

# ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERAPAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA DENGAN PENGAWASAN INSPEKTORAT SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi)

Dewi Saraswati<sup>1)</sup>, H. Amri Amir, H. Junaidi<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup>Alumni Magister Ilmu Akuntansi Pascasarjana Universitas Jambi Tahun 2016,

<sup>2)</sup>Dosen Pembimbing

## ABSTRACT

*This study aimed to obtain empirical evidence of the factors that affect the implementation of performance-based budgeting with the supervision of the Inspectorate as a moderating variable. This study was conducted on 94 head of government working units and finance's head of government working units in Jambi province. Data were analyzed using multiple linear regression analysis with moderating variables. The results showed that 1) budgeting policy, ethical behavior, political budgeting, and reward affect the implementation of performance-based budgeting, while public participation and partial punishment do not affect the implementation of performance-based budgeting 2) inspectorate's supervision can not moderate the relationship between budgetary policy, ethical behavior, political budgeting, public participation, rewards, and punishment against the implementation of performance-based budgeting.*

**Keywords :** *Implementation of Performance-Based Budgeting, Budgetary Policy, Ethical Behavior, Political Budgeting, Public Participation, Rewards, Punishment, and Inspectorate's Supervision.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan anggaran berbasis kinerja dengan pengawasan inspektorat sebagai variabel moderasi. Penelitian dilakukan terhadap 94 Kepala SKPD dan PPK-SKPD Provinsi Jamb. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linier berganda dengan variabel moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, dan penghargaan secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja, sedangkan partisipasi masyarakat dan sanksi secara parsial tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja 2) pengawasan inspektorat tidak dapat memoderasi hubungan antara kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan, dan sanksi terhadap variabel penerapan anggaran berbasis kinerja.

**Kata Kunci :** *Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Kebijakan Penyusunan Anggaran, Perilaku Etis, Politik Penganggaran, Partisipasi Masyarakat, Penghargaan, Sanksi, dan Pengawasan Inspektorat.*

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Penelitian

Pengelolaan pemerintah daerah di Indonesia, baik ditingkat provinsi maupun tingkat kabupaten dan kota memasuki era baru sejalan dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 19 yang menetapkan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun berdasarkan pendekatan prestasi kerja yang akan dicapai. Kinerja instansi pemerintah banyak menjadi kritikan akhir-akhir ini, terutama sejak timbulnya iklim yang lebih demokratis dalam pemerintahan.

Pemerintah Republik Indonesia telah mengamanatkan anggaran berbasis kinerja sejak tahun 2003, namun sampai saat ini belum sepenuhnya dilaksanakan dan dalam prakteknya masih bersifat formalistik. Penerapan anggaran berbasis kinerja yang tidak serta merta berhasil mengakibatkan pemerintah untuk mempersiapkan hal-hal dalam mengatasi kondisi tersebut. Adapun hal-hal yang harus diperhatikan adalah faktor-faktor pemicu keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja. Fenomena yang terjadi dalam pelaksanaan anggaran berbasis kinerja pada pemerintah Indonesia, yaitu dilihat dari laju inflasi dan defisit anggaran sebagai salah satu bentuk kinerja stabilitas ekonomi pemerintah daerah. Perkembangan tingkat inflasi dan defisit anggaran pemerintah Indonesia adalah sebagai berikut:

**Tabel 1.**  
**Tingkat Inflasi dan Defisit Anggaran**  
**Pemerintah Indonesia T.A. 2011 – 2014**

No.	Tahun	Inflasi (%)	Defisit Anggaran (Rp)
1	2011	3,8	84,4 triliun
2	2012	4,3	153,3 triliun
3	2013	8,4	202,8 triliun
4	2014	8,4	175,4 triliun

Sumber: Bank Indonesia dan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2014

Tabel 1 menyajikan data tingkat inflasi di Indonesia yang cenderung mengalami peningkatan dari 3,8% pada tahun 2011 menjadi 8,4% pada tahun 2014. Atmadja (1999) menyatakan bahwa inflasi dapat dikendalikan dengan cara mengurangi defisit anggaran. Namun, tabel 1 juga menyajikan data bahwa meskipun jumlah defisit anggaran pemerintah mengalami penurunan, namun tingkat inflasi di Indonesia pada tahun 2014 tetap pada tingkat 8,4% dan tidak mengalami penurunan.

### 1.2 Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dijelaskan adalah sebagai berikut:

1. Apakah kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara simultan berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja?
2. Apakah kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja?
3. Apakah pengawasan inspektorat dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini berdasarkan latar belakang dan permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya adalah :

1. Untuk memperoleh bukti empiris bahwa kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara simultan berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.
2. Untuk memperoleh bukti empiris bahwa kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.
3. Untuk memperoleh bukti empiris bahwa pengawasan inspektorat dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

## 2. LANDASAN TEORI

### 2.1 Kajian Pustaka

Penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dan kinerja yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja tersebut. Pengertian kinerja adalah prestasi kerja yang berupa keluaran dari suatu kegiatan atau hasil dari suatu program dengan kuantitas dan kualitas yang terukur (Halim dan Kusufi, 2012).

