Wiyantoro. (2011). *Hubungan Efektifitas Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengendalian Intern Dengan Kualitas Akuntabilitas Keuangan: Kualitas Informasi Laporan Keuangan Sebagai Variabel Intervening*. Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh 2011 Universitas Syiah Kuala Banda Aceh. www.sna14aceh.com.
- Asrida. (2012). *Pengaruh Penerapan Prinsip Akuntabilitas dan Transparansi Keuangan Terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran pada Pemerintah Kabupaten Bireuen*. Jurnal Kebangsaan. Volume 1 Nomor 1 Tahun 2012. Halaman 29-40.
- Baldric Siregar dan Bonni Siregar. (2009). *Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah Daerah, Penerapan Akuntabilitas Keuangan, dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan Pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) Kota Dumai*. Jurnal Akuntansi & Bisnis. Vol. 4, No. 2 Juli 2008.
- Deddi Nordiawan. (2006). *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Febrina Astria Verasvera. (2016). *Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Sosial Provinsi Jawa Barat)*. Jurnal Manajemen. Volume 15 Nomor 2, Mei 2016.
- Febriana F. Albulgis. (2016). *Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dalam Mewujudkan Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Utara*. Jurnal EMBA. Vol. 4 No. 3 September 2016. Halaman 078-089. ISSN 2303-1174.
- Gunawan Sudarmanto. (2005). *Statistik terapan Berbasis Komputer Dengan Program IBM SPSS Statistik 19*. PT. Penerbit: Citra Wacana Media. Jakarta
- Indra Bastian. (2006). *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- (2010). *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Edisi 3. Penerbit: Erlangga. Jakarta.
- Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi. (2016). *Rapor Akuntabilitas Kinerja K/L dan Provinsi Meningkatkan*. <http://www.menpan.go.id>. Diakses tanggal 15 Februari 2017.
- Komang Sri Endrayani, Made Pradana Adiputra dan Nyoman Ari Surya Darmawan. (2014). *Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus pada Dinas Kehutanan UPT KPH Bali Tengah Kota Singaraja)*. E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1. Volume 2 Nomor 1 Tahun 2014.

- Mahmudi. (2005). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Penerbit: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN. Yogyakarta.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit: Andi. Yogyakarta.
- Miah, N.Z and Mia, Lokman. (1996). *Decentralization, Accounting Control and Performance of Government Organization; A New Zealand Empirical Study. Financial Accountability and Management*. August. Vol. 12, No. 3, pp. 173-189.
- Mudrajad Kuncoro. (2003). *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Erlangga-Jakarta.
- Nirwana .SK. Sitepu. (1995). *Analisis Jalur (Path Analysis)*. LP3E Unpad.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. (2002). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Manajemen dan Akuntansi*. BPFE-UGM. Yogyakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah
- Peraturan Pemerintah No.58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis AkruaI.
- Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Reza Nanda dan Darwanis. *Analisis Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Daerah (Studi Deskriptif Pada Dinas DPKKD Kabupaten Aceh Selatan)*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA). Volume 1, Nomor 1 Tahun 2016. Halaman 327-340.
- Rois Jajeli. (2017). *Nilai Rata-rata Kinerja Pemda Se-Indonesia Tahun 2016 Masih "C"*. DetikNews. <http://news.detik.com/berita/>. Diakses Tanggal 14 Februari 2017.
- Sekaran, Uma. (2003). *Research Methods for Business, A Skill building Approach*. Fourth Edition. Wiley. Pp. 87.
- Subrammaniam, N. and Mia, L. (2001). *The Relation between Decentralized Structure, Budgetary Participation and Organisational Commitment, The Moderating Role of Manager's Value Orientation toward Innovation*. *Accounting Auditing & Accountability Journal*. Vol. 14 No. 1, pp. 12-29.
- Sugiyono (2009). *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta: Bandung.
- (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta: Bandung.
- Suharsimi Arikunto. (2002). *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Rineke Cipta, Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.
- Undang-Undang No.33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.