

**PENGARUH KUALITAS ANGGARAN TERHADAP  
EFEKTIVITAS PENGAWASAN ANGGARAN: PENGETAHUAN  
TENTANG ANGGARAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING**  
(Studi Empiris pada DPRD Kabupaten & Kota Se-Propinsi Bengkulu)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat  
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



Diajukan oleh :

Nama : ROBINSON

NIM : C4C003223

PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO  
2006

Tesis berjudul

**PENGARUH KUALITAS ANGGARAN TERHADAP  
EFEKTIVITAS PENGAWASAN ANGGARAN: PENGETAHUAN  
TENTANG ANGGARAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING**  
(Studi Empiris pada DPRD Kabupaten & Kota Se-Propinsi Bengkulu)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh

**Robinson**

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 16 Februari 2006

Dan telah dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima

**Pembimbing**

Pembimbing Utama/Ketua

Pembimbing/Anggota

Prof. Dr. H. Arifin Sabeni, M.Com, Akt

Siti Mutmainah, SE, M.Si, Akt

**Tim Penguji**

Drs. Abdul Rohman, M.Si, Akt

Drs. Darsono, MBA, Akt

Dra. Indira J, M.Si, Akt

Semarang, 16 Februari 2006

Universitas Diponegoro

Program Pascasarjana

Program Studi Magister Sains Akuntansi

Ketua Program

Dr. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt

NIP. 131 875 458

## **KATA PENGANTAR**

Alhamdulillah, dengan memanjatkan puji dan syukur kehadiran Allah SWT, yang telah memberikan rahmat, taufik dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penelitian tesis yang berjudul “Pengaruh Kualitas Anggaran Terhadap Efektivitas Pengawasan Anggaran (Studi Empiris pada DPRD Kabupaten & Kota Se-Propinsi Bengkulu)”. Penulisan tesis ini merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi untuk memperoleh gelar Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam penyelesaian tesis ini, banyak bantuan yang penulis peroleh dari berbagai pihak. Dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Prof. Dr. H. Arifin Sabeni, M.Com sebagai Pembimbing I dan Ibu Siti Mutmainnah, SE, M. Si.Ak sebagai pembimbing II yang telah meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan, bantuan dan saran sampai terselesainya tesis ini.
2. Bapak Dr. H. Mohamad Nasir, Msi, Akt selaku Direktur Program Studi Magister Sains Akuntansi, Bapak Dr. Jaka Isgiyarta, Msi, Akt selaku Deputy Direktur Bidang Akademik, dan Bapak Drs. Daljono, Msi, Akt selaku Deputy Bidang Keuangan Program Studi Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.
3. Seluruh Dosen dan Staf Administrasi Program Studi Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

4. Rektor dan Dekan Fakultas Ekonomi, Staf Pengajar dan Staf Administrasi Universitas Bengkulu yang telah memberikan bantuan dan dorongan kepada penulis.
5. Kedua orang tuaku, Kakak-kakak dan adik-adikku, serta istriku tercinta yang secara tulus mendampingi dan memberikan doa kepada penulis dalam menyelesaikan studi S<sub>2</sub> ini.
6. Seluruh responden (Anggota Panitia Anggaran) DPRD Kabupaten & Kota Se-Propinsi Bengkulu yang telah membantu dalam penyelesaian tesis ini.
7. Teman-teman Maksi UNDIP Semarang angkatan X, yang telah memberikan bantuan dan dorongan kepada penulis yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga bantuan, dukungan dan doa yang telah diberikan mendapat balasan dan limpahan rahmat dari Allah SWT. Amin. Akhir kata penulis mohon maaf apabila terdapat kekurangan dalam penulisan dan penyajian tesis ini. Mudah-mudahan tesis ini dapat bermanfaat sebagaimana mestinya.

Semarang, Februari 2006  
Penulis,

**Robinson**

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PENGESAHAN .....	ii
<i>ABSTRACT</i> .....	iii
ABSTRAKSI .....	iv
KATA PENGANTAR .....	v
DAFTAR ISI .....	vii
DAFTAR TABEL .....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiii
I. PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Perumusan Masalah .....	7
1.3 Tujuan Penelitian .....	8
1.4 Manfaat Penelitian .....	8
II. TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	
2.1 Telaah Teoritis dan Pengembangan Hipotesis .....	10
2.1.1 Sistem Pengendalian Manajemen .....	10
2.1.2 Teori Penetapan Tujuan ( <i>Goal Setting Theory</i> ).....	11
2.1.3 Anggaran .....	12
2.1.4 Anggaran Kinerja .....	14
2.1.5 Fungsi Anggaran .....	15
2.1.6 Pengawasan Anggaran .....	16
2.1.7 Kualitas Anggaran dan Pengawasan Anggaran.....	18
2.1.8 Peranan Pengetahuan Tentang Anggaran dalam Hubungan antara Kualitas Anggaran dan Pengawasan Anggaran.....	21

2.2	Ringkasan Penelitian Terdahulu .....	23
2.3	Kerangka Pemikiran Teoritis .....	25
III.	<b>METODE PENELITIAN</b>	
3.1	Jenis dan Metode Pengumpulan Data.....	26
3.2	Sampel dan Kriteria Penentuan Sampel .....	26
3.3	Operasionalisasi Variabel .....	27
3.3.1	Kualitas Anggaran .....	27
3.3.2	Pengetahuan Tentang Anggaran .....	29
3.3.3	Pengawasan Anggaran .....	29
3.4	Teknik Analisis Data .....	30
3.4.1	Statistik Deskriptif .....	30
3.4.2	Uji Kualitas Data .....	30
3.4.3	Uji Asumsi Klasik .....	32
3.4.4	Uji Hipotesis .....	32
IV.	<b>HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
4.1	Data Penelitian .....	37
4.1.1	Tingkat Pengembalian Kuesioner .....	37
4.1.2	Profil Responden .....	38
4.1.3	Statistik Deskriptif .....	40
4.1.4	Uji Kualitas Data .....	43
4.1.4	Uji Asumsi Klasik .....	44
4.2	Pengujian Hipotesis dan Pembahasan.....	46
4.2.1	Pengujian Hipotesis 1.....	46
4.2.2	Pengujian Hipotesis 2 .....	50

V.	KESIMPULAN DAN KETERBATASAN	
5.1	Kesimpulan .....	60
5.2	Implikasi .....	61
5.3	Keterbatasan.....	62
5.4	Saran .....	62
	DAFTAR PUSTAKA .....	63
	LAMPIRAN	

## DAFTAR TABEL

	Halaman
TABEL 4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner .....	37
TABEL 4.2 Data Demografi Responden .....	38
TABEL 4.3 Data Responden Berdasarkan Kabupaten/Kota .....	39
TABEL 4.4 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian .....	40
TABEL 4.5 Frekuensi .....	42
TABEL 4.6 Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas .....	43
TABEL 4.7 Hasil Pengujian Normalitas .....	44
TABEL 4.8 Hasil Pengujian Multikolinieritas .....	45
TABEL 4.9 Hasil Analisis Regresi .....	46
TABEL 4.10 Hasil Uji Interaksi .....	51
TABEL 4.11 Hasil Pengujian Multikolinieritas Uji Interaksi.....	53
TABEL 4.12 Hasil Pengujian Multikolinieritas Dengan Data <i>Center</i> .....	54
TABEL 4.13 Hasil Uji Interaksi Dengan Data <i>Center</i> .....	55
TABEL 4.14 Regresi Pengetahuan Anggaran dan Pengawasan Anggaran .....	57

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
GAMBAR 2.1 Model Pengaruh Kualitas Anggaran Terhadap Pengawasan Anggaran yang dimoderasi oleh Pengetahuan tentang Anggaran .....	25
GAMBAR 3.1 <i>Framework For Identifying Moderator Variables</i> .....	36

## DAFTAR LAMPIRAN

		Halaman
LAMPIRAN 1	Kuesioner .....	67
LAMPIRAN 2	Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas .....	73
LAMPIRAN 3	Statistik Deskriptif .....	82
LAMPIRAN 4	Hasil Pengujian Asumsi Klasik .....	86
LAMPIRAN 5	Hasil Pengujian Hipotesis .....	88
LAMPIRAN 6	Data Penelitian .....	94

## ABSTRACT

There are two purposes of this study, first, to examine some effects of budget qualities of goal clarity, evaluation and accuracy on budget control effectiveness. Second, this research was tested effect of knowledge of budget as moderating variable on relation between budget qualities and budget control effectiveness. In practice, the results of this study contribute for local parliamentarian and local government when they prepare the budget.

By purposive sampling method, this study used 89 data that being collected from 89 parliamentarian (members of budget committee) on 8 regency in Bengkulu Province. The statistical analysis is based on multiple regression analysis to test first hypothesis and interaction analysis or moderated regression analysis (MRA) was used for analysis second hypothesis.

The results show that goal clarity, evaluation, and accuracy tend to have significant effects on budget control effectiveness. Moderated regression analysis result indicates the effect of knowledge of budget on relation between budget qualities and budget control effectiveness were found to be weak or insignificant, otherwise, knowledge of budget were found to have significant influence on budget control effectiveness. Based on this results and framework for identifying moderator variables by Sharma et. al (1981), this research conclude that knowledge of budget is not as moderator variable on relation between budget qualities and budget control effectiveness.

*Keyword: budget quality, goal clarity, evaluation, accuracy, budget control.*

## ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini yakni, pertama, menguji pengaruh kualitas anggaran (kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran) terhadap efektivitas pengawasan anggaran. Kedua, menganalisis pengaruh pengetahuan tentang anggaran sebagai variabel moderating dalam hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis baik bagi DPRD maupun pemerintah daerah dalam perencanaan, pelaksanaan dan khususnya pengawasan APBD.

Dengan metode *purposive sampling*, penelitian ini menggunakan data dari 89 anggota DPRD yang juga menjadi anggota panitia anggaran di 8 Kabupaten/Kota se-Propinsi Bengkulu. Hipotesis pertama dalam penelitian ini diuji dengan regresi linier berganda sedangkan untuk hipotesis kedua menggunakan uji interaksi atau juga disebut dengan *moderated regression analysis* (MRA).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama, kejelasan anggaran, evaluasi anggaran, dan keakuratan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengawasan anggaran. Sedangkan hasil uji interaksi menunjukkan bahwa pengetahuan tentang anggaran tidak berpengaruh signifikan dalam hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran, tetapi pengetahuan tentang anggaran berpengaruh signifikan secara langsung terhadap efektivitas pengawasan anggaran. Berdasarkan hasil ini dan mengacu pada *framework* untuk identifikasi variabel moderating oleh Sharma et. al (1981), maka hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa pengetahuan tentang anggaran bukan variabel moderating dalam hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran.

***Kata Kunci: kualitas anggaran, kejelasan anggaran, evaluasi anggaran, keakuratan anggaran, pengawasan anggaran***

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 LATAR BELAKANG MASALAH**

Dengan diterapkannya Undang-Undang No. 22 tahun 1999 (telah diperbaharui dengan UU no. 32 tahun 2004) tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 (telah diperbaharui dengan UU No. 33 tahun 2004) tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah sejak tahun 2000, telah memberikan peluang bagi perubahan paradigma pembangunan nasional dari paradigma pertumbuhan menuju paradigma pemerataan pembangunan secara lebih adil dan berimbang. Selanjutnya melalui kebijakan otonomi daerah serta perimbangan keuangan pusat dan daerah juga merupakan peluang bagi pemerintah daerah di Indonesia untuk melaksanakan serta membiayai sendiri kemajuan pembangunan di daerahnya masing-masing.

Kebijakan pemberian otonomi daerah dan desentralisasi yang luas, nyata, dan bertanggung jawab kepada daerah merupakan langkah strategis dalam dua hal. *Pertama*, otonomi daerah dan desentralisasi merupakan jawaban atas permasalahan lokal bangsa Indonesia berupa ancaman disintegrasi bangsa, kemiskinan, ketidakmerataan pembangunan, rendahnya kualitas hidup masyarakat, dan masalah pembangunan sumber daya manusia (SDM). *Kedua*, otonomi daerah dan desentralisasi fiskal merupakan langkah strategis bangsa Indonesia untuk menyongsong era globalisasi ekonomi dengan memperkuat basis perekonomian daerah.

Otonomi yang diberikan kepada daerah kabupaten dan kota dilaksanakan dengan memberikan kewenangan yang luas, nyata dan bertanggung jawab kepada pemerintah daerah secara proporsional. Artinya, pelimpahan tanggung jawab akan diikuti oleh pengaturan pembagian dan pemanfaatan sumberdaya nasional yang berkeadilan, serta perimbangan keuangan pusat dan daerah.

Hal-hal yang mendasar dalam undang-undang ini adalah kuatnya upaya untuk mendorong pemberdayaan masyarakat, pengembangan prakarsa dan kreativitas, peningkatan peran serta masyarakat, dan pengembangan peran dan fungsi Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). UU ini memberikan otonomi secara penuh kepada daerah kabupaten dan kota untuk membentuk dan melaksanakan kebijakan menurut prakarsa dan aspirasi masyarakatnya. Artinya, saat sekarang daerah sudah diberi kewenangan penuh untuk merencanakan, melaksanakan, mengawasi, mengendalikan dan mengevaluasi kebijakan-kebijakan daerah. Dengan semakin besarnya partisipasi masyarakat ini, desentralisasi kemudian akan mempengaruhi komponen kualitas pemerintahan lainnya. Salah satunya berkaitan dengan pergeseran orientasi pemerintah, dari *command and control* menjadi berorientasi pada tuntutan dan kebutuhan publik. Orientasi yang seperti ini kemudian akan menjadi dasar bagi pelaksanaan peran pemerintah sebagai stimulator, fasilitator, koordinator dan *entrepreneur* (wirausaha) dalam proses pembangunan.

Konsekuensi logis pelaksanaan otonomi daerah berdasarkan UU No. 32 tahun 2004 dan UU No. 33 tahun 2004 menyebabkan perubahan dalam manajemen keuangan daerah. Perubahan tersebut antara lain adalah perlunya dilakukan *budgeting reform* atau

reformasi penganggaran. Reformasi tersebut meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran (dalam pembahasan selanjutnya yang dimaksud dengan anggaran dalam penelitian ini adalah anggaran pendapatan dan belanja daerah yang disingkat dengan APBD).

Aspek utama *budgeting reform* adalah perubahan dari *traditional budget* ke *performance budget*. Secara garis besar terdapat dua pendekatan utama dalam penganggaran yang memiliki perbedaan mendasar. Kedua pendekatan tersebut adalah: (a) Anggaran tradisional atau anggaran konvensional; dan (b) Pendekatan baru yang sering dikenal dengan pendekatan *New Public Management*. Model *New Public Management* berfokus pada manajemen sektor publik yang berorientasi pada kinerja, bukan berorientasi kebijakan. Penggunaan paradigma *New Public Management* tersebut menimbulkan beberapa konsekuensi bagi pemerintah, di antaranya adalah tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya (*cost cutting*), dan kompetisi tender (Mardiasmo, 2002).

Perubahan dari *traditional budget* ke *performance budget* (anggaran kinerja), merupakan usaha untuk mengembangkan pendekatan yang lebih sistematis dalam perencanaan anggaran sektor publik. Pendekatan baru dalam sistem anggaran publik tersebut cenderung memiliki karakteristik umum sebagai berikut:

1. Komprehensif dan komparatif
2. Terintegrasi dan lintas departemen
3. Proses pengambilan keputusan yang rasional

4. Berjangka panjang
5. Spesifikasi tujuan dan perangkingan prioritas
6. Analisis total *cost* dan *benefit*
7. Berorientasi *input*, *output*, dan *outcome*
8. Adanya pengawasan kinerja

Dengan demikian, pendekatan kinerja pada dasarnya disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan.

Dari uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa perubahan manajemen keuangan daerah yang merupakan konsekuensi logis dari penerapan otonomi daerah dan menuntut adanya reformasi anggaran yang dalam hal ini melahirkan perubahan dari *traditional budget* ke *performance budget*. Pada akhirnya yang menjadi kata kunci perubahan hal itu semua adalah adanya tuntutan untuk menghasilkan anggaran yang lebih berkualitas, yaitu anggaran yang berbasis kinerja. Pada tahapan selanjutnya, ternyata anggaran yang berkualitas saja belum dapat menjamin keberhasilan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, Stoner (1982) mengemukakan bahwa suatu rencana mempunyai kemungkinan kecil untuk berhasil bila tidak dilakukan pengendalian. Dalam hal ini paling tidak terdapat tiga aspek utama yang dapat

mendukung keberhasilan untuk mencapai tujuan dan sasaran dalam anggaran yaitu pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan (Mardiasmo, 2001).

Kegiatan pengawasan biasanya berkaitan dengan pengukuran prestasi atau pencapaian tujuan. Sarana yang digunakan dalam pengawasan diantaranya adalah anggaran (Koontz *et al.*, 1984), dengan demikian kegiatan pengawasan dapat dipengaruhi oleh kualitas anggaran, karena dalam proses pengawasan tersebut anggaran dibandingkan dengan informasi tentang apa yang sebenarnya terjadi (Stoner, 1982). Terkait dengan masalah ini, dalam penelitiannya Kenis (1979) menyimpulkan bahwa kualitas anggaran (berdasarkan 5 karakteristik anggaran: partisipasi, kejelasan sasaran, evaluasi, umpan balik dan tingkat kesulitan) berpengaruh signifikan terhadap sikap/perilaku manajer terhadap anggaran (*attitudes toward budgets*) serta berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran (*budget performance*). Namun dalam penelitian Basri (1993) yang menguji pengaruh kualitas anggaran terhadap keefektifan pengendalian anggaran menunjukkan hasil yang tidak signifikan.

Dalam perspektif pemerintahan daerah, pengawasan mengacu pada tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh pihak luar eksekutif yaitu masyarakat dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) untuk mengawasi kinerja pemerintah. Agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan, pemberian wewenang dan keleluasaan yang luas kepada pemerintah daerah harus diikuti dengan pengawasan dan pengendalian yang kuat. Penguatan fungsi pengawasan dapat dilakukan melalui optimalisasi peran DPRD sebagai kekuatan penyeimbang (*balance of power*) bagi eksekutif daerah. Hal ini sesuai dengan yang diamanatkan UU No. 22 tahun 2003 (tentang susunan dan kedudukan

MPR, DPR, DPD dan DPRD) pasal 78 ayat (1) huruf c yang menyebutkan bahwa DPRD Kabupaten/Kota mempunyai tugas dan wewenang melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan peraturan daerah dan peraturan perundang-undangan lainnya, keputusan bupati/walikota, APBD, kebijakan pemerintah daerah dalam melaksanakan program pembangunan daerah, dan kerjasama internasional di daerah. Sejalan dengan hal tersebut, di dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah pasal 96 ayat (1) menegaskan bahwa untuk menjamin pencapaian sasaran yang telah ditetapkan, DPRD melakukan pengawasan atas pelaksanaan APBD.