Kajian Kementerian Keuangan (2014) juga menjelaskan bahwa penganggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan dalam sistem perencanaan penganggaran belanja negara yang menunjukkan

keterkaitan antara alokasi pendanaan dan kinerja yang diharapkan dari alokasi belanja tersebut serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja. Menurut Bastian (2006), anggaran dengan pendekatan kinerja adalah sistem anggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategi organisasi.

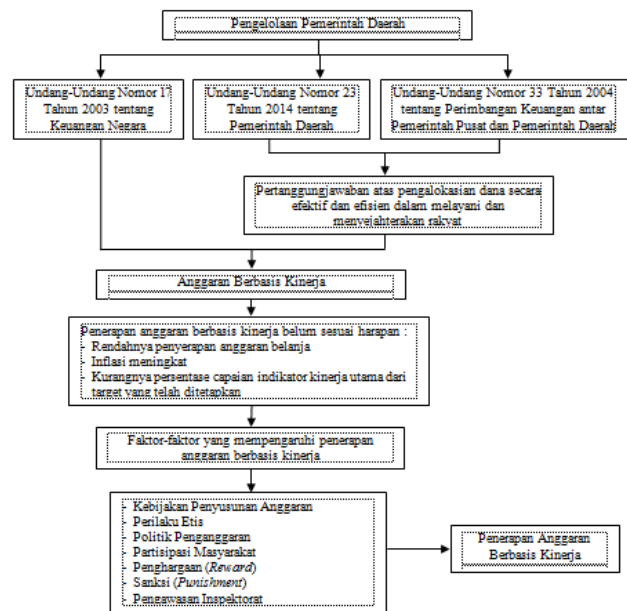
Buku Pedoman Penyusunan APBD Berbasis Kinerja yang diterbitkan oleh Direktorat Pengawas Penyelenggaraan Keuangan Daerah (2005), menjelaskan bahwa penganggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dan kinerja yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja tersebut. Meskipun sudah diamanatkan sejak tahun 2003, pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja sejak tahun 2005 sampai saat ini belum sesuai dengan harapan. Kinerja instansi pemerintah banyak menjadi kritikan akhir-akhir ini. Masyarakat selalu mengharapkan penyelenggaraan pelayanan publik yang baik dan berkeadilan serta produk dan jasa lainnya yang berkualitas. Fenomena yang terjadi saat ini adalah meskipun pemerintah telah merealisasikan anggaran belanja, namun masih terdapat ketidakstabilan perekonomian di tengah masyarakat serta kurangnya fasilitas layanan publik yang memadai.

Penyusunan APBD merupakan proses penganggaran daerah dimana secara konseptual terdiri atas formulasi kebijakan anggaran dan perencanaan operasional anggaran. Proses anggaran diawali dengan penetapan tujuan, target dan kebijakan anggaran. Untuk konteks pemerintah daerah, etika kerja juga berimplikasi pada aparatur pemerintah dalam menyusun anggaran. Salah satu faktor yang menyebabkan rendahnya penyerapan anggaran berkaitan dengan politik adalah lamanya proses pembahasan anggaran.

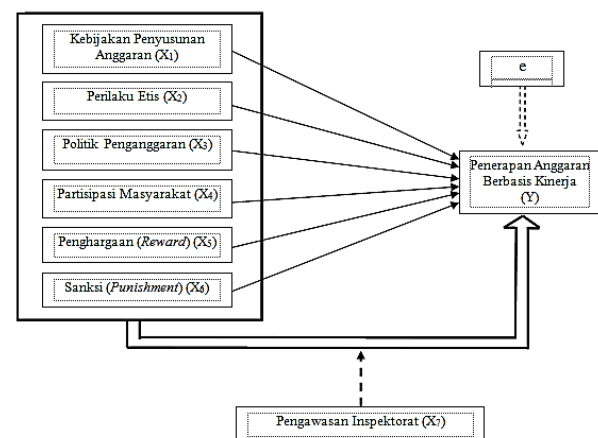
Perubahan paradigma anggaran di era reformasi juga menuntut adanya partisipasi masyarakat (publik) dalam siklus anggaran untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik. Menurut Fitri dkk (2013) dan Widyantoro (2009), faktor penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) merupakan salah satu metode untuk memotivasi seseorang untuk melakukan kebaikan dan meningkatkan prestasi. Wandari, dkk (2015) juga menyatakan bahwa faktor pengawasan Inspektorat dalam APBD berbasis kinerja sangat diperlukan karena dapat memberikan keyakinan bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

