

**PENGARUH ANGGARAN BERBASIS KINERJA, SISTEM  
PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH, REWARD DAN  
PUNISHMENT TERHADAP OPTIMALISASI KINERJA INSTANSI  
PEMERINTAH**

**(Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Brebes)**

**Faizal Nurazis**

**faisal.azis26.fa@gmail.com**

**Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis**

**Universitas Muhammadiyah Yogyakarta**

**ABSTRACT**

*This research aims to examine the effect of performance-based budgets, government internal control systems, reward and punishment systems on optimizing the performance of local government agencies. The data collection of this study used the questionnaire survey. The questionnaire was distributed to 80 employees of Brebes District Regional Work Unit (SKPD) who worked in the program and financial section. The total of 65 questionnaires were returned, filled with complete and can be processed. The collected data is processed using the SPSS program. Data analytical methods using multiple linear regression, classical assumption and hypothesis test ( t test). Based on the analysis that has been done, the results show that performance-based budgets, government internal control systems, and rewards have a positive effect on optimizing the performance of local government agencies. The application of punishment does not affect the performance optimization of local government agencies.*

*Keywords : Performance Based Budget, Internal Control System, Reward System, Punishment, and Performance Optimization*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang**

Paradigma tata pemerintahan yang baik membuat pemerintah berusaha untuk menempatkan dirinya untuk lebih berdayaguna, bertanggung jawab dan lebih bermanfaat bagi kesejahteraan masyarakat. Pandangan ini menuntut pemerintah

atau organisasi sektor publik untuk lebih tanggap dan perhatian terhadap tuntutan lingkungannya, sehingga akan mampu memberikan pelayanan yang maksimal kepada masyarakat. Kualitas kinerja yang baik akan mampu melahirkan pelayanan yang baik, dan menghasilkan pelayanan yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Kualitas pelayanan publik ditentukan oleh kinerja dari para pegawai pelayanan publik tersebut. Kinerja pegawai dapat dilihat langsung dan dirasakan oleh para pelanggan, pengguna jasa layanan, mereka akan menilai bagaimana para pegawai tersebut melaksanakan tugasnya dalam melayani pelanggan dengan baik (Adrianto dkk, 2015).

Selain menghasilkan kualitas pelayanan yang baik, kinerja yang optimal akan mempermudah organisasi dalam pencapaian visi dan misi organisasinya. Dengan kinerja yang baik program dan kegiatan akan berjalan dengan lancar sehingga hal ini akan berdampak pada pencapaian visi dan misi organisasi (Robbins dan Judge, 2015). Kinerja pemerintahan pada saat ini menuntut adanya pemahaman penting terhadap peningkatan kemampuan aparatur pemerintah agar menjadi pegawai yang mandiri dan profesional. Salah satu hal yang sangat mendesak untuk diwujudkan adalah bagaimana menciptakan kinerja pegawai yang lebih baik dalam hal pelayanan publik.

Menurut penilaian Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KemenPAN-RB), kinerja aparatur pemerintah daerah di Indonesia selama 2016 masih rendah. Rata-rata nilai kinerja pemerintah daerah masih 'C' atau masih kurang baik. Menteri PAN-RB Asman Abnur menyatakan, berdasarkan hasil evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP), rata-

rata nilai pemerintah kabupaten dan kota seluruh Indonesia pada 2016 hanya 49,87. Menurut MenPAN-RB, rendahnya tingkat akuntabilitas kinerja pemerintah daerah disebabkan empat masalah utama yang membuat penggunaan anggaran di instansi pemerintah tidak efisien, yaitu pertama sasaran yang ditetapkan tidak berorientasi pada hasil. Kedua, ukuran keberhasilan tidak jelas dan terukur. Ketiga, kegiatan yang ditetapkan tidak berkaitan dengan sasaran dan keempat, perincian kegiatan tidak sesuai dengan tujuan kegiatan (Rochmi, 2017).