Pengawasan oleh DPRD tersebut harus dilakukan sejak tahap perencanaan, tidak hanya pada tahap pelaksanaan dan pelaporan saja sebagaimana yang terjadi selama ini. Hal ini penting karena dalam era otonomi daerah, DPRD memiliki kewenangan untuk menentukan arah dan kebijakan umum APBD (Mardiasmo, 2001). Untuk dapat mengoptimalkan fungsi dan wewenangnya dalam pengawasan terhadap APBD, maka DPRD tentunya dituntut untuk memiliki pengetahuan dan pemahaman yang memadai mengenai konsep anggaran kinerja dan berbagai peraturan yang terkait dengan APBD (Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri, Surat Edaran, dan lain-lain) serta bagaimana aplikasinya dalam APBD, baik itu dimulai pada tahap perencanaan, pelaksanaan maupun sampai pada tahap pertanggungjawaban atau pelaporan.

Penelitian yang dilakukan oleh Rini (2002) menunjukkan bahwa pengetahuan tentang anggaran berpengaruh signifikan terhadap pengawasan keuangan daerah.

Namun pengaruh pengetahuan tentang anggaran terhadap pengawasan keuangan daerah tersebut tidak kuat atau lemah, hal ini diduga disebabkan oleh hubungan yang tidak langsung antara variabel pengetahuan tentang anggaran terhadap pengawasan keuangan daerah. Oleh karena itu, berbeda dengan penelitian Rini (2002), maka dalam penelitian ini menempatkan variabel pengetahuan tentang anggaran sebagai variabel moderating.

Pengetahuan DPRD tentang anggaran ini akan semakin penting apabila dikaitkan dengan mekanisme penyusunan dan penetapan APBD yang berlangsung saat ini, bahwa mekanisme pembahasan APBD pada masing-masing tahapan masih memiliki banyak keterbatasan untuk memperoleh perencanaan maupun penetapan yang didukung oleh proses penganggaran yang benar-benar menerapkan uji kewajaran, uji relevansi maupun uji validitas data yang digunakan untuk menyusun anggaran. Hal ini terjadi karena dalam mekanisme tersebut DPRD hanya mampu melaksanakan verifikasi verbal tentang alasan dibalik angka-angka yang disajikan (Basuki, 2001). Apabila DPRD lemah dalam tahap perencanaan, maka sangat mungkin pada tahap pelaksanaan akan mengalami banyak penyimpangan, padahal fungsi pengawasan yang dilakukan oleh DPRD terhadap eksekutif juga sangat terkait dengan tahap pelaksanaan anggaran itu sendiri (Mardiasmo, 2001).

## **1.2 RUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan uraian dalam latar belakang di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam menjalankan fungsi dan wewenangnya dalam melakukan pengawasan terhadap APBD, anggota DPRD dihadapkan pada dua masalah potensial yakni masalah dalam hal keterbatasan pengetahuan tentang anggaran serta masalah kualitas anggaran yang belum memenuhi kriteria sebagai anggaran kinerja (*performance budget*), sehingga yang menjadi pertanyaan dalam penelitian ini adalah apakah kualitas anggaran (APBD) berpengaruh terhadap pengawasan anggaran yang dilakukan oleh DPRD, serta apakah pengaruh tersebut dimoderasi oleh pengetahuan anggota DPRD tentang anggaran

## **1.3 TUJUAN PENELITIAN**

1. Untuk menguji pengaruh kualitas anggaran (APBD) terhadap pengawasan anggaran yang dilakukan oleh DPRD.
2. Menguji pengaruh pengetahuan anggota DPRD tentang anggaran terhadap hubungan antara kualitas anggaran dan pengawasan anggaran oleh DPRD.

## **1.4 MANFAAT PENELITIAN**

Apabila tujuan penelitian ini dapat dipenuhi, maka manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Memberikan bukti empiris yang berkenaan dengan kualitas anggaran dan pengawasan anggaran, khususnya pada organisasi publik atau pemerintahan.

2. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi DPRD dalam menjalankan fungsi dan wewenangnya untuk melakukan pengawasan terhadap APBD.
3. Bagi Pemerintah Kabupaten/Kota serta lembaga yang terkait diharapkan hasil penelitian menjadi masukan dalam penerapan anggaran yang berbasis kinerja mulai dari tahap perencanaan/penyusunan, pelaksanaan dan pelaporan /pertanggung jawaban.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

##### **2.1.1 Sistem Pengendalian Manajemen**

Setiap organisasi memiliki fungsi pengendalian manajemen, dalam organisasi yang besar pengendalian manajemen merupakan kegiatan dan proses yang formal sedangkan pada organisasi yang kecil lebih kepada kegiatan informal (Anthony & Young, 2003). Pengendalian manajemen merupakan suatu keharusan dalam setiap organisasi untuk memberikan jaminan bahwa strategi organisasi dilaksanakan secara efektif dan efisien. Pengendalian manajemen adalah proses di mana manajer mempengaruhi semua pihak dalam organisasinya untuk mengimplementasikan strategi organisasi (Anthony & Govindarajan, 2004). Beberapa aspek yang terkait dengan proses tersebut di atas adalah *planning*, *coordinating*, *communicating*, *evaluating*, *deciding* dan *influencing*. Sedangkan menurut Mardiasmo (2002) pengendalian manajemen meliputi beberapa aktivitas, yaitu: perencanaan, koordinasi, komunikasi, pengambilan keputusan, memotivasi, pengendalian dan penilaian kinerja. Pengendalian manajemen juga memperhatikan pengaruh akuntansi dan sistem pelaporan terhadap perilaku setiap orang dalam organisasi (Anthony & Young, 2003).

Hampir semua studi tentang pengendalian manajemen mengacu pada organisasi dengan orientasi laba. Secara konseptual pengendalian manajemen pada organisasi *profit oriented* dan organisasi *non-profit* adalah sama, tetapi karena adanya karakteristik

khusus yang terkait dengan organisasi *non-profit*, maka dalam aplikasinya akan terdapat perbedaan (Anthony & Young, 2003). Proses pengendalian manajemen pada sektor publik dapat dilakukan dengan menggunakan saluran komunikasi formal maupun informal. Saluran komunikasi formal terdiri dari aktivitas formal dalam organisasi yang meliputi: 1) perumusan strategi, 2) perencanaan strategis, 3) penganggaran, 4) operasional (pelaksanaan anggaran), dan 5) evaluasi kinerja (Mardiasmo, 2002). Sementara menurut Anthony & Reece (1989) proses pengendalian manajemen dilakukan melalui empat tahap kegiatan, yaitu: 1) penyusunan program, 2) penyusunan anggaran, 3) pengukuran dan pelaporan, 4) penilaian.

Dari uraian di atas, menjadi semakin jelas bahwa penyusunan anggaran atau penganggaran (*budgeting*) merupakan salah satu tahapan yang penting dalam proses pengendalian manajemen. Dengan demikian anggaran menjadi salah satu hal yang kritis dalam menjamin terlaksananya strategi dan program suatu organisasi dengan efektif dan efisien. Hal ini merupakan syarat utama tercapainya tujuan dan sasaran sebuah organisasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seberapa baik pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi juga tergantung pada seberapa baik kualitas anggarannya.

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

Teori penetapan tujuan dipelopori oleh Edwin Lock (1978), yang menyatakan bahwa faktor penentu yang penting bagi individu terhadap bagaimana ia mengerahkan usaha/upayanya adalah terletak pada tujuan individu itu sendiri dan sejauh mana tanggung jawabnya terhadap tujuan tersebut. Edwin Locke mengemukakan bahwa

maksud-maksud untuk bekerja ke arah suatu tujuan merupakan sumber utama dari motivasi kerja. Artinya, tujuan memberitahu seseorang apa yang perlu dikerjakan dan berapa banyak upaya akan dihabiskan, dengan demikian dapat dikatakan bahwa tujuan-tujuan khusus akan meningkatkan kinerja (Robbins, 1998).

Implikasi teori ini terhadap sistem penganggaran adalah bahwa target yang ada dalam anggaran idealnya dapat dicapai. Jadi pada dasarnya konsep teori penetapan tujuan adalah bahwa seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Hal yang sama juga berlaku bagi pihak yang melakukan pengawasan terhadap anggaran, bahwa pemahaman yang baik terhadap tujuan yang tercantum di dalam anggaran akan mempengaruhi efektifitas pengawasan yang dilakukannya. Sesuai dengan yang disebutkan dalam teori ini bahwa faktor penentu bagi seseorang terhadap bagaimana ia mengerahkan usaha/upayanya adalah terletak pada tujuan individu itu sendiri dan sejauh mana tanggung jawabnya terhadap tujuan tersebut, maka baginya pengawasan terhadap anggaran adalah bentuk tanggung jawabnya selaku pihak yang diberi wewenang untuk itu.

### **2.1.3 Anggaran**

Anggaran merupakan sarana yang penting untuk pengendalian dan perencanaan suatu organisasi (Anthony & Govindarajan, 2004). Anggaran adalah salah satu komponen penting dalam perencanaan, yang berisikan rencana kegiatan di masa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 2003). Sedangkan Lowe (1970) menyebutkan bahwa anggaran merupakan pernyataan

mengenai apa yang diharapkan, direncanakan atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu pada masa yang akan datang. Sebagai rencana keuangan, anggaran berfungsi sebagai dasar untuk menilai kinerja (Schiff dan Lewin, 1970). Di samping itu, anggaran tidak hanya sebagai perencanaan keuangan yang menetapkan biaya dan pendapatan pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan, tetapi juga merupakan alat bagi manajer tingkat atas untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, mengevaluasi kinerja, dan memotivasi bawahannya (Kennis, 1979).

Adapun tujuan pokok penyusunan anggaran adalah sebagai berikut (Anthony *et al.*, 1992:438):

1. Memperbaiki rencana strategis
2. Mengkoordinasikan aktivitas berbagai bagian organisasi
3. Menyerahkan tanggung jawab kepada manajer, memberikan otorisasi besarnya biaya yang boleh dikeluarkan, dan memberikan umpan balik kepada manajer atas kinerja mereka.
4. Sebagai perjanjian atau komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja manajer sesungguhnya.

Untuk mencapai tujuan penganggaran tersebut, menurut Kenis (1979) sebuah anggaran harus memenuhi kriteria atau karakteristik sebagai berikut:

- a. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran (*Budgetary participation*)
- b. Kejelasan sasaran anggaran (*Budget goal clarity*)
- c. Adanya umpan balik anggaran (*Budgetary Feedback*)
- d. Adanya evaluasi anggaran (*Budgetary evaluation*)

e. Tingkat kesulitan anggaran yang tidak tinggi (*Budget goal difficulty*)

#### **2.1.4 Anggaran Kinerja**

Anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2002).

Dengan demikian maka dapat dikatakan bahwa penyusunan anggaran yang berbasis kinerja diharapkan menghasilkan anggaran yang lebih berkualitas. Dalam anggaran yang berbasis kinerja pembuatan prioritas tujuan untuk setiap kegiatan atau program menunjukkan tingkat kejelasan anggaran tersebut, sedangkan pendekatan yang sistematis dan rasional menunjukkan tingkat keakuratan dari anggaran yang disusun. Selain itu, penekanan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja *output* menunjukkan bahwa anggaran yang berbasis kinerja kualitasnya juga ditentukan oleh adanya evaluasi terhadap anggaran tersebut serta keberhasilannya ditentukan oleh adanya pengawasan yang efektif.

Sistem anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai

tujuan dan sasaran program. Penerapan sistem anggaran kinerja dalam penyusunan anggaran dimulai dengan perumusan program dan penyusunan struktur organisasi pemerintah yang sesuai dengan program tersebut. Kegiatan tersebut mencakup pula penentuan unit kerja yang bertanggung jawab atas pelaksanaan program, serta penentuan indikator kinerja yang digunakan sebagai tolok ukur dalam mencapai tujuan program yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2002).

Anggaran kinerja menghubungkan pengeluaran dengan hasil yang diinginkan. Melalui proses anggaran kinerja, pemerintah Kabupaten/Kota menetapkan keluaran dan hasil dari masing-masing program dan pelayanan, kemudian pemerintah daerah dapat membuat target untuk pencapaiannya (*The Bigg Picture*, 2001).

### **2.1.5 Fungsi Anggaran**

Anggaran merupakan suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1996). Sedangkan dalam penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah dan ini akan berdampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi orang yang langsung mempunyai hubungan dengan penyusunan anggaran.

Schiff dan Lewin (1970), mengemukakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peranan. Pertama, anggaran dapat berperan sebagai perencanaan dimana anggaran tersebut berisi tentang ringkasan rencana keuangan organisasi dimasa yang

akan datang. Kedua, anggaran juga dapat berperan sebagai kriteria kinerja dimana anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Anggaran merupakan alat yang dapat dipakai untuk memotivasi kinerja para anggota organisasi (Chow *et al.*, 1988). Di samping itu anggaran juga merupakan alat untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, memotivasi dan mengevaluasi prestasi manajer (Kennis, 1979).

Dalam studi yang dilakukan Swieringa dan Moncur (1975) ditemukan bahwa karakteristik anggaran sangat dibutuhkan untuk menentukan diterimanya sebuah anggaran oleh *budgetees*. Mereka juga mengatakan bahwa dorongan akan meningkat apabila anggaran yang diterima itu lebih akurat, lebih rasional dan lebih terkendali, sehingga menumbuhkan partisipasi yang tinggi. Terkait dengan fungsi anggaran sebagai sistem pengendalian maka bagi pihak yang melakukan pengawasan terhadap anggaran tersebut, akan lebih efektif bagi mereka dalam menjalankan fungsi pengawasannya ketika anggaran tersebut memenuhi kriteria akurat, rasional dan terkendali.

#### **2.1.6 Pengawasan Anggaran**

Pengawasan adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah digariskan (Revrisond, 1999). Pengawasan juga diartikan sebagai suatu proses pengamatan dan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua kegiatan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan (Sondang,

1998). Pengawasan tidak saja diperlukan pada tahap pelaksanaan dan evaluasi, tetapi juga pada tahap perencanaan (Mardiasmo, 2001).

Keputusan Presiden RI No. 74 tahun 2001 (tentang tata cara pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah) pasal 1 ayat 6 menyebutkan bahwa pengawasan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Selanjutnya juga disebutkan bahwa pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah terdiri atas pengawasan fungsional, pengawasan legislatif dan pengawasan masyarakat.

Ada empat institusi yang berperan dalam pengawasan pelaksanaan APBD yaitu: 1) DPRD sebagai Badan Legislatif Daerah, 2) Satuan Pengawasan Internal (SPI), 3) Pengawasan Eksternal dan 4) Menteri Dalam Negeri (Syahrudin & Werry, 2002). Berdasarkan pedoman penyusunan APBD 2001, peranan DPRD yaitu melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan APBD, pengawasan yang dimaksud bukan bersifat pemeriksaan keuangan, tetapi pengawasan yang lebih mengarah untuk menjamin tercapainya sasaran yang telah ditetapkan.

Pengawasan oleh DPRD (pengawasan legislatif) bisa dilakukan secara preventif dan represif, serta secara langsung maupun tidak langsung. Pengawasan APBD bukan merupakan tahap tersendiri dalam siklus anggaran, tetapi merupakan bagian integral mulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap pelaporan. Tujuan pengawasan APBD adalah untuk : 1) menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan, 2) menjaga agar pelaksanaan APBD sesuai dengan anggaran yang telah

digariskan, dan 3) menjaga agar hasil pelaksanaan APBD benar-benar dapat dipertanggungjawabkan (Alamsyah, 1997).

Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 (tentang pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah) pasal 40 menyebutkan bahwa pengawasan atas pelaksanaan APBD dilakukan oleh DPRD. Dalam penjelasan pasal ini dinyatakan bahwa pengawasan yang dimaksud dalam ayat ini adalah bukan pemeriksaan tetapi pengawasan yang mengarah untuk menjamin pencapaian sasaran yang telah ditetapkan APBD.

Dalam UU No. 32 Tahun 2004 pasal 42 ayat 1(h) disebutkan bahwa DPRD diberi hak untuk meminta laporan keterangan pertanggungjawaban kepala daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Mengenai hak meminta pertanggungjawaban kepala daerah, hal ini merupakan hak yang strategis bagi DPRD dalam menjalankan fungsi pengawasannya. Dengan demikian, sesuai dengan paradigma baru yang berkembang saat ini, DPRD mempunyai posisi, tugas, dan fungsi yang penting dan semakin luas dalam pengawasan pengelolaan keuangan daerah. Oleh karena itu, sebagai lembaga legislatif DPRD harus benar-benar melakukan fungsi pengawasan tersebut. Pengawasan sudah harus dimulai dari tahap perencanaan sampai dengan tahap pelaporan.

### **2.1.7 Kualitas Anggaran dan Pengawasan Anggaran**

Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya, bahwa anggaran menjadi salah satu hal yang penting dalam menjamin terlaksananya strategi dan program suatu

organisasi dengan efektif dan efisien. Hal ini merupakan syarat utama tercapainya tujuan dan sasaran sebuah organisasi, maka dapat disimpulkan bahwa seberapa baik pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi akan tergantung pada seberapa baik kualitas anggarannya.

Usaha berikutnya yang tidak kalah penting dalam upaya pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi agar sesuai dengan apa yang telah direncanakan yaitu adanya mekanisme pengawasan. Bagi pihak yang melakukan pengawasan terhadap anggaran, sesuai dengan yang disebutkan dalam *goal setting theory*, bahwa faktor penentu bagi seseorang terhadap bagaimana ia mengerahkan usaha/upayanya adalah terletak pada tujuan individu itu sendiri dan sejauh mana tanggung jawabnya terhadap tujuan tersebut, maka baginya pengawasan terhadap anggaran adalah bentuk tanggung jawabnya selaku pihak yang diberi wewenang untuk itu. Dalam konteks pelaksanaan APBD maka pihak yang diberi tugas wewenang untuk menjalankan fungsi pengawasan yaitu DPRD (UU No. 32 Tahun 2004; Kepmendagri No. 29 Tahun 2002).

Beberapa penelitian yang menguji kualitas anggaran berdasarkan karakteristiknya antara lain dilakukan oleh Kenis (1979) di mana hasilnya menunjukkan bahwa secara keseluruhan karakteristik sasaran anggaran (partisipasi, kejelasan sasaran, umpan balik, evaluasi, dan tingkat kesulitan sasaran anggaran) berperan penting dalam mengembangkan/meningkatkan sikap/perilaku terhadap anggaran. Khususnya partisipasi dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap sikap/perilaku manajer terhadap anggaran, hasil yang sama juga diperoleh terhadap motivasi dan kinerja anggaran. Collins (1978) yang menguji interaksi antara

karakteristik anggaran (*accuracy, estimate certainty, controllability* dan *participation*) dan variabel *personality* terhadap *budgetary response attitudes* menyimpulkan bahwa karakteristik anggaran secara keseluruhan berkorelasi positif dan signifikan terhadap *response attitude*.

Penelitian Basri (1993) menunjukkan hasil bahwa kualitas anggaran (partisipasi, kejelasan sasaran, umpan balik, evaluasi dan tingkat kesulitan anggaran) tidak berpengaruh signifikan terhadap keefektifan pengendalian anggaran. Sedangkan Hilmi (2004) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Syahrudin & Werry (2002) menyimpulkan bahwa DPRD melakukan pengawasan yang terarah pada pelaksanaan APBD dan ukurannya adalah pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Oleh karena itu sasaran setiap program haruslah jelas dan terukur.

Berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya sebagaimana yang telah diuraikan di atas, yang menguji pengaruh kualitas anggaran (berdasarkan karakteristiknya) terhadap berbagai variabel ditinjau dari pihak yang menyusun dan melaksanakan anggaran, maka dalam penelitian ini mencoba menguji pengaruh kualitas anggaran tersebut bagi pihak yang melakukan pengawasan terhadap anggaran tersebut yaitu DPRD, dengan pertimbangan ini maka kualitas anggaran diukur melalui karakteristik kejelasan, evaluasi dan keakuratan anggaran. Adapun karakteristik yang lainnya seperti partisipasi, umpan balik dan tingkat kesulitan anggaran pengukurannya melalui pihak yang menyusun, melaksanakan dan mempertanggungjawabkan anggaran tersebut yaitu pihak eksekutif (pemerintah daerah beserta jajarannya).

**H1: Kualitas anggaran (kejelasan anggaran, evaluasi anggaran, dan keakuratan anggaran) berpengaruh positif terhadap efektivitas pengawasan anggaran.**

### **2.1.8 Peranan Pengetahuan tentang Anggaran dalam hubungan antara Kualitas Anggaran dan Pengawasan Anggaran: Pendekatan Kontinjensi**

Salim & Salim (1991) mengartikan pengetahuan sebagai: 1) kepandaian, segala sesuatu yang diketahui, 2) sesuatu yang diketahui berkenaan dengan hal yang dipelajari. Sedangkan Nur dan Bambang (1999) menyebutkan bahwa pengetahuan pada dasarnya merupakan hasil dari proses melihat, mendengar, merasa dan berpikir yang menjadi dasar manusia dalam bersikap dan bertindak. Dengan demikian pengetahuan tentang sesuatu merupakan dasar bagi siapa saja dalam melakukan suatu tindakan atau bersikap terhadap sesuatu tersebut.

Pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang baik yang bersifat umum maupun spesifik mempengaruhi kinerjanya dalam menjalankan tugas (Shunn, 1999). Dalam konteks pengawasan terhadap anggaran maka pengetahuan yang spesifik tentang anggaran akan mempengaruhi kinerja bagi pihak yang melakukan pengawasan, yaitu tingkat efektivitas pengawasan dalam menjalankan fungsi dan wewenangnya tersebut.

Penggunaan kerangka kontinjensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara kualitas anggaran dengan pengawasan anggaran. Murray (1990) menjelaskan bahwa variabel moderating adalah variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan variabel intervening adalah variabel yang dipengaruhi

oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya. Dengan kata lain variabel intervening merupakan variabel perantara antara dua variabel.

Penelitian sebelumnya yang menguji pengaruh antara pengetahuan tentang anggaran terhadap pengawasan keuangan daerah dilakukan oleh Rini (2002) dimana hasilnya menunjukkan bahwa pengetahuan tentang anggaran berpengaruh signifikan terhadap pengawasan keuangan daerah. Namun dalam penelitian tersebut peneliti juga menyimpulkan bahwa pengaruh pengetahuan tentang anggaran terhadap pengawasan keuangan daerah tersebut tidak kuat atau lemah (dengan nilai determinasi 0,16).

Dalam penelitian ini pendekatan kontinjensi akan diadopsi untuk mengevaluasi hubungan kualitas anggaran terhadap pengawasan anggaran. Faktor kontinjensi yang dipilih dalam penelitian ini adalah pengetahuan tentang anggaran, di mana faktor tersebut akan berperan sebagai variabel moderating di dalam hubungan antara kualitas anggaran dengan pengawasan anggaran. Dengan kata lain pengetahuan tentang anggaran akan mempengaruhi hubungan antara kualitas anggaran terhadap pengawasan anggaran.

**H2: Pengetahuan tentang anggaran berpengaruh terhadap hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran**

## 2.2 Ringkasan Penelitian-Penelitian Terdahulu

No	Peneliti/ Tahun	Objek Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Frank Collins/ 1978	Anggaran Perusahaan swasta	Karakteristik anggaran ( <i>accuracy, estimate certainty, controllability, participation</i> ) dan variabel <i>personality</i> terhadap <i>budgetary response attitudes</i>	Karakteristik anggaran secara keseluruhan berkorelasi positif dan signifikan terhadap <i>response attitude</i> .
2	Izzetin Kenis/ 1979	Anggaran Perusahaan swasta	Karakteristik sasaran anggaran (partisipasi, kejelasan sasaran, umpan balik, evaluasi, dan tingkat kesulitan sasaran anggaran) dan sikap/perilaku terhadap anggaran	Partisipasi dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap sikap/perilaku manajer terhadap anggaran, hasil yang sama juga diperoleh terhadap motivasi dan kinerja anggaran
3	Dennis Murray / 1990	Anggaran Perusahaan swasta	Kinerja dan Partisipasi anggaran	Partisipasi mungkin secara langsung tidak mempengaruhi kinerja namun kan mempengaruhi variabel lainnya, yang mana pada akhirnya variabel-variabel tersebut akan mempengaruhi kinerja.
4	Basri Zein/ 1993	Anggaran Perusahaan konstruksi	Kualitas anggaran (partisipasi, kejelasan, umpan balik, evaluasi, tingkat kesulitan anggaran) dan Pengendalian anggaran	Kualitas anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap pengendalian anggaran.

5	Mardiasmo/ 2001	Anggaran Pemerintah Daerah	Pengawasan, Pengendalian dan Pemeriksaan Kinerja pemerintah	Pengawasan tidak saja diperlukan pada tahap pelaksanaan dan evaluasi, tetapi juga pada tahap perencanaan anggaran.
6	Rini Indriani/ 2002	Anggaran Pemerintah Daerah	RPPs, Pengetahuan anggaran dan Pengawasan keuangan daerah.	RPPs dan Pengetahuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap Pengawasan keuangan daerah.
7	Hilmi Abdullah / 2004	Anggaran Pemerintah Daerah	Kejelasan sasaran anggaran, Pengendalian akuntansi, Sistem pelaporan dan Akuntabilitas kinerja	Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya, bahwa dalam penelitian ini variabel kualitas anggaran mengacu pada karakteristik anggaran seperti dalam penelitian Collins (1978) dan Kenis (1979). Berdasarkan pertimbangan perbedaan objek penelitian maka dalam penelitian ini kualitas anggaran diukur berdasarkan karakteristik kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran.

Sebagian besar penelitian-penelitian sebelumnya di atas, meninjau anggaran sebagai objek penelitian dari sudut pandang pihak yang menyusun dan melaksanakan sekaligus bertanggung jawab terhadap anggaran tersebut. Berbeda dengan sebagian besar penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini seperti dalam penelitian Rini (2002), anggaran sebagai objek penelitian ditinjau dari pihak yang melakukan pengawasan terhadap anggaran tersebut yaitu DPRD. Selain itu, di dalam penelitian ini

juga mencoba menempatkan variabel pengetahuan tentang anggaran yang diduga sebagai variabel moderating.

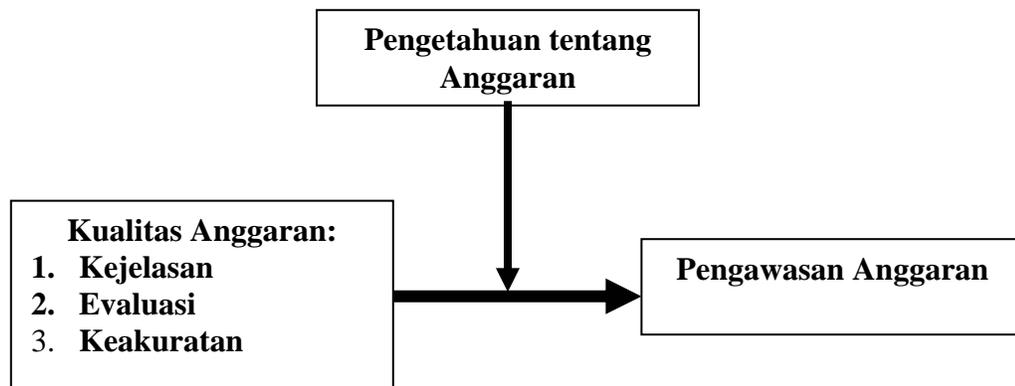
### 2.3 KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

Dari uraian telaah teoritis dan pengembangan hipotesis yang telah dijelaskan di atas, maka hubungan antar variabel dapat digambarkan dalam bentuk kerangka pemikiran teoritis sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

**Model Pengaruh Kualitas Anggaran Terhadap Pengawasan Anggaran yang dimoderasi oleh Pengetahuan tentang Anggaran**

Variabel Independen      Variabel Moderator      Variabel Dependen



## **BAB III METODE PENELITIAN**

### **3.1. JENIS DAN METODE PENGUMPULAN DATA**

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh langsung melalui penyampaian kuesioner kepada responden di lingkungan DPRD Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu. Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara mengantar langsung kuesioner ke responden, demikian pula pengembaliannya diambil sendiri ke responden sesuai dengan yang dijanjikan.

### **3.2. SAMPEL DAN KRITERIA PENENTUAN SAMPEL**

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh anggota DPRD di 9 Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu. Dengan menggunakan metode *purposive sampling*, maka sampel yang dipilih dalam penelitian ini adalah seluruh anggota panitia anggaran di DPRD Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu yang berjumlah 128 orang. Alasan dipilihnya sampel tersebut adalah karena seluruh anggota panitia anggaran DPRD terlibat langsung dalam proses pembahasan, pengesahan, dan pengawasan terhadap anggaran. Selain itu, alasan mengapa seluruh anggota panitia anggaran DPRD Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu dijadikan responden adalah untuk memperoleh hasil penelitian yang lebih valid atau tidak bias.

Waktu yang digunakan mulai dari awal penyampaian kuesioner sampai akhir pengambilan kuesioner dalam penelitian ini adalah 2 bulan (Oktober – November 2005)

yakni triwulan ke-4 atau triwulan terakhir pada tahun 2005. Penyampaian kuesioner pada periode ini dengan harapan responden dapat menjawab pertanyaan yang diajukan berdasarkan pengalaman dalam pengawasan terhadap APBD tahun 2005 mulai dari tahap penyusunan, pelaksanaan dan pelaporan pada 3 triwulan sebelumnya.

### **3.3. OPERASIONALISASI VARIABEL**

Untuk melakukan pengujian atas hipotesis yang diajukan, variabel-variabel yang diteliti perlu diukur. Variabel-variabel dalam penelitian ini terdiri dari variabel independen, moderating dan variabel dependen. Variabel independen yaitu kualitas anggaran (terdiri dari kejelasan anggaran, evaluasi anggaran dan keakuratan anggaran), pengetahuan tentang anggaran sebagai variabel moderating sedangkan variabel dependennya adalah pengawasan anggaran. Semua perhitungan dan analisis statistik dilakukan dengan piranti lunak SPSS *for windows* versi 11.0

#### **3.3.1. Kualitas Anggaran**

Karakteristik anggaran menurut Kenis (1979) terdiri dari (1) partisipasi penganggaran (2) kejelasan sasaran anggaran (3) umpan balik anggaran (4) evaluasi anggaran dan (5) tingkat kesulitan anggaran. Dalam penelitian tersebut untuk mengukur karakteristik anggaran digunakan 26 item pertanyaan dengan 5 skor skala Likert. Selain itu, ukuran kualitas anggaran berdasarkan karakteristik anggaran yang dikemukakan oleh Collins (1978) yaitu: 1) *Accuracy*, 2) *Estimate certainty*, 3) *Controllability*, dan 4) *Participation*.

Dalam penelitian ini untuk pengukuran kualitas anggaran mengacu pada karakteristik anggaran yang dikemukakan oleh Kenis (1979) dan Collins (1978) di atas, namun baik karakteristik maupun instrumen yang digunakan akan dilakukan penyesuaian dan modifikasi, mengingat perbedaan objek yang akan diteliti. Dengan pertimbangan responden dalam penelitian ini adalah anggota DPRD (legislatif) yaitu pihak di luar pemerintahan (eksekutif) yang menyusun anggaran, serta mempertimbangkan berbagai peraturan yang terkait dengan APBD, maka karakteristik anggaran yang akan digunakan untuk mengukur kualitas anggaran adalah (1) kejelasan anggaran (2) evaluasi anggaran dan (3) keakuratan anggaran, sedangkan karakteristik lainnya seperti partisipasi dan umpan balik adalah bagi pihak eksekutif (pemerintah daerah) sehingga tidak dapat diukur melalui penelitian ini.

Selanjutnya untuk mengukur ke-3 karakteristik anggaran di atas, dilakukan modifikasi instrumen yang digunakan oleh Kenis (1979) dan Collins (1978) yaitu melalui penyesuaian berdasarkan peraturan-peraturan yang terkait dengan APBD, khususnya Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 (tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan APBD, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan APBD) yang menjadi acuan dalam penyusunan APBD sampai tahun 2005.

Dari hasil modifikasi dan pengembangan instrumen, untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran menggunakan 8 item pertanyaan, evaluasi anggaran digunakan 8 item pertanyaan, dan untuk keakuratan anggaran ada 5 item pertanyaan. Jadi secara total

untuk mengukur kualitas anggaran digunakan 21 item pertanyaan yang masing-masing menggunakan skala Likert dengan skor dari 1 sampai dengan 5.

### **3.3.2. Pengetahuan Tentang Anggaran**

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) menurut UU No. 32 Tahun 2004 diartikan sebagai rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah. Pendapatan daerah adalah semua hak daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan. Belanja daerah adalah semua kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.

Instrumen pengukuran pengetahuan anggaran dilakukan dengan menanyakan pengetahuan dan pemahaman anggota DPRD tentang RAPBD/APBD dalam konteks anggaran yang berbasis kinerja. Variabel ini diukur dengan menggunakan 10 item pertanyaan yang dikembangkan sendiri oleh penulis berdasarkan hasil investigasi, observasi terhadap anggota DPRD serta dokumen perundang-undangan, peraturan pemerintah serta keputusan menteri yang terkait dengan APBD. Seluruh item pertanyaan diberi skor dari 1 sampai dengan 5 skala Likert.

### **3.3.3. Pengawasan Anggaran**

Pengawasan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pengawasan terhadap anggaran yang mengacu pada tindakan atau kegiatan yang dilakukan oleh pihak di luar eksekutif dalam hal ini adalah DPRD, untuk mengawasi anggaran. Fungsi pengawasan

hendaknya dilakukan oleh DPRD pada saat perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan APBD (Mardiasmo, 2001).

Pengawasan anggaran diukur dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh penulis dengan mengacu pada Peraturan Daerah tentang pengawasan, serta mempertimbangkan fungsi pengawasan pada setiap tahapan APBD yakni mulai dari perencanaan, pelaksanaan sampai pada tahap pelaporan. Instrumen ini menggunakan 8 item pertanyaan yang menanyakan aktivitas pengawasan yang dilakukan oleh setiap anggota DPRD pada setiap tahapan APBD, pengukuran menggunakan 5 skor skala Likert dengan skor 1 untuk pilihan sangat tidak setuju sampai skor 5 untuk menyatakan sangat setuju.

### **3.4 TEKNIK ANALISIS DATA**

#### **3.4.1 Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian meliputi: jenis kelamin, umur, tingkat pendidikan dan pengalaman menjadi anggota DPRD. Deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian (Kualitas anggaran: kejelasan, keakuratan dan evaluasi; Pengawasan anggaran) dijabarkan dalam tabel statistik deskriptif dan tabel frekuensi.

#### **3.4.2 Uji Kualitas Data**

Penelitian yang mengukur variabel dengan menggunakan instrumen dalam kuesioner harus dilakukan pengujian kualitas terhadap data yang diperoleh dengan uji

validitas dan reliabilitas. Pengujian bertujuan untuk mengetahui apakah instrumen yang digunakan valid dan *reliable*, sebab kebenaran data yang diolah sangat menentukan kualitas hasil penelitian. Selain itu perlunya dilakukan pengujian ini karena instrumen yang akan digunakan dalam penelitian ini merupakan hasil modifikasi dan pengembangan dari peneliti sendiri.

Uji validitas bertujuan untuk mengukur kualitas instrumen yang digunakan, dan menunjukkan tingkat kevaliditasan atau kesahihan suatu instrumen, serta seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair *et al.*, 1998). Instrumen dikatakan valid jika sudah mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data yang diteliti secara tepat. Pengujian dilakukan dengan menggunakan analisis faktor (*factor analysis*) dengan *varimax rotation*. Untuk mengukur tingkat keterkaitan (*intercorelations*) di antara variabel dan kelayakan terhadap analisis faktor adalah *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of sampling Adequacy (MSA)* (Hair *et al.*, 1998). Data yang dapat dilakukan analisis faktor bila *Kaiser's MSA* di atas 0,5 dan item yang dimasukkan dalam analisis faktor adalah item-item yang memiliki *loading factor* lebih dari 0,3 (tergantung pada jumlah sampel) (Hair *et al.*, 1998).

Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung *cronbach alpha* untuk menguji kelayakan terhadap konsistensi seluruh skala yang digunakan. Instrumen dikatakan reliabel apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,6 (Nunnally, 1967 dalam Imam Ghozali, 2005).

### 3.4.3 Uji Asumsi Klasik

#### 1. Uji Normalitas

Uji normalitas data dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Imam Ghozali, 2005). Untuk menguji normal atau tidaknya model regresi dapat menggunakan analisis grafik dan uji statistik. Dalam penelitian ini untuk pengujian normalitas menggunakan uji statistik.

#### 2. Uji Multikolinieritas

Bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent variable*). Dalam penelitian ini untuk mendeteksi ada tidaknya gejala multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF) serta korelasi antar variabel bebas, dimana suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinieritas yakni apabila mempunyai nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10 serta memiliki tingkat korelasi antar variabel bebas dibawah 90% (Imam, 2005).

### 3.4.4 Uji Hipotesis

Ada dua model statistik yang digunakan untuk menguji masing-masing hipotesis dalam penelitian ini:

1. Analisis regresi berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis 1 (H1), persamaan regresinya dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e \quad (1)$$

Keterangan: Y = Pengawasan Anggaran

X1= Kejelasan anggaran

X2= Keakuratan anggaran

X3= Evaluasi anggaran

a = Konstanta (*intercept*)

b<sub>1,2,3</sub> = Koefisien regresi

## 2. Uji interaksi, yang digunakan untuk menguji hipotesis 2 (H2)

Uji interaksi atau sering juga disebut dengan Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) (Imam , 2005).