## 2.3 Model Konseptual Penelitian

Penelitian ini merupakan replikasi penelitian Nkanata (2012) yang meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi alokasi anggaran belanja pemerintah Kenya, yaitu kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat. Penelitian ini menambahkan variabel yang tidak terdapat dalam penelitian Nkanata (2012), yaitu penghargaan (*reward*), sanksi (*punishment*), dan pengawasan Inspektorat. Berdasarkan gambaran tersebut, hubungan antar variabel diperlihatkan dalam model konseptual penelitian di bawah ini:



Gambar 2. Model Penelitian

### Keterangan :

- Pengaruh secara bersama-sama
- Pengaruh secara parsial
- Pengaruh variabel moderasi
- Pengaruh variabel lain

## 2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis penelitian yang dapat disusun berdasarkan perumusan masalah dan kerangka konseptual di atas, adalah sebagai berikut :

- H<sub>1</sub> : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara simultan berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.
- H<sub>2</sub> : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.
- H<sub>3</sub> : Pengawasan inspektorat dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

## 3. METODOLOGI PENELITIAN

### 3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah satu orang Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan satu orang Pejabat Penatausahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK-SKPD) dalam lingkup Pemerintahan Provinsi Jambi. Sehingga, total populasi pada 47 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam lingkup Pemerintahan Provinsi Jambi adalah 94 orang.

### 3.2 Identifikasi Variabel

Dalam penelitian ini variabel yang dikaji adalah variabel dependen yaitu penerapan anggaran berbasis kinerja, sedangkan variabel independennya adalah kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*). Sementara variabel moderasi dalam penelitian ini adalah pengawasan Inspektorat.

**Tabel. 2**  
**Operasionalisasi Variabel Penelitian**

Variabel	Definisi	Indikator	Skala
<b>Kebijakan penyusunan anggaran (X<sub>1</sub>)</b> (Masdayani, 2015)	Kebijakan penyusunan anggaran berbasis kinerja merupakan tata cara atau tahapan yang dilakukan untuk membentuk sebuah anggaran yang berlandaskan kinerja setiap individu yang bersangkutan dalam penyusunan anggaran tersebut.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penyusunan rencana kerja pemerintah daerah.</li> <li>2. Penyusunan rancangan kebijakan umum anggaran.</li> <li>3. Penetapan prioritas dan plafon anggaran sementara.</li> <li>4. Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.</li> <li>5. Penyusunan rancangan perda APBD.</li> <li>6. Penetapan APBD</li> </ol>	Ordinal
<b>Perilaku etis (X<sub>2</sub>)</b> (Michael Josephson, 2004 dalam Yusuf, 2009)	Perilaku etis merupakan sikap dan perilaku yang sesuai dengan norma-norma sosial yang diterima secara umum sehubungan dengan tindakan-tindakan yang bermanfaat dan yang membahayakan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kejujuran.</li> <li>2. Integritas.</li> <li>3. Pemenuhan janji.</li> <li>4. Kesetiaan.</li> <li>5. Keadilan.</li> <li>6. Kepedulian terhadap sesama.</li> <li>7. Penghargaan terhadap orang lain.</li> <li>8. Bertanggung jawab.</li> <li>9. Pencapaian kesempurnaan.</li> <li>10. Akuntabilitas.</li> </ol>	Ordinal
<b>Politik penganggaran (X<sub>3</sub>)</b> (Nkanata, 2012)	Politik penganggaran adalah cara bagaimana mencapai tujuan yang bersifat kolektif dan mengikat melalui kekuasaan, pengambilan keputusan, kebijakan publik, alokasi dan distribusi dalam proses penerjemahan rencana aktivitas ke dalam rencana keuangan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya kesepakatan-kesepakatan (<i>bargaining</i>) antara eksekutif dan legislatif pada saat penyusunan anggaran.</li> <li>2. Adanya unsur kepentingan pada saat penyusunan anggaran.</li> <li>3. Gaya kepemimpinan.</li> </ol>	Ordinal
<b>Partisipasi masyarakat (X<sub>4</sub>)</b> (Rima, 2006 dalam Juliastuti, 2013)	Partisipasi masyarakat adalah adanya keterlibatan masyarakat dalam aktivitas proses penganggaran oleh dewan pada saat penyusunan arah dan kebijakan, penentuan strategi dan prioritas serta advokasi anggaran menurut pengetahuan dewan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pelibatan masyarakat untuk memberikan masukan dalam penyusunan arah dan kebijakan APBD.</li> <li>2. Adanya masukan dan kritik dari masyarakat terhadap prioritas dan rencana APBD.</li> <li>3. Pelibatan masyarakat dalam penyusunan APBD.</li> <li>4. Pelibatan masyarakat dalam advokasi.</li> </ol>	Ordinal

