

## PENGARUH ANGGARAN BERBASIS KINERJA TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH (STUDI KASUS PADA RSUD SIDOARJO)

Irene Thia Marselia<sup>1</sup>

[irenethiamm@gmail.com](mailto:irenethiamm@gmail.com)

Oryza Ardhiarisca<sup>2</sup>

Politeknik Negeri Jember

### ABSTRACT

*The purpose of this research was to examine the effect of planning, implementing, reporting, and evaluating performance which is a performance-based budgeting cycle to performance accountability. This type of research is causal research using a quantitative approach. The population of this study is the employees of the finance department at Sidoarjo Hospital. In determining the sample, the determination of the saturated sample was used so that the entire population in this study became the research sample. This study uses primary data by giving questionnaires to research respondents. Data analysis in this study used multiple linear regression analysis, simultaneous and partial tests. The results of this study indicate that the four variables have a significant effect on the performance accountability of government agencies.*

**Keywords:** *Performance Based Budget; Government Agencies Performance Accountability*

### 1. PENDAHULUAN

Badan Layanan Umum (BLU) dapat didefinisikan sebagai salah satu instansi pemerintah yang memiliki tujuan untuk menyediakan fasilitas pelayanan terhadap masyarakat dengan menyediakan barang dan/atau jasa dan berorientasi pada nirlaba serta dalam pelaksanaannya berprinsip pada efisiensi dan produktivitas. Instansi pemerintah berupa BLU memiliki sumber penerimaan anggaran salah satunya dari APBN/APBD. Atas dasar tersebut, setiap akhir periode instansi Badan Layanan Umum harus melaporkan capaian kinerjanya sebagai pertanggungjawaban atau akuntabilitas kinerja instansi pemerintah terhadap masyarakat publik. Rumah Sakit Umum (RSUD) Sidoarjo merupakan instansi pemerintah yang telah berbasis BLU. Berdasarkan keputusan Bupati Sidoarjo, RSUD Sidoarjo telah ditetapkan menjadi instansi BLU sejak tanggal 8 September 2008, namun menjadi instansi Badan Layanan Umum Daerah sepenuhnya sejak awal periode tanggal 1 Januari 2009.

Akuntabilitas publik merupakan dampak dorongan dari masyarakat bagi pemerintah dalam menjalankan kualitas pelayanan yang baik. Pengupayaan pemerintah dalam meningkatkan tanggung jawab dan transparansi pada pengelolaan keuangan negara dapat menjadikan pemerintah memiliki *management* yang baik. Dalam Instruksi Presiden RI No. 7 Tahun 1999 mengenai Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, tujuan dan sasaran akuntabilitas kinerja merupakan salah satu syarat awal dalam menciptakan pemerintahan yang baik dan terpercaya. Pemerintah terbentuk menjadi instansi yang akuntabel sehingga pelaksanaan operasionalnya berjalan efektif, efisien, serta responsif terhadap suara masyarakat.

Pengukuran kinerja instansi diwujudkan dalam bentuk dokumen Laporan Keuangan dan Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Dokumen laporan diikhtisarkan dan dilaporkan secara integrasi sesuai dengan Undang Undang yang mengelola pelaporan keuangan dan kinerja. Dokumen ini merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah dalam memakai dana publik. LAKIP bersifat vital karena digunakan sebagai sarana evaluasi kinerja bagi pemerintah dalam menyelenggarakan kegiatan operasionalnya dan masyarakat dalam mengetahui pelaksanaan kinerja pemerintah secara akurat.

Perwujudan penyempurnaan akuntabilitas kinerja ditandai dengan adanya perombakan siklus pengelolaan keuangan negara. Hal ini menghadirkan undang-undang paket reformasi pada bidang Keuangan Negara, salah satunya Undang Undang No 17 Tahun 2003 yang menjelaskan mengenai penganggaran berbasis kinerja.

Dasar pemahaman dari berbagai definisi mengenai anggaran berbasis kinerja (ABK) adalah untuk menghubungkan penganggaran program kegiatan terhadap kinerja, setidaknya pada indikator tertentu. Program kerja dalam anggaran berbasis kinerja dimaknai sebagai seperangkat alat regulasi yang termuat beberapa pelaksanaan kegiatan biro pemerintah untuk memenuhi indikator kinerja yang baik. Dengan begitu, pengalokasian anggaran diberikan kepada pemerintah selaku koordinator kegiatan masyarakat. Pembauran program kerja tahunan merupakan uraian kerangka operasional tahunan dari rencana strategik dan pengalokasian sumber daya secara materil. Hal tersebut merupakan unsur dari anggaran berbasis kinerja (BPKP 2005).