Untuk menguji adanya pengaruh variabel pengetahuan tentang anggaran dalam hubungan antara kualitas anggaran dan pengawasan anggaran, maka persamaan regresinya dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_1X_4 + b_6X_2X_4 + b_7X_3X_4 + e$$

Keterangan: Y = Pengawasan Anggaran

X1= Kejelasan anggaran

X2= Keakuratan anggaran

X3= Evaluasi anggaran

X4= Pengetahuan tentang Anggaran

X<sub>1</sub>X<sub>4</sub>= Interaksi X1 dan X4

$X_2X_4$  = Interaksi  $X_2$  dan  $X_4$

$X_3X_4$  = Interaksi  $X_3$  dan  $X_4$

$a$  = Konstanta (*intercept*)

$b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6, b_7$  = Koefisien regresi

Variabel perkalian antara  $X_1$  dan  $X_4$ ,  $X_2$  dan  $X_4$ ,  $X_3$  dan  $X_4$  merupakan variabel moderating yang menggambarkan pengaruh moderating variabel  $X_4$  terhadap hubungan  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$  dan  $Y$ . Sedangkan variabel  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$  dan  $X_4$  merupakan pengaruh langsung dari variabel  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$  dan  $X_4$  terhadap  $Y$ . Kriteria penentuan variabel pengetahuan tentang anggaran sebagai variabel moderating dalam hubungan kualitas anggaran dan pengawasan anggaran yakni jika koefisien  $b_5$ ,  $b_6$  dan  $b_7$  signifikan pada level 0,05 atau 0,10.

Penggunaan uji interaksi dalam pengujian variabel moderating biasanya menimbulkan masalah yang disebabkan terjadinya multikolinieritas yang tinggi antara variabel independen dan variabel moderating. Misalkan antara variabel kejelasan anggaran ( $X_1$ ) dan variabel moderating ( $X_1 * X_4$ ), hal ini disebabkan pada variabel moderating ada unsur kejelasan anggaran itu sendiri dan pengetahuan tentang anggaran ( $X_4$ ). Oleh sebab itu untuk mengatasi masalah multikolinieritas dalam regresi ini menurut Aiken & West (1971) yakni dengan melakukan *centering* terhadap data, maka dalam menganalisis hipotesis 2 data yang digunakan adalah data *center*, yakni jumlah skor jawaban yang diperoleh untuk setiap variabel dikurangi dengan rata-ratanya masing-masing.

Selain menggunakan kriteria tingkat signifikansi koefisien regresi variabel interaksi dalam penentuan variabel moderating, maka untuk mengidentifikasi dan menganalisis variabel moderating secara lebih detail dapat menggunakan *framework* yang diajukan oleh Sharma *et.al* (1981) sebagai berikut:

*Step 1.* Menentukan apakah terdapat interaksi yang signifikan antara variabel moderating yang dihipotesiskan terhadap variabel independen dengan prosedur MRA. Jika diperoleh interaksi yang signifikan maka lanjutkan pada *Step 2*, jika tidak maka lanjutkan ke *Step 3*.

*Step 2.* Menentukan apakah variabel moderating berhubungan dengan variabel dependen. Jika ya, maka variabel moderating adalah variabel moderating quasi. Jika tidak, maka variabel tersebut adalah variabel moderating murni (*pure moderator variable*).

*Step 3.* Menentukan apakah variabel moderating berhubungan dengan variabel independen atau dependen. Jika berhubungan, maka variabel tersebut bukan variabel moderating tetapi sebagai variabel eksogen/independen/intervening/anteseden/*supressor*. Jika tidak maka lanjutkan ke *Step 4*.

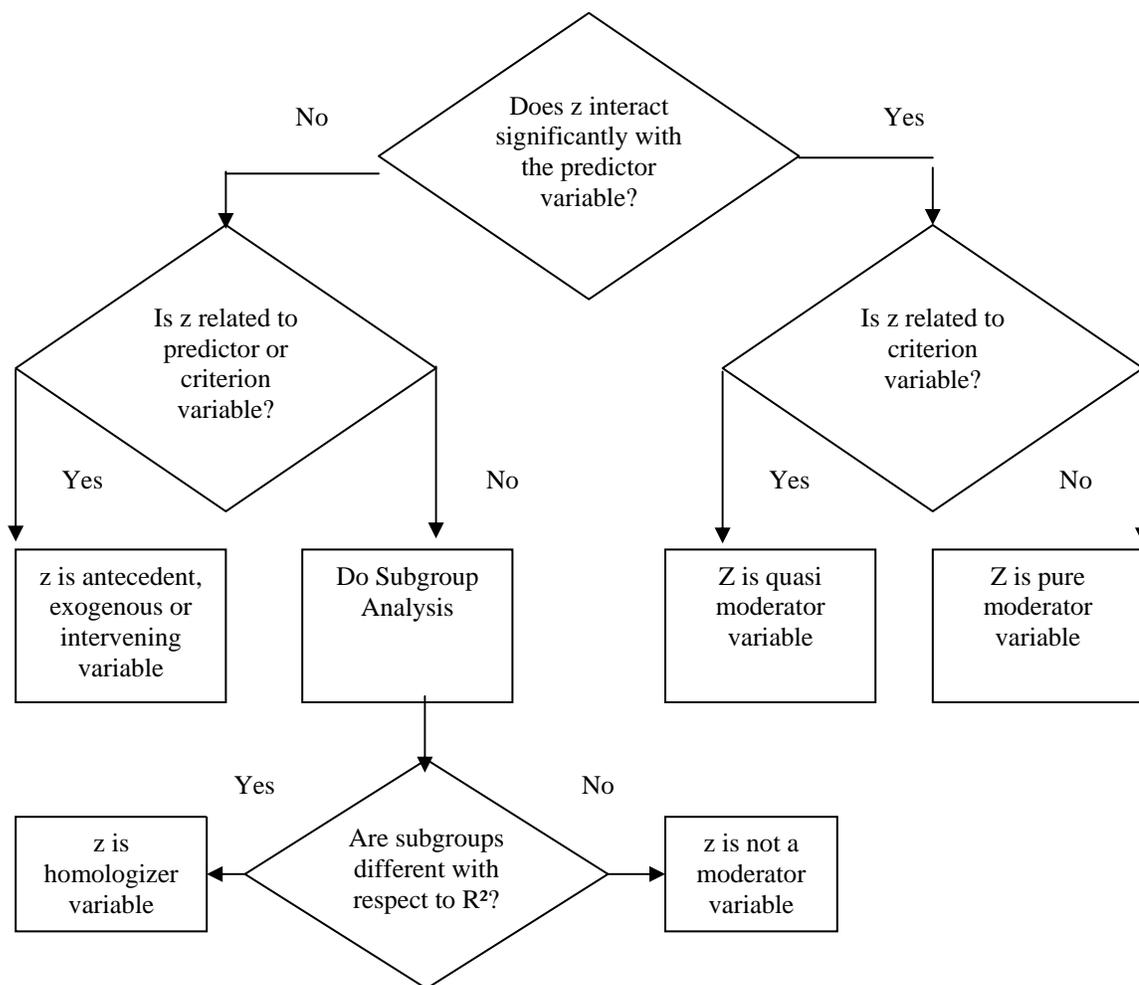
*Step 4.* Bagi total sampel menjadi subkelompok berdasarkan variabel moderating yang dihipotesiskan. Kelompok-kelompok tersebut dapat dibentuk berdasarkan nilai median, kuartil, atau tipe pembagian lainnya. Setelah pengelompokan total sampel menjadi subkelompok, lakukan uji signifikansi untuk membedakan validitas terhadap semua

subkelompok. Jika terdapat perbedaan yang signifikan maka variabel tersebut adalah variabel *homologizer*. Jika perbedaannya tidak signifikan maka variabel tersebut bukan variabel moderating.

*Framework* untuk mengidentifikasi variabel moderating tersebut dapat disajikan dalam bentuk gambar sebagai berikut:

GAMBAR 3.1

*FRAMEWORK FOR IDENTIFYING MODERATOR VARIABLES*



Keterangan: z adalah variabel moderator; diadopsi dari Sharma *et. al* (1981)

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 DATA PENELITIAN

##### 4.1.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner

Jumlah kuesioner yang terkumpul yaitu sebanyak 95 eksemplar dari total 128 eksemplar yang disampaikan. Jadi *response rate* responden dalam penelitian ini sebesar 74,2% (95:128). Dari kuesioner yang terkumpul, terdapat 6 eksemplar yang tidak dianalisis dikarenakan kuesioner tersebut tidak dijawab dengan lengkap, dengan demikian jumlah kuesioner yang dapat diolah sebanyak 89 eksemplar (69,5%). Perhitungan tingkat pengembalian kuesioner dapat dilihat pada tabel 4.1 berikut:

TABEL 4.1  
TINGKAT PENGEMBALIAN KUESIONER

Keterangan	Jumlah
Jumlah Kuesioner yang Disampaikan	128
Jumlah Kuesioner yang Tidak Dikembalikan	33
Jumlah Kuesioner yang Kembali	95
Jumlah Kuesioner yang Tidak Lengkap	6
Jumlah Kuesioner yang Dapat Diolah	89
Tingkat Pengembalian (89:128) x 100	74,2%
Tingkat pengembalian yang digunakan (89:128) x 100	69,5%

Sumber: Data primer diolah, 2005

#### 4.1.2 Profil Responden

Data demografi responden berikut ini menyajikan beberapa informasi umum mengenai kondisi responden yang merupakan hasil dari penelitian yang telah dilaksanakan. Dalam tabel 4.2 berikut ini menunjukkan informasi mengenai jenis kelamin, umur, pendidikan dan apakah responden pernah atau tidak pernah menjadi anggota DPRD sebelumnya.

TABEL 4.2

#### DATA DEMOGRAFI RESPONDEN

Keterangan	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin		
◆ Laki-Laki	81	91,2%
◆ Perempuan	8	8,8%
Umur		
◆ 20 – 30 tahun	8	9,1%
◆ 31 – 40 tahun	36	40,4%
◆ 41 – 50 tahun	35	39,3%
◆ > 50 tahun	10	11,2%
Pendidikan		
◆ SLTA/Sederajat	39	43,8%
◆ D1/D2/D3	7	7,8%
◆ S1	40	44,9%
◆ S2	3	3,5%
◆ S3		
Pernah Menjadi Anggota DPRD		
◆ Pernah	13	14,6%
◆ Tidak Pernah	76	85,4%

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel di atas, diketahui bahwa anggota DPRD yang menjadi responden dalam penelitian ini mayoritas adalah laki-laki yakni 91,2% sedangkan sisanya sebesar 8,8% adalah perempuan. Usia responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini

mayoritas berada dalam dua kelompok yakni responden dengan usia 31 – 40 tahun sebesar 40,4% dan usia 41 – 50 tahun sebanyak 39,3%.

Dilihat dari tingkat pendidikannya, sebagian besar responden berada dalam dua kelompok yakni yang berpendidikan SLTA/ sederajat sebesar 43,8% dan responden dengan tingkat pendidikan S1 sebanyak 44,9%. Selanjutnya, sebagian besar responden dalam penelitian ini belum pernah menjadi anggota DPRD sebelumnya (85,4%), hanya 14,6% sisanya dimana responden pernah menjadi anggota DPRD pada periode-periode sebelumnya.

Selain dari data demografi di atas, gambaran tentang responden dapat dilihat dari daerah Kabupaten/Kota masing-masing dalam tabel 4.3 berikut ini:

TABEL 4.3

## DATA RESPONDEN BERDASARKAN KABUPATEN/KOTA

No	Kabupaten/Kota	Jumlah Panitia Anggaran	Jumlah Data Diolah	Persentase
1	Kota Bengkulu	17	15	88,2%
2	Kabupaten Kepahiang	12	8	66,0%
3	Kabupaten Rejang Lebong	12	10	83,3%
4	Kabupaten Lebong	13	9	69,2%
5	Kabupaten Bengkulu Utara	20	17	85%
6	Kabupaten Muko-Muko	13	9	69,2%
7	Kabupaten Seluma	13	9	69,2%
8	Kabupaten Bengkulu Selatan	12	0	0 %
9	Kabupaten Kaur	16	12	62,5%
	<b>Total</b>	<b>128</b>	<b>89</b>	<b>69,5%</b>

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel 4.3 di atas, dapat dilihat bahwa responden dalam penelitian ini adalah anggota panitia anggaran yang mewakili dari total panitia anggaran di DPRD Kabupaten/Kota masing-masing pada kisaran antara 62,5% hingga 83,3%. Secara keseluruhan, 89 orang panitia anggaran yang menjadi responden dalam penelitian ini mewakili 69,5% dari total 128 anggota panitia anggaran di 8 dari 9 Kabupaten/Kota yang ada di Propinsi Bengkulu.

#### 4.1.3 Statistik Deskriptif

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian (kejelasan anggaran, keakuratan anggaran, evaluasi anggaran, pengetahuan tentang anggaran dan pengawasan anggaran) digunakan tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi dalam tabel 4.4 berikut ini:

TABEL 4.4

#### STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PENELITIAN

Variabel	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-Rata	Standar Deviasi
Kejelasan Anggaran (X1)	89	8 – 40	11 - 40	30,69	5,52
Keakuratan Anggaran (X2)	89	5 – 25	12 - 25	18,66	2,87
Evaluasi Anggaran (X3)	89	8 – 40	8 – 40	34,35	4,65
Pengetahuan Ttg Anggaran (X4)	89	10 – 50	25 - 50	38,87	4,66
Pengawasan Anggaran (Y)	89	8 – 40	19 – 40	31,06	3,94

Sumber: Data primer diolah, 2005

Berdasarkan data statistik deskriptif di atas, kejelasan anggaran menurut responden adalah jelas, hal ini dapat dilihat dari nilai rata-ratanya sebesar 30,69. Yang menunjukkan bahwa rata-rata responden menjawab dengan jawaban “setuju” dari setiap pernyataan tentang kejelasan APBD tahun 2005. Dengan rata-rata sebesar 18,66 untuk variabel keakuratan anggaran, menunjukkan bahwa menurut responden APBD tahun 2005 di Kabupaten/Kota Propinsi Bengkulu cukup akurat. Selain dua variabel di atas, tolok ukur kualitas anggaran ditentukan oleh variabel evaluasi anggaran, untuk variabel ini nilai rata-ratanya adalah 34,35 hal ini menunjukkan bahwa aktivitas evaluasi yang dilakukan oleh responden terhadap RAPBD tahun 2005 cukup baik

Selanjutnya, untuk variabel pengetahuan anggota DPRD tentang anggaran menunjukkan angka rata-rata sebesar 38,87 ini berarti pengetahuan mereka terhadap anggaran sudah baik. Variabel pengawasan anggaran mempunyai rata-rata sebesar 31,06 hal ini mengindikasikan bahwa efektivitas pengawasan yang telah dilakukan oleh responden terhadap APBD tahun 2005 sudah cukup efektif.

Selain dari data statistik deskriptif di atas, gambaran mengenai jawaban responden terhadap setiap pernyataan dalam kuesioner penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.5 berikut ini:

TABEL 4.5  
FREKUENSI

No	Variabel	n	Frekuensi	
			< rata-rata	> rata-rata
1	Kejelasan Anggaran (X1)	89	43,8 %	56,2 %
2	Keakuratan Anggaran (X2)	89	42,7 %	57,3 %
3	Evaluasi Anggaran (X3)	89	44,9 %	53,1 %
4	Pengetahuan Ttg Anggaran (X4)	89	41,6 %	58,4 %
5	Pengawasan Anggaran (Y)	89	57,3 %	42,7 %

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel 4.5 di atas, dapat dilihat bahwa untuk variabel kualitas anggaran (kejelasan, keakuratan, evaluasi) dan variabel pengetahuan tentang anggaran lebih dari 50% responden memiliki skor lebih tinggi dari rata-rata, hal ini kembali mempertegas bahwa menurut responden, kualitas APBD tahun 2005 dan tingkat pengetahuan mereka tentang anggaran sudah baik. Sedangkan untuk variabel pengawasan anggaran, ternyata skor dari jawaban responden atas kuesioner penelitian ini yang lebih besar dari rata-rata adalah 42,7%. Dengan demikian persentase responden yang berpendapat bahwa efektivitas pengawasan terhadap APBD tahun 2005 sudah baik lebih kecil dari mereka dengan pendapat efektivitas pengawasan anggaran masih kurang efektif.

#### 4.1.4 Uji Kualitas Data

Hasil pengujian reliabilitas dan validitas atas data dalam penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 4.6 berikut ini:

TABEL 4.6

#### HASIL PENGUJIAN VALIDITAS DAN RELIABILITAS

No	Instrumen	Uji Reliabilitas ( <i>Cronbach Alpha</i> )	Uji Validitas	
			<i>Loading Factor</i>	<i>KMO-MSA</i>
1	Kejelasan Anggaran	0.8982	0.628 – 0.853	0.880
2	Keakuratan Anggaran	0.8111	0.612 – 0.859	0.783
3	Evaluasi Anggaran	0.8935	0.581 – 0.842	0.882
4	Pengetahuan Anggaran	0.8869	0.586 – 0.830	0.847
5	Pengawasan Anggaran	0.7711	0.507 – 0.808	0.764

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel 4.6 di atas, diketahui bahwa dari hasil pengujian reliabilitas untuk semua instrumen diperoleh nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0.6 yaitu dengan nilai antara 0.7711 – 0.8982, dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa semua instrumen reliabel. Selanjutnya, dari hasil uji validitas untuk semua instrumen memperoleh nilai *KMO-MSA* lebih besar dari 0.5 yakni berada dalam kisaran antara 0.764 sampai dengan 0.847, selain itu jika dilihat dari nilai factor loading-nya semua instrumen juga memperoleh nilai lebih besar dari 0.5 yaitu sebesar 0.507 – 0.853, dengan demikian maka semua instrumen adalah valid atau mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data yang diteliti.

#### 4.1.5 Uji Asumsi Klasik

##### A. Uji Normalitas Data

Pengujian normalitas data dilakukan dengan menggunakan *Kolmogorof-Smirnof Test* pada  $\alpha$  sebesar 5%. Jika nilai signifikansi dari pengujian *Kolmogorof-Smirnof Test* lebih besar dari 0,05 berarti data normal. Ringkasan hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 4.7 berikut ini:

TABEL 4.7  
HASIL PENGUJIAN NORMALITAS

		<i>UNSTANDARDIZED RESIDUAL</i>
n		89
<i>Normal Parameters</i>	<i>Mean</i>	.0000000
	<i>Std. Deviation</i>	3.09387064
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	.114
	<i>Positive</i>	.065
	<i>Negative</i>	-.114
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		1.079
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		.195

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari hasil pengujian normalitas data diatas, diketahui bahwa nilai Kolmogorov-Smirov adalah 1.079 dan signifikan pada 0.195 hal ini berarti  $p$ -value nya lebih besar dari *confidence interval* (0.05) dan ini menunjukkan data residual terdistribusi normal.