		5. Pelibatan masyarakat dalam konsultasi dan konfirmasi antara anggota DPRD dan pemerintah daerah berkaitan dengan rancangan APBD.	
<b>Penghargaan (reward) (X<sub>5</sub>) (Mubar, 2013)</b>	Penghargaan ( <i>reward</i> ) merupakan salah satu metode untuk memotivasi seseorang untuk melakukan kebaikan dan meningkatkan prestasi. Penghargaan ( <i>reward</i> ) dapat diartikan sebagai sebuah bentuk apresiasi kepada suatu prestasi tertentu yang diberikan, baik oleh dan dari perorangan ataupun suatu lembaga yang biasanya dalam bentuk material atau ucapan.	1. Diberlakukannya penghargaan ( <i>reward</i> ) kepada seluruh komponen organisasi. 2. Adanya penghargaan berupa peningkatan karir atau tambahan penghasilan. 3. Tujuan diberlakukannya sistem penghargaan ( <i>reward</i> )	Ordinal
<b>Sanksi (punishment) (X<sub>6</sub>) (Mubar, 2013)</b>	Sanksi ( <i>punishment</i> ) merupakan salah satu konsekuensi penguatan yang dilakukan organisasi kepada anggotanya untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara membentuk perilaku tertentu.	1. Diberlakukannya sanksi ( <i>punishment</i> ) kepada seluruh komponen organisasi 2. Adanya sanksi berupa sanksi administratif atau sanksi disiplin lainnya. 3. Tujuan diberlakukannya sistem sanksi ( <i>punishment</i> ).	Ordinal
<b>Pengawasan Inspektorat (X<sub>7</sub>) (Bangun, 2009)</b>	Pengawasan Inspektorat dalam penerapan anggaran berbasis kinerja berupa proses kegiatan pengawasan intern yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah menjalankan rencana yang telah tertuang dalam APBD secara efektif dan efisien, juga untuk menjamin agar penyusunan anggaran telah mempertimbangkan unsur efisiensi, efektivitas, dan ekonomis.	1. Lingkungan pengendalian. 2. Penaksiran resiko. 3. Aktivitas pengawasan. 4. Informasi dan komunikasi. 5. Pemantauan (monitoring).	Ordinal
<b>Penerapan anggaran berbasis kinerja (Y) (Mubar, 2013)</b>	Penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dan kinerja yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja tersebut.	1. Adanya kejelasan bahwa APBD disusun berdasarkan anggaran berbasis kinerja yang berpedoman pada Renstra, Renja, dan RKA SKPD. 2. Adanya hubungan yang jelas antara tujuan, sasaran program, dan kegiatan pada SKPD dan rencana kerja pemerintah daerah. 3. APBD berbasis kinerja telah menjadi alat pengukuran dan pertanggungjawaban kinerja pemerintah daerah.	Ordinal

Sumber : data diolah

### 3.3 Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam pengujian hipotesis pada penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda dan analisis regresi variabel moderasi dengan metode uji nilai selisih mutlak dengan menggunakan alat bantu program SPSS (*Statistical Program for Social Science*) 19.0 for Windows. Persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

3.3.1 Untuk melihat pengaruh kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di Provinsi Jambi, digunakan persamaan sebagai berikut:

Model 1:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_5 + b_6 X_6 + e$$

Sumber : Ghozali, 2011

3.3.2 Untuk melihat pengaruh pengawasan Inspektorat dalam memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di Provinsi Jambi, digunakan persamaan sebagai berikut:

Model 2:

$$Y = a + b_1 ZX_1 + b_2 ZX_2 + b_3 ZX_3 + b_4 ZX_4 + b_5 ZX_5 + b_6 ZX_6 + b_7 ZX_7 + b_8 AbsX_1\_X_7 + b_9 AbsX_2\_X_7 + b_{10} AbsX_3\_X_7 + b_{11} AbsX_4\_X_7 +$$

$$b_{12} \text{ Abs}X_5\_X_7 + b_{13} \text{ Abs}X_6\_X_7 + e$$

Sumber: Ghozali, 2011

Keterangan:

- Y : Penerapan anggaran berbasis kinerja  
a : Konstanta  
b : Koefisien regresi  
X<sub>1</sub> : Kebijakan penyusunan anggaran  
X<sub>2</sub> : Perilaku etis  
X<sub>3</sub> : Politik penganggaran  
X<sub>4</sub> : Partisipasi masyarakat  
X<sub>5</sub> : Penghargaan (*reward*)  
X<sub>6</sub> : Sanksi (*punishment*)  
X<sub>7</sub> : Pengawasan inspektorat  
ZX<sub>1</sub> : Kebijakan penyusunan anggaran terstandarisasi  
ZX<sub>2</sub> : Perilaku etis terstandarisasi  
ZX<sub>3</sub> : Politik penganggaran terstandarisasi  
ZX<sub>4</sub> : Partisipasi masyarakat terstandarisasi  
ZX<sub>5</sub> : Penghargaan (*reward*) terstandarisasi  
ZX<sub>6</sub> : Sanksi (*punishment*) terstandarisasi  
ZX<sub>7</sub> : Pengawasan inspektorat terstandarisasi  
AbsX<sub>1</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak kebijakan penyusunan anggaran dengan pengawasan inspektorat  
AbsX<sub>2</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak perilaku etis dengan pengawasan inspektorat  
AbsX<sub>3</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak politik penganggaran dengan pengawasan inspektorat  
AbsX<sub>4</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak partisipasi masyarakat dengan pengawasan inspektorat  
AbsX<sub>5</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak penghargaan (*reward*) dengan pengawasan inspektorat  
AbsX<sub>6</sub>\_X<sub>7</sub> : Selisih mutlak sanksi (*punishment*) dengan pengawasan inspektorat