Sistem anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem anggaran yang mencakup aktivitas penyusunan program dan kegiatan dengan perincian biaya yang dikaitkan dengan kinerja sebagai tolok ukur untuk mencapai tujuan dan sasaran program (Mardiasmo, 2009). Anggaran berbasis kinerja didasari oleh konsep ekonomis, efisiensi dan efektivitas (*value for money*) dan prinsip *good governance*. Ekonomis dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan, dan efektif dalam arti mencapai tujuan dan sasaran (BPPK, 2008). Diterapkannya anggaran berbasis kinerja bertujuan untuk menciptakan penggunaan anggaran yang lebih jelas, terukur, efektif dan efisien

Suatu organisasi yang telah berjalan, sebaiknya melakukan pemantauan pada setiap kegiatan operasionalnya. Sistem pengendalian intern digunakan untuk membantu proses pemantauan kegiatan-kegiatan tersebut. Wilopo (2006) menyatakan, penerapan pengendalian intern sangat penting, dikarenakan pengendalian intern berguna untuk memberikan perlindungan dari kelemahan manusia serta untuk mengurangi kelalaian ataupun tindakan yang tidak sesuai

dengan peraturan. Pengelolaan dan penerapan pengendalian internal yang baik akan memberikan kemudahan organisasi dalam pencapaian tujuannya. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dilaksanakan dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Dalam Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008.

Untuk mewujudkan tata kelola yang baik, selanjutnya organisasi harus mengupayakan pemberdayaan sumber daya manusia yang bertujuan untuk mengoptimalkan produktivitas setiap individu dan tentunya kinerja organisasi juga akan mengalami peningkatan. Salah satu upaya organisasi untuk mengoptimalkan kinerjanya melalui penerapan *reward* dan *punishment*. *Reward* atau penghargaan dapat diartikan sebagai ganjaran, hadiah, ataupun upah. Sedangkan *punishment* adalah pemberian sanksi atau hukuman. Menurut Mahmudi (2015) pemberian *reward* terhadap pegawai yang berprestasi akan memotivasi pegawai untuk lebih menaikan produktivitas kerjanya. Selain itu organisasi harus memberikan *punishment* (sanksi) kepada pegawai yang telah lalai dalam pekerjaannya, sebab hal tersebut dapat mengganggu kinerja pegawai yang lain jika tidak adanya teguran ataupun sanksi. Adanya sistem *punishment* sebagai penjamin untuk meminimalisasi kesalahan dan penurunan kinerja.

Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian terdahulu, mengembangkan penelitian yang dilakukan oleh Fatoni dan Nurhayati (2013), Verasvera (2016), Dharmawan dan Supriatna (2016). Perbedaan dengan penelitian sebelumnya adalah terletak pada obyek dan subyek penelitiannya yaitu pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Brebes dan penambahan variabel penelitian

seperti Sistem *Reward* dan Sistem *Punishment*. Pada penelitian terdahulu belum menggabungkan variabel anggaran berbasis kinerja dan sistem pengendalian intern, sistem *reward* dan *punishment* pemerintah sebagai variabel yang mempengaruhi optimalisasi kinerja.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka penulis merumuskan masalah dalam penelitian ini yaitu: apakah penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), *Reward* dan *Punishment* berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja Instansi Pemerintah?

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*)**

Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) ini menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan organisasi dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah pegawai yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Menurut Robbins dan Judge (2015) teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) mengungkapkan hubungan ketegasan tujuan, tantangan, dan umpan balik terhadap kinerja yang dihasilkan. Tujuan yang spesifik akan menghasilkan level keluaran (*output*) yang lebih optimal, dari pada tujuan yang bersifat umum/mudah dan tujuan yang lebih spesifik akan mampu mengoptimalkan kinerja.

### **Optimalisasi Kinerja**

Optimalisasi menurut Gibson (2010) merupakan upaya untuk memaksimalkan dan meningkatkan kemampuan yang yang telah dimiliki untuk mencapai tujuan

yang diinginkan. optimalisasi kinerja adalah upaya/proses pengoptimalan kinerja dalam rangka mencapai kondisi kinerja yang terbaik atau tertinggi.

### **Anggaran Berbasis Kinerja**

Anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran yang memperhatikan keterkaitan hubungan antara pendanaan atau biaya dengan kinerja yang diharapkan. Sistem anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem anggaran yang mencakup aktivitas penyusunan program dan kegiatan dengan perincian biaya yang dikaitkan dengan kinerja sebagai tolok ukur untuk mencapai tujuan dan sasaran program (Mardiasmo, 2009).