## B. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2005). Hair dkk. (1998) menyebutkan salah satu cara untuk mengetahui ada tidaknya multikolinieritas yaitu dengan melihat besarnya nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Nilai *cut-off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *tolerance*  $< 0.10$  atau sama dengan nilai VIF  $> 10$ . Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 4.8 berikut ini:

TABEL 4.8

### HASIL PENGUJIAN MULTIKOLINIERITAS

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Kejelasan Anggaran	0.498	2.006	Tidak ada multikolinieritas
Keakuratan Anggaran	0.580	1.724	Tidak ada multikolinieritas
Evaluasi Anggaran	0.792	1.262	Tidak ada multikolinieritas
Pengetahuan Tentang Anggaran	0.585	1.710	Tidak ada multikolinieritas

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari hasil pengujian multikolinieritas di atas, diketahui bahwa untuk semua variabel independen dalam penelitian ini menunjukkan nilai *tolerance* lebih besar dari 0.10 demikian juga untuk nilai *Variance Inflation Factor* semuanya lebih kecil dari 10. Dengan demikian model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen-nya.

## 4.2 PENGUJIAN HIPOTESIS DAN PEMBAHASAN

### 4.2.1 Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1 menguji pengaruh kualitas anggaran terhadap pengawasan anggaran yang dinyatakan sebagai berikut :

*Kualitas anggaran (kejelasan anggaran, evaluasi anggaran, dan keakuratan anggaran) berpengaruh positif terhadap efektivitas pengawasan anggaran.*

Model statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis ini adalah dengan menggunakan persamaan regresi berganda. Adapun hasil dari pengolahan data yang selanjutnya dilakukan analisis regresi dapat dilihat dalam tabel 4.9 berikut ini:

TABEL 4.9  
HASIL ANALISIS REGRESI

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai – t	Probabilitas
Konstanta	(a)	13,717	3,512	3,906	0,000
Kejelasan	(b1)	0,054	0,091	0,606	0,546
Keakuratan	(b2)	0,474	0,166	2,862	0,005
Evaluasi	(b3)	0,198	0,085	2,333	0,022
R <sup>2</sup> = 0,241 ; n = 89; F= 8,999; Sig. = 0,000					

Sumber: Data primer diolah, 2005

Hasil analisis regresi pada tabel 4.9 di atas menunjukkan nilai koefisien untuk masing-masing variabel independen yakni kejelasan anggaran, keakuratan anggaran dan

evaluasi anggaran berturut-turut sebesar 0.054, 0.474, 0.198 dan dengan tingkat signifikansi masing-masing yaitu 0.546, 0.005, 0.022. Dengan demikian bila dilihat dari tingkat signifikansinya maka untuk variabel kejelasan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap pengawasan anggaran (Prob.Sig. > 0.05). Sedangkan untuk variabel keakuratan anggaran dan evaluasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap pengawasan anggaran (Prob. Sig. < 0.05).

Pada tabel 4.9 juga dapat diketahui bahwa dari uji ANOVA atau F test didapat nilai F hitung sebesar 8,999 dengan probabilitas 0.000. Karena probabilitas ini jauh lebih kecil dari 0.05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel pengawasan anggaran, atau dengan kata lain bahwa variabel kejelasan anggaran, keakuratan anggaran dan evaluasi anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap pengawasan anggaran. Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung hipotesis 1 yang menyatakan bahwa kualitas anggaran (kejelasan anggaran, evaluasi anggaran, dan keakuratan anggaran) berpengaruh positif terhadap pengawasan anggaran. Hal ini juga menjawab permasalahan sekaligus memenuhi tujuan yang pertama dalam penelitian ini. Dari sini dapat disimpulkan bahwa variabel pengawasan anggaran dipengaruhi oleh keakuratan dan evaluasi terhadap anggaran tersebut dengan persamaan matematis:

$$\begin{aligned} \text{Pengawasan Anggaran} = & 13,717 + 0,054 \text{ Kejelasan} + 0,474 \text{ Keakuratan} \quad (5) \\ & + 0,198 \text{ Evaluasi} + e \end{aligned}$$

Adanya pengaruh kualitas anggaran secara umum terhadap keefektifan pengawasan anggaran ini sejalan dengan apa yang dikemukakan oleh Konzt *et. al* (1984)

yang mengemukakan bahwa kegiatan pengawasan biasanya berkaitan dengan pengukuran prestasi atau pencapaian tujuan dimana anggaran menjadi salah satu sarana yang digunakan dalam pengawasan. Dengan demikian kegiatan pengawasan dapat dipengaruhi oleh kualitas anggaran, karena dalam proses pengawasan tersebut anggaran dibandingkan dengan informasi tentang apa yang sebenarnya terjadi (Stoner,1982).

Konsep pengendalian manajemen menyebutkan bahwa penyusunan anggaran merupakan tahapan yang penting dalam proses pengendalian manajemen (Mardiasmo, 2002; Anthony & Reece, 1989), hal ini berarti bahwa anggaran menjadi penting dalam menjamin terlaksananya strategi dan program suatu organisasi dengan efektif dan efisien. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seberapa baik kualitas anggarannya akan menentukan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi, hasil penelitian ini mendukung pernyataan tersebut, bahwa kualitas anggaran mempengaruhi efektivitas pengawasan anggaran yang menjadi salah satu fungsi dari lembaga DPRD.

Dibandingkan dengan penelitian terdahulu, maka hasil pengujian terhadap hipotesis 1 dalam penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Kenis (1979) dan Collins (1978) dimana hasilnya menunjukkan bahwa secara keseluruhan karakteristik anggaran (kejelasan, keakuratan dan evaluasi) berperan penting/berkorelasi positif dan signifikan terhadap peningkatan sikap/perilaku terhadap anggaran. Adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara kualitas anggaran dengan pengawasan anggaran juga mendukung apa yang disimpulkan oleh Syahrudin dan Werry (2002) bahwa pengawasan yang dilakukan oleh DPRD akan lebih terarah manakala sasaran setiap program harus jelas

dan terukur. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Basri (1993) yang menunjukkan hasil bahwa kualitas anggaran (partisipasi, kejelasan sasaran, umpan balik, evaluasi dan tingkat kesulitan) tidak berpengaruh signifikan terhadap keefektifan pengendalian anggaran. Hasil yang berbeda ini sangat dimungkinkan karena adanya perbedaan objek, responden dan instrumen yang digunakan dalam penelitian ini.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kualitas APBD di 8 Kota/Kabupaten se Propinsi Bengkulu mempengaruhi efektivitas pengawasan yang dilakukan oleh anggota DPRD terhadap anggaran tersebut. Dengan demikian, dalam praktek penyusunan APBD untuk periode selanjutnya perlu adanya upaya peningkatan kualitas anggaran yang dihasilkan yakni melalui penerapan anggaran berbasis kinerja yang lebih sempurna. Dengan semakin baiknya kualitas anggaran yang dihasilkan maka diharapkan pengawasan terhadap APBD juga akan semakin efektif, sehingga tingkat akuntabilitas APBD dapat semakin baik pula.

Selain itu, dari tabel 4.9 di atas juga diketahui bahwa nilai koefisien determinasi yang ditunjukkan oleh nilai  $R^2$  adalah sebesar 0,241 yang berarti variabilitas pengawasan anggaran yang dapat dijelaskan oleh variabel kualitas anggaran adalah sebesar 24,1%. Sedangkan sisanya yakni 75,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar model ini, hal ini dapat terjadi karena adanya variabel-variabel lainnya yang diduga dapat mempengaruhi hubungan antar variabel dalam model penelitian ini, seperti aturan perundang-undangan dan peran lembaga pengawas dan pemeriksa lainnya. Jadi dapat disimpulkan bahwa model hubungan kedua variabel ini tidak begitu baik karena hanya 24,1% saja

kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel yang diestimasi (variabel dependen) yaitu pengawasan anggaran. Sehingga agar model hubungan kedua variabel tersebut menjadi lebih baik perlu ditambahkan variabel lainnya yang dalam penelitian ini variabelnya adalah pengetahuan tentang anggaran.

Pendekatan kontinjensi memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam kualitas anggaran dengan pengawasan anggaran mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lainnya. Terkait dengan permasalahan ini, sebagaimana yang sudah dikemukakan dalam perumusan masalah dan tujuan penelitian yang kedua maka akan dibahas melalui pengujian hipotesis 2 berikut ini.

#### **4.2.2 Pengujian Hipotesis 2**

Penelitian ini juga menguji pengaruh pengetahuan tentang anggaran terhadap hubungan antara kualitas anggaran dengan pengawasan anggaran yang dinyatakan sebagai berikut:

*Pengetahuan tentang anggaran berpengaruh terhadap hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran*

Sebagaimana yang telah disebutkan sebelumnya, untuk menguji pengaruh pengetahuan tentang anggaran dalam hubungan antara kualitas anggaran dan pengawasan anggaran dilakukan dengan uji interaksi, adapun hasil uji interaksi antar variabel secara keseluruhan dapat dilihat dalam tabel 4.10 berikut ini:

TABEL 4.10  
HASIL UJI INTERAKSI

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta	(a)	45,738	20,067	2,279	0,025
Kejelasan (X1)	(b1)	- 0,513	0,473	-1,083	0,282
Keakuratan (X2)	(b2)	0,131	1,019	0,129	0,898
Evaluasi (X3)	(b3)	- 0,518	0,439	-1,178	0,242
Pengetahuan (X4).	(b4)	- 0,657	0,546	-1,203	0,233
X1*X4	(b5)	0,013	0,013	0,989	0,326
X2*X4	(b6)	0,003	0,026	0,133	0,895
X3*X4	(b7)	0,017	0,013	1,362	0,177
R <sup>2</sup> = 0,422 ; n = 89; F= 8,444; Sig. = 0,000					

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari hasil uji interaksi di atas, diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0,422 yang berarti 42,2% variasi pengawasan anggaran dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen (kejelasan, keakuratan, evaluasi dan pengetahuan tentang anggaran) dan interaksi antara pengetahuan tentang anggaran dengan kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran. Sedangkan sisanya yakni sebesar 57,8% dijelaskan oleh faktor-faktor lainnya diluar model ini.

Selain itu, dari tabel 4.10 di atas juga diketahui bahwa hasil uji Anova atau F test menghasilkan nilai F hitung sebesar 8,444 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena

probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi efektivitas pengawasan anggaran atau dapat dikatakan bahwa secara bersama-sama semua variabel independen dan variabel moderating berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengawasan anggaran.

Berdasarkan uji signifikansi parameter individual (uji t), dari tujuh variabel yang dimasukkan dalam regresi, semuanya mempunyai pengaruh yang tidak signifikan ( $p > 0,05$ ), termasuk variabel  $X1*X4$ ,  $X2*X4$ ,  $X3*X4$  yang merupakan interaksi antara kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran terhadap pengetahuan tentang anggaran. Sehingga dapat disimpulkan sementara bahwa pengetahuan tentang anggaran tidak berpengaruh terhadap hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran, dengan kata lain variabel pengetahuan tentang anggaran bukanlah variabel moderating. Variabel pengetahuan tentang anggaran dapat dikatakan sebagai variabel moderating jika tingkat probabilitas signifikansi masing-masing  $X1*X4$ ,  $X2*X4$ ,  $X3*X4$  lebih kecil dari 0,05.

Seperti yang telah dijelaskan dalam bab III bahwa regresi dengan variabel interaksi umumnya menimbulkan masalah karena terjadinya multikolinieritas yang tinggi antara variabel independen. Demikian juga dengan hasil uji interaksi tersebut di atas, setelah dilakukan analisis multikolinieritas (*collinearity diagnostic*) diperoleh hasil sebagai berikut:

TABEL 4.11  
HASIL PENGUJIAN MULTIKOLINIERITAS UJI INTERAKSI

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Kejelasan Anggaran (X1)	0,016	61,581	Multikolinieritas
Keakuratan Anggaran (X2)	0,013	77,526	Multikolinieritas
Evaluasi Anggaran (X3)	0,026	37,739	Multikolinieritas
Pengetahuan Ttg Anggaran (X4)	0,017	58,291	Multikolinieritas
X1*X4	0,007	146,363	Multikolinieritas
X2*X4	0,006	166,718	Multikolinieritas
X3*X4	0,009	110,336	Multikolinieritas

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari hasil pengujian multikolinieritas di atas, diketahui bahwa untuk semua variabel independen dalam penelitian ini menunjukkan nilai *tolerance* lebih kecil dari 0,10 demikian juga untuk nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) semuanya jauh lebih besar dari 10. Dengan demikian dalam model regresi ini terjadi multikolinieritas antar variabel independennya, hal ini menimbulkan masalah karena tidak memenuhi kriteria asumsi klasik. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Imam, 2005).

Sebagaimana yang juga telah dijelaskan dalam bab metode penelitian sebelumnya, bahwa untuk mengatasi masalah multikolinieritas ini maka data yang digunakan dalam analisis interaksi yaitu data *center* yakni data mentah dikurangi dengan

rata-ratanya masing-masing. Adapun hasil uji multikolinieritas setelah data mentahnya dikurangi dengan rata-ratanya adalah sebagai berikut:

TABEL 4.12

HASIL PENGUJIAN MULTIKOLINIERITAS DENGAN DATA *CENTER*

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>		Keterangan
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
Kejelasan Anggaran (X1)	0,347	2,882	Tidak ada multikolinieritas
Keakuratan Anggaran (X2)	0,534	1,874	Tidak ada multikolinieritas
Evaluasi Anggaran (X3)	0,459	2,181	Tidak ada multikolinieritas
Pengetahuan Ttg Anggaran (X4)	0,430	2,325	Tidak ada multikolinieritas
X1*X4	0,408	2,452	Tidak ada multikolinieritas
X2*X4	0,513	1,950	Tidak ada multikolinieritas
X3*X4	0,533	1,877	Tidak ada multikolinieritas

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari hasil pengujian multikolinieritas di atas, diketahui bahwa untuk semua variabel independen dalam penelitian ini menunjukkan nilai *tolerance* lebih besar dari 0.10 demikian juga untuk nilai *Variance Inflation Factor* semuanya lebih kecil dari 10. Dengan demikian model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen-nya.

Setelah dilakukan uji multikolinieritas, maka selanjutnya kembali dilakukan uji interaksi dengan menggunakan data *center*. Adapun hasil uji interaksi setelah data mentahnya dikurangi dengan rata-ratanya adalah sebagai berikut:

TABEL 4.13  
HASIL UJI INTERAKSI DENGAN DATA *CENTER*

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai – t	Probabilitas
Konstanta	(a)	-0,365	0,375	0,972	0,334
Kejelasan (X1)	(b1)	0,002	0,102	0,027	0,978
Keakuratan (X2)	(b2)	0,264	0,158	1,667	0,099
Evaluasi (X3)	(b3)	0,159	0,106	1,506	0,136
Pengetahuan (X4).	(b4)	0,412	0,109	3,782	0,000
X1*X4	(b5)	0,013	0,013	0,989	0,326
X2*X4	(b6)	0,003	0,026	0,133	0,895
X3*X4	(b7)	0,017	0,013	1,362	0,177
R <sup>2</sup> = 0,422 ; n = 89; F= 8,444; Sig. = 0,000					

Sumber: Data primer diolah, 2005

Tidak berbeda dengan hasil uji interaksi sebelumnya, dari tabel 4.13 di atas diperoleh nilai koefisien determinasi sebesar 0,422 yang berarti 42,2% variasi pengawasan anggaran dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen (kejelasan, keakuratan, evaluasi dan pengetahuan tentang anggaran) dan interaksi antara pengetahuan tentang anggaran dengan kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran.

Sedangkan sisanya yakni sebesar 57,8% dijelaskan oleh faktor-faktor lainnya diluar model ini.

Demikian juga dengan hasil uji Anova atau F test yang menggunakan data *center* menghasilkan nilai F hitung yang sama dengan uji sebelumnya yakni sebesar 8,444 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi efektivitas pengawasan anggaran atau dapat dikatakan bahwa secara bersama-sama semua variabel independen dan variabel moderating berpengaruh signifikan terhadap pengawasan anggaran.

Berbeda dengan uji interaksi sebelumnya dimana semua variabel independen mempunyai pengaruh yang tidak signifikan ( $p > 0,05$ ), hasil uji interaksi yang menggunakan data *center* menunjukkan terdapat dua variabel yang berpengaruh signifikan yakni variabel keakuratan anggaran (koefisien parameter 0,264 dan  $p < 0,10$ ) serta variabel pengetahuan tentang anggaran (koefisien parameter 0,412 dengan tingkat signifikansi 0,000). Sedangkan variabel  $X1*X4$ ,  $X2*X4$ ,  $X3*X4$  yang merupakan interaksi antara kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran terhadap pengetahuan tentang anggaran ternyata tetap tidak signifikan.

Karena interaksi antara variabel moderating yang dihipotesiskan dengan variabel independen hasilnya tidak signifikan, maka menurut *framework* untuk mengidentifikasi variabel moderating yang dikemukakan oleh Sharma *et. al* (1981) selanjutnya dilakukan pengujian apakah variabel moderating yang dihipotesiskan tersebut berhubungan dengan

variabel dependen. Adapun hasil dari pengolahan data yang dilakukan dengan analisis regresi dapat dilihat dalam tabel 4.14 sebagai berikut:

TABEL 4.10  
REGRESI PENGETAHUAN ANGGARAN DAN PENGAWASAN ANGGARAN

Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta	(a)	11,631	2,867	4,057	0,000
Pengetahuan Anggaran Ttg	(b1)	0,500	0,073	6,828	0,000
R <sup>2</sup> = 0,3349 ; n = 89; F= 46,617; Sig. = 0,000					

Sumber: Data primer diolah, 2005

Hasil analisis regresi pada tabel 4.14 di atas menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi sebesar 0,500 dan dengan tingkat probabilitas 0,000 yang berarti signifikan ( $p < 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara variabel pengetahuan tentang anggaran terhadap variabel efektivitas pengawasan anggaran. Sesuai dengan *framework for identification moderator variables* oleh Sharma *et. al* (1981), jika interaksi antara variabel pengetahuan tentang anggaran dengan variabel kualitas anggaran tidak signifikan tetapi hubungannya dengan variabel efektivitas pengawasan anggaran signifikan, maka variabel pengetahuan tentang anggaran tersebut bukan variabel moderator namun dapat berperan sebagai variabel independen/eksogen/intervening atau anteseden.

Dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa variabel pengetahuan tentang anggaran tidak berpengaruh atau bukan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara kualitas anggaran dan pengawasan anggaran. Pengetahuan tentang anggaran dianggap variabel moderating jika nilai koefisien parameternya positif dan signifikan. Dari kesimpulan tersebut maka hasil penelitian ini menunjukkan bahwa efektivitas pengawasan yang dilakukan anggota DPRD terhadap APBD pada tahun 2005 di 8 Kabupaten/Kota se-Propinsi Bengkulu tidak dipengaruhi atau dimoderasi oleh tingkat pengetahuan mereka tentang anggaran tersebut. Hasil penelitian ini berbeda dengan apa yang dinyatakan oleh Shunn (1999) yang menyebutkan bahwa pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang baik yang bersifat umum maupun spesifik akan mempengaruhi kinerjanya dalam menjalankan tugas.

Kesimpulan di atas sekaligus menolak dugaan bahwa pengetahuan tentang anggaran sebagai variabel moderating dalam hubungan antara kualitas anggaran dan efektivitas pengawasan anggaran, jadi hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis 2. Hair (1998) menyebutkan jika pengaruh interaksi secara statistik tidak signifikan, maka pengaruh variabel tersebut adalah independen. Karena dari hasil uji interaksi tidak terbukti sebagai variabel moderating, maka variabel pengetahuan tentang anggaran kemungkinan sesuai atau konsisten dengan penelitian sebelumnya oleh Rini (2002) yakni sebagai variabel independen.