### 3.3.1 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik untuk analisis regresi dalam penelitian ini terdiri dari:

#### 1). Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Ada dua cara mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonalnya. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2011: 160).

Ghozali (2011: 163) menjelaskan bahwa uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan kalau tidak hati-hati secara visual kelihatan normal, padahal

secara statistik dapat sebaliknya. Oleh sebab itu dianjurkan disamping uji grafik dilengkapi uji statistik. Uji statistik sederhana yang dapat digunakan untuk menguji normalitas residual adalah uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05. Data dinyatakan berdistribusi normal jika signifikansi nilai residual dari persamaan regresi lebih besar dari 0,05.

#### 2). Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol. Untuk menguji adanya multikolonieritas, yaitu dengan melihat pada *Tolerance Value* atau *Variance Inflation Faktor (VIF)*. Bila nilai *tolerance* > 0.10 atau sama dengan nilai *VIF* < 10, berarti tidak ada multikolonieritas antar variabel dalam model regresi (Ghozali, 2011: 105).

#### 3). Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas (Ghozali, 2011: 139).

Mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas pada penelitian ini dengan cara melihat Grafik Plot antara nilai prediksi variabel terikat (dependen) yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi - Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized* (Ghozali, 2011: 139). Dasar analisis yaitu:

- Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
- Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### 3.3.2 Uji Hipotesis

#### 1). Uji Hipotesis 1

Uji hipotesis 1 yang diuji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya pengaruh yang

signifikan dari variabel independen (kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*)) terhadap variabel dependen (penerapan anggaran berbasis kinerja) secara bersama-sama.

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji statistik F. Uji uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat. Kriteria pengujian yang digunakan adalah sebagai berikut (Ghozali, 2011: 98) :

- a. Menentukan *level of signifikan* dengan derajat kebebasan (*degree of freedom*)  $df = (n-k)$  dan  $(k-1)$  untuk menentukan nilai F tabel yang merupakan patokan daerah penerimaan dan penolakan.
- b. Menentukan kriteria pengujian

Jika  $F_{hitung} > F_{tabel} (\alpha, k-1, n-k)$  maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima

Jika  $F_{hitung} \leq F_{tabel} (\alpha, k-1, n-k)$  maka  $H_0$  diterima atau  $H_a$  ditolak

Alternatif lain untuk menerima atau menolak hipotesis pertama ini yaitu dengan melihat signifikasinya (*p-value*). Apabila tingkat signifikasinya lebih kecil dari  $\alpha$  yang telah ditentukan yaitu 0,05 maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima artinya secara bersama-sama semua variabel bebas berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat. Sebaliknya apabila tingkat signifikan F lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau  $H_a$  ditolak artinya secara bersama-sama semua variabel bebas tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat.

Sebagaimana yang telah dirumuskan pada bagian hipotesis penelitian di Bab II, hipotesis statistik adalah sebagai berikut:

$H_1$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

$H_{01}$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{01} : b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6 = 0$ )

$H_{a1}$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara bersama-sama berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{a1} : b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6 \neq 0$ ).

## 2). Uji Hipotesis 2

Uji hipotesis 2 yang diuji dalam penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya pengaruh yang signifikan dari variabel independen (kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*)) terhadap variabel dependen (penerapan anggaran berbasis kinerja) secara parsial atau individual.

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji signifikansi parameter individual (uji statistik t). Uji signifikansi parameter individual (uji statistik t) pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Kriteria pengujian yang digunakan adalah jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , maka hipotesis nol ditolak, (koefisien regresi signifikan) dan hipotesis alternatif yang dinyatakan dalam penelitian ini diterima pada tingkat signifikansi  $\alpha = 5\%$  dengan derajat kebebasan (*degree of freedom*)  $df = (n-k-1)$  dimana n adalah jumlah responden dan k adalah jumlah variabel (Ghozali, 2011: 99). Berikut hasil uji hipotesisnya:

- a. Jika nilai  $t_{hitung}$  lebih besar atau sama dengan  $t_{tabel}$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.
- b. Jika nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

Alternatif lain yang dapat digunakan untuk menerima atau menolak hipotesis kedua ini, yaitu dengan melihat signifikansi (*p-value*) masing-masing variabel bebas (*independen variabel*) dengan taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Apabila tingkat signifikan lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  ditolak atau  $H_a$  diterima artinya secara parsial variabel bebas tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat. Sebaliknya apabila tingkat signifikannya lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau  $H_a$  ditolak artinya secara parsial variabel bebas tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat.

