

# **DETERMINAN IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA PADA UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA**

**Dian Nur Safitri**

**Email: diannursafitri99@gmail.com**

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Jl. Brawijaya, Tamantirto, Kasihan, Bantul, DIY, Indonesia

## ***ABSTRACT***

*This study aims to analyze the influence of the quality of human resources, organizational commitment, leadership style, reward, punishment and religiosity of the implementation of performance based budgeting. Sample in this study are Dean, Dean Vice, Head of Study Program, Secretary of Study Program, Bureau Head on Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. This study uses primary data collected using questionnaires. In this study, the sample of 80 respondents selected using purposive sampling. The analysis tool used in this study is SPSS.*

*Based on the results of data analysis shows organizational commitment and religiosity has a significant positive effect on performance based budgeting implementation. Quality of human resources, leadership style, reward and punishment has not a effect on performance based budgeting implementation.*

**Keywords** :*human resources qualities, organizational commitment, leadership style, reward, punishment, religiosity, performance base budgeting.*

## **LATAR BELAKANG**

Seiring dengan adanya tuntutan *good corporate governance* dan revormasi pada sistem pengelolaan anggaran pada sektor publik, Indonesia kemudian melakukan perubahan dari metode tradisional atau *Old Public Manajemen* menjadi *New Publik Manajemen*. Hal ini dikarenakan dalam sistem penyusunan anggaran dengan metode tradisional saat ini sudah tidak tepat lagi untuk diterapkan karena memiliki beberapa kelemahan, seperti tidak adanya indikator atau ukuran kinerja dalam penyusunan atau penyerapan anggaran guna mencapai tujuan dan sasaran layanan publik serta kurang menekankan pada *output* dan *outcome* yang hendak dicapai.

Salah satu wujud dari reformasi penyusunan anggaran adalah dengan adanya sistem anggaran berbasis kinerja (*performance base budgeting*). Sistem ini merupakan suatu upaya untuk memperbaiki proses penganggaran di sektor publik, karena dengan pendekatan ini dapat memperjelas tujuan dan indikator kinerja, penyusunan dan pengelolaan anggaran lebih berorientasi pada pencapaian hasil kinerja (*output* dan *outcome*) dari tiap-tiap dana yang telah dikeluarkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya.

Sistem anggaran berbasis kinerja juga harus diterapkan pada Perguruan Tinggi. Karena Perguruan Tinggi merupakan salah satu sektor publik yang bergerak dalam bidang pendidikan. Hal ini agar lebih mudah untuk mencapai visi misi sasaran serta tujuan dari Perguruan Tinggi tersebut. Setiap anggaran yang dikeluarkan harus digunakan untuk mencapai hasil tertentu, sehingga program-program kegiatan harus dirancang untuk mencapai sasaran atau target yang mendukung visi dan misi organisasi.

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta sebagai salah satu perguruan tinggi tentunya memiliki visi dan misi. Permana, (2012) memaparkan bahwa untuk mendukung terwujudnya visi dan misi tersebut, maka diperlukan tata kelola yang baik di bidang akademik, sumber daya manusia maupun administrasi keuangan yang harus benar-benar dilaksanakan sesuai dengan aturan yang berlaku yang dimulai dari masing-masing prodi dan fakultas di UMY.

Selama beberapa tahun belakangan ini, UMY telah berhasil mempertahankan akreditasi A dari Assessor Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (BAN PT). Sebagai perguruan tinggi yang terakreditasi A menunjukkan bahwa UMY memiliki kualitas yang baik atau unggul. Dimana hal ini juga menunjukkan bahwa manajemen dan kinerja dari perguruan tinggi tersebut juga baik. Apabila kinerjanya baik maka seharusnya dapat mendukung implementasi anggaran berbasis kinerja yang baik juga. Kinerja yang baik salah satunya didukung oleh sumber daya manusia yang berkualitas atau memadai. Menurut BPKP (2005) salah satu faktor yang harus disiapkan agar imlementasi anggaran

berbasis kinerja dapat berhasil adalah sumber daya. Sumber daya tersebut salah satunya adalah manusia (SDM).

Kualitas sumber daya manusia di UMY saat ini dinilai masih kurang baik. Dari data yang diperoleh bahwa menurut Rektor UMY pada saat Rapat Kerja Tahunan 2017 posisi sumber daya manusia di UMY kini masih berada di level 583 dari 3244 perguruan tinggi di Indonesia ([www.umy.ac.id](http://www.umy.ac.id)). Selain itu dari hasil laporan kegiatan evaluasi tata kelola Badan Penjamin Mutu (BPM) 2018 menyatakan bahwa masih kurangnya staf di fakultas sehingga membuat aktivitas kurang optimal, regenerasi staf temporer yang terlalu lama membuat kegiatan fakultas menjadi terhambat. Selain itu *skill* dan kualitas tenaga didik perlu ditingkatkan dan ditata sesuai kemampuan ([bpm.umy.ac.id](http://bpm.umy.ac.id)). Hal ini menunjukkan bahwa sumber daya manusia yang ada belum memadai. Sehingga dapat memengaruhi bagaimana kinerja dan keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) 2005 terdapat beberapa kondisi yang harus disiapkan agar implementasi anggaran berbasis kinerja berhasil dicapai, yaitu:

1. Kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi
2. Fokus penyempurnaan administrasi secara terus menerus
3. Sumber daya yang cukup untuk usaha penyempurnaan tersebut (uang, waktu dan orang)
4. Penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) yang jelas
5. Keinginan yang kuat untuk berhasil

Beberapa penelitian terdahulu mengenai anggaran berbasis kinerja telah dilakukan oleh beberapa peneliti, diantaranya Pradana (2014), Hotdianty (2016), Fitri et al (2013). Dari penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya tersebut terdapat perbedaan hasil penelitian mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja. Untuk itu dalam penelitian ini peneliti mencoba untuk menguji kembali

variabel-variabel independen tersebut pada Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Pradana dkk (2014). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yakni dalam peneliti ini, peneliti menambahkan satu variabel independen yakni religiusitas. Alasan peneliti menambahkan variabel religiusitas karena UMY sebagai perguruan tinggi yang berbasis islami yang sesuai dengan visinya “Menjadi Universitas yang unggul dalam pengembangan ilmu pengetahuan dan teknologi dengan berlandaskan nilai-nilai Islam untuk kemaslahatan umat”, yang diharapkan nantinya dengan adanya variabel tambahan ini akan memberikan hasil implementasi anggaran berbasis kinerja yang lebih baik. Selain itu perbedaan lainnya yakni terletak pada objek peneliti, dimana peneliti mengambil objek penelitian pada salah satu Perguruan Tinggi Swasta di Yogyakarta, yakni Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teory Stewardship**

Teori yang mendasari penelitian ini adalah Teori Stewardship (*Stewardship theory*) yang dikembangkan oleh Donaldson dan Davis (1991) dalam Gunawan (2016) dimana teori ini menjelaskan mengenai situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih tertuju pada sasaran utama yakni untuk kepentingan organisasi. Teori stewardship menggambarkan bahwa manajemen bekerja untuk membangun kepuasan guna mencapai kesuksesan tertinggi bagi organisasi (Supadmi, 2018).

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan kepada pihak-pihak pengguna anggaran untuk termotivasi agar mereka dapat mencapai target atau sasaran utama organisasi. *Steward* (pejabat struktural) yang dipercaya untuk mengelola anggaran tersebut agar termotivasi dan bertindak sesuai dengan apa yang

menjadi tujuan atau sasaran organisasi, dengan cara melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat sehingga apa yang menjadi tujuan, visi, misi organisasi dapat tercapai dengan maksimal.

### **Teori Penetapan Tujuan**

Dikemukakan oleh Locke (1968) menekankan perlu adanya hubungan antara tujuan yang telah ditetapkan terhadap output dari kinerja. Visi dan misi organisasi merupakan tujuan utama sehingga diperlukan target kinerja yang jelas agar kinerja tersebut nantinya dapat dinilai. Oleh sebab itu setiap organisasi diharuskan untuk menetapkan tujuan sasaran yang akan diformulasikan dalam rencana anggaran. Dalam teori ini juga dijelaskan bahwa keberhasilan individu dalam menyusun dan mengelola anggaran merupakan tujuan yang ingin dicapai.

## **PERUMUSAN HIPOTESIS**

### **1. Hubungan Kualitas Sumber daya Manusia terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Widyantoro (2009) dalam Sholihah (2015) memaparkan bahwa faktor penting yang menjadi penentu keberhasilan implementasi penganggaran berbasis kinerja adalah sumber daya manusia. Dalam teori penetapan tujuan dijelaskan bawasannya untuk meningkatkan kualitas prestasi kinerja individu maka harus diiringi dengan peningkatan kemampuan serta keterampilan bekerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja memberikan hasil bahwa ketersediaan sumber daya manusia berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sholihah (2015), Nalarreason dkk (2014) serta Nawastri dan Abdul (2015) yang memberikan hasil bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap pengimplementasian anggaran berbasis kinerja.

Dari pemaparan diatas maka hipotesis pertama dapat dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

## **2. Hubungan Komitmen Organisasi terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Mewday et al (1979) dalam Fitri (2013) memberikan pengertian komitmen organisasi sebagai seseorang yang memiliki nilai dan keinginan untuk tetap tinggal menjadi anggota organisasi. Dengan adanya komitmen yang tinggi maka kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran dapat dihindari (Wulandari, 2013). Komitmen organisasi membuat individu mulai pimpinan hingga bawahan dapat bekerja sama dengan baik dan melaksanakan tugas-tugasnya sesuai dengan apa yang ditetapkan merupakan faktor yang berpengaruh berhasil atau tidaknya implementasi anggaran berbasis kinerja.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suhendar (2016), Indra (2017) dan Asikin (2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap implementasi penganggaran APBD berbasis kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dari komponen organisasi akan memberikan pengaruh yang baik pula terhadap penerapan penganggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

## **3. Hubungan Gaya Kepemimpinan terhadap terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Dalam menjalankan suatu organisasi maka tidak terlepas dari faktor pemimpin dalam organisasi tersebut. Kepemimpinan merupakan kemampuan yang dimiliki oleh setiap pemimpin dalam organisasi untuk mempengaruhi dan mengarahkan bawahannya agar mereka dapat bekerja dengan baik, dengan lebih

semangat, dan termotivasi serta bersedia bekerjasama untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut De Coster dan Fertakis (1968) dalam Fitri (2013) kepemimpinan yang efektif harus memberikan pengarahan terhadap para bawahannya mengenai usaha-usaha dalam mencapai tujuan organisasi, dan gaya kepemimpinan memberikan dampak positif terhadap dorongan partisipasi penyusunan anggaran.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nawastri (2015) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hotdianty (2016) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Dimana semakin baik tingkat gaya kepemimpinannya maka akan semakin efektif implementasi anggaran berbasis kinerjanya.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub> : Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja.