Walaupun dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengetahuan tentang anggaran terbukti tidak berperan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara

kualitas anggaran dan pengawasan anggaran, namun dalam praktiknya peningkatan pengetahuan anggota DPRD tentang anggaran tetap penting karena hasil regresi yang dilakukan menunjukkan bahwa secara langsung pengetahuan tentang anggaran berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengawasan anggaran.. Selain itu peningkatan pemahaman tentang anggaran juga harus terus dilakukan oleh anggota DPRD mengingat banyaknya peraturan (UU dan PP) serta perubahan yang terjadi terhadap aturan yang terkait dengan praktik penyusunan dan pengawasan APBD.

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 KESIMPULAN**

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa kualitas anggaran (kejelasan, evaluasi dan keakuratan) secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengawasan anggaran. Dengan demikian penelitian ini mendukung hipotesis 1 yang menyebutkan bahwa kualitas anggaran (kejelasan, keakuratan dan evaluasi anggaran) berpengaruh positif terhadap efektivitas pengawasan anggaran, hal ini berarti kualitas anggaran mempengaruhi (meningkatkan) efektivitas pengawasan yang dilakukan oleh anggota DPRD terhadap anggaran.

Berdasarkan hasil analisis uji interaksi dalam pengujian hipotesis 2, hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa variabel pengetahuan tentang anggaran tidak berpengaruh atau bukan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara kualitas anggaran terhadap pengawasan anggaran. Walaupun demikian, dari hasil regresi secara langsung antara variabel pengetahuan tentang anggaran terhadap variabel pengawasan anggaran hasilnya menunjukkan adanya pengaruh yang positif dan signifikan. Dengan demikian dapat juga disimpulkan bahwa efektivitas pengawasan anggaran yang dilakukan oleh anggota DPRD dapat dipengaruhi secara langsung oleh tingkat pengetahuan tentang anggaran yang mereka miliki.

## 5.2 IMPLIKASI

1. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengawasan terhadap APBD di 9 Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu dipengaruhi oleh tingkat kualitas APBD tersebut (kejelasan, keakuratan dan evaluasi), khususnya tingkat keakuratan yang memiliki signifikansi paling tinggi. Dengan demikian sebagai masukan bagi DPRD dan Pemerintah Daerah agar dalam penyusunan APBD benar-benar mempertimbangkan tingkat akurasi setiap anggaran pendapatan dan belanja yang tercantum dalam APBD, sehingga kualitas anggaran yang dihasilkan akan lebih baik.
2. Dari data yang diperoleh diketahui bahwa tingkat pengetahuan tentang anggaran dari anggota panitia anggaran di DPRD Kabupaten dan Kota se-Propinsi Bengkulu sudah cukup baik (58,4% responden memiliki pengetahuan diatas rata-rata). Walaupun dalam penelitian ini variabel pengetahuan tentang anggaran tidak terbukti sebagai pemoderasi dalam hubungan kualitas anggaran dan pengawasan anggaran, peningkatan pengetahuan dan pemahaman terhadap konsep anggaran kinerja serta berbagai peraturan yang terkait dengan penyusunan APBD perlu terus ditingkatkan bagi anggota DPRD. Hal ini diperlukan karena tingkat kualitas anggaran serta efektivitas pengawasannya dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan anggota DPRD tentang anggaran tersebut.

### **5.3 KETERBATASAN**

1. Masih terbatasnya populasi dan sampel yang diambil dalam penelitian ini, sehingga untuk menjeneralisasi hasil penelitian ini harus mempertimbangkan banyak faktor atau asumsi-asumsi yang lainnya.
2. Adanya variabel-variabel lainnya yang diduga berpengaruh terhadap pengawasan anggaran namun belum tercakup dalam penelitian ini, seperti aturan perundang-undangan, kebijakan transparansi dan akuntabilitas, serta peran lembaga-lembaga pengawas dan pemeriksa lainnya.

### **5.4 SARAN**

1. Penelitian ini perlu diuji kembali dengan populasi dan sampel yang lebih luas sehingga hasilnya dapat menjeneralisasi kondisi yang lebih luas.
3. Untuk penelitian selanjutnya perlu adanya penambahan variabel-variabel lain seperti aturan perundang-undangan, kebijakan transparansi dan akuntabilitas, serta peran lembaga-lembaga pengawas dan pemeriksa lainnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aiken, L.S & West, S.G (1971). *Multiple Regression: testing and interpreting interactions*, Newbury Park, CA: Sage.
- Alamsyah. 1997. *Mekanisme Pengawasan APBD di Kabupaten Sleman*. Tesis Program Pasca Sarjana MAP Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).
- Anthony, R.N. dan V. Govindarajan. 2004. *Management Control Systems*, Eleventh Edition, McGraw-Hill Companies, Inc, U.S.A
- \_\_\_\_\_, J Dearsen dan V. Govindarajan. 1992. *Management Control Systems*, Seventh Edition, Chicago: Richard D. Irwin
- \_\_\_\_\_, dan Reece, J S. 1989. *Accounting Text and Cases*, 8th Edition, Homewood: Richard D Irwin Inc.
- \_\_\_\_\_ dan Young D.W. 2003. *Management Control in Nonprofit Organizations*, Seventh Edition, McGraw-Hill Companies, Inc, U.S.A
- Basri Zein. 1993. *Pengaruh Kualitas Anggaran terhadap Keefektifan Pengendalian Anggaran Proyek*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).
- Basuki Rachmat. 2001. “Penataan Mekanisme dan Kelembagaan Pengawasan APBD oleh DPRD dalam Rangka Mewujudkan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”. Dalam Abdul Halim. 2004. *Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah*. UPP AMP YPKN. Yogyakarta.
- Chow C.W, Jean C.C, dan Williams S.W. 1988. “Participative Budgeting: Effects of a Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance”. *The Accounting Review*. Vol. LXIII, No.1, January. pp.111-122
- Collins, Frank. 1978. “The Interaction of Budget Characteristics and Personality Variabels with Budgetary Response Attitudes”. *The Accounting Review*. Vol. LIII, No.2, April. pp.324-335.
- Garrison. R.H. 1991. *Managerial Accounting: Concepts for Planning, Control, Decision Making*, Richard D. Irwin Inc, U.S.A

- Hair, Joseph F, *et al.* 1998. *Multivariate Data Analysis*, 5th Edition, Prentice-Hall, Inc.
- Hansen, Don R. dan M.M. Mowen. 2003. *Management Accounting*. 6<sup>th</sup> Edition, South-Western College Publishing
- Hanson, E.I. 1996. "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*. April, hal. 239-243
- Hilmi Abdullah. 2004. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah pada Kabupaten dan Kota di Daerah Istimewa Yogyakarta*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).
- Imam Ghozali. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kenis, Izzetin. 1979. "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*. Vol. LIV, No.4, October. pp. 707-721
- Koontz, Harold *et al.* 1984. *Principles of Management*. McGraw-Hill. Inc
- Lowe, E. 1970. "A Budgetary Control: An Evaluation in Wider Managerial Perspective". *Accountancy*, November. pp. 765
- Mardiasmo. 2001. "Pengawasan, Pengendalian, dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah Daerah dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 3, Agusuts, hal.441-456
- \_\_\_\_\_. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*, Andi , Yogyakarta.
- Murray, Dennis. 1990. "The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables". *Behavioral Research In Accounting*. Vol.2 pp 104-123
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Manajemen dan Akuntansi*, BPFY Yogyakarta.
- Republik Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia No. 22 tahun 2003 tentang Susunan dan Kedudukan MPR, DPR, DPD dan DPRD*. Citra Umbara, Bandung
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang Republik Indonesia No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah*. Citra Umbara, Bandung.

- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang Republik Indonesia No. 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Citra Umbara, Bandung.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang Republik Indonesia No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- \_\_\_\_\_. *Undang-Undang Republik Indonesia No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- \_\_\_\_\_. *Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan daerah*. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- \_\_\_\_\_. *Keputusan Presiden No. 74 tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- \_\_\_\_\_. *Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan daerah*. Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia.
- Revrisond Baswir. 1999. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*, BPFE Yogyakarta.
- Rini Indriani. 2002. *Pengaruh Pengetahuan Anggaran dan RPPs (Rules, Procedures, and Policies) terhadap Peranan DPRD dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).
- Robbins, Stephen P. 1998. *Organizational Behavior: Concepts, Controversies, Application*. 8 Ed, Prentice Hall Inc.
- Salim, P dan Salim, Y. 1991. *Kamus Bahasa Kontemporer*, Modern English Press, Jakarta.
- Schiff, M., dan A.Y Lewin. 1970. "The Impact of People on Budgets". *The Accounting Review*. April. pp. 259-268.
- Sharma, S., R. M Durand, and O. Gur-Arie 1981. "Identification and Analysis of Moderator Variables". *Journal of Marketing Research*. 18 Agustus. pp. 291-300.

- Shunn, C.D 1999. "The Generality/Specificity of Expertise in Scientific Reasoning" *Cognitive Science*, 13. pp. 337-370.
- Sondang Siagian. 1998, *Manajemen Strategik*, Bumi Askara, Jakarta.
- Stoner, James A.F. 1982. *Management 2<sup>nd</sup> Edition*. Prentice-Hall
- Syahrudin & Werry DT. 2002. *Peranan DPRD untuk Mencapai Tujuan Desentralisasi dan Perspektif Daerah tentang Pelaksanaan Desentralisasi*. Pusat Studi Kependudukan Universitas Andalas, Padang.
- Swieringa, R.J dan R.H Moncur. 1975. "Some effects of Participative Budgeting on Managerial Behavior". *National Association of Accountants*.
- The Bigg Picture. 2001. Apa Anggaran Kinerja Itu?, <http://www.big.or.id>

**LAMPIRAN 1**

**Kepada Yth.  
Bapak/Ibu Anggota DPRD  
Di tempat.**

Dengan hormat,

Saya adalah staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Bengkulu yang sedang mengikuti studi lanjut di Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Undip) Semarang. Untuk keperluan menyelesaikan studi tersebut, saya diwajibkan menyusun karya ilmiah berupa Thesis. Saya sangat mengharapkan partisipasi dan bantuan Bapak/Ibu sebagai responden dalam penelitian yang saya lakukan.

Jawaban atas daftar pertanyaan (kuesioner) ini saya jamin kerahasiaannya, karena hal ini semata-mata diperuntukkan bagi pengembangan disiplin keilmuan. Dan apapun jawaban Bapak/Ibu tidak salah, karena item pertanyaan ini bukan untuk menilai benar atau salah. Saya berharap hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi DPRD dalam menjalankan tugas dan fungsinya serta bagi Pemda dan masyarakat umumnya.

Untuk kepentingan itu, saya mengharapkan kesediaan Bapak/Ibu untuk dapat menjawab daftar pertanyaan berikut ini dengan apa adanya. Atas perhatian, bantuan dan kerjasama yang baik saya ucapkan terima kasih.

Hormat Saya,

**Robinson, SE.Ak**  
Peneliti

**Jawablah setiap pertanyaan dengan memberikan tanda silang (X) pada pilihan jawaban yang tersedia.**

**Identitas Responden**

1. Nama (boleh tidak diisi) :.....
2. Jenis Kelamin
  - a. Laki-laki
  - b. Perempuan
3. Umur ..... tahun
4. Pendidikan terakhir:
  - a. SLTP/Sederajat
  - b. SLTA/Sederajat
  - c. D1/D2/D3
  - d. S1
  - e. S2
  - f. S3
5. Jabatan di DPRD
  - a. Ketua DPRD
  - b. Wakil Ketua DPRD
  - c. Anggota Komisi..... Jabatan di Komisi.....
  - d. Anggota Panitia..... Jabatan di Panitia.....
  - e. Anggota Fraksi..... Jabatan di Fraksi.....
6. Pernah Menjadi Anggota DPRD periode sebelumnya
  - a. Pernah
  - b. Tidak Pernah

## KUESIONER

Pertanyaan berikut ini terkait dengan Kejelasan APBD tahun 2005, dengan kriteria jawaban sebagai berikut:

- SS (5) : Sangat setuju**  
**S (4) : Setuju**  
**KS (3) : Kurang setuju**  
**TS (2) : Tidak setuju**  
**STS (1) : Sangat tidak setuju.**

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	KS	S	SS
1	Di dalam APBD telah disebutkan dengan jelas masing-masing <i>input</i> , <i>output</i> dan <i>outcome</i> untuk setiap kegiatan/program.	1	2	3	4	5
2	<b>Ukuran kinerja</b> untuk setiap kegiatan telah disebutkan dengan jelas.	1	2	3	4	5
3	APBD telah disusun dengan <b>format</b> yang mudah difahami.	1	2	3	4	5
4	<b>Tujuan dan sasaran</b> untuk setiap kegiatan telah disajikan dengan jelas di dalam Rencana Anggaran Satuan Kerja (RASK).	1	2	3	4	5
5	RASK telah menyajikan informasi yang jelas hubungan <b>besaran anggaran</b> (beban kerja dan harga satuan) dengan <b>manfaat</b> dan <b>hasil</b> yang ingin dicapai.	1	2	3	4	5
6	APBD telah disusun dengan memenuhi prinsip <b>transparansi dan akuntabilitas</b> .	1	2	3	4	5
7	Pos <b>pendapatan</b> di dalam APBD merupakan perkiraan yang <b>terukur secara rasional</b> dapat tercapai untuk setiap sumber pendapatan.	1	2	3	4	5
8	APBD telah memenuhi <b>prinsip-prinsip anggaran kinerja</b> .	1	2	3	4	5

Pertanyaan berikut ini terkait dengan tingkat Keakuratan APBD tahun 2005, dengan alternatif jawaban sebagai berikut:

- SS (5) : Sangat setuju  
 S (4) : Setuju  
 KS (3) : Kurang setuju  
 TS (2) : Tidak setuju  
 STS (1) : Sangat tidak setuju.

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	KS	S	SS
1	Anggaran <b>pendapatan</b> di dalam APBD menunjukkan potensi pendapatan secara <b>objektif</b> (tidak <i>underestimate</i> )	1	2	3	4	5
2	Pos <b>belanja</b> yang tercantum dalam APBD sesuai dengan <b>standar belanja/indeks harga</b> yang berlaku serta menunjukkan angka/jumlah yang rasional (tidak <i>overestimate</i> ).	1	2	3	4	5
3	Anggaran <b>pendapatan dan belanja</b> yang tercantum dalam APBD telah sesuai dengan prioritas program masing-masing dinas/instansi sebagaimana yang tercantum di dalam <b>Arah Kebijakan Umum (AKU)</b> .	1	2	3	4	5
4	<b>Perhitungan</b> setiap pos anggaran pendapatan dan belanja telah dilakukan dengan <b>tepat</b> .	1	2	3	4	5
5	Setiap anggaran <b>pendapatan dan belanja</b> telah <b>diklasifikasikan</b> sesuai dengan kelompok klasifikasinya masing-masing.	1	2	3	4	5

Pertanyaan berikut ini terkait dengan Evaluasi Bapak/ibu pada saat pembahasan RAPBD tahun 2005, dengan alternatif jawaban sama dengan yang sebelumnya:

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	KS	S	SS
1	Saya meminta agar APBD disusun sesuai dengan format anggaran berbasis kinerja.	1	2	3	4	5
2	Dalam pembahasan RAPBD saya meminta agar tujuan dan ukuran kinerja disebutkan dengan jelas untuk setiap program.	1	2	3	4	5
3	Saya melakukan koreksi terhadap perhitungan RAPBD yang salah.	1	2	3	4	5
4	Jika RAPBD tidak sesuai dengan Arah Kebijakan Umum (AKU), akan saya tolak.	1	2	3	4	5

5	Saya meminta agar anggaran belanja disesuaikan dengan standarnya/indeks harga yang berlaku.	1	2	3	4	5
6	Saya memberikan usulan/masukan bagaimana agar tujuan dan sasaran anggaran dapat tercapai.	1	2	3	4	5
7	Saya akan mencermati apa alasan atau penyebab jika pihak eksekutif mengusulkan perubahan APBD	1	2	3	4	5
8	Apa yang saya usulkan/koreksi diikuti oleh pihak eksekutif.	1	2	3	4	5

**Pertanyaan berikut ini terkait dengan tingkat pengetahuan Bapak/ibu tentang anggaran, dengan alternatif jawaban sebagai berikut:**

- SS (5) : Sangat setuju**  
**S (4) : Setuju**  
**KS (3) : Kurang setuju**  
**TS (2) : Tidak setuju**  
**STS (1) : Sangat tidak setuju.**

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	KS	S	SS
1	Saya mengetahui dan memahami <b>Visi &amp; Misi, Renstrada, Propeda dan Repetada.</b>	1	2	3	4	5
2	Saya mengetahui dan memahami apa dan bagaimana <b>anggaran kinerja.</b>	1	2	3	4	5
3	<b>Ukuran kinerja</b> untuk setiap kegiatan dalam APBD telah saya ketahui.	1	2	3	4	5
4	Saya memahami <b>Arah Kebijakan Umum (AKU)</b> untuk setiap Dinas/Instansi.	1	2	3	4	5
5	Saya mengetahui bagaimana <b>proses penyusunan</b> APBD.	1	2	3	4	5
6	Saya mampu mengidentifikasi jika terdapat <b>pengelembungan/ mark-up</b> dalam APBD.	1	2	3	4	5
7	Saya memahami <b>input, output dan outcome</b> untuk setiap kegiatan dalam APBD.	1	2	3	4	5
8	Saya mengetahui dan memahami <b>mekanisme pelaksanaan dan pertanggungjawaban</b> APBD.	1	2	3	4	5
9	Saya memahami <b>Laporan perhitungan</b> APBD dan <b>Nota Perhitungan</b> APBD.	1	2	3	4	5
10	Saya memahami isi dari <b>Kepmendagri No. 29 tahun 2002.</b>	1	2	3	4	5

Jawablah pertanyaan berikut ini berdasarkan pengalaman Bpk/Ibu dalam melakukan Pengawasan terhadap APBD tahun 2005 mulai dari tahap penyusunan, pelaksanaan sampai dengan pelaporan, dengan kriteria jawaban sebagai berikut:

- SS (5) : Sangat setuju  
 S (4) : Setuju  
 KS (3) : Kurang setuju  
 TS (2) : Tidak setuju  
 STS (1) : Sangat tidak setuju

No	Pernyataan	Jawaban				
		STS	TS	KS	S	SS
1	Ketepatan perhitungan dan pengklasifikasian pos-pos anggaran pendapatan dan belanja memudahkan dalam pembahasan RAPBD.	1	2	3	4	5
2	Beberapa ketidaksesuaian antara APBD dengan Arah Kebijakan Umum (AKU) / Index Harga telah disesuaikan oleh pihak eksekutif.	1	2	3	4	5
3	APBD yang disusun dengan format anggaran kinerja memberikan gambaran yang jelas mengenai ukuran kinerja yang hendak dicapai.	1	2	3	4	5
4	Kejelasan sasaran dan tujuan Program / kegiatan yang tercantum dalam APBD memudahkan dalam mengevaluasi implementasi program/kegiatan tersebut di lapangan.	1	2	3	4	5
5	Dengan dicantulkannya input, output dan outcome untuk setiap program/kegiatan dalam APBD, sangat membantu dalam menilai keberhasilan pelaksanaan program/kegiatan tersebut.	1	2	3	4	5
6	Pengukuran pencapaian target pendapatan dan realisasi belanja dalam APBD lebih mudah dilakukan karena anggaran pendapatan yang terukur secara rasional serta anggaran belanja yang sesuai dengan standar/index harga.	1	2	3	4	5
7	Penyusunan perubahan APBD telah mempertimbangkan hasil evaluasi dan analisis serta usulan yang kami sampaikan.	1	2	3	4	5
8	Berdasarkan laporan triwulan dan laporan semester yang disampaikan eksekutif, pencapaian target pendapatan dan realisasi belanja dalam APBD tidak jauh menyimpang dari yang dianggarkan.	1	2	3	4	5

## LAMPIRAN 2

### Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Hasil Pengujian Validitas Variabel Kejelasan Anggaran

#### KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.880
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	411.527
	df	28
	Sig.	.000

#### Component Matrix<sup>a</sup>

	Component	
	1	2
Q1	.552	.658
Q2	.813	.225
Q3	.828	.124
Q4	.851	9.195E-02
Q5	.856	-5.75E-02
Q6	.845	-6.81E-02
Q7	.574	-.653
Q8	.790	-.310

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 2 components extracted.

