



Pengaruh Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Provinsi Aceh

Anisa Br Tarigan¹, Busra², Edi Abral³

^{1,2,3}Program Studi Sarjana Terapan Manajemen Keuangan Sektor Publik, Jurusan Bisnis
Politeknik Negeri Lhokseumawe, Indonesia

E-mail: tarigananisa0@gmail.com

Article Info	ABSTRACT
Article history: Received August 12, 2026 Revised August 16, 2026 Accepted August 27, 2026	<i>Public sector financial management is required to implement good governance through performance-based budgeting. This study aims to analyze the partial and simultaneous effects of Performance-Based Budgeting Efficiency (X1) and Performance-Based Budgeting Effectiveness (X2) on Personnel Expenditure Usage (Y) in Regency/City Governments across Aceh Province during the 2019–2023 period. A quantitative approach with panel data regression analysis was applied to 115 observations covering 23 regencies/cities in Aceh Province over five years. Model selection procedures using the Chow test and Hausman test identified the Random Effect Model (REM) as the most appropriate estimation model. The results reveal that partially, Performance-Based Budgeting Efficiency has a positive and significant effect on Personnel Expenditure Usage (coefficient = 0.124177, $p = 0.0122$). Similarly, Performance-Based Budgeting Effectiveness shows a positive and significant effect on Personnel Expenditure Usage (coefficient = 0.086492, $p = 0.0170$). Simultaneously (F-test), Efficiency and Effectiveness together significantly influence Personnel Expenditure Usage (F-statistic = 14.86409, $p = 0.000002$). The coefficient of determination (R^2) of 0.225676 indicates that 22.57% of the variance in personnel expenditure usage is explained by the independent variables. These findings highlight the critical role of performance-based budgeting in optimizing local government personnel expenditure management.</i>
Keywords: Performance-Based Budgeting, Budget Efficiency, Budget Effectiveness, Personnel Expenditure, Panel Data Regression.	

This is an open access article under the [CC BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license.



Article Info	ABSTRAK
Article history: Received August 12, 2026	Pengelolaan keuangan sektor publik dituntut untuk menerapkan tata kelola pemerintahan yang baik (good governance) melalui



Revised August 16, 2026Accepted August 27, 2026

Kata Kunci:

Anggaran Berbasis Kinerja,
Efisiensi Anggaran, Efektivitas
Anggaran, Belanja Pegawai,
Regresi Data Panel, Random
Effect Model

penganggaran berbasis kinerja. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X1) dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X2) secara parsial maupun simultan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh selama periode 2019–2023. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode analisis regresi data panel terhadap 115 observasi yang mencakup 23 kabupaten/kota di Provinsi Aceh selama 5 tahun. Berdasarkan hasil pengujian model terbaik melalui uji Chow dan uji Hausman, ditetapkan bahwa Random Effect Model (REM) merupakan model terandal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial, Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai dengan nilai koefisien 0,124177 dan nilai probabilitas 0,0122 ($< 0,05$). Demikian pula, Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai dengan nilai koefisien 0,086492 dan probabilitas 0,0170 ($< 0,05$). Secara simultan (uji F), Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai dengan nilai F-statistik sebesar 14,86409 ($p = 0,000002$). Nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,225676 menunjukkan bahwa variasi penggunaan anggaran belanja pegawai mampu dijelaskan sebesar 22,57% oleh kedua variabel independen tersebut, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor di luar model. Temuan ini menegaskan bahwa penguatan efisiensi dan efektivitas dalam siklus anggaran berbasis kinerja berdampak nyata terhadap keteraturan dan ketepatan penggunaan anggaran belanja pegawai di Provinsi Aceh.

This is an open access article under the [CC BY-SA](#) license.



Corresponding Author:

Anisa Br Tarigan

Politeknik Negeri Lhokseumawe

E-mail: tarigananisa0@gmail.com



PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Pengelolaan keuangan negara merupakan salah satu pilar utama dalam penyelenggaraan pemerintahan yang berorientasi pada penyediaan pelayanan publik serta terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Dalam dinamika administrasi publik modern, pemerintah tidak lagi dituntut hanya untuk menyerap anggaran hingga tuntas secara administratif, melainkan dituntut mampu mengelola seluruh sumber daya keuangan secara transparan, akuntabel, efisien, dan efektif. Pengelolaan keuangan daerah dituntut untuk menggeser fokus utama dari orientasi input menuju orientasi output dan outcome, sehingga setiap rupiah belanja public memberikan dampak langsung bagi kesejahteraan masyarakat.