#### **4. Hubungan *Reward* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Tohardi (2002) dalam Pradana (2014) penghargaan atau *reward* adalah suatu imbalan atau apresiasi yang diberikan kepada karyawan untuk memotivasi agar produktivitasnya tinggi. Suatu *reward* atau penghargaan yang diberikan oleh perusahaan atau organisasi kepada karyawan dalam bentuk material maupun non material bertujuan untuk memotivasi mereka agar bekerja lebih keras dan dapat berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan perusahaan atau organisasi tersebut (Fitri, 2013). Dalam teori *stewardship* menjelaskan mengenai situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih tertuju pada sasaran utama yakni untuk kepentingan organisasi. Salah satu motivasi dan semangat untuk mendorong karyawan meningkatkan kinerja guna

mencapai tujuan dan sasaran organisasi adalah dengan pemberian *reward*. Dengan pemberian *reward* ini juga bertujuan untuk meningkatkan motivasi karyawan agar berhasil dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pradana (2014) memberikan hasil dimana *reward* berpengaruh positif dan signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitri (2013).

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub> : *Reward* berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

#### **5. Hubungan *Punishment* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Sembiring (2009) dalam Hotdiyanti (2016) mendefinisikan punishment sebagai sanksi atau hukuman yang dikenakan atau ditujukan kepada siapa yang melanggar norma, tindakan atau hukuman bagi orang yang telah melanggar perjanjian. Suryadilaga (2016) memaparkan bahwa *punishment* merupakan bentuk reaksi dari seorang pemimpin untuk menjaga dan meningkatkan kinerja karyawannya, agar dapat mendorong karyawannya supaya menjadi lebih baik, lebih berkualitas, dan bertanggung jawab dengan tugas yang dibebankan kepadanya. Jadi dengan diberikannya *punishment* akan memicu karyawan agar berhasil mengimplementasi anggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Pradana (2014) dan Hotdianty (2016) memberikan hasil bahwa *punishment* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap implementasi anggran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2017) menyatakan bahwa sanksi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penyusunan APBD berbasis kinerja di Kabupaten Batang Hari. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian lain yang dilakukan oleh Tangkuman (2015), Suryadilaga (2016) dan Astuti (2018) mengenai pengaruh *punishment* terhadap kinerja karyawan memberikan hasil positif signifikan terhadap kinerja karyawan. Hasil penelitian ini

mengindikasikan bahwa semakin baik *punishment* yang diterapkan oleh perusahaan maka akan mampu meningkatkan kinerja karyawan dalam bekerja.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H<sub>5</sub> : *Punishment* berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

## **6. Hubungan Religiusitas terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Religiusitas merupakan keyakinan individu terhadap pencipta (Tuhan) yang bukan hanya dalam bentuk ibadah, tetapi juga ketika seseorang melakukan kegiatan lain (Ancok, 2001) dalam Karim (2017). Tingkat keimanan atau religiusitas setiap individu atau karyawan di dalam suatu organisasi sesuai dengan agamanya masing-masing akan berpengaruh terhadap bagaimana kinerja (Afriani, 2016). Apabila seseorang telah menghayati religiusitas dengan baik, maka dia akan selalu termotivas untuk memberikan yang terbaik dan akan meningkatkan kinerjanya karena bekerja itu merupakan salah satu cara manusia beribadah kepada penciptanya (Winasis et al, 2017). Menurut Sulistyoyo (2011) dalam Alfisyah (2018) menyatakan bahwa religiusitas sangatlah penting untuk dimiliki oleh karyawan, karena jika karyawan memiliki tingkat religiusitas yang semakin tinggi, maka motivasi karyawan untuk menghasilkan prestasi atau kinerja yang baik juga akan semakin tinggi. Karyawan yang memiliki jiwa religiusitas dalam dirinya, maka seharusnya karyawan tersebut akan memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan yang tidak (Alfisyah, 2018).