Rotated Component Matrix <sup>a</sup>

	Component	
	1	2
Q1	.853	-.102
Q2	.747	.392
Q3	.689	.477
Q4	.684	.515
Q5	.585	.628
Q6	.569	.628
Q7	-2.79E-02	.869
Q8	.364	.766

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
 Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations.

## Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Kejelasan Anggaran

\*\*\*\*\* Method 1 (space saver) will be used for this analysis \*\*\*\*\*

— R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )

### Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Q1	26.7079	25.3228	.4546	.9067
Q2	26.8764	23.4732	.7466	.8795
Q3	26.8652	22.9134	.7466	.8791
Q4	26.8090	22.5426	.7915	.8746
Q5	26.8315	23.3235	.7867	.8761
Q6	26.8090	22.8836	.7728	.8766
Q7	26.9888	25.7385	.4705	.9034
Q8	26.9888	23.6703	.7119	.8826

### Reliability Coefficients

N of Cases = 89.0

N of Items = 8

Alpha = .8982

## Hasil Pengujian Validitas Variabel Keakuratan Anggaran

### KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.783
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	157.767
	df	10
	Sig.	.000

### Component Matrix<sup>a</sup>

	Component
	1
Q9	.785
Q10	.842
Q11	.612
Q12	.859
Q13	.695

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 1 components extracted.

## Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Keakuratan Anggaran

\*\*\*\*\* Method 1 (space saver) will be used for this analysis \*\*\*\*\*

—

R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )

### Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Q9	14.9101	5.4464	.6239	.7666
Q10	14.9101	5.4464	.7049	.7444

Q11	14.9663	5.6693	.4496	.8270
Q12	15.0562	5.1673	.7335	.7321
Q13	14.8090	6.0654	.5234	.7958

#### Reliability Coefficients

N of Cases = 89.0

N of Items = 5

Alpha = .8111

### Hasil Pengujian Validitas Variabel Evaluasi Anggaran

#### KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.882
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	393.342
	df	28
	Sig.	.000

**Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component
	1
Q14	.787
Q15	.782
Q16	.701
Q17	.842
Q18	.793
Q19	.819
Q20	.810
Q21	.581

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 1 components extracted.

**Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Evaluasi Anggaran**

\*\*\*\*\* Method 1 (space saver) will be used for this analysis \*\*\*\*\*

— R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )

## Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Q14	29.8876	17.1691	.6879	.8789
Q15	29.8989	17.1601	.6902	.8787
Q16	30.0562	16.6673	.6021	.8883
Q17	30.0787	16.0506	.7861	.8686
Q18	30.0449	17.0207	.7062	.8772
Q19	30.0000	17.0000	.7377	.8748
Q20	30.0674	16.6090	.7529	.8726
Q21	30.4831	17.3207	.4859	.9009

## Reliability Coefficients

N of Cases =        89.0

N of Items =    8

Alpha =        .8935

**Hasil Pengujian Validitas Variabel Pengetahuan Tentang Anggaran**

**KMO and Bartlett's Test**

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.847
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	404.606
	df	45
	Sig.	.000

**Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component	
	1	2
Q22	.730	.121
Q23	.715	-.398
Q24	.755	-.248
Q25	.709	.154
Q26	.628	6.496E-02
Q27	.574	.616
Q28	.716	.338
Q29	.761	9.718E-02
Q30	.802	-.136
Q31	.694	-.472

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 2 components extracted.

**Rotated Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component	
	1	2
Q22	.452	.586
Q23	.794	.196
Q24	.721	.332
Q25	.414	.595
Q26	.416	.475
Q27	5.832E-04	.842
Q28	.294	.736
Q29	.491	.590
Q30	.680	.447
Q31	.830	.127

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
 Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations.

**Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Pengetahuan Tentang Anggaran**

\*\*\*\*\* Method 1 (space saver) will be used for this analysis \*\*\*\*\*

— R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )

## Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Q22	34.9888	17.9658	.6531	.8739
Q23	34.8989	17.7283	.6240	.8757
Q24	35.1348	17.7316	.6760	.8722
Q25	34.9888	18.0794	.6291	.8755
Q26	34.8764	18.0414	.5460	.8814
Q27	35.0899	17.8327	.4894	.8879

Q28	34.9551	17.9525	.6373	.8749
Q29	34.9438	17.4627	.6797	.8716
Q30	35.0225	17.3404	.7325	.8680
Q31	34.9888	18.0340	.5948	.8777

#### Reliability Coefficients

N of Cases = 89.0

N of Items = 10

Alpha = .8869

### Hasil Pengujian Validitas Variabel Pengawasan Anggaran

#### KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.764
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	179.822
	df	28
	Sig.	.000

#### Component Matrix<sup>a</sup>

	Component	
	1	2
Q32	.458	.674
Q33	.501	.435
Q34	.748	9.547E-02
Q35	.630	-.491
Q36	.645	.299
Q37	.657	9.376E-02
Q38	.703	-.330
Q39	.642	-.485

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 2 components extracted.

**Rotated Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component	
	1	2
Q32	-.107	.808
Q33	8.450E-02	.659
Q34	.495	.569
Q35	.797	5.280E-02
Q36	.282	.653
Q37	.428	.507
Q38	.745	.222
Q39	.802	6.492E-02

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
 Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations.

**Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Pengetahuan Tentang Anggaran**

\*\*\*\*\* Method 1 (space saver) will be used for this analysis \*\*\*\*\*

—

R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )

## Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Alpha if Item Deleted
Q32	26.9775	13.1131	.3378	.7681
Q33	27.3596	12.3238	.3709	.7674

Q34	27.0899	12.0827	.6068	.7261
Q35	27.1124	12.6236	.4575	.7490
Q36	26.9101	12.8327	.4901	.7455
Q37	27.2921	12.0728	.5182	.7384
Q38	27.2472	11.5973	.5506	.7318
Q39	27.4831	11.7980	.4868	.7443

#### Reliability Coefficients

N of Cases = 89.0

N of Items = 8

Alpha = .7711

## LAMPIRAN 3

### Statistik Deskriptif

### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
JELAS	89	11.00	40.00	30.6966	5.52763
AKURAT	89	12.00	25.00	18.6629	2.87996
EVALUASI	89	8.00	40.00	34.3596	4.65942
KUALITAS	89	39.00	105.00	83.7191	9.95443
PENGET	89	25.00	50.00	38.8764	4.66081
PENGAWAS	89	19.00	40.00	31.0674	3.94507
Valid N (listwise)	89				

### Tabel Frekuensi

#### JELAS

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 11.00	1	1.1	1.1	1.1
12.00	1	1.1	1.1	2.2
18.00	1	1.1	1.1	3.4
20.00	2	2.2	2.2	5.6
22.00	1	1.1	1.1	6.7
23.00	1	1.1	1.1	7.9
24.00	3	3.4	3.4	11.2
25.00	3	3.4	3.4	14.6
26.00	5	5.6	5.6	20.2
27.00	4	4.5	4.5	24.7
28.00	6	6.7	6.7	31.5
29.00	4	4.5	4.5	36.0
30.00	3	3.4	3.4	39.3
31.00	4	4.5	4.5	43.8
32.00	14	15.7	15.7	59.6
33.00	9	10.1	10.1	69.7
34.00	5	5.6	5.6	75.3
35.00	6	6.7	6.7	82.0
36.00	4	4.5	4.5	86.5
37.00	6	6.7	6.7	93.3
38.00	3	3.4	3.4	96.6
39.00	2	2.2	2.2	98.9
40.00	1	1.1	1.1	100.0
Total	89	100.0	100.0	

**AKURAT**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	12.00	2	2.2	2.2	2.2
	13.00	2	2.2	2.2	4.5
	14.00	4	4.5	4.5	9.0
	15.00	6	6.7	6.7	15.7
	16.00	7	7.9	7.9	23.6
	17.00	7	7.9	7.9	31.5
	18.00	10	11.2	11.2	42.7
	19.00	11	12.4	12.4	55.1
	20.00	21	23.6	23.6	78.7
	21.00	7	7.9	7.9	86.5
	22.00	5	5.6	5.6	92.1
	23.00	2	2.2	2.2	94.4
	24.00	3	3.4	3.4	97.8
	25.00	2	2.2	2.2	100.0
	Total	89	100.0	100.0	

**EVALUASI**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	8.00	1	1.1	1.1	1.1
	20.00	1	1.1	1.1	2.2
	22.00	1	1.1	1.1	3.4
	24.00	1	1.1	1.1	4.5
	28.00	1	1.1	1.1	5.6
	29.00	1	1.1	1.1	6.7
	30.00	1	1.1	1.1	7.9
	31.00	3	3.4	3.4	11.2
	32.00	16	18.0	18.0	29.2
	33.00	8	9.0	9.0	38.2
	34.00	6	6.7	6.7	44.9
	35.00	8	9.0	9.0	53.9
	36.00	10	11.2	11.2	65.2
	37.00	10	11.2	11.2	76.4
	38.00	11	12.4	12.4	88.8
	39.00	4	4.5	4.5	93.3
	40.00	6	6.7	6.7	100.0
	Total	89	100.0	100.0	

## PENGET

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	25.00	1	1.1	1.1	1.1
	26.00	1	1.1	1.1	2.2
	27.00	1	1.1	1.1	3.4
	30.00	2	2.2	2.2	5.6
	31.00	1	1.1	1.1	6.7
	32.00	1	1.1	1.1	7.9
	33.00	2	2.2	2.2	10.1
	34.00	2	2.2	2.2	12.4
	35.00	5	5.6	5.6	18.0
	36.00	6	6.7	6.7	24.7
	37.00	6	6.7	6.7	31.5
	38.00	9	10.1	10.1	41.6
	39.00	10	11.2	11.2	52.8
	40.00	20	22.5	22.5	75.3
	41.00	3	3.4	3.4	78.7
	42.00	3	3.4	3.4	82.0
	43.00	1	1.1	1.1	83.1
	44.00	4	4.5	4.5	87.6
	45.00	5	5.6	5.6	93.3
	46.00	2	2.2	2.2	95.5
	47.00	1	1.1	1.1	96.6
	48.00	1	1.1	1.1	97.8
	50.00	2	2.2	2.2	100.0
	Total	89	100.0	100.0	

**PENGAWAS**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	19.00	1	1.1	1.1	1.1
	21.00	1	1.1	1.1	2.2
	22.00	1	1.1	1.1	3.4
	23.00	1	1.1	1.1	4.5
	24.00	1	1.1	1.1	5.6
	25.00	1	1.1	1.1	6.7
	26.00	3	3.4	3.4	10.1
	27.00	2	2.2	2.2	12.4
	28.00	10	11.2	11.2	23.6
	29.00	7	7.9	7.9	31.5
	30.00	8	9.0	9.0	40.4
	31.00	15	16.9	16.9	57.3
	32.00	8	9.0	9.0	66.3
	33.00	9	10.1	10.1	76.4
	34.00	3	3.4	3.4	79.8
	35.00	8	9.0	9.0	88.8
	36.00	4	4.5	4.5	93.3
	37.00	2	2.2	2.2	95.5
	38.00	1	1.1	1.1	96.6
	40.00	3	3.4	3.4	100.0
	Total	89	100.0	100.0	

## LAMPIRAN 4

### Hasil Pengujian Asumsi Klasik

#### Pengujian Multikolinieritas

**Coefficient<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	8.006	3.431		2.333	.022		
	JELAS	6.74E-02	.086	-.094	-.779	.438	.498	2.006
	AKURAT	.323	.154	.236	2.100	.039	.580	1.724
	EVALUASI	.077E-02	.081	.095	.992	.324	.792	1.262
	PENGET	.420	.095	.496	4.434	.000	.585	1.710

a. Dependent Variable: PENGAWAS

**Coefficient Correlations<sup>a</sup>**

Model			PENGET	EVALUASI	AKURAT	JELAS
1	Correlations	PENGET	1.000	-.326	-.222	-.319
		EVALUASI	-.326	1.000	.189	-.186
		AKURAT	-.222	.189	1.000	-.502
		JELAS	-.319	-.186	-.502	1.000
	Covariances	PENGET	8.968E-03	-2.51E-03	-3.23E-03	-2.61E-03
		EVALUASI	-2.51E-03	6.624E-03	2.364E-03	-1.31E-03
		AKURAT	-3.23E-03	2.364E-03	2.369E-02	-6.69E-03
		JELAS	-2.61E-03	-1.31E-03	-6.69E-03	7.482E-03

a. Dependent Variable: PENGAWAS

**Collinearity Diagnosti<sup>c</sup>s**

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions				
				(Constant)	JELAS	AKURAT	EVALUASI	PENGET
1	1	4.952	1.000	.00	.00	.00	.00	.00
	2	2.239E-02	14.872	.04	.20	.14	.23	.00
	3	1.251E-02	19.899	.14	.49	.30	.15	.00
	4	7.022E-03	26.556	.07	.01	.41	.54	.54
	5	5.901E-03	28.969	.74	.30	.15	.08	.46

a. Dependent Variable: PENGAWAS

## Pengujian Normalitas

### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		89
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.09387064
Most Extreme Differences	Absolute	.114
	Positive	.065
	Negative	-.114
Kolmogorov-Smirnov Z		1.079
Asymp. Sig. (2-tailed)		.195

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

## LAMPIRAN 5

### Pengujian Hipotesis 1

#### Variables Entered/Removed<sup>d</sup>

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	EVALUASI, AKURAT <sup>a</sup> , JELAS	.	Enter

- a. All requested variables entered.  
b. Dependent Variable: PENGAWAS

#### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.491 <sup>a</sup>	.241	.214	3.49700

- a. Predictors: (Constant), EVALUASI, AKURAT, JELAS

#### ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	330.131	3	110.044	8.999	.000 <sup>a</sup>
	Residual	1039.464	85	12.229		
	Total	1369.596	88			

- a. Predictors: (Constant), EVALUASI, AKURAT, JELAS  
b. Dependent Variable: PENGAWAS

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	13.717	3.512		3.906	.000		
	JELAS	.482E-02	.091	.077	.606	.546	.555	1.802
	AKURAT	.474	.166	.346	2.862	.005	.610	1.640
	EVALUAS	.198	.085	.234	2.333	.022	.886	1.128

a. Dependent Variable: PENGAWAS

**Pengujian Hpotesis 2****Regresi antara Pengetahuan Anggaran terhadap Pengawasan Anggaran****Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	PENGET <sup>a</sup>	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: AWAS

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.591 <sup>a</sup>	.349	.341	3.20159

a. Predictors: (Constant), PENGET

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	477.831	1	477.831	46.617	.000 <sup>a</sup>
	Residual	891.764	87	10.250		
	Total	1369.596	88			

a. Predictors: (Constant), PENGET

b. Dependent Variable: AWAS

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	11.631	2.867		4.057	.000
	PENGET	.500	.073	.591	6.828	.000

a. Dependent Variable: AWAS

**Output Regresi Sebelum Data di Center****Variables Entered/Removed<sup>b</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	EVAPENG, AKURAT, JELAS, EVALUASI, PENGET, JELPENG, AKURPEN G <sup>a</sup>	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: AWAS

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.650 <sup>a</sup>	.422	.372	3.12652

a. Predictors: (Constant), EVAPENG, AKURAT, JELAS, EVALUASI, PENGET, JELPENG, AKURPENG

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	577.809	7	82.544	8.444	.000 <sup>a</sup>
	Residual	791.787	81	9.775		
	Total	1369.596	88			

a. Predictors: (Constant), EVAPENG, AKURAT, JELAS, EVALUASI, PENGET, JELPENG, AKURPENG

b. Dependent Variable: AWAS

**Coefficients**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	45.738	20.067		2.279	.025		
	JELAS	-.513	.473	-.718	-1.083	.282	.016	61.581
	AKURAT	.131	1.019	.096	.129	.898	.013	77.526
	EVALUASI	-.518	.439	-.612	-1.178	.242	.026	37.739
	PENGET	-.657	.546	-.776	-1.203	.233	.017	58.291
	JELPENG	.326E-02	.013	1.010	.989	.326	.007	146.363
	AKURPENG	.425E-03	.026	.145	.133	.895	.006	166.718
	EVAPENG	.741E-02	.013	1.209	1.362	.177	.009	110.336

a. Dependent Variable: AWAS

### Collinearity Diagnostics

Mode	Dimensi	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions								
				Constant	JELAS	AKURAT	VALUAS	PENGET	ELPEN	KURPEN	VAPEN	
1	1	7.900	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	2	592E-02	13.116	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	3	922E-02	16.444	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	4	545E-02	21.912	.00	.01	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.00
	5	568E-03	32.309	.00	.00	.00	.02	.01	.00	.00	.00	.00
	6	524E-04	176.925	.06	.31	.12	.29	.03	.31	.09	.32	.32
	7	503E-04	221.979	.13	.46	.28	.16	.20	.48	.30	.18	.18
	8	357E-05	327.708	.81	.22	.59	.52	.76	.21	.60	.49	.49

a. Dependent Variable: AWAS

### Output Regresi Dengan Data Center

**Variables Entered/Removed<sup>b</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	EVAPENG, AKURAT, AKURPEN G, EVALUASI, JELPENG, PENGET, JELAS <sup>a</sup>	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: AWAS

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.650 <sup>a</sup>	.422	.372	3.12652

a. Predictors: (Constant), EVAPENG, AKURAT, AKURPENG, EVALUASI, JELPENG, PENGET, JELAS