Menurut Anggarini dan Puranta (2010) adanya indikator kinerja, tolok ukur, target dan evaluasi dalam anggaran ini, dapat memberikan gambaran bagaimana organisasi akan mencapai prestasi kerja terbaiknya. Sehingga dengan adanya gambaran tersebut organisasi dapat menentukan program dan kegiatan operasionalnya dengan jelas dan terukur. Program dan kegiatan yang jelas dan terukur akan mampu menciptakan kinerja yang lebih baik dan lebih optimal. Penelitian yang dilakukan Verasvera (2016) menyatakan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan Gustini (2015). Berdasarkan hasil tersebut maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah daerah.

## **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Pengertian pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut COSO (2013) dengan diterapkannya unsur pengendalian yang terkandung dalam pengendalian intern dapat memberikan perlindungan dari kelemahan sekaligus memberikan keyakinan yang layak, untuk memastikan bahwa kegiatan operasional organisasi telah dilaksanakan secara efektif dan efisien sesuai arahan pimpinan. Kegiatan operasional yang efektif dan efisien akan memberikan jaminan dan peluang yang lebih besar akan tercapainya kinerja yang lebih optimal. Pengimplementasian pengendalian intern yang baik pada semua struktur organisasi dalam organisasi, maka akan tersedia jaminan memadai mengenai pencapaian prestasi kerja yang optimal dari sasaran kinerja yang efektif dan efisien dalam operasional organisasi (Dewi, 2012). Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Fatoni dan Nurhayati (2013), Chintya (2015), Dharmawan (2016) menyatakan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kinerja. Berdasarkan hasil tersebut maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah daerah

### ***Reward***

*Reward* adalah sebuah bentuk apresiasi, ganjaran atau hadiah yang diberikan kepada pegawai atas dasar prestasi, dan digunakan untuk memotivasi pegawai agar produktivitasnya meningkat (Mahmudi, 2015). Pemberian *reward* terhadap pegawai yang berprestasi dapat berperan sebagai pendorong/pendongkrak motivasi, hal ini akan memotivasi pegawai untuk lebih mengoptimalkan produktivitas dan kualitas kerjanya. Dampak dari meningkatnya produktivitas dan kualitas kerja adalah akan mampu mendorong terciptanya hasil kerja yang lebih optimal (Anwar dan Duniya, 2016).

Hasil penelitian Nuraini (2012), Suryadilaga dkk (2016), menyimpulkan pemberian reward berpengaruh positif terhadap peningkatan kinerja, semakin tinggi tingkat pemberian reward mengakibatkan kinerja karyawan semakin meningkat. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini:

H3: Sistem reward berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah daerah.

### ***Punishment***

*Punishment* adalah suatu sistem pemberian hukuman/sanksi berupa teguran baik lisan atau tertulis, peringatan dan skorsing, diberikan kepada pegawai yang lalai, dan tidak mampu melaksanakan tugasnya atau telah melanggar peraturan (Suryadilaga dkk, 2016). Punishment diterapkan untuk mengontrol perilaku pegawai, dengan tujuan agar tidak mengulangi kesalahan lagi, memberikan efek jera, dan sebagai peraturan disiplin. Menurut Norhaini dkk (2016), adanya pemberian sanksi setidaknya akan memberikan efek kepada pegawai tersebut, hal

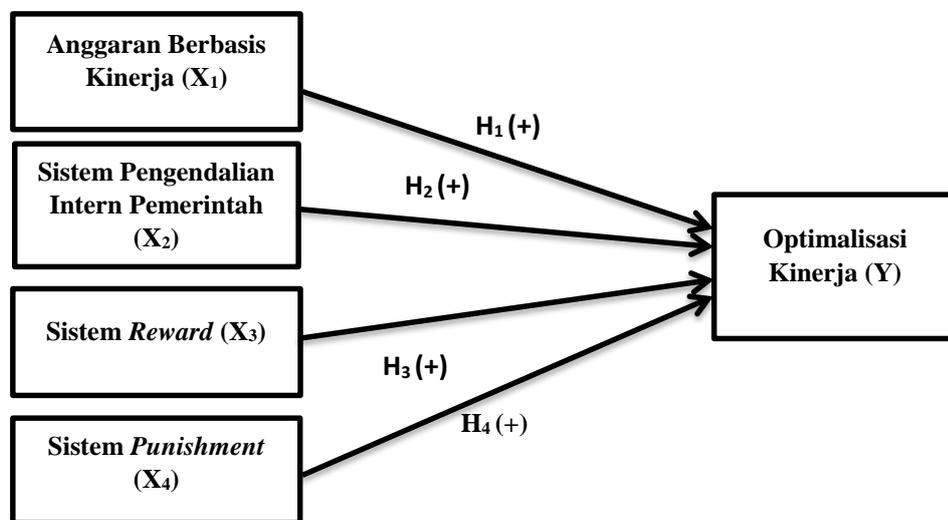
ini bisa dijadikan pembelajaran bagi pegawai untuk mengubah perilaku kerja sehingga memungkinkan pegawai untuk memperbaiki kualitas kerjanya. Pegawai dengan kualitas kerja yang lebih baik, akan mampu menciptakan prestasi kerja yang lebih optimal.