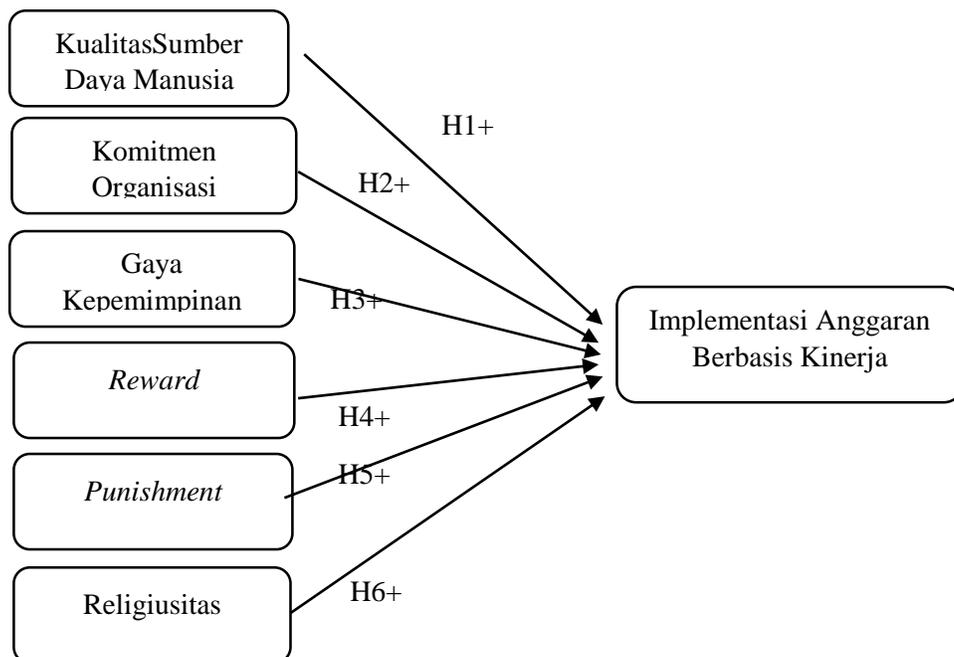
Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Yusuf (2014) yang meneliti tentang pengaruh religiusitas dan penyesuaian diri terhadap kinerja karyawan perbankan syariah di kota Balikpapan menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan antara variabel religiusitas terhadap kinerja karyawan yang telah ditelitinya. Hasil yang sama juga diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Alfisyah (2018) tentang pengaruh religiusitas terhadap kinerja karyawan muslim kantor pusat PT perkebunan nusantara XI juga memberikan hasil bahwa variabel religiusitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja karyawan.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H<sub>6</sub> : Religiusitas berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

## METODE PENELITIAN

Obyek dalam penelitian ini berada di salah satu perguruan tinggi swasta di Yogyakarta yakni Universitas Muhammadiyah Yogyakarta (UMY). Populasi dalam penelitian ini adalah para pegawai yang bekerja di lingkungan Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu hanya pada pegawai atau pihak-pihak yang memiliki peran dan wewenang langsung terhadap penyusunan hingga pertanggung jawaban anggaran berbasis kinerja. Sehingga sampel dalam penelitian ini adalah pejabat struktural yang meliputi Dekan, Wakil Dekan I, Wakil Dekan II, Ketua Prodi, Sekertaris Prodi dan Kepala Biro yang berada di lingkup Universitas Muhammadiyah Yogyakarta dengan total sampel sebanyak 80 responden.



## **Jenis dan Teknik Pengumpulan Data**

Jenis penelitian ini adalah jenis penelitian kuantitatif dengan menggunakan data primer. Data primer ini berasal dari survey yang dilakukan dengan menyebarkan atau membagikan kuesioner oleh peneliti kepada responden atau sampel yang telah dipilih pada Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*, sehingga pengambilan sampel tidak dilakukan secara acak oleh peneliti, melainkan melalui kriteria yang sudah ditentukan yaitu hanya pada pejabat struktural yang berada di lingkup Universitas Muhammadiyah Yogyakarta yang meliputi Dekan, Wakil Dekan I, Wakil Dekan II, Ketua Prodi, Sekertaris Prodi, Kepala Biro.

## **Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran**

### **1) Kualitas Sumber Daya Manusia**

Masnawi (2010) dalam Sholihah (2015) mendefinisikan kualitas sumber daya manusia sebagai kemampuan dari pegawai dalam penempatan dan melaksanakan tugasnya berdasarkan latar belakang pendidikan, pelatihan yang diperoleh responden, pemahaman tentang tugasnya, kesiapan dalam melakukan perubahan kinerja, mampu memprediksi segala sesuatu yang ada kaitannya dengan tujuan serta melaksanakan koordinasi, kerja sama dan menghindari perbuatan tercela. Konstruk ini diukur dengan menggunakan kuisisioner yang mengadopsi dari penelitian Pratama (2017) dengan 12 item pertanyaan.

### **2) Komitmen Organisasi**

Menurut Suprihatin (2016) komitmen organisasi merupakan suatu gambaran berupa dukungan dan loyalitas dari seluruh komponen organisasi dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya dalam organisasi agar dapat mencapai visi, misi, tujuan dan sasaran organisasi tersebut yang sesuai dengan rencana strategisnya. Konstruk ini diukur dengan menggunakan kuisisioner yang diadopsi dari Suprihatin (2016) dengan 7 item pertanyaan yang diukur berdasarkan keinginan yang kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tersebut, keinginan

mencapai tujuan organisasi dan penerimaan terhadap nilai, sasaran dan tujuan organisasi.

### **3) Gaya Kepemimpinan**

Kepemimpinan dapat didefinisikan sebagai suatu proses dimana seseorang dapat memimpin, membimbing, mengarahkan ataupun memengaruhi pikiran dan tingkah laku orang lain untuk mencapai tujuan tertentu (Fitri, 2013). Variabel ini diukur dengan menggunakan menggunakan kuesioner yang mengadopsi dari Pradana (2014) dengan 9 item pertanyaan diukur berdasarkan tiga dimensi yaitu otoriter, demokratis dan *laissez-faire*.