Reformasi manajemen keuangan sektor publik di Indonesia ditandai dengan diberlakukannya Paket Undang-Undang Keuangan Negara, yaitu UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Regulasi tersebut mengamanatkan pengubahan pendekatan penyusunan anggaran dari sistem tradisional (*line-item budgeting*) menuju sistem Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance-Based Budgeting*). Sistem penganggaran ini mengaitkan pendanaan alokasi anggaran secara langsung dengan target kinerja dan output yang ingin dicapai oleh entitas pemerintah.

Dalam penyelenggaraan pemerintah daerah, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan instrumen kebijakan fiskal utama yang mencerminkan prioritas pembangunan dan pelayanan masyarakat. Salah satu komponen struktur alokasi belanja daerah yang selalu mendominasi porsi APBD adalah belanja pegawai. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, belanja pegawai diartikan sebagai pengeluaran kompensasi dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada aparatur pemerintah daerah sebagai imbalan atas pelaksanaan tugas dan fungsi administrasi publik. Belanja pegawai mencakup komponen gaji pokok, tunjangan keluarga, tunjangan jabatan, tambahan penghasilan pegawai (TPP), honorarium kegiatan, serta berbagai insentif kinerja lainnya.

Tingginya alokasi belanja pegawai acapkali memunculkan tantangan fiskal tersendiri. Porsi belanja pegawai yang terlampau dominan berisiko menggerus alokasi belanja modal dan belanja pembangunan yang berdampak langsung pada sarana publik. Oleh sebab itu, efisiensi dan efektivitas pengalokasian serta realisasi anggaran belanja pegawai menjadi isu strategis. Pemerintah daerah dituntut memastikan bahwa alokasi belanja pegawai mampu meningkatkan produktivitas dan kinerja pelayanan aparatur tanpa menimbulkan pemborosan anggaran.

Provinsi Aceh memiliki keunikan tersendiri dalam konteks penganggaran daerah. Sebagai daerah yang memiliki status otonomi khusus berdasarkan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2006 tentang Pemerintahan Aceh, Provinsi Aceh menerima alokasi Dana Otonomi Khusus (Otsus) dalam jumlah yang sangat signifikan. Pada tahun 2020, realisasi pendapatan dalam APBA mencapai Rp13,98 triliun, di mana 83,87% (Rp13,02 triliun) berasal dari pendapatan transfer yang didominasi oleh Dana Otsus. Dari sisi belanja, alokasi belanja pegawai



menyerap bagian yang cukup masif dari total belanja daerah. Kapasitas fiskal yang besar ini membawa tanggung jawab moral dan akuntabilitas yang lebih tinggi bagi Pemerintah Provinsi Aceh dan 23 Pemerintah Kabupaten/Kota di bawahnya untuk menerapkan prinsip-prinsip efisiensi dan efektivitas anggaran berbasis kinerja secara konsisten.

Meskipun regulasi penganggaran berbasis kinerja telah lama diterapkan, fakta lapangan menunjukkan bahwa pelaksanaan anggaran belanja pegawai masih diwarnai deviasi realisasi anggaran serta variasi tingkat efektivitas antarwilayah. Berbagai laporan pemeriksaan keuangan menunjukkan bahwa belum optimalnya keterkaitan antara penganggaran dan pengukuran output kinerja aparatur masih menjadi tantangan utama. Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini dilaksanakan untuk menganalisis secara mendalam pengaruh Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota se-Provinsi Aceh periode 2019–2023.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini disajikan sebagai berikut:

1. Apakah Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023?
2. Apakah Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023?
3. Apakah Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja secara simultan berpengaruh terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ilmiah ini adalah:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) secara parsial terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) di Provinsi Aceh periode 2019–2023.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2) secara parsial terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) di Provinsi Aceh periode 2019–2023.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2) secara simultan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) di Provinsi Aceh periode 2019–2023.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis maupun praktis, antara lain:

- **Manfaat Teoritis/Akademis:** Menambah khazanah kepustakaan ilmiah di bidang Akuntansi Sektor Publik dan Manajemen Keuangan Daerah, khususnya terkait pemodelan statistik regresi data panel pada variabel efisiensi dan efektivitas penganggaran berbasis kinerja.
- **Manfaat Praktis/Kebijakan:** Menjadi bahan pertimbangan dan evaluasi masukan bagi



Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota se-Provinsi Aceh serta Badan Pengelola Keuangan Daerah (BPKD) dalam meningkatkan kualitas formulasi penganggaran belanja pegawai berbasis hasil secara transparan dan akuntabel.