Sebagaimana yang telah dirumuskan pada bagian hipotesis penelitian di Bab II, hipotesis statistik adalah sebagai berikut:

$H_2$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

$H_{02}$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara parsial tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{02} : b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6 = 0$ ).

$H_{a2}$ : Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan

sanksi (*punishment*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{a2} : b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6 \neq 0$ ).

### 3). Uji Hipotesis 3

Uji hipotesis 3 yaitu untuk melihat pengaruh interaksi antara variabel moderasi dengan masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen digunakan analisis variabel moderasi dengan metode uji nilai selisih mutlak. Menurut Furcot dan Shearon (1991) dalam Ghazali (2011 : 235) interaksi seperti ini lebih disukai karena ekspektasi sebelumnya berhubungan dengan kombinasi antara  $X_1$  dan  $X_2$  dan berpengaruh terhadap  $Y$ .

Hartono (2013: 87) menyatakan pengujian terhadap variabel moderasi dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut :

- a. Efek moderasi dilihat dari kenaikan koefisien determinasi  $R^2$  (dalam hal ini dilihat pada *Adjusted R<sup>2</sup>*) persamaan regresi yang berisi dengan efek utama dan efek moderasi dari persamaan regresi yang hanya berisi efek utama saja.
- b. Efek moderasi dapat dilihat dari level signifikansi interaksi selisih nilai mutlak terstandarisasi variabel independen dengan variabel moderasi.

Menurut Hartono (2013), salah satu cara yang dapat digunakan untuk melihat efek moderasi suatu variabel yaitu efek moderasi dilihat dari kenaikan  $R^2$  persamaan regresi yang berisi dengan efek utama dan efek moderasi dari persamaan regresi yang hanya berisi efek utama saja. Dalam penelitian pengujian efek moderasi dan efek utama dilakukan dengan menggunakan analisis regresi moderasian lewat suatu metode yang disebut dengan analisis regresi berjenjang (*hierarchical regression analysis*). Metode ini membutuhkan dua persamaan regresi, yaitu pertama yang hanya berisi efek-efek utama dan yang kedua berisi dengan efek-efek utama dan efek moderasi.

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

Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi ( $R^2$ ) adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan kedalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka  $R^2$  pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai *Adjusted R<sup>2</sup>*

pada saat mengevaluasi mana model regresi terbaik. Tidak seperti  $R^2$ , nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan kedalam model.

Dalam kenyataan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* dapat bernilai negatif, walaupun yang dikehendaki harus bernilai positif. Jika dalam uji empiris di dapat nilai *adjusted R<sup>2</sup>* negatif, maka nilai *adjusted R<sup>2</sup>* dianggap bernilai nol. Secara matematis jika nilai  $R^2 = 1$ , maka *adjusted R<sup>2</sup>* =  $R^2 = 1$  sedangkan jika nilai  $R^2 = 0$ , maka *adjusted R<sup>2</sup>* =  $(1-k)/(n-k)$ . Jika  $k > 1$ , maka akan bernilai negatif.

Melalui koefisien determinasi dapat diketahui sejauh mana variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran, variabel kejelasan sasaran anggaran dan variabel struktur desentralisasi mampu mempengaruhi variabel kinerja manajerial. Semakin mendekati angka 1 atau 100% maka semakin besar pengaruh independen terhadap variabel dependen. Untuk mengetahui keeratan hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, digunakan kriteria dengan koefisien korelasi sebagai berikut (Sujianto, 2009: 97) :

1. 0,00-0,20 korelasi keeratan sangat lemah
2. 0,21-0,40 korelasi keeratan lemah
3. 0,41-0,70 korelasi keeratan kuat
4. 0,71-0,90 korelasi keeratan sangat kuat
5. 0,91-0,99 korelasi keeratan sangat kuat sekali
6. 1 korelasi keeratan sempurna

Sebagaimana yang telah dirumuskan pada bagian hipotesis penelitian di Bab II, hipotesis statistik adalah sebagai berikut:

$H_3$ : Pengawasan inspektorat dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja.

$H_{03}$ : Pengawasan inspektorat tidak dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{03} : b_8, b_9, b_{10}, b_{11}, b_{12}, b_{13} = 0$ )

$H_{a3}$ : Pengawasan inspektorat dapat memoderasi hubungan kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. ( $H_{a3} : b_8, b_9, b_{10}, b_{11}, b_{12}, b_{13} \neq 0$ ).



#### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

##### 4.1 Hasil Uji Asumsi Klasik

###### 4.1.1 Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011). Untuk menguji normalitas dalam penelitian ini peneliti menggunakan *Kolmogrov-Smirnov Test* dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05.