### **4) Reward**

*Reward* merupakan suatu cara yang digunakan oleh seseorang atau organisasi untuk memberikan apresiasi atau imbalan kepada individu atau kelompok yang telah berhasil melakukan pekerjaan dengan baik dan berprestasi, sehingga dapat memberikan motivasi positif buat individu atau kelompok tersebut untuk kembali melakukan pekerjaan tersebut dengan baik (Fitri, 2013). Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari Sembiring (2009) dengan 3 item pertanyaan diukur berdasarkan adanya efektivitas capaian kinerja, adanya penghargaan bagi satuan kerja yang berhasil menjadi motivasi dalam melakukan tujuan organisasinya, dan adanya penghargaan berupa peningkatan karir atau promosi jabatan.

### **5) Punishment**

*Punishment* atau hukuman merupakan suatu sanksi yang diberikan kepada seseorang yang melanggar norma, melanggar ketentuan atau orang yang tidak menepati janji yang bertujuan untuk memberikan efek jera bagi pelakunya (Hotdianty 2016). Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari Sembiring (2009) dengan 3 item pertanyaan diukur berdasarkan adanya hukuman bagi satuan kerja yang tidak berhasil menjadi motivasi dalam melaksanakan tujuan organisasinya, adanya hukuman berupa mutasi dari jabatan

atau hukuman disiplin, dan adanya peran pemimpin selaku penanggungjawab keberhasilan tujuan organisasi.

#### **6) Religiusitas**

Religiusitas merupakan keyakinan individu terhadap pencipta (Tuhan) yang bukan hanya dalam bentuk ibadah, tetapi juga ketika seseorang melakukan kegiatan lain (Ancok, 2001) dalam Karim (2017). Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian Suprianto Teguh (2016) dengan 12 item pertanyaan diukur berdasarkan dimensi keyakinan, dimensi praktik agama, dimensi pengetahuan agama, dimensi pengalaman, dan dimensi pengamalan.

#### **7) Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Cipta (2011) dalam Fitri (2013) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja atau *performance based budgeting* merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran organisasi sektor publik berkaitan dengan pengeluaran yang dilakukan dengan kinerja yang dihasilkan melalui penggunaan informasi kinerja dan bertujuan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengeluaran publik. Variabel ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari Suprihatin (2016) dengan 8 item pertanyaan yang diukur berdasarkan penetapan rencana strategis, menjabarkan Renstra kedalam Renja, menetapkan indikator kinerja, penggunaan Analisa Standar Biaya dalam penyusunan anggaran dan adanya evaluasi kinerja.

#### **Analisis Data (Uji Kualitas Instrumen dan Hipotesis)**

Untuk menguji hipotesis, dilakukan menggunakan uji t. Uji t digunakan untuk menguji dan membuktikan sejauh mana pengaruh masing-masing variabel independen (X) secara parsial dalam menerangkan variabel dependen (Y). Hasil dari pengujian ini dapat dilihat dari nilai *sig*. Apabila tingkat signifikansi  $< \alpha$  0,05 dan koefisien regresi searah dengan hipotesis maka dapat dikatakan bahwa variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen (Nazaruddin dan Basuki, 2017). Sebelum dilakukan hubungan antar variabel, peneliti terlebih dahulu menguji kualitas

instrument, yakni uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas menggunakan *Kaiser Mayer Olkin Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA), tiap-tiap pertanyaan pada kuesioner dapat dikatakan valid apabila telah memenuhi syarat, yakni jika nilai KMO > *Alpha* 0,5. Sedangkan uji reliabilitas menggunakan syarat bahwa nilai *Cronbach's Alpha* > 0,7 maka dapat dikatakan bahwa data tersebut reliabel (Nazaruddin dan Basuki, 2017).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Sampel Penelitian

Dalam penelitian ini sampel yang digunakan adalah 80 responden yang terdiri dari Dekan (8), Wakil Dekan I (8), Wakil Dekan II (8), Ketua Prodi (23), Sekertari Prodi (23), Kepala Biro (10). Uraian kuesioner selengkapnya disajikan pada table berikut:

**Tabel 1**  
**Tingkat Pengembalian Kuesioner**

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang disebar	80	100%
Kuesioner yang tidak kembali	28	35%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	2	2,5%
Kuesioner yang dapat diolah	50	62,5%

### Karakteristik Responden

**Tabel 2**  
**Karakteristik responden**

Keterangan	Kriteria	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	<b>Jumlah Responden</b>	<b>50</b>	
	Laki-laki	30	60%
	Perempuan	20	40%
Jabatan	<b>Jumlah Responden</b>	<b>50</b>	
	Dekan	4	8%
	Wakil Dekan I	4	8%
	Wakil Dekan II	7	14%

	Ketua Prodi	13	26%
	Sekretaris prodi	17	34%
	Kepala Biro	5	10%
Lama Menduduki Jabatan	<b>Jumlah Responden</b>	<b>50</b>	
	0-2 tahun	30	60%
	2-4 tahun	9	18%
	>4 tahun	11	22%
Pendidikan terakhir	<b>Jumlah Responden</b>	<b>50</b>	
	S1	1	2%
	S2	25	50%
	S3	24	48%