Secara teori, rangkaian kerangka kerja ABK terdiri dari empat tahapan. Tahap pertama adalah perencanaan, kedua adalah pelaksanaan, ketiga adalah pelaporan/pertanggungjawaban, dan keempat adalah evaluasi kinerja. Keempat tahapan tersebut merupakan suatu sistem dalam mewujudkan *outcome* atau luaran yang pada periode tersebut seyogyanya dicapai (BPKP, 2005). Dimana dalam interpretasinya, masing-masing siklus memiliki dampak yang signifikan dalam mencapai akuntabilitas kinerja yang baik. Berbagai penelitian terdahulu telah mengkaji dampak implementasi ABK pada akuntabilitas kinerja. Dalam penelitian Wibisono & Riharjo (2016), menunjukkan bahwa masing-masing sub-variabel ABK secara parsial memiliki pengaruh yang signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.

Namun tidak sejalan dengan teori, kajian dalam penelitian Syuliswati & Asdani (2017) menyatakan bahwa pelaksanaan anggaran tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Penyebab yang dikemukakan adalah karena adanya kemungkinan terjadinya ketidakindependenan variabelnya yakni variabel perencanaan anggaran memberikan pengaruh terhadap pelaksanaan anggaran. Begitu juga dengan evaluasi kinerja, siklus ini tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Hal ini dapat disebabkan oleh adanya probabilitas pengaruh variabel pelaporan atau pertanggungjawaban anggaran terhadap evaluasi kinerja.

Pada penelitian (Ginanjar, et al., 2019), perencanaan dan pelaporan anggaran dinilai tidak memberikan pengaruh signifikan pada akuntabilitas kinerja. Hal ini dikarenakan perencanaan anggaran yang kurang strategik akan memberikan dampak yang buruk terhadap kinerja pemerintah. Selain itu, diperlukan tindak lanjut dalam menetapkan suatu standar dalam mengoptimalkan capaian sasaran instansi pemerintah. Rendahnya tingkat pertanggungjawaban dalam pelaporan juga mempengaruhi tingkat kinerja pelaporan keuangan. Jika terdapat kesalahan dalam penguangan cakupan laporan yang harus dibuat, hal ini akan memunculkan beberapa kendala dalam kinerja laporan. Atas inkonsistensi hasil penelitian terdahulu terkait penerapan ABK terhadap akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah, maka perlu dilakukan pengujian ulang terhadap variabel-variabel subjek penelitian dengan perbedaan objek penelitian agar dapat digunakan sebagai tambahan referensi dalam penelitian yang serupa.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 2.1. Teori Agensi

Teori agensi dimaknai sebagai suatu akad yang ditugaskan dari *principal* kepada *agent* dalam melaksanakan keperluan *principal* yang melibatkan pendelegasian terkait wewenang pengambilan keputusan. Teori agensi diterapkan apabila terdapat suatu upaya kerja sama. Pemerintahan Indonesia memiliki kesepakatan kerja sama dengan masyarakat dalam membangun negara. Perwujudan pemerannya yaitu masyarakat melakukan pembayaran pajak kepada negara sebagai sumber dana pembangunan negara (*principal*) dan pemerintah mengelola keuangan negara agar pembangunan negara terealisasi (*agent*). Teori agensi mendasari variabel Akuntabilitas Kinerja dalam menyajikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah kepada masyarakat sebagai *output* pengelolaan keuangan yang menerapkan penganggaran berbasis kinerja dalam membangun negara.

## 2.2. Anggaran Berbasis Kinerja

Dasar pemahaman dari berbagai definisi mengenai anggaran berbasis kinerja adalah untuk menghubungkan penganggaran program kegiatan terhadap kinerja, setidaknya pada indikator tertentu. Program kerja dalam anggaran berbasis kinerja dimaknai sebagai seperangkat alat regulasi yang termuat beberapa pelaksanaan kegiatan biro pemerintah untuk memenuhi indikator kinerja yang baik. Dengan begitu, pengalokasian anggaran diberikan kepada pemerintah selaku koordinator kegiatan masyarakat. Pembauran program kerja tahunan merupakan uraian kerangka operasional tahunan dari rencana strategik dan pengalokasian sumber daya secara materil. Hal tersebut merupakan unsur dari anggaran berbasis kinerja (BPKP 2005).

## 2.3. Kerangka Kerja Penganggaran Berbasis Kinerja

Kerangka kerja ABK adalah suatu sistem yang mengintegrasikan rencana strategis dan rencana anggaran dengan tujuan untuk meningkatkan kinerja organisasi. Pada instansi yang memiliki bentuk BLU, kerangka kerja penganggaran berbasis kinerja diatur dalam PMK No. 129/PMK.05/2020 yang dimulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan evaluasi atau pengawasan. Perencanaan anggaran pada BLU disusun dalam Rencana Strategis Bisnis dan dipetakan lagi pertahun menjadi Rencana Bisnis dan Anggaran. RBA berisi terkait susunan kerangka anggaran berdasarkan indikator dalam RSB yang dijabarkan dalam bentuk program kegiatan (*output*) sehingga menghasilkan capaian kinerja (*outcome*). RBA yang disusun kemudian disesuaikan dan ditetapkan menjadi pedoman dalam pelaksanaan anggaran instansi pada tahun berjalan. Pada akhir periode, instansi menyajikan dan melaporkan hasil pelaksanaan anggaran dan capaian kinerja dalam bentuk dokumen keuangan dan non-keuangan. Laporan yang tersusun kemudian dievaluasi dan ulasan evaluasi dicantumkan dalam laporan keuangan dan non-keuangan yang terintegrasi. Dokumen tersebut adalah LAKIP.