**Tabel 3. Hasil Uji Normalitas**

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		79
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.09759429
Most Extreme Differences	Absolute	.056
	Positive	.056
	Negative	-.054
Kolmogorov-Smirnov Z		.494
Asymp. Sig. (2-tailed)		.968

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Hasil pengujian *One-Sample Kolmogorof-Smirnov* pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *Kolmogrov-Smirnov* sebesar 0,494 dengan nilai signifikansi 0,968 yang berarti nilai residual terdistribusi secara normal.

###### 4.1.2 Hasil Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel independen. Pedoman suatu model regresi yang bebas multikolinieritas mempunyai *Tolerance Value* diatas 0,1 sedangkan batas VIF adalah 10 (Ghozali, 2011).

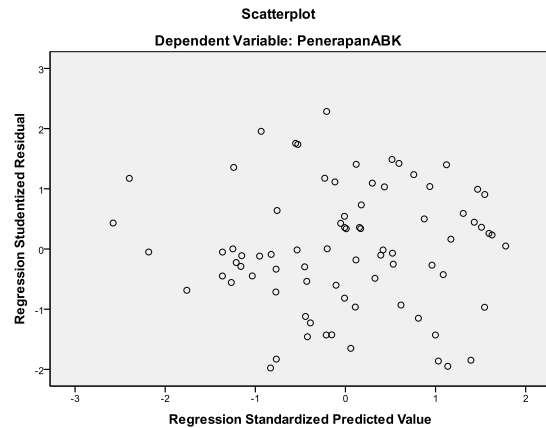
**Tabel 4. Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel	Tolerance	VIF
Kebijakan penyusunan anggaran	0,788	1,269
Perilaku etis	0,745	1,342
Politik penganggaran	0,825	1,212
Partisipasi masyarakat	0,860	1,162
Penghargaan	0,817	1,224
Sanksi	0,853	1,172
Pengawasan inspektorat	0,829	1,206

Tabel 4 menunjukkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini tidak mengalami multikolinieritas. Hal ini ditunjukkan oleh nilai VIF dari tujuh variabel besarnya kurang dari 10 dan nilai *tolerance* besar dari 0,10.

###### 4.1.3 Hasil Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika tidak ada pola yang jelas pada grafik *scatterplot*, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heterokedastisitas (Ghozali, 2011).



**Gambar 3. Grafik Scatterplot**

Grafik *scatterplot* pada gambar 1 menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi.

#### 4.2 Hasil Uji Regresi

##### 4.2.1 Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Hasil uji regresi linier berganda model 1 yang digunakan untuk menjawab hipotesis 1 dan hipotesis 2, dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 5. Hasil Uji Regresi Linier Berganda**

Keterangan	Koefisien	Signifikansi
Konstanta	1,877	0,631
Kebijakan penyusunan anggaran	0,131	0,019
Perilaku etis	0,347	0,000
Politik penganggaran	-0,220	0,027
Partisipasi masyarakat	-0,069	0,406
Penghargaan	0,355	0,002
Sanksi	0,108	0,410
R		0,571
Adjusted R <sup>2</sup>		0,535
F		15,979
Probabilitas F		0,000

Dari hasil uji regresi linier berganda model 1, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 1,877 + 0,131 X_1 + 0,347 X_2 - 0,220 X_3 - 0,069 X_4 + 0,355 X_5 + 0,108 X_6 + e$$

Berdasarkan nilai probabilitas F sebesar 0,000, maka hasil uji regresi menunjukkan bahwa kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara simultan berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di SKPD Provinsi Jambi. Sedangkan untuk pengaruh parsial, dapat dilihat pada signifikansi masing-masing variabel independen. Pada tabel 4.3 terlihat bahwa variabel kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, dan penghargaan (*reward*) memiliki signifikansi > 0,05, sehingga menunjukkan bahwa kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, dan penghargaan (*reward*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di SKPD Provinsi Jambi. Sementara partisipasi masyarakat dan sanksi (*punishment*) secara parsial tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja di SKPD Provinsi Jambi.

#### 4.2.2 Hasil Uji Regresi Linier dengan Variabel Moderasi (Metode Uji Nilai Selisih Mutlak)

Hasil uji regresi linier dengan variabel moderasi (metode uji nilai selisih mutlak) model 2 yang digunakan untuk menjawab hipotesis 3 dapat dilihat pada tabel 6.