## Hasil Uji Kualitas Instrumen

### 1. Uji Validitas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Validitas**

Pertanyaan	SDM	KO	GK	RE W	PU N	RE L	AB K	Keterangan
KMO	.694	.793	.685	.707	.623	.884	.711	Valid
1	.603	.715	.575	.915	.886	.841	.767	Valid
2	.590	.748	.811	.947	.796	.815	.754	Valid
3	.714	.831	.553	.877	.756	.932	.740	Valid
4	.691	.694	.674	-	-	.931	.857	Valid
5	.833	.617	.553	-	-	.877	.799	Valid
6	.624	.716	.559	-	-	.913	.815	Valid
7	.709	.776	.658	-	-	.794	.750	Valid
8	.824	-	.722	-	-	.929	.760	Valid
9	.633	-	.607	-	-	.869	-	Valid
10	.759	-	-	-	-	.832	-	Valid
11	.588	-	-	-	-	.830	-	Valid
12	.756	-	-	-	-	.879	-	Valid

Pada tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai *KMO MSA* pada butir pertanyaan dari masing-masing variabel lebih besar dari pada nilai sig 0,5. Sehingga  $KMO MSA > 0,5$  pada masing-masing butir pertanyaan pervariabel dalam penelitian ini dapat dikatakan valid.

## 2. Uji Reliabilitas

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Kualitas Sumber Daya Manusia	.906	Reliabel
Komitmen Organisasi	.828	Reliabel
Gaya Kepemimpinan	.796	Reliabel
<i>Reward</i>	.873	Reliabel
<i>Punishment</i>	.715	Reliabel
Religiusitas	.961	Reliabel
Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja	.910	Reliabel

Dari hasil uji reliabilitas pada Tabel 4.11 menunjukkan bahwa semua variabel dalam penelitian memiliki nilai kefisien *Cronbach's Alpha* > 0,7, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini dinyatakan reliabel atau handal. Dari kesimpulan tersebut maka hal ini menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini mampu menghasilkan data yang konsisten.

## Hasil Uji Hipotesis dan Pembahasan

**Tabel 5**  
**Hasil Uji t**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficient	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constan)	4.104	4.387		.936	.355
SDM	.138	.072	.262	1.905	.063
KO	.387	.152	.367	2.549	.014
GK	-.064	.079	-.091	-.814	.420
REW	.177	.241	.089	.734	.467
PUN	.012	.239	.007	.051	.960
REL	.206	.097	.274	2.132	.039

Berdasarkan hasil dari pengujian dari uji t atau uji hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan hasil bahwa terdapat variabel yang tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja, yakni variabel

kualitas sumber daya manusia, gaya kepemimpinan, *reward* dan *punishment*, serta ada dua variabel yang berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja, yakni variabel komitmen organisasi dan religiusitas.

### **1) Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel kualitas sumber daya manusia memiliki nilai signifikansi sebesar 0,063 yang berarti bahwa  $0,063 > 0,05$  dengan koefisien sebesar 0,138. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H1) ditolak.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Pradana (2014) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Penelitian lain yang dilakukan oleh Rasuli (2013) dan Yandra dkk (2013) juga menyatakan bahwa Sumber daya yang cukup tidak berpengaruh terhadap APBD berbasis kinerja. Fakta ini tidak sesuai dengan teori bahwa ketersediaan sumber daya manusia yang memadai menjadi faktor yang dapat memengaruhi keberhasilan penerapan sistem anggaran berbasis kinerja.

Dari data yang diperoleh bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja pada Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Hal ini dapat disebabkan karena belum tersedianya kualitas sumber daya manusia yang memadai serta memahami mengenai sistem penganggaran berbasis kinerja (Pradana, 2014). Hal ini juga dipaparkan oleh Rasuli (2013) bahwa pengaruh tidak signifikan disebabkan karena sumber daya manusia yang mempunyai kemampuan dan pengetahuan yang memadai mengenai penyusunan anggaran berbasis kinerja masih sangat kurang.

## **2) Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi memiliki nilai signifikansi sebesar 0,014 yang berarti bahwa  $0,014 < 0,05$  dengan koefisien sebesar 0,138. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua (H2) diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2017) dan Asikin (2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Penelitian Rasuli (2013) juga memberikan hasil bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap APBD berbasis kinerja di SKPD provinsi Riau. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi karyawan memiliki komitmen pada organisasi, maka akan memberikan pengaruh yang baik pula terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja (Suhendar, 2016). Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungannya serta loyalitas seseorang terhadap sasaran atau tujuan yang ingin dicapai oleh suatu organisasi (Mowday et al, 2979) dalam Fitri (2013). Jika individu memiliki komitmen organisasi yang kuat maka individu tersebut akan berusaha mencapai tujuan organisasi, selalu berfikiran positif dan berusaha untuk melakukan yang terbaik bagi organisasinya.

Dari data yang didapat oleh peneliti, maka dapat disimpulkan bahwa pegawai di lingkup Universitas Muhammadiyah Yogyakarta telah memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasi, sehingga dengan adanya komitmen pada organisasi yang tinggi ini memberikan pengaruh terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja.

## **3) Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel gaya kepemimpinan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,420 yang berarti bahwa  $0,420 > 0,05$  dengan koefisien sebesar -0,064. Hal ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga (H3) ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) dan Khikmah (2015) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Penelitian Rasuli (2013) juga memberikan hasil bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap APBD berbasis kinerja di SKPD provinsi Riau. Menurut Pradana (2014) hal ini disebabkan karena pemimpin tidak menerapkan gaya kepemimpinan yang lebih diarahkan pada keterbukaan serta lebih bersifat humanis dimana tidak terpeliharanya hubungan serta komunikasi yang baik antara atasan dan bawahan. Gaya kepemimpinan yang seperti ini cenderung tidak memberikan kesempatan kepada para bawahan untuk ikut andil dalam berpartisipasi sehingga menimbulkan kegelisahan, tekanan dan pelemahan motivasi.