## 2.4. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang didasarkan Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 dapat diartikan sebagai instrumen dalam mempertanggungjawaban instansi pemerintah dalam menjalankan misi mencapai sasaran organisasi instansi secara periodik. Ruang lingkup Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah telah dijelaskan dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia No. 88 Tahun 2022. Beberapa halnya yaitu terkait kualitas perencanaan kinerja yang berbanding lurus dengan capaian, pengukuran kinerja yang menjadi kebutuhan dalam penyusunan strategi pencapaian kinerja, pelaporan kinerja yang mendefinisikan kualitas pencapaian kinerja, dan evaluasi akuntabilitas kinerja internal yang memberikan *outcome* terhadap peningkatan implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP).

## 2.5. Pengaruh Perencanaan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Perencanaan anggaran memiliki arti sebagai target anggaran dan capaian program kegiatan instansi sesuai dengan rencana strategik yang telah disusun serta terkait penjabaran visi, misi, dan indikator kunci keberhasilan. Syuliswati & Asdani (2017) menyatakan bahwa dalam mencapai peningkatan akuntabilitas kinerja, diperlukan suatu perencanaan anggaran yang baik. Hal ini disebabkan oleh kerangka dasar dalam menentukan pencapaian, baik itu berhasil atau gagal, dalam suatu organisasi atau instansi. Penelitian yang mendukung penjabaran di atas telah dilakukan oleh Suriani (2015) dan Wibisono & Riharjo (2016). Sehingga hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub>: Perencanaan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.**

## 2.6. Pengaruh Pelaksanaan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pelaksanaan kegiatan dilakukan sesuai dengan rencana dan anggaran yang telah disusun. Data selama aktivitas operasional dihimpun sebagai bahan pembuatan laporan pada akhir periode. Hasil laporan mencerminkan *action* instansi pada akuntabilitas publik. Menurut Ginanjar, et al. (2019), akuntabilitas kinerja pemerintah dapat ditingkatkan dengan merealisasikan pelaksanaan anggaran yang

efektif, yaitu dengan mengikuti ketentuan dan aturan yang sesuai dengan standar pelaksanaan pengelolaan anggaran. Penelitian yang mendukung penjabaran di atas telah dilakukan oleh Utami, et al. (2017). Sehingga hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>2</sub>: Pelaksanaan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.**

### **2.7. Pengaruh Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Sebagai bentuk akuntabilitas kinerja, instansi pemerintah melaporkan dan menyajikan informasi terkait capaian kinerja yang digunakan oleh masyarakat dalam pengambilan keputusan, baik untuk bidang ekonomi, sosial, maupun politik. Ketentuan laporan yang harus disusun sebagai bentuk pertanggungjawaban pemakaian dana publik adalah laporan keuangan dan non-keuangan yang terintegrasi. Syuliswati & Asdani (2017) mengungkapkan bahwa peningkatan akuntabilitas kinerja dapat dilakukan dengan cara melakukan pelaporan pertanggungjawaban anggaran sesuai dengan aturan yang berlaku. Penelitian yang mendukung penjabaran di atas telah dilakukan oleh Suriani (2015). Sehingga hipotesis ketiga yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>3</sub>: Pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.**

### **2.8. Pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Sebelum susunan laporan diserahkan pada badan pengawas serta dipublikasikan kepada masyarakat, instansi melakukan evaluasi atas pencapaian kinerja sesuai indikator dan ambang batas keberhasilan. Ulasan terkait pencapaian organisasi instansi pemerintah dijadikan acuan dalam perbaikan program periode berikutnya. Prinsip penilaian pencapaian pemerintah dalam pelaksanaan program dapat dinilai melalui evaluasi kinerja pemerintah, maka dari itu variabel ini dapat dijadikan suatu orientasi dalam penentuan penyebab peningkatan akuntabilitas kinerja (Ginanjari et al., 2019). Penelitian yang mendukung penjabaran di atas telah dilakukan oleh Wibisono & Riharjo (2016). Sehingga hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>4</sub>: Evaluasi Kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.**

### **2.9. Pengaruh Perencanaan, Pelaksanaan, Pelaporan, dan Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja**

Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia (Permen PANRB RI) No. 88 Tahun 2021 menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja memiliki ruang lingkup dalam penilaian keberhasilan instansi melaksanakan dan menerapkan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Komponen penilaian tersebut adalah perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, dan evaluasi akuntabilitas kinerja internal. Untuk memenuhi indikator capaian Sangat Memuaskan, komitmen dari pimpinan dan staf instansi diperlukan guna menjamin penggunaan sumber daya secara optimal, sesuai dengan peraturan perundangan, dan menyajikan tingkat capaian target dan tujuan yang telah dirancang (Ginanjari et al., 2019). Penelitian yang mendukung penjabaran di atas telah dilakukan oleh Utami, et al. (2017). Sehingga hipotesis kelima yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>5</sub>: Perencanaan, Pelaksanaan, Pelaporan, dan Evaluasi Kinerja secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja.**