Tangkuman dan Trang (2015), Suryadilaga dkk (2016) menyimpulkan penerapan sistem punishment memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pegawai. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini:

H<sub>4</sub>: Sistem *punishment* berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah daerah

### Model Penelitian

Adapun model penelitian dari penelitian ini adalah sebagai berikut:



**Gambar 1**  
Model Penelitian

## **METODE PENELITIAN**

### **Obyek dan Subyek Penelitian**

Penelitian ini dilakukan di lingkungan SKPD pemerintahan daerah Kabupaten Brebes. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai yang berada pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Brebes.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, dengan kriteria sebagai berikut: pejabat yang terlibat proses anggaran, pejabat yang bertindak sebagai penanggungjawab program dan kegiatan. Sampel dalam penelitian ini adalah pegawai yang terdiri dari: Kepala Dinas, Kepala dan staf subbagian program dan keuangan.

### **Jenis Data**

Jenis data pada penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner. Untuk mengukur pendapat responden digunakan skala likert 5 point yaitu mulai angka 5 untuk pendapat sangat setuju (SS) dan angka 1 untuk sangat tidak setuju (STS).

### **Definisi Operasional Variabel**

#### **Anggaran Berbasis Kinerja**

Anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan atau biaya dengan kinerja yang diharapkan (Anggarini dan Puranta, 2010). Item kuesioner terdiri dari 8 pertanyaan, diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Verasvera (2016).

### **Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)**

Sistem pengendalian internal terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan manajemen kepastian yang layak bahwa organisasi telah mencapai tujuannya melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengukuran instrumen sistem pengendalian intern diadopsi dari penelitian Wiratno dkk (2013), terdiri dari 15 item pertanyaan.

### **Sistem *Reward***

Menurut Kasmir (2016), *reward* atau penghargaan adalah balas jasa yang diberikan perusahaan/organisasi kepada karyawan, baik yang bersifat keuangan maupun non keuangan. Instrumen kuesioner terdiri dari 10 item pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Tangkuman, dan Trang (2015).

### ***Punishment***

*Punishment* merupakan pemberian hukuman/sanksi yang bertujuan memberikan pelajaran kepada pegawai yang melakukan kelalaian atau pelanggaran dan bertujuan untuk memelihara peraturan yang berlaku. Instrumen kuesioner terdiri dari 10 item pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Tangkuman, dan Trang (2015).

### **Optimalisasi Kinerja**

Optimalisasi kinerja adalah proses pengoptimalan atau peningkatan kinerja dalam rangka mencapai kondisi kinerja yang terbaik atau tertinggi. Kuesioner diadopsi dari kuesioner penelitian yang digunakan oleh Verasvera (2016) terdiri dari 10 item pertanyaan.

## HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Kuesioner yang dibagikan berjumlah 80 kuesioner kepada 20 SKPD di Kabupaten Brebes. Dari 80 kuesioner yang disebarakan kepada responden jumlah yang kembali adalah 68 eksemplar, jadi penelitian ini mempunyai tingkat pengembalian sebesar 85%. Dari jumlah 68 kuesioner yang kembali diperoleh kuesioner yang tidak diisi lengkap sebanyak 3 eksemplar. Sehingga kuesioner yang dapat diolah dalam penelitian ini adalah berjumlah 65.

### Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif dari kelima variabel tersebut dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

<b>Variabel</b>	<b>N</b>	<b>Minimum</b>	<b>Maximum</b>	<b>Mean</b>	<b>Median</b>	<b>Std. Deviation</b>
ABK	65	18	40	32,78	34	4,274
SPIP	65	36	67	57,97	59	6,522
<i>Reward</i>	65	23	48	38,48	39	4,985
<i>Punishment</i>	65	24	44	36,91	38	4,805
Optimalisasi Kinerja	65	24	47	38,97	40	4,677

Sumber: pengolahan data primer

Berdasarkan tabel 1 variabel anggaran berbasis kinerja (ABK) memiliki nilai minimum sebesar 18 dan nilai maksimum adalah 40. Nilai rata-rata sebesar 32,78 dan standar deviasi sebesar 4,274. Nilai rata-rata  $32,78 <$  nilai median 34 artinya, rata-rata anggaran berbasis kinerja dalam penelitian ini rendah.

Variabel sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) memiliki nilai minimum sebesar 36 dan nilai maksimum sebesar 67. Nilai rata-rata sebesar 57,97 dan standar deviasi 6,522. Nilai rata-rata 57,97 < nilai median 59 artinya, rata-rata pengendalian intern rendah.

Variabel Reward memiliki nilai minimum sebesar 23 dan nilai maksimum 48. Nilai rata-rata sebesar 38,48 dan standar deviasi 4,985. Nilai rata-rata 38,48 < nilai median 39 artinya, rata-rata pemberian reward rendah.

Variabel Punishment memiliki nilai minimum sebesar 24 dan nilai maksimum 44. Nilai rata-rata 36,91 dan standar deviasi sebesar 4,805. Nilai rata-rata 36,91 < nilai median 38 artinya, rata-rata pemberian punishment rendah.

Variabel Optimalisasi Kinerja memiliki nilai minimum sebesar 24, dan nilai maksimum 47. Nilai rata-rata yang dihasilkan adalah 38,97. Nilai standar deviasi sebesar 4,677 dan median sebesar 40.

### Uji Validitas

Validitas adalah konsep pengukuran yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya (Nazarudin dan Basuki, 2015). Instrumen penelitian dikatakan valid jika memiliki faktor *loading* > 0,4 nilai KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) > 0,5.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas**

Variabel	Nilai KMO	<i>Loading Factor</i>
Anggaran Berbasis Kinerja	0,923	Semua item pertanyaan loading factor > 0,4
SPIP	0,915	Semua item pertanyaan loading factor > 0,4

Reward	0,907	Semua item pertanyaan loading factor > 0,4
Punishmnet	0,899	Semua item pertanyaan loading factor > 0,4
Optimalisasi Kinerja	0,911	Semua item pertanyaan loading factor > 0,4

Sumber: pengolahan data primer

Nilai KMO variabel anggaran berbasis kinerja, sistem pengendalian intern pemerintah, reward, dan punishment sebesar  $> 0,05$  menandakan bahwa instrumen valid karena sudah memenuhi batas 0.05 dan data dapat dianalisis lebih lanjut. Nilai *loading factor* tiap item pertanyaan pada masing-masing variabel  $> 0,4$  yang artinya item pertanyaan tersebut valid.

### Uji reliabilitas

Reliabilitas adalah sejauh mana hasil suatu pengukuran dapat dipercaya. Hasil pengukuran dapat dipercaya apabila digunakan dalam beberapa kali pengukuran terhadap kelompok subyek yang sama diperoleh hasil yang relatif sama, selama aspek yang diukur dalam diri subyek tidak berubah (Nazarudin dan Basuki, 2015). Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach alpha*  $> 0,6$ . Hasil uji reliabilitas terhadap data penelitian ini disajikan pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Standar Reliabel	Keterangan
ABK	0,920	0,6	Reliabel
SPIP	0,952	0,6	Reliabel
Reward	0,933	0,6	Reliabel
Punishment	0,932	0,6	Reliabel
Optimalisasi Kinerja	0,934	0,6	Reliabel

Sumber : Pengolahan Data Primer

Pada tabel 3 menunjukkan untuk masing-masing variabel dari anggaran berbasis kinerja, sistem pengendalian intern pemerintah, reward dan punishment, semua nilai *Cronbach Alpha* > 0,6, dengan demikian dapat disimpulkan kuesioner yang digunakan reliabel karena *Cronbach Alpha* > 0,6.

### Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Uji normalitas digunakan untuk melihat apakah residual data berdistribusi normal atau tidak. Residual data dinyatakan berdistribusi normal apabila nilai sig > *alpha* 0,05 (Nazaruddin dan Basuki, 2015).

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas**

	<b>Unstandardized Residual</b>
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	<b>0,557</b>

Sumber : Pengolahan data primer

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* yaitu sebesar  $0,557 > \alpha (0,05)$ , karena nilai *sig* lebih besar dari  $\alpha (0,05)$ , maka dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas merupakan uji yang ditujukan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Pendeteksian terhadap multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai Variance Inflation Factor (VIF) dari hasil analisis regresi. Jika nilai tolerance > 0,1 dan VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinearitas (Nazarudin dan Basuki, 2015).

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Variabel	Nilai <i>Tolerance</i>	VIF	Keterangan
ABK	0,259	3,855	Tidak Terjadi Multikolinearitas
SPIP	0,214	4,669	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Reward	0,354	2,827	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Punishment	0,667	1,500	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Sumber: pengolahan data primer

Tabel 5 menunjukkan masing-masing nilai tolerance untuk setiap variabel adalah  $> 0,1$  dan nilai VIF  $< 10$ . Dengan demikian dapat disimpulkan pada masing-masing variabel independen tidak terjadi multikolinieritas.

#### **Uji Heteroskedastisitas**

Menurut Nazaruddin dan Basuki (2015) kriteria model regresi terbebas dari heteroskedastisitas apabila nilai sig  $> 0,05$ . Untuk melihat hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel	Sig	Standar	Keterangan
ABK	0,768	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
SPIP	0,253	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
REW	0,141	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas
PUN	0,810	0,05	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: pengolahan data primer

Berdasarkan tabel 6 dapat diketahui bahwa nilai sig pada masing-masing variabel independen  $> 0,05$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pada masing-masing variabel independen tidak terjadi heteroskedastisitas.

## Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh atau hubungan secara linear antara dua variabel independen atau lebih dengan variabel dependen. Hasil perhitungan regresi berganda dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 7**  
**Hasil regresi linear berganda**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	1.905	2.888		.660	.512
	ABK	.345	.133	.315	2.590	.012
	SPIP	.241	.096	.337	2.513	.015
	Reward	.236	.098	.251	2.411	.019
	Punishment	.073	.074	.075	.981	.330

a. Dependent Variable: Optimalisasi Kinerja

Sumber: pengolahan data primer

Berdasarkan tabel 7 diatas persamaan regresi yang didapat adalah :

$$Y = 1,905 + 0,345 X_1 + 0,241 X_2 + 0,236 X_3 + 0,073 X_4$$

## Uji Parsial (Uji t)

Uji t bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual/parsial terhadap variabel dependen. Hipotesis diterima jika:  $\text{Sig } t < \alpha$  (0,05) dan koefisien regresi searah dengan hipotesis.

Dari tabel 7 diketahui untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) nilai koefisien regresi sebesar 0,345 dan tingkat signifikansi yaitu  $0,012 < 0,05$ . Maka

dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama **diterima**. Artinya anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

Dari tabel 7 uji hipotesis kedua untuk variabel Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,241 dan tingkat signifikansi sebesar  $0,015 < 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua **diterima**. Artinya sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

Dari tabel 7 uji hipotesis ketiga untuk variabel Sistem *Reward* diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,236 dan tingkat signifikansi sebesar  $0,019 < 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga **diterima**. Artinya *reward* berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

Dari tabel 7 uji hipotesis keempat untuk variabel Sistem *punishment* diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,073 dan tingkat signifikansi sebesar  $0,330 > 0,05$ . Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat **ditolak**. Artinya *Punishment* tidak berpengaruh terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

### **Uji Simultan (Uji F)**

Uji *F* bertujuan untuk mengetahui apakah seluruh variabel bebasnya secara bersama-sama mempunyai pengaruh terhadap variabel terkait. Ketentuan untuk uji *F* yaitu apabila tingkat signifikan  $< \alpha$  (0,05) berarti terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil uji simultan dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 8**  
**Hasil Uji F**  
**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1076.993	4	269.248	50.024	.000 <sup>a</sup>
	Residual	322.946	60	5.382		
	Total	1399.938	64			

a. Predictors: (Constant), Punishment, SPIP, Reward, ABK

b. Dependent Variable: Optimalisasi Kinerja

Sumber: pengolahan data primer

Dari tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai F sebesar 50,024 dan *sig* (0,000) <  $\alpha$  (0,05) artinya bahwa anggaran berbasis kinerja, sistem pengendalian internal pemerintah, *reward* dan *punishment* secara bersama-sama berpengaruh terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

### Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi pada intinya digunakan untuk mengukur seberapa besar pengaruh variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Hasil dari uji *Adjusted R Square* adalah sebagai berikut:

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.877 <sup>a</sup>	.769	.754	2.320

a. Predictors: (Constant), Punishment, SPIP, Reward, ABK

Sumber: pengolahan data primer

Berdasarkan tabel 9 diketahui bahwa nilai Adjusted R square sebesar 0,754 yang artinya bahwa prosentase pengaruh anggaran berbasis kinerja, sistem

pengendalian intern pemerintah, *reward* dan *punishment* terhadap optimalisasi kinerja adalah sebesar 75,4%. Sedangkan sisanya 24,6% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis data yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.
2. Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.
3. Sistem reward berpengaruh positif terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.
4. Sistem punishment tidak berpengaruh terhadap optimalisasi kinerja instansi pemerintah.

### **Saran**

Berkaitan dengan kesimpulan yang telah diperoleh, maka saran yang dapat diberikan guna perbaikan di masa yang akan datang adalah sebagai berikut:

1. Untuk penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel independen lain yang tidak diteliti dalam penelitian dan menambah jumlah responden.

2. Penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Apriani, Elia. 2013. Pengaruh Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD). *Skripsi*. Bandung: Universitas Widyatama.
- Andrianto, M., Setyowati, E, dan Trisnawati. 2015. “Pengaruh Kinerja Pegawai Dan Sistem Pelayanan Terhadap Tingkat Kualitas Pelayanan Transportasi Udara”. *Jurnal Administrasi Publik (JAP)*, Vol. 3, No. 12, Hal. 2014-2020.
- Anggarini, Y, dan Puranta, H. 2010. *Anggaran Berbasis Kinerja: Penyusunan APBD Secara Komprehensif*. Edisi pertama. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Anwar, dan Duniya, T. 2016. “Pengaruh Sistem *Reward* Dan *Punishment* Terhadap Peningkatan Disiplin Kerja Karyawan PT. Tunggal Perkasa Plantation-3 Kecamatan Sampoiniet Kabupaten Aceh Jaya”. *Serambi Akademica*, Vol. IV, No. 1, Mei, hal. 28-36.
- Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan. 2008. *Kajian Terhadap Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja Di Indonesia*. Jakarta: Departemen Keuangan Republik Indonesia.
- Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa. 2016. *Kamus Besar Bahasa Indonesia IV*. Kementerian Pendidikan Dan Kebudayaan Republik Indonesia.
- Chintya, Irine. 2015. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Di Kota Solok. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang.
- COSO. 2013. *Enhanced Internal Control - Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*. <http://auditorinternalindonesia.wordpress.com>, (diunduh 6 September 2017).

- Dharmawan, T., dan Supriatna, N. 2016. "Pengaruh Implementasi Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah". *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* Vol.4, No.1, hal 941-948.
- Dewi, Sarita Permata. 2012. "Pengaruh Pengendalian Internal Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan SPBU Yogyakarta". *Jurnal nominal*, Vol 1, No 1.
- Duha, Agussetia. 2014. "Peranan APIP dalam pelaksanaan SPIP", (online), <http://dishubkominfo.bantenprov.go.id>. (Diakses tanggal 7 September 2017).
- Fatoni, I, dan Nurhayati, I. 2013. "Pengaruh Anggaran Dan Pengendalian Terhadap Efektivitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Di Kabupaten Malang". *Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, Vol 2, No 3, Desember, hal 17-30.
- Fitri, S., Ludigdo, U, dan Djahmuri, A. 2013. "Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen, Organisasi, Kualitas Sumber Daya, Reward, Dan Punishment Terhadap Anggaran Berbasis Kinerja". *Jurnal Dinamika Akuntansi*, Vol 5, No. 2, September, hal. 157-171.
- Gibson, James. 2010. *Organisasi: Perilaku, Struktur dan Proses*. Edisi 5, Cetakan 3. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Gitosudarmo, I., dan Sudita, I. 2008. *Perilaku Keorganisasian*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Irawanti, Arik. 2016. Pengaruh Pemberian *Reward* Dan *Punishment* Terhadap Kinerja Karyawan ( Studi Kasus Pada BMT Lima Satu Sejahtera Jepara). *Skripsi*. Semarang : Universitas Islam Negeri Walisongo Semarang.
- Kasmir. 2016. *Manajemen Sumber Daya Manusia Teori Dan Praktik*. Edisi pertama. Depok: Raja Grasindo Persada.
- Lasso, A., dan Ngumar, S. 2016. "Pengaruh Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Karyawan Bagian Produksi Pt. Brother Silver". *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Vol 5, No 11.
- Mahsun., dkk. 2013. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Mahmudi. 2015. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