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	577.809	7	82.544	8.444	.000 <sup>a</sup>
	Residual	791.787	81	9.775		
	Total	1369.596	88			

a. Predictors: (Constant), EVAPENG, AKURAT, AKURPENG, EVALUASI, JELPENG, PENGET, JELAS

b. Dependent Variable: AWAS

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.365	.375		-.972	.334		
	JELAS	.772E-03	.102	.004	.027	.978	.347	2.882
	AKURAT	.264	.158	.193	1.667	.099	.534	1.874
	EVALUASI	.159	.106	.188	1.506	.136	.459	2.181
	PENGET	.412	.109	.487	3.782	.000	.430	2.325
	JELPENG	.326E-02	.013	.131	.989	.326	.408	2.452
	AKURPENG	.425E-03	.026	.016	.133	.895	.513	1.950
	EVAPENG	.741E-02	.013	.158	1.362	.177	.533	1.877

a. Dependent Variable: AWAS

## Collinearity Diagnostics

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				Constant	JELAS	AKURAT	VALUASI	PENGET	JELPENG	AKURPENG	EVAPENG
1	1	2.873	1.000	.01	.03	.02	.01	.03	.02	.02	.01
	2	1.552	1.360	.15	.02	.07	.00	.02	.03	.04	.02
	3	1.409	1.428	.00	.00	.01	.13	.00	.01	.05	.14
	4	.794	1.902	.31	.02	.17	.03	.07	.00	.10	.02
	5	.594	2.199	.33	.07	.01	.05	.15	.18	.01	.03
	6	.376	2.764	.19	.17	.39	.05	.01	.02	.20	.29
	7	.232	3.518	.00	.01	.10	.62	.69	.00	.24	.31
	8	.169	4.118	.01	.68	.22	.11	.03	.74	.35	.19

a. Dependent Variable: AWAS

No.	Kejelasan								Jml
	1	2	3	4	5	6	7	8	
1	3	2	4	3	3	4	4	3	26
2	4	4	4	4	4	4	4	4	32
3	2	3	4	3	3	3	3	4	25
4	4	3	3	3	4	4	4	3	28
5	3	4	3	2	3	2	3	2	22
6	5	1	1	1	1	1	1	1	12
7	4	3	4	4	3	4	3	4	29
8	2	3	4	2	4	4	3	2	24
9	5	4	5	4	4	5	4	4	35
10	5	5	5	5	5	5	5	5	40
11	2	3	4	3	3	3	3	3	24
12	5	4	5	5	4	5	4	4	36
13	1	4	4	4	4	4	4	4	29
14	5	4	4	4	4	4	4	4	33
15	4	4	3	4	4	4	5	4	32
16	5	4	5	5	4	5	1	4	33
17	3	4	3	3	3	4	3	2	25
18	4	4	4	4	4	4	4	5	33
19	4	4	5	4	5	5	4	4	35
20	4	4	4	4	4	4	1	1	26
21	1	1	1	1	1	1	4	1	11
22	4	4	3	4	4	3	3	3	28
23	5	5	5	4	5	4	4	5	37
24	4	4	4	4	5	5	5	5	36
25	4	5	4	5	4	5	5	5	37
26	3	3	3	4	4	3	3	4	27
27	3	3	3	3	3	3	3	3	24
28	4	3	3	4	4	3	4	3	28
29	4	4	4	5	4	5	4	5	35
30	4	4	4	4	4	4	4	4	32
31	4	4	4	4	4	4	4	4	32
32	4	4	4	5	4	4	4	4	33
33	4	5	4	5	4	5	5	5	37
34	5	5	5	5	4	5	5	5	39
35	5	4	5	5	5	5	5	4	38
36	5	4	5	5	4	4	4	4	35
37	4	4	4	4	4	4	4	4	32
38	5	4	4	5	4	4	4	4	34

39	5	4	5	5	5	5	4	3	<b>36</b>
40	4	4	3	3	3	4	3	3	<b>27</b>
41	5	4	4	4	5	4	3	4	<b>33</b>
42	4	4	4	5	5	4	4	4	<b>34</b>
43	3	2	2	2	2	3	3	3	<b>20</b>
44	4	4	5	4	4	4	4	4	<b>33</b>
45	4	5	4	4	5	4	3	4	<b>33</b>
46	5	3	3	5	4	3	3	3	<b>29</b>
47	5	3	3	3	3	3	3	2	<b>25</b>
48	4	4	3	3	4	4	4	4	<b>30</b>
49	4	4	4	5	4	4	5	4	<b>34</b>
50	5	5	5	5	5	5	4	4	<b>38</b>
51	4	4	5	4	5	3	4	4	<b>33</b>
52	4	4	3	3	3	3	4	3	<b>27</b>
53	4	4	5	5	4	5	4	4	<b>35</b>
54	3	3	2	2	2	2	2	2	<b>18</b>
55	4	5	5	5	5	5	5	4	<b>38</b>
56	4	4	4	4	4	4	3	4	<b>31</b>
57	5	5	4	3	2	2	2	3	<b>26</b>
58	4	4	4	4	4	4	3	4	<b>31</b>
59	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
60	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
61	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
62	5	5	5	4	5	5	4	4	<b>37</b>
63	5	3	1	4	3	2	4	4	<b>26</b>
64	4	3	3	3	4	4	4	3	<b>28</b>
65	5	5	4	4	4	5	4	4	<b>35</b>
66	3	3	3	4	4	3	4	4	<b>28</b>
67	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
68	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
69	3	3	2	3	3	3	3	3	<b>23</b>
70	4	5	4	3	4	4	5	4	<b>33</b>
71	4	4	3	4	4	5	5	5	<b>34</b>
72	5	4	4	4	4	4	3	4	<b>32</b>
73	5	5	5	5	5	5	4	5	<b>39</b>
74	3	3	4	4	5	4	4	4	<b>31</b>
75	3	3	3	4	4	3	4	5	<b>29</b>
76	4	4	3	4	4	3	4	4	<b>30</b>
77	4	5	5	5	5	5	4	4	<b>37</b>
78	5	5	5	4	4	5	4	4	<b>36</b>
79	5	5	5	5	3	3	5	3	<b>34</b>
80	5	4	4	3	4	5	3	4	<b>32</b>
81	5	5	4	4	4	3	3	4	<b>32</b>

82	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
83	2	2	3	2	2	3	3	3	<b>20</b>
84	5	4	5	5	5	5	4	4	<b>37</b>
85	2	3	4	2	4	4	4	4	<b>27</b>
86	3	4	4	5	4	4	3	4	<b>31</b>
87	5	4	3	4	3	4	3	4	<b>30</b>
88	4	3	4	4	4	3	3	3	<b>28</b>
89	3	2	3	4	3	4	4	3	<b>26</b>

No.	Keakuratan					Jml
	1	2	3	4	5	
1	4	4	3	3	4	<b>18</b>
2	4	4	4	4	4	<b>20</b>
3	4	4	3	3	4	<b>18</b>
4	4	3	4	3	4	<b>18</b>
5	3	4	5	4	4	<b>20</b>
6	3	2	3	3	3	<b>14</b>
7	4	4	4	4	3	<b>19</b>
8	2	3	4	3	2	<b>14</b>
9	3	4	4	4	4	<b>19</b>
10	5	5	5	5	5	<b>25</b>
11	3	2	3	3	4	<b>15</b>
12	3	4	2	2	2	<b>13</b>
13	3	3	3	3	3	<b>15</b>
14	4	4	4	3	4	<b>19</b>
15	4	4	4	4	5	<b>21</b>
16	5	4	3	4	5	<b>21</b>
17	4	4	4	3	4	<b>19</b>
18	4	4	4	4	4	<b>20</b>
19	4	4	5	5	4	<b>22</b>
20	3	3	3	3	3	<b>15</b>
21	5	4	1	5	5	<b>20</b>
22	3	4	3	3	3	<b>16</b>
23	5	5	5	4	3	<b>22</b>
24	4	5	4	4	5	<b>22</b>
25	4	4	5	4	4	<b>21</b>
26	3	4	4	3	3	<b>17</b>
27	3	1	3	2	3	<b>12</b>
28	3	3	4	3	4	<b>17</b>
29	4	4	4	4	4	<b>20</b>
30	4	4	4	4	4	<b>20</b>
31	4	4	4	4	4	<b>20</b>
32	5	4	4	3	4	<b>20</b>

33	4	5	4	5	4	<b>22</b>
34	4	4	5	4	4	<b>21</b>
35	5	4	4	4	3	<b>20</b>
36	4	4	4	4	3	<b>19</b>
37	4	3	4	3	4	<b>18</b>
38	4	4	4	5	4	<b>21</b>
39	4	4	5	4	3	<b>20</b>
40	2	3	2	3	3	<b>13</b>
41	4	4	3	4	4	<b>19</b>
42	4	4	4	4	4	<b>20</b>
43	3	3	3	3	4	<b>16</b>
44	4	4	4	4	4	<b>20</b>
45	5	4	5	4	5	<b>23</b>
46	4	4	3	3	4	<b>18</b>
47	2	3	3	3	3	<b>14</b>
48	5	4	3	4	4	<b>20</b>
49	4	4	4	4	4	<b>20</b>
50	5	5	5	5	4	<b>24</b>
51	4	4	4	3	4	<b>19</b>
52	3	3	3	3	2	<b>14</b>
53	4	4	4	4	4	<b>20</b>
54	3	3	2	2	2	<b>12</b>
55	4	4	4	4	4	<b>20</b>
56	4	3	4	3	4	<b>18</b>
57	3	3	2	3	4	<b>15</b>
58	4	3	4	3	4	<b>18</b>
59	3	4	3	4	4	<b>18</b>
60	3	4	3	4	4	<b>18</b>
61	4	4	4	4	4	<b>20</b>
62	5	5	2	5	5	<b>22</b>
63	3	3	3	3	4	<b>16</b>
64	3	4	4	4	4	<b>19</b>
65	4	4	4	5	4	<b>21</b>
66	4	4	4	3	4	<b>19</b>
67	4	4	4	4	4	<b>20</b>
68	3	4	4	4	4	<b>19</b>
69	3	3	4	3	4	<b>17</b>
70	3	3	3	3	3	<b>15</b>
71	5	5	5	4	4	<b>23</b>
72	5	4	4	3	4	<b>20</b>
73	4	5	5	5	5	<b>24</b>
74	5	4	5	5	5	<b>24</b>
75	3	3	4	3	4	<b>17</b>

76	4	4	2	3	4	<b>17</b>
77	5	5	5	5	5	<b>25</b>
78	4	4	4	4	3	<b>19</b>
79	3	3	3	3	4	<b>16</b>
80	3	4	4	4	5	<b>20</b>
81	4	3	3	3	4	<b>17</b>
82	3	3	3	3	3	<b>15</b>
83	4	3	3	2	4	<b>16</b>
84	4	4	5	4	4	<b>21</b>
85	4	4	2	3	4	<b>17</b>
86	4	4	4	4	4	<b>20</b>
87	2	3	4	3	4	<b>16</b>
88	3	3	3	3	4	<b>16</b>
89	3	4	4	3	4	<b>18</b>

No.	Evaluasi								Jml
	1	2	3	4	5	6	7	8	
1	5	4	5	4	5	4	4	2	<b>33</b>
2	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
3	4	4	5	5	4	4	4	4	<b>34</b>
4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
5	4	3	5	5	5	5	5	4	<b>36</b>
6	5	5	5	5	5	4	5	5	<b>39</b>
7	4	4	4	5	4	4	4	3	<b>32</b>
8	2	3	3	3	2	2	3	4	<b>22</b>
9	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
10	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>40</b>
11	5	5	4	3	4	4	4	3	<b>32</b>
12	4	4	4	4	4	4	4	3	<b>31</b>
13	3	3	3	3	3	3	3	3	<b>24</b>
14	4	4	4	4	4	5	4	4	<b>33</b>
15	5	5	4	4	5	4	4	4	<b>35</b>
16	5	5	4	5	3	5	4	5	<b>36</b>
17	5	5	4	5	4	5	5	4	<b>37</b>
18	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
19	4	4	4	3	4	5	5	3	<b>32</b>
20	3	3	3	3	4	4	4	4	<b>28</b>
21	1	1	1	1	1	1	1	1	<b>8</b>
22	5	5	4	3	4	4	3	2	<b>30</b>
23	5	3	5	5	5	5	5	5	<b>38</b>
24	4	5	5	4	4	4	4	5	<b>35</b>
25	4	4	5	4	5	5	4	4	<b>35</b>
26	5	5	4	3	4	4	4	4	<b>33</b>





<b>21</b>	4	3	3	3	4	1	3	2	3	4	<b>30</b>
22	4	4	3	3	3	3	4	4	3	3	<b>34</b>
23	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
24	5	4	4	5	5	5	5	5	5	4	<b>47</b>
25	4	5	4	4	4	4	5	4	4	5	<b>43</b>
26	4	4	3	3	4	4	4	3	4	3	<b>36</b>
27	5	5	4	4	5	4	4	5	4	5	<b>45</b>
28	3	3	4	4	4	4	3	4	3	3	<b>35</b>
29	5	4	4	4	5	5	5	5	4	4	<b>45</b>
30	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	<b>39</b>
31	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>39</b>
32	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	<b>39</b>
33	3	5	4	3	3	4	3	3	4	4	<b>36</b>
34	5	5	5	4	5	5	5	5	4	5	<b>48</b>
35	3	5	4	3	3	4	3	3	4	4	<b>36</b>
36	5	4	3	3	4	4	4	4	3	4	<b>38</b>
37	4	4	4	3	4	4	4	4	4	3	<b>38</b>
38	4	3	3	4	4	3	4	4	4	4	<b>37</b>
39	4	4	4	5	5	5	5	5	5	4	<b>46</b>
40	3	5	4	4	3	1	4	4	3	4	<b>35</b>
41	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
42	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
43	3	3	3	3	3	3	4	4	4	3	<b>33</b>
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
45	4	5	4	4	5	4	5	4	4	5	<b>44</b>
46	3	4	4	4	4	4	3	4	3	4	<b>37</b>
47	3	4	4	4	4	3	4	4	3	3	<b>36</b>
48	4	3	3	4	4	3	4	4	4	4	<b>37</b>
49	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
50	4	4	4	4	4	1	4	4	4	5	<b>38</b>
51	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>41</b>
52	4	4	3	4	3	4	4	4	4	4	<b>38</b>
53	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
54	3	3	3	3	3	2	2	2	2	3	<b>26</b>
55	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
56	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
57	4	3	3	4	5	4	2	2	3	4	<b>34</b>
58	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
59	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>39</b>
60	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>39</b>
61	4	5	4	4	5	4	4	4	5	5	<b>44</b>
62	4	4	5	5	5	5	4	4	5	4	<b>45</b>
63	4	3	3	3	2	4	4	4	3	3	<b>33</b>



14	4	4	4	5	5	3	4	4	<b>33</b>
15	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
16	5	5	5	4	5	4	3	5	<b>36</b>
17	4	5	4	4	5	5	3	3	<b>33</b>
18	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
19	4	3	3	4	4	4	5	4	<b>31</b>
20	2	4	5	5	4	2	5	4	<b>31</b>
<b>21</b>	5	4	5	2	5	2	5	1	<b>29</b>
22	4	4	3	4	4	4	4	3	<b>30</b>
23	4	3	3	4	4	3	3	4	<b>28</b>
24	4	4	4	4	4	4	5	4	<b>33</b>
25	4	4	4	5	4	4	5	4	<b>34</b>
26	4	3	3	3	5	3	3	3	<b>27</b>
27	5	4	4	4	5	4	5	4	<b>35</b>
28	4	3	3	4	4	4	3	3	<b>28</b>
29	5	4	4	4	4	4	5	3	<b>33</b>
30	4	2	4	4	4	4	3	3	<b>28</b>
31	4	2	4	4	4	4	3	4	<b>29</b>
32	5	4	4	4	5	4	4	3	<b>33</b>
33	4	3	4	4	4	4	4	4	<b>31</b>
34	5	3	5	5	5	5	3	3	<b>34</b>
35	4	3	4	4	5	5	4	4	<b>33</b>
36	4	3	4	4	4	4	4	4	<b>31</b>
37	4	3	4	4	4	4	3	3	<b>29</b>
38	4	3	4	4	5	4	4	5	<b>33</b>
39	5	3	5	4	5	4	3	3	<b>32</b>
40	4	1	4	5	4	4	5	4	<b>31</b>
41	5	4	4	4	5	5	4	3	<b>34</b>
42	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
43	3	4	2	3	4	3	2	2	<b>23</b>
44	4	4	4	4	4	4	4	3	<b>31</b>
45	4	5	4	5	4	5	4	5	<b>36</b>
46	5	3	4	4	5	3	2	2	<b>28</b>
47	4	3	4	5	5	2	2	2	<b>27</b>
48	4	3	4	4	4	4	4	4	<b>31</b>
49	4	4	4	4	4	4	3	3	<b>30</b>
50	4	4	4	4	5	4	4	4	<b>33</b>
51	3	4	4	4	4	4	4	4	<b>31</b>
52	5	3	4	4	4	4	3	3	<b>30</b>
53	5	4	4	4	4	4	4	3	<b>32</b>
54	3	3	4	2	5	4	3	2	<b>26</b>
55	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
56	4	5	5	4	4	4	5	4	<b>35</b>

57	2	1	4	5	5	3	5	5	<b>30</b>
58	4	5	5	4	4	4	5	4	<b>35</b>
59	4	4	3	3	4	4	3	4	<b>29</b>
60	4	4	3	3	4	4	3	4	<b>29</b>
61	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>40</b>
62	5	5	4	5	4	3	4	5	<b>35</b>
63	3	4	4	4	4	4	4	3	<b>30</b>
64	3	4	3	5	4	4	4	4	<b>31</b>
65	4	4	5	5	4	4	5	4	<b>35</b>
66	3	4	3	3	3	2	2	2	<b>22</b>
67	5	4	4	4	5	5	5	5	<b>37</b>
68	5	5	4	5	5	5	4	4	<b>37</b>
69	4	5	5	5	4	4	4	4	<b>35</b>
70	5	5	5	3	5	4	4	4	<b>35</b>
71	5	4	5	5	4	4	4	5	<b>36</b>
72	5	5	5	3	4	4	4	3	<b>33</b>
73	5	5	5	4	5	4	5	5	<b>38</b>
74	5	5	5	4	5	5	5	2	<b>36</b>
75	2	4	5	5	4	2	5	4	<b>31</b>
76	4	4	4	4	4	4	4	3	<b>31</b>
77	5	5	5	4	4	4	4	4	<b>35</b>
78	4	4	4	4	4	2	3	3	<b>28</b>
79	3	3	4	4	3	3	4	4	<b>28</b>
80	4	3	4	4	4	4	5	4	<b>32</b>
81	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
82	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>40</b>
83	4	4	3	4	3	3	4	3	<b>28</b>
84	3	3	3	2	2	2	2	2	<b>19</b>
85	4	3	4	4	4	3	4	4	<b>30</b>
86	4	4	4	3	3	3	3	4	<b>28</b>
87	4	2	2	3	2	4	4	4	<b>25</b>
88	5	3	3	3	3	3	3	3	<b>26</b>
89	4	4	4	3	4	4	4	3	<b>30</b>