## **3. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini termasuk ke dalam penelitian kausal dengan pendekatan kuantitatif. Tujuan dari penelitian kausal adalah untuk menganalisis probabilitas relasi kausal antar variabel. Adanya relasi diindikasikan dengan pengaruh variabel bebas yang merubah variabel terikat. Pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik pengambilan sampel jenuh sehingga keseluruhan populasi menjadi sampel dalam penelitian ini. Seluruh pegawai keuangan RSUD Sidoarjo berjumlah 35 orang, maka sampel pada penelitian ini memiliki 35 responden.

**Tabel 1**  
**Variabel dan Indikator Penelitian**

No.	Variabel	Definisi Operasional	Indikator
1.	Perencanaan (X <sub>1</sub> )	Perencanaan Anggaran pada penelitian yaitu perencanaan terkait target anggaran dan target capaian program kegiatan instansi yang sesuai dengan visi, misi, sasaran, dan tujuan yang telah dirumuskan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penentuan program kerja yang terukur</li> <li>2. Dokumen Rencana Strategis Bisnis Berdasarkan pada Rencana Strategis Kementerian Negara/Lembaga</li> <li>3. Tahapan-tahapan perencanaan anggaran</li> <li>4. Substansi atas program kerja yang sesuai dengan visi misi</li> </ol>
2.	Pelaksanaan (X <sub>2</sub> )	Pelaksanaan Anggaran pada penelitian ini yaitu implementasi pelaksanaan program kegiatan sesuai dengan anggaran yang telah direncanakan. Pimpinan melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan kegiatan, bagian akuntansi berkegiatan untuk mencatat <i>input</i> dan <i>output</i> pelaksanaan anggaran.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dokumen acuan pelaksanaan kegiatan</li> <li>2. Prosedur pelaksanaan pendapatan dan belanja</li> </ol>
3.	Pelaporan (X <sub>3</sub> )	Pelaporan Anggaran pada penelitian adalah hasil dokumen yang berisi besaran anggaran unit kerja, besaran anggaran yang dialokasikan bersama dengan pencapaian hasil kerja program kegiatan yang telah dilakukan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pelaporan pencapaian hasil kerja atau kegiatan yang telah dilaksanakan</li> <li>2. Laporan keuangan RSUD</li> </ol>
4.	Evaluasi Kinerja (X <sub>4</sub> )	Evaluasi Kinerja dalam penelitian ini adalah peninjauan atau penilaian atas program kegiatan yang telah terlaksana. Digunakan sebagai koreksi kesalahan agar dalam melaksanakan program kegiatan berikutnya, dapat dilakukan lebih baik lagi.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Evaluasi hasil kerja sesuai dengan sasaran, visi misi organisasi</li> </ol>
5.	Akuntabilitas Kinerja (Y)	Akuntabilitas Kinerja dalam penelitian ini adalah pertanggungjawaban atas keberhasilan atau kegagalan program kegiatan yang telah ditetapkan dalam mencapai sasaran atau target yang telah ditetapkan.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pencapaian kinerja yang ditetapkan setiap tahunnya sesuai dengan visi misi organisasi</li> </ol>

*Sumber:*

Data yang dikumpulkan perlu diuji terlebih dahulu kualitasnya menggunakan uji validitas dan reliabilitas. Hal ini berguna dalam membuktikan bahwa instrumen yang digunakan valid dan reliabel. Tahap berikutnya adalah dengan melakukan pengujian asumsi klasik. Pengujian ini terdiri dari tiga pengujian, yang pertama adalah uji normalitas, kemudian dilanjutkan dengan uji heteroskedastisitas, dan yang terakhir adalah uji multikolinearitas. Ketiga pengujian tersebut merupakan syarat mutlak sebelum

dilakukannya pengujian hipotesis. Pengujian olah data dilakukan dengan uji regresi linear berganda. Di bawah ini disajikan persamaan linear dari penelitian ini:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

Pengujian olah data lainnya yang dilakukan penelitian ini adalah uji koefisien determinasi dan uji hipotesis berupa uji t, dan uji f.

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1. Uji Validitas

Penafsiran kesimpulan uji validitas didasarkan kepada pernyataan apabila nilai  $\text{sig.} < 0,05$ , maka dinyatakan valid. Pada penelitian ini, semua instrumen dinyatakan valid karena memenuhi persyaratan uji validitas. Setiap item pernyataan memiliki nilai signifikansi 0,000. Hal ini menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan mampu mengukur sesuatu yang hendak diukur dan layak digunakan sebagai alat pengumpulan data.