#### **4) Pengaruh *Reward* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel reward memiliki nilai signifikansi sebesar 0,467 yang berarti bahwa  $0,467 > 0,05$  dengan koefisien sebesar 0,177. Hal ini menunjukkan bahwa reward tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H4) ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hotdianty (2016) yang menyatakan bahwa *reward* tidak berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Penelitian Rasuli (2013) juga memberikan hasil bahwa *reward* tidak berpengaruh terhadap APBD berbasis kinerja di SKPD provinsi Riau.

Dari data yang didapat oleh peneliti menunjukkan bahwa pemberian *reward* pada pegawai di Universitas Muhammadiyah Yogyakarta tidak sepenuhnya menjadi motivasi bagi pegawai untuk melakukan implementasi anggaran berbasis kinerja yang semakin baik, sehingga hal inilah yang membuat *reward* menjadi tidak memiliki dampak yang penting terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja.

#### **5) Pengaruh *Punishment* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa variabel *punishment* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,960 yang berarti bahwa  $0,960 > 0,05$  dengan koefisien sebesar 0,012. Hal ini menunjukkan bahwa *punishment* tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis kelima (H5) ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014), Hotdianty (2016) dan Fitri (2013) yang menyatakan bahwa *punishment* tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Hal ini berarti bahwa jika pegawai yang tidak berhasil menerapkan anggaran berbasis kinerja diberikan *punishment* atau sanksi, maka akan semakin membuat implementasi anggaran berbasis kinerja tidak berhasil (Fitri, 2013).

Dari hasil penelitian ini, pada praktiknya pemberian *punishment* tidak menjadikan pegawai menjadi termotivasi dan terpacu untuk melakukan hal yang lebih baik serta meningkatkan prestasinya, sehingga pemberian *punishment* ini tidak memiliki peran penting dalam implementasi anggaran berbasis kinerja.

#### **6) Pengaruh Religiusitas terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Berdasarkan Tabel 6 menunjukkan bahwa variabel religiusitas memiliki nilai signifikansi sebesar 0,039 yang berarti bahwa  $0,039 < 0,05$  dengan koefisien sebesar 0,206. Hal ini menunjukkan bahwa religiusitas berpengaruh

positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keenam (H6) diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Yusuf (2014) dan Alfisyah (2018) yang menyatakan bahwa religiusitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja karyawan. Menurut Sulisty (2011) dalam Alfisyah (2018) menyatakan bahwa religiusitas sangatlah penting untuk dimiliki oleh karyawan, karena jika karyawan memiliki tingkat religiusitas yang semakin tinggi, maka motivasi karyawan untuk menghasilkan prestasi atau kinerja yang baik juga akan semakin tinggi. Apabila seseorang telah menghayati religiusitas dengan baik, maka dia akan selalu termotivasi untuk memberikan yang terbaik dan akan meningkatkan kinerjanya karena bekerja itu merupakan salah satu cara manusia beribadah kepada penciptanya (Winasis et al, 2017).

Dari data yang didapat oleh peneliti, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat religiusitas pegawai pada Universitas Muhammadiyah Yogyakarta memiliki peran yang besar untuk memengaruhi kinerja pegawai. Sehingga tingkat religiusitas yang tinggi dapat mendukung tercapainya implementasi anggaran berbasis kinerja yang lebih baik.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN DAN IMPLIKASI**

### **A. Simpulan**

Berdasarkan dari hasil analisis, maka kesimpulan yang diperoleh dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja
2. Komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja
3. Gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

4. *Reward* tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja
5. *Punishment* tidak berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja
6. Religiusitas berpengaruh positif signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja.

## **B. Keterbatasan Penelitian**

Dalam penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu:

1. Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan kuesioner menyebabkan kurangnya komunikasi antara peneliti dan responden, sehingga kemungkinan dapat terjadi kesalahpahaman responden dalam memahami instrument pertanyaan yang terdapat pada kuesioner sehingga akan memberikan jawaban yang kurang sesuai dengan maksud dari pertanyaan.
2. Penelitian ini hanya dilakukan dilingkup Universitas Muhammadiyah Yogyakarta saja
3. Banyaknya kuesioner yang tidak kembali

## **C. Saran**

Berdasarkan dari keterbatasan yang ada pada penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan adalah:

1. Bagi penelitian selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan metode pengumpulan data menggunakan wawancara langsung kepada responden penelitian
2. Bagi penelitian selanjutnya dapat menambahkan jumlah sampel penelitian tidak hanya pada Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