- Mangkunegara, Anwar P. 2013. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI OFFSET.
- Narsih. 2016. Pengaruh Desentralisasi, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Skripsi*. Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Nazarudin, I., dan Basuki, A. 2015. *Analisis Statistik Dengan SPSS*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Danisa Media.
- Nopianti, Ilmi. 2015. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Bandung: Universitas Widyatama.
- Norhaini., dkk. 2016. “Pelaksanaan Pemberian Sanksi Disiplin Pegawai Negeri Sipil Di Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Kutai Barat”. *Journal Administrative Reform*, Vol 4, No 2, hal 157-168.
- Nuraini, Siti Khoirun. 2012. Pengaruh Reward And Punishment Terhadap Kinerja Karyawan Pt. Perkebunan Nusantara V Afdeling III Kebun Sei Galuh. *Skripsi*. Riau: Universitas Islam Negri Sultan Syarif Kasim.
- Nurrohman, Bayu. 2016. “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan Dan Disiplin Kerja Pegawai Pada Dinas Pengelolaan Keuangan Pendapatan Dan Aset Kab. Pandeglang”. *Jurnal Administrasi dan Pemerintah Daerah*, Vol 9, N0 5, Agustus, hal 82-98.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Robbins, S., dan Judge, T. 2015. *Perilaku Organisasi, Organizational Behavior*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rochmi, Muhammad. 2017. Kinerja Pemerintah Daerah Masih Rendah. (<https://beritagar.id/artikel/berita/kinerja-pemerintah-daerah-masih-rendah>). Diakses tanggal 21 September 2017.
- Rivai, Veithzal, dkk. 2015. *Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Perusahaan: Dari Teori Ke Praktik*. Edisi Ketiga. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.

- Siahaan, Rumiris. (2013). “Pengaruh *Reward* dan *Punishment* terhadap Disiplin Kerja Karyawan pada PT. Perkebunan Nusantara III Rambutan”. *Jurnal Ilmiah Bussiness Progress*. Vol 1, No 1, Oktober, hal. 17-26.
- Sinambela, Lijan P. 2016. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Soemohadiwijoyo, Arini T. 2015. *Panduan Praktis Penyusunan KPI*. Cetakan Pertama. Jakarta: Raih Asa Sukses.
- Suryadilaga, R., dkk. 2016. “Pengaruh *Reward* Dan *Punishment* Terhadap Kinerja”. *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)*, Vol. 39 Nomor 1, Oktober, hal. 156-163.
- Tangkuman, T., dan Trang, I. 2015. “Penilaian Kinerja, *Reward*, Dan *Punishment* Terhadap Kinerja Karyawan Pada PT. Pertamina (Persero) Cabang Pemasaran Suluttenggo”. *Jurnal EMBA* Vol.3 No.2 Juni, Hal. 884-895.
- Verasvera, Febrina Astria. 2016. “Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah”. *Jurnal Manajemen*, Vol.15 No.2, Mei, hal. 137-162.
- Wilopo. 2006. “Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Pada Perusahaan Publik Dan Badan Usaha Milik Negara Di Indonesia”. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*. Agustus, hal 21-69.
- Wiratno, A., dkk. 2013. “Pengaruh Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Good Governance Serta Implikasinya Pada Kinerja” *Jurnal Proceeding Seminar Nasional & Call For Papers (SCA-3)* Vol 3, No 1 (2013).
- Zaenuri, Muchamad. 2015. *Manajemen SDM di Pemerintahan*. Yogyakarta: LP3M UMY.