### 4.2. Uji Reliabilitas

Penafsiran kesimpulan uji reliabilitas didasarkan pada pernyataan apabila nilai  $\alpha > 0,70$ . Nilai *Cronbach's Alpha* ( $\alpha$ ) pada penelitian ini memiliki nilai lebih dari ketetapan, maka kesimpulan yang dapat ditarik adalah setiap variabel dalam penelitian ini reliabel karena jawaban responden konsisten dari tiap waktu. Nilai *Cronbach's Alpha* untuk tiap variabel yakni Perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, evaluasi kinerja dan akuntabilitas kinerja berturut-turut adalah sebagai berikut 0,972; 0,974; 0,881; 0,993; 0,957. Kelima nilai tersebut melebihi dari ambang minimal suatu instrumen dinyatakan valid, yakni sebesar 0,70. Hal ini menunjukkan bahwa instrument telah reliabel untuk digunakan dalam penelitian ini.

### 4.3. Hasil Uji Asumsi Klasik

#### 4.3.1. Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data berdistribusi normal atau tidak. Data dinilai baik apabila data berdistribusi normal. Teknik pengujian pada uji normalitas menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Penafsiran kesimpulannya didasarkan pada pernyataan apabila nilai *asympt. sig*  $> 0,05$ , maka data berdistribusi normal. Nilai *asympt. sig* pada penelitian ini adalah 0,200 dimana nilai tersebut lebih dari 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa data pada penelitian ini berdistribusi normal.

#### 4.3.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas memiliki tujuan untuk memprediksi apakah terjadi ketidaksamaan penyimpangan dan *residual* antar pengamatan dan pengamatan lainnya. Pengujian ini menggunakan uji *white*. Uji *white* dilakukan dengan mentransformasi nilai variabel dan *residual* menjadi kuadrat dan mengalikan antar variabel independen. Penafsiran kesimpulannya didasarkan pada pernyataan apabila nilai *Chi Square* hitung  $<$  *Chi Square* tabel. Nilai *Chi Square* hitung didapat melalui nilai *Adjusted R Square* dikalikan dengan jumlah sampel, sehingga nilai *Chi Square* hitungnya adalah  $0,60 \times 35 = 2,1$ . Sedangkan nilai *Chi Square* tabel didapat dengan melihat tabel nilai kritis distribusi *Chi Square* menggunakan *degree of freedom* ( $df$ ) = jumlah variabel independen ( $k$ ) - 1; taraf signifikansi. Dalam tabel nilai kritis distribusi *Chi Square*,  $df = (4-1=3)$ ; 0,05 menunjukkan nilai 7,814728. Apabila nilai yang didapat dimasukkan dalam rumus penarikan kesimpulan, maka hasilnya adalah  $2,1 < 7,814728$ . Hal tersebut menandakan bahwa model regresi tidak terindikasi gejala heteroskedastisitas.

### 4.3.3. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas memiliki tujuan untuk mengetahui hubungan diantara variabel independen. Penafsiran kesimpulannya didasarkan pada pernyataan apabila nilai *tolerance* > 0,01 dan nilai VIF < 10. Nilai *tolerance* dari variabel perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan evaluasi kinerja berturut-turut adalah 0,476; 0,549; 0,786; dan 0,616. Nilai VIF dari variabel perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan evaluasi kinerja berturut-turut adalah 2,099; 1,821; 1,272; dan 1,624. Nilai *tolerance* dan VIF tiap variabel melebihi 0,01 dan kurang dari 10. Hal ini menandakan bahwa model persamaan regresi dalam penelitian ini tidak terindikasi gejala multikolinearitas.

### 4.4. Hasil Uji Pengolahan Data

#### 4.4.1. Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Uji analisis regresi linear berganda memiliki tujuan untuk mengukur pengaruh empat variabel independen terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini, pengujian regresi linear berganda dilakukan untuk mengetahui besaran pengaruh Perencanaan ( $X_1$ ), Pelaksanaan ( $X_2$ ), Pelaporan ( $X_3$ ), dan Evaluasi Kinerja ( $X_4$ ) terhadap Akuntabilitas Kinerja ( $Y$ ) dengan menggunakan bantuan aplikasi perangkat lunak *IBM SPSS Statistics 23*. Data yang diolah menghasilkan persamaan regresi dari tabel 2 regresi linear sebagai berikut.

$$Y = 0,962 + 0,314X_1 + 0,957X_2 + 0,638X_3 + 0,496X_4 + e$$

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda**

Variabel	Koefisien Regresi
Konstanta	0,962
Perencanaan ( $X_1$ )	0,314
Pelaksanaan ( $X_2$ )	0,957
Pelaporan ( $X_3$ )	0,638
Evaluasi Kinerja ( $X_4$ )	0,496

Sumber: Hasil Olah Data Peneliti, 2023

Interpretasi dari tiap variabel secara detail dijabarkan sebagai berikut:

1. Nilai koefisien regresi konstanta adalah 0,962. Hal ini bermakna apabila tiap variabel independen memiliki nilai 0, maka akuntabilitas kinerja memiliki nilai 0,962.
2. Nilai koefisien regresi variabel Perencanaan adalah 0,314. Hal ini bermakna apabila tiap variabel Perencanaan meningkat 1 satuan, maka akuntabilitas kinerja akan mengalami peningkatan sebesar 0,314.
3. Nilai koefisien regresi variabel Pelaksanaan adalah 0,957. Hal ini bermakna apabila tiap variabel Pelaksanaan meningkat 1 satuan, maka akuntabilitas kinerja akan mengalami peningkatan sebesar 0,957.
4. Nilai koefisien regresi variabel Pelaporan adalah 0,638. Hal ini bermakna apabila tiap variabel Pelaporan meningkat 1 satuan, maka akuntabilitas kinerja akan mengalami peningkatan sebesar 0,638.
5. Nilai koefisien regresi variabel Evaluasi Kinerja adalah 0,496. Hal ini bermakna apabila tiap variabel Evaluasi Kinerja meningkat 1 satuan, maka akuntabilitas kinerja akan mengalami peningkatan sebesar 0,496.

#### 4.4.2. Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) digunakan sebagai alat ukur potensi model regresi dalam mengungkapkan variasi variabel independen. Tabel 3 menginterpretasikan nilai  $R^2$  dalam penelitian ini

adalah 0,756. Hal ini menandakan bahwa Akuntabilitas Kinerja (Y) dipengaruhi oleh variabel Perencanaan (X<sub>1</sub>), Pelaksanaan (X<sub>2</sub>), Pelaporan (X<sub>3</sub>), dan Evaluasi Kinerja (X<sub>4</sub>) sebesar 75,6%. Sedangkan sisanya 24,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak termasuk subjek dalam penelitian (e).

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

<b>R</b>	<b>R Square</b>	<b>Adjusted R Square</b>
0,869	0,756	0,723

Sumber: Hasil Olah Data Peneliti, 2023

## 4.5. Hasil Uji Hipotesis

### 4.5.1. Hasil Uji F

Uji F dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen memengaruhi variabel dependen secara simultan serta untuk menguji kelayakan model regresi. Penafsiran kesimpulannya didasarkan pada pernyataan ketika nilai sig. < 0,05 maka model regresi dinyatakan layak untuk diuji hipotesis. Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai sig. adalah 0,000 dimana hal tersebut kurang dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa keempat variabel independen memberikan pengaruh kepada variabel dependen secara simultan sehingga model regresi pada penelitian ini layak untuk dilakukan pengujian berikutnya, yakni pengujian hipotesis.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji F**

<b>ANOVA<sup>a</sup></b>					
<b>Model</b>	<b>Sum of Squares</b>	<b>df</b>	<b>Mean Square</b>	<b>F</b>	<b>Sig.</b>
Regression	367.476	4	91.869	23.197	.000 <sup>b</sup>
Residual	118.810	30	3.960		
Total	486.286	34			

Sumber: Hasil Olah Data Peneliti, 2023

### 4.5.2. Hasil Uji t

Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen berpengaruh secara parsial terhadap variabel dependen. Penafsiran kesimpulannya didasarkan pada pernyataan apabila nilai sig. < 0,05 maka variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel keempat variabel independen secara parsial memberikan pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen yakni Akuntabilitas Kinerja (Y).

**Tabel 10**  
**Hasil Uji t**

<b>Variabel</b>	<b>Sig.</b>	<b>Keterangan</b>
Perencanaan (X1)	0,032	Berpengaruh signifikan
Pelaksanaan (X2)	0,007	Berpengaruh signifikan
Pelaporan (X3)	0,047	Berpengaruh signifikan
Evaluasi Kinerja (X4)	0,034	Berpengaruh signifikan

Sumber: Hasil Olah Data Peneliti, 2023

## 4.6. Pembahasan Hasil Penelitian

### 4.6.1. Pengaruh Perencanaan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa perencanaan memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja RSUD Sidoarjo. Hal ini selinear dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suriani (2015), Wibisano & Riharjo (2016), Syuliswati & Asdani (2017), dan Ulandari (2021). Pengerjaan Lembar Kerja Evaluasi (LKE) merupakan cara bagi tim evaluator dalam mengukur akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pemetaan pengerjaan LKE memuat komponen perencanaan kinerja dengan beberapa sub-komponen tertentu yang diatur dalam lampiran Permen PANRB RI No. 88 Tahun 2021. Perencanaan kinerja RSUD Sidoarjo dinilai telah sesuai dengan kriteria penilaian pada dasar hukum karena telah mengimplementasikan SAKIP. Hal ini dibuktikan dengan kelengkapan dokumen perencanaan milik instansi, seperti Rencana Kerja jangka panjang, menengah, dan pendek, yang dapat diakses pada *website* resmi RSUD Sidoarjo dengan mudah.