**Tabel 6. Hasil Uji Regresi Linier dengan Variabel Moderasi**

Keterangan	Koefisien	Signifikansi
Konstanta	21,020	0,000
Kebijakan penyusunan anggaran terstandarisasi	0,500	0,098
Perilaku etis terstandarisasi	1,657	0,000
Politik penganggaran terstandarisasi	-0,632	0,030
Partisipasi masyarakat terstandarisasi	-0,050	0,861
Penghargaan terstandarisasi	0,805	0,006
Sanksi terstandarisasi	0,263	0,378
Pengawasan inspektorat terstandarisasi	0,159	0,613
Selisih mutlak kebijakan penyusunan anggaran dan pengawasan inspektorat terstandarisasi	0,383	0,374
Selisih mutlak perilaku etis dan pengawasan inspektorat terstandarisasi	-0,388	0,324
Selisih mutlak politik penganggaran dan pengawasan inspektorat terstandarisasi	-0,201	0,559
Selisih mutlak partisipasi masyarakat dan pengawasan inspektorat terstandarisasi	-0,431	0,204
Selisih mutlak penghargaan dan pengawasan inspektorat terstandarisasi	0,566	0,176
Selisih mutlak sanksi dan	0,059	0,878

pengawasan inspektorat terstandarisasi		
<i>Adjusted R</i> <sup>2</sup> (efek utama)		0,529
<i>Adjusted R</i> <sup>2</sup> (efek utama dan efek moderasi)		0,518

Berdasarkan hasil uji regresi linier dengan variabel moderasi (metode uji nilai selisih mutlak) model 2, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 21,020 + 0,500 ZX1 + 1,657 ZX2 - 0,632 ZX3 - 0,050 ZX4 + 0,805 ZX5 + 0,263 ZX6 + 0,159 ZX7 + 0,383 \text{ Abs}X1\_X7 - 0,388 \text{ Abs}X2\_X7 - 0,201 \text{ Abs}X3\_X7 - 0,431 \text{ Abs}X4\_X7 + 0,566 \text{ Abs}X5\_X7 + 0,059 \text{ Abs}X6\_X7 + e$$

Pengujian koefisien determinasi menunjukkan bahwa terjadi penurunan nilai koefisien determinasi (*Adjusted R*<sup>2</sup>) dari hasil regresi linier berganda (efek utama) sebesar 0,529 atau 52,9% menjadi 0,518 atau 51,8% untuk koefisien determinasi dari hasil regresi linier dengan variabel moderasi metode uji nilai selisih mutlak (efek utama dan efek moderasi) pada tabel 4.4. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel pengawasan inspektorat tidak dapat memoderasi hubungan antara kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap variabel penerapan anggaran berbasis kinerja.

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Simpulan

Kesimpulan yang dapat diambil berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan adalah sebagai berikut:

5.1.1 Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) secara simultan berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD Provinsi Jambi.

5.1.2 Kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, dan penghargaan (*reward*) secara parsial berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD Provinsi Jambi. Sedangkan, partisipasi masyarakat dan sanksi (*punishment*) secara parsial tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD Provinsi Jambi.

5.1.3 Pengawasan inspektorat tidak dapat memoderasi hubungan antara kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, partisipasi masyarakat, penghargaan (*reward*), dan sanksi (*punishment*) terhadap variabel penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD Provinsi Jambi.

## 5.2 Saran

- 5.2.1 Hendaknya diberikan pemahaman mengenai kebijakan penyusunan anggaran, perilaku etis, politik penganggaran, dan penghargaan (*reward*) yang jelas pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi sehingga dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi penerapan anggaran berbasis kinerja.
- 5.2.2 Bagi penelitian berikutnya, untuk mengembangkan populasi penelitian tidak hanya di Provinsi Jambi, tetapi juga menambahkan di provinsi lainnya.
- 5.2.3 Penelitian berikutnya dapat menambah beberapa variabel lain yang mungkin berpengaruh dalam melakukan penelitian tentang penerapan anggaran berbasis kinerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi, seperti variabel kualitas sumber daya manusia, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan dan penyempurnaan sistem administrasi.

Wandari, Desak Noman Tri, Edy Sujana, dan I Made Pradana Adi Putra. 2015. *Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu dan Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Buleleng*. Jurnal Akuntansi. Bali : Universitas Pendidikan Ganesha.

Widyantoro, Ari Eko. 2010. *Implementasi Performance Based Budgeting : Sebuah Kajian Fenomenologis (Studi Kasus pada Universitas Diponegoro)*. Tesis. Semarang : Universitas Diponegoro.

## DAFTAR REFERENSI

- Atmadja, Adwin S. 1999. *Inflasi di Indonesia : Sumber-Sumber Penyebab dan Pengendaliannya*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Volume 1, Nomor 1. Universitas Kristen Petra.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Jakarta : Erlangga.
- Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah. 2005. *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi)*. Jakarta.
- Fitri, Syarifah Massuki, Unti Ludigdo, dan Ali Djahhuri. 2013. *Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya Manusia, Reward, dan Punishment terhadap Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empirik pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat)*. Jurnal Dinamika Akuntansi Volume 5, Nomor 2. Malang : Universitas Brawijaya.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul dan Syam Kusufi. 2012. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Kajian Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Better Practice Guide Anggaran Berbasis Kinerja*. Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, tentang Keuangan Negara.