3. Bagi penelitian selanjutnya apabila menggunakan kuesioner dalam pengambilan data, maka lebih baik memberikan kuesionernya langsung kepada pihak terkait.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfisyah, K. D., & Anwar, M. K. (2018). Pengaruh Religiusitas terhadap Kinerja Karyawan Muslim Kantor Pusat PT Perkebunan Nusantara XI. *Jurnal Ekonomi Islam*.
- Asikin, D. F. (2014). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Makassar Provinsi Sulawesi Selatan). *Skripsi*. Universitas Hasanuddin Makassar.
- Astuti, W. S., Sjahrudin, H., & Purnomo, S. (n.d.). Pengaruh *Reward* dan *Punishment* terhadap Kinerja Karyawan. *Jurnal Organisasi dan Manajemen*, 2018.
- Cahya, B. T. (2009). Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja: Ditinjau dari Pengaruh Sumber Daya, Informasi, Orientasi Tujuan dan Pengukuran Kinerja sebagai Aspek Rasional. *Tesis*. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Fitri, S. M., Ludigdo, U., & Djamahuri, A. (2013). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya, Reward dan Punishment terhadap Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empirik Pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat). *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 5 (2).
- Hotdianty, H. (2016). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Penyempurnaan Sistem Administrasi, Sumber Daya Manusia, Reward dan Punishment terhadap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja. *JOM Fekon*, 3 (1).
- Indra, Yekti Afrida;. (2017). Pengaruh Komitmen, Sistem Administrasi, Sumber Daya, Penghargaan, Sanksi terhadap Penyusunan APBD Berbasis Kinerja di SKPD Provinsi Bengkulu. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JEB)*, Vol 24, No 2.
- Khikmah, S. N., Mranani, M., & Farida. (n.d.). Gaya Kepemimpinan, Kualitas SDM, Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja.
- Mas'ud, R., Jonathan, R., & Lau, E. A. (n.d.). Pengaruh *Reward* dan *Punishment* terhadap Kinerja Pegawai di Dinas Pendidikan dan Kebudayaan Kabupaten Kutai Timur.

- Nalarreason, K. M., Atmadja, A. T., & Putra, I. P. (2014). Pengaruh Good Governance dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buleleng. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2 (1).
- Nawastri, S., & Abdul. (2015). Analisis Faktor yang Berpengaruh Terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus pada SKPD Pemerintah Kabupaten Grobogan). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4 (2).
- Nazaruddin, I., & Basuki, A. T. (2015). *Analisis Statistik dengan SPSS*. Yogyakarta: Danisa Media.
- Pradana, B. A., Handayani, B. D., & Murtini, H. (2014). Determinan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum (Pada Universitas Negeri Semarang). *Accounting Analysis Journal*, 3 (1).
- Pratama, Novrian Dandi; Abdurahim, Ahim; Sofyani, Hafiez. (2017). Determinan Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penyerapan Anggaran di Pemerintah Daerah. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 8, No. 1.
- Rasuli, Muhammad;. (2013). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Penyempurnaan Sistem Adminstrasi, Komitmen dari Seluruh Komponen Organisasi, Kecukupan Sumber Daya dan Sistem Reward Punishment terhadap Penyusunan APBD Berbasis Kinerja di SKPD Provinsi Riau. *Repository Universitas Riau*.
- Rumanser, Peggy;. (2014). Pengaruh Komitmen, Kualitas Sumber Daya Manusia, Gaya Kepemimpinan terhadap Kemampuan Penyusunan Anggaran pada Pemerintah Kota Manado.
- Sembiring , B. B. (2009). Faktor-Faktor yang mempengaruhi Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Brbasis Kinerja (Studi Empiris di Pemerintah Kabupaten Karo). *Tesis*. Universitas Sumatra Utara.
- Sholihah, R. A., Rosidi, & Purnomosidhi, B. (2015). Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Tujuan Terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *El-Dinar*, 3 (1).
- Sofyani, H., & Rusdi, A. (2013). Hubungan Faktor Internal Institusi dan Implementasi Sistem Akuntansi Kinerja Pemerintah (SAKIP) di Pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* .

- Suhendar, D. (2016). Pengaruh Penerapan Peinsip-Prinsip Good Governance terhadap Keberhasilan Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja APBD Kabupaten/Kota Se-Wilayah III Cirebon dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderator. *JRKA*, 2 (2).
- Sumampow, M., & Tangkuman, S. (2017). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Dinas Perindustrian dan Perdagangan Daerah Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12 (1).
- Suprihatin. (2016). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dengan Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Kabupaten Serdang Bedagai. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara.
- Supriyanto, T. (2016). Pengaruh Religiusitas dan Motivasi Kerja terhadap Kinerja Guru Madrasah Ibtidaiyah se Kecamatan Giriwoyo Kabupaten Wonogiri.
- Suryadilaga, R. M., Musadieq, M. A., & Nurtjahjono, G. E. (2016). Pengaruh Reward dan Punishment terhadap Kinerja (Studi pada Karyawan PT Telkom Indonesia Witel Jatim Selatan Malang). *Jurnal Administrasi Bisnis*.
- Tengkuman, K., Tewal, B., & Trang, I. (2015). Penilaian Kinerja, Reward dan Punishment terhadap Kinerja Karyawan pada PT Pertamina (Persero) Cabang Pemasaran Suluttenggo. *Jurnal EMBA*.
- Wulandari, Y. (2013). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Organisasi terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Studi pada BLU Universitas Sebelas Maret). *Skripsi. Fakultas Ekonomi. Universitas Sebelas Maret*.
- Yandra, Rolly; Sutrisna, Endang;. (2013). Penyusunan APBD Berbasis Kinerja. *Jurnal Kebijakan Publik, Vol 4*.
- Yusuf, T. (2014). Pengaruh Religiusitas dan Penyesuaian Diri terhadap Kinerja Karyawan Perbankan Syariah di Kota Balikpapan.