Sejalan dengan teori agensi, instansi RSUD Sidoarjo sebagai pemerintahan (*agent*) harus menyusun perencanaan anggarannya secara strategik demi kepentingan masyarakat (*principal*). Penyusunan perencanaan tidak boleh menyimpang dari pedoman yang mengatur dan diusahakan menggunakan indikator kinerja bersifat kuantitatif agar tolok ukur pencapaian konkrit dan jelas, sesuai dengan tujuan/sasaran. Hal tersebut dikarenakan dana yang dikelola merupakan dana publik yang wajib dipertanggungjawabkan oleh pengguna/pengelola.

### 4.6.2. Pengaruh Pelaksanaan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa pelaksanaan memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja RSUD Sidoarjo. Hal ini selinear dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Utami (2017) dan Ginanjar, et al. (2019). Dalam evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, komponen pengukuran kinerja digunakan untuk menilai kesesuaian pelaksanaan anggaran instansi dengan perencanaan kinerja yang telah disusun. Penilaian pelaksanaan didasarkan dengan mengetahui pencapaian kondisi berdasarkan gambaran kondisi. Secara harfiah, hal tersebut bermakna apakah program kerja (*output*) yang dilaksanakan telah menghasikan dampak (*outcome*) yang diinginkan. Pada RSUD Sidoarjo, pengukuran kinerja diwujudkan dalam bentuk dokumen terkait pedoman teknis pengukuran kinerja beserta dengan definisi operasional dan cara mengukur indikator kinerja yang telah tertuang dalam dokumen Rencana Kerja dan Indikator Kinerja Utama (IKU). Pengukuran kinerja yang efektif dan efisien serta dijadikan dasar dalam pemberian *reward* atau *punishment* juga telah tertuang dalam Laporan Kinerja. Maka atas dasar tersebut, pelaksanaan anggaran RSUD Sidoarjo dinilai telah sesuai dengan kriteria penilaian pengukuran kinerja dalam aturan dasar hukum yang berlaku.

Dikaitkan dengan teori agensi, bentuk pertanggungjawaban RSUD Sidoarjo selama melaksanakan aktivitas atau kegiatan adalah dengan mengikuti peraturan yang berlaku terkait kriteria penilaian akuntabilitas kinerja. Dengan begitu, pengelolaan keuangan serta wewenang yang didapatkan akan dipakai sesuai dengan aktivitas yang selinear dengan perwujudan pencapaian.

### 4.6.3. Pengaruh Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa pelaporan memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja RSUD Sidoarjo. Hal ini selinear dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suriani (2015), Syuliswati & Asdani (2017), dan Ulandari & Widajantie (2021). Cakupan ruang lingkup evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah salah satunya adalah pelaporan hasil kinerja. Komponen pelaporan kinerja terurai menjadi 3 sub-komponen, yaitu terkait keberadaan, kualitas, dan pemanfaatan. Ketiga sub-komponen tersebut digunakan sebagai indikator dalam memberi bobot penilaian pada instansi yang dievaluasi. Pelaporan pertanggungjawaban anggaran RSUD Sidoarjo direalisasikan berupa dokumen Laporan Kinerja terintegrasi yang disusun sesuai format Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan dipublikasikan serta dapat diakses oleh masyarakat melalui *website* resmi RSUD Sidoarjo. Laporan Kinerja RSUD Sidoarjo mendapat penilaian baik karena

telah memenuhi indikator penilaian pada komponen pelaporan kinerja. Dokumen Laporan Kinerja dinilai dalam sub-komponen keberadaan, kesesuaian format dinilai dalam sub-komponen kualitas, dan kebebasan masyarakat dalam mengakses dokumen dinilai dalam sub-komponen pemanfaatan. Secara teori agensi, bentuk pertanggungjawaban tersebut merupakan dampak dari adanya hubungan antara *agent* dan *principal*.

#### 4.6.4. Pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa evaluasi kinerja memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja RSUD Sidoarjo. Hal ini selinear dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh yakni Wibisano & Riharjo (2016), Ginanjar (2019), dan Ilayuniga & Rahayu (2019). Evaluasi kinerja perlu dilakukan untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi kinerja dan mengetahui ketepatan instansi dalam mengimplementasikan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah serta mendorong peningkatan pencapaian kinerja yang tepat sasaran dan berorientasi pada hasil. Selain itu, evaluasi akuntabilitas kinerja internal dilakukan untuk pemberian usulan saran perbaikan serta sebagai sarana *monitoring* tindak lanjut rekomendasi hasil evaluasi periode sebelumnya. Hasil Evaluasi Kinerja pada RSUD Sidoarjo dituang kedalam Laporan Kinerja Instansi Pemerintah sebelum dipublikasikan. Laporan kinerja dibuat oleh tiap bagian unit kerja dan dikonsolidasikan ke Laporan Kinerja RSUD Sidoarjo. Setiap periode, tim evaluator yang telah dibentuk oleh pimpinan RSUD Sidoarjo melakukan *review* terhadap Laporan Kinerja Instansi Pemerintah yang telah disusun berdasarkan target, kinerja, dan pencapaiannya. Peninjauan atas program kerja yang terlaksana digunakan sebagai alat koreksi perbaikan periode berjalan agar pelaksanaan pada periode berikutnya RSUD Sidoarjo meningkatkan implementasi SAKIP pada instansi, sehingga mengalami peningkatan Akuntabilitas Kinerja. Hal ini sejalan dengan teori agensi, dimana instansi pemerintah (*agent*) mengupayakan peningkatan kinerjanya sebagai bentuk pertanggungjawaban dan pelayanan kepada masyarakat (*principal*).

#### 4.6.5. Pengaruh Perencanaan, Pelaksanaan, Pelaporan, dan Evaluasi Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja

Pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan evaluasi kinerja memberikan pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja RSUD Sidoarjo. Hal ini selinear dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Utami (2017), Ginanjar (2019), Ilayuniga & Rahayu (2019), dan Ulandari & Widajantie (2021). *Output* dari keberhasilan instansi dalam mengimplementasikan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah guna meningkatkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah digambarkan melalui beberapa kategori predikat. Jenjang kategori predikat dimulai dari AA sampai D, dengan interpretasi Sangat Memuaskan sampai dengan Sangat Kurang. Berdasarkan artikel dalam *website* resmi instansi, RSUD Sidoarjo mendapatkan penghargaan Peringkat 1 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah tahun 2022 dengan nilai index SAKIP 90,48. Atas nilai tersebut, predikat yang diterima oleh RSUD Sidoarjo adalah AA atau Sangat Memuaskan.

Hal ini membuktikan bahwa keempat variabel independen yang terjadi pada RSUD Sidoarjo sangat sesuai dengan pedoman aturan yang berlaku. Ketepatan instansi dalam mengimplementasikan SAKIP berpengaruh pada peningkatan Akuntabilitas Kinerja RSUD Sidoarjo. Dalam teori agensi, penghargaan yang diterima oleh instansi berbanding lurus dengan tingkat kepercayaan masyarakat sebagai *principal* kepada instansi pemerintah sebagai *agent*.

## 5. KESIMPULAN

Berdasarkan pada bab sebelumnya terkait hasil analisis penelitian dan pembahasan, dapat dihasilkan suatu kesimpulan bahwa tiap variabel independen yakni Perencanaan, Pelaksanaan, Pelaporan, dan Evaluasi Kinerja memberikan pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen yakni Akuntabilitas Kinerja. Hal ini dikarenakan RSUD Sidoarjo telah mengimplementasikan Sistem

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan menggunakan metode penganggaran berbasis kinerja dalam menyusun anggaran.

## DAFTAR PUSTAKA

- BPKP. (2005). *Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Revisi)*
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23* (P. P. Harto (ed.); 8 ed.). Undip.
- Ginanjari, D., Pasolo, F., Siahay, A., & Kasim, S. (2019). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Cimahi. *The Journal of Business and Management Research*, 2(2), 224–232. <https://doi.org/10.47491/landjournal.v1i2.703>
- Illayuniga, R., & Rahayu, Y. (2019). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah OPD Surabaya. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 8(2), 1–18.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Structures. *Journal of Financial Economics*, 3(4):305–60
- Kemenpan-RB. (2021). *Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 88 Tahun 2021*
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik*. Andi.
- RI, M. K. (2020). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 129/PMK.05/2020 Tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum*
- RSUD Sidoarjo. (2021). Laporan Kinerja Rumah Sakit Umum Daerah Sidoarjo Tahun 2021. In *RSUD Sidoarjo*.
- Sidoarjo, R. (2023). *RSUD SIDOARJO Mendapatkan 2 Penghargaan Peringkat 1 Role Model Pelayanan Publik Dan Peringkat 1 Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan 2023*. <https://rsd.sidoarjo.kab.go.id/pages/berita/rsud-sidoarjo-mendapatkan-2-penghargaan-peringkat-1-role-model-pelayanan-publik-dan-peringkat-1-sistem-akuntabilitas-kinerja-instansi-pemerintahan-2023>
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*. Alfabeta.
- Suriani, S. (2015). The Effect of Performance-Based Budgeting Implementation towards the Institution Performance Accountability (Case Study: Wajo). *Information Management and Business Review*, 7(4), 6–22.
- Syuliswati, A., & Asdani, A. (2017). Pengaruh Perencanaan, Pelaksanaan, Pelaporan dan Evaluasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Politeknik Negeri Malang. *Akuntansi Bisnis & Manajemen ( ABM )*, 24(1), 1–17. <http://journal.stiemce.ac.id/index.php/jabm/article/view/79%3E>.
- Ulandari, A. D., & Widajantie, T. D. (2021). The Effect Of The Implementation of A Performance-Based Budget on the Accountability Performance of Government Institutions. *Accounting and Finance Studies*, 1(3), 201–211. <https://doi.org/10.47153/afs13.1272021>
- Utami, W., Afrizal, H., & Machpudin, A. (2017). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unja*, 2(4), 57–67.
- Wibisano, S., & Riharjo, I. B. (2016). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 5(9), 1–22.