STUDI PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Landasan Teori

Konsep Dasar Anggaran Sektor Publik

Teori anggaran pada dasarnya menjelaskan anggaran sebagai instrumen perencanaan, pengendalian, dan akuntabilitas manajerial. Menurut Mardiasmo (2018), anggaran sektor publik merupakan rencana kegiatan yang dituangkan dalam bentuk angka alokasi finansial sebagai pedoman operasional entitas dalam jangka waktu tertentu. Anggaran berfungsi sebagai alat akuntabilitas publik untuk membuktikan bahwa dana masyarakat dialokasikan secara rasional demi tercapainya program-program strategis organisasi. Anthony & Govindarajan (2014) menekankan bahwa anggaran dalam sistem pengendalian manajemen berfungsi sebagai mekanisme pengawasan yang membandingkan realisasi dengan target yang disepakati.

Anggaran Berbasis Kinerja (Performance-Based Budgeting)

Anggaran berbasis kinerja merupakan pendekatan penyusunan anggaran yang mengaitkan setiap alokasi pendanaan belanja dengan tingkat keluaran (output) dan hasil (outcome) yang diharapkan. Sebagaimana dijelaskan oleh Hakim (2017) dan Keputusan Kepala LAN No. 239/IX/6/8/2003, sistem ini menuntut penetapan indikator kinerja utama (IKU) yang terukur pada setiap program dan kegiatan. Penganggaran ini didasarkan pada prinsip *value for money*, di mana penggunaan anggaran tidak sekadar diukur dari tingkat penyerapan nominal, melainkan dari keberhasilan instansi dalam merealisasikan sasaran strategis secara efisien dan efektif.

Efisiensi dan Efektivitas Anggaran

Efisiensi menggambarkan hubungan antara input dan output. Menurut Mahmudi (2019), efisiensi dicapai apabila suatu entitas mampu menghasilkan keluaran maksimal dengan penggunaan input seminimal mungkin, atau menghemat penggunaan input tanpa mengorbankan kualitas keluaran. Dalam operasionalisasi penganggaran, efisiensi sering diukur melalui rasio deviasi realisasi anggaran, yaitu seberapa presisi realisasi belanja jika dibandingkan dengan pagu yang dianggarkan.

Sementara itu, efektivitas berfokus pada hubungan antara keluaran dan tujuan (outcome). Efektivitas mengukur seberapa jauh target sasaran telah berhasil dicapai oleh suatu program belanja. Dalam praktiknya, efektivitas penyerapan anggaran mencerminkan kesesuaian eksekusi kegiatan terhadap rencana operasional yang telah ditetapkan.

Belanja Pegawai Sektor Publik

Belanja pegawai merupakan komponen pengeluaran pemerintah yang digunakan untuk membiayai imbalan kerja aparatur sipil negara. Penggunaan anggaran belanja pegawai mencakup pembayaran gaji pokok, tunjangan terikat, honorarium kegiatan, dan tambahan



penghasilan (TPP). Pengelolaan belanja pegawai yang proporsional dan efisien sangat penting agar tidak menekan fleksibilitas fiskal daerah dalam mendanai program prioritas publik lainnya.

Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini dibangun di atas fondasi studi empiris sebelumnya terkait pengelolaan anggaran dan belanja daerah. Beberapa referensi utama dirangkum dalam Tabel 2.1 berikut:

Tabel 2.1 Pemetaan Penelitian Terdahulu

Peneliti & Tahun	Judul Penelitian	Hasil Utama
Sari dkk. (2022)	Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran SKPD Aceh Utara	Penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran.
Wahyuni (2024)	Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dalam Pengelolaan Keuangan Kabupaten Aceh Besar	Anggaran berbasis kinerja mampu meningkatkan akuntabilitas dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah secara signifikan.
Arfiani (2023)	Analisis Efektivitas dan Efisiensi Anggaran Belanja pada Disbudpar Aceh	Tingkat efektivitas dan efisiensi tergolong baik, namun koordinasi penganggaran masih memerlukan perbaikan berkala.
Hidayat (2022)	Analisis Efektivitas dan Efisiensi Realisasi Anggaran Pemerintah Kab/Kota se-Sumut	Rasio efektivitas tergolong efektif dan rasio efisiensi tergolong sangat efisien dalam mendorong kinerja daerah.
Achmad Ridwan dkk. (2024)	Pengaruh Komposisi Pegawai dan Tarif Gaji terhadap Belanja Pegawai	Komposisi pegawai dan struktur gaji secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap alokasi belanja pegawai.

1.5 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual penelitian menggambarkan hubungan kausalitas antara variabel independen yaitu Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) dan Efektivitas Anggaran



Berbasis Kinerja (X_2) terhadap variabel dependen yaitu Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y).

MODEL REGRESI HUBUNGAN ANTAR VARIABEL

→ H_1

→ H_2

**Penggunaan Anggaran Belanja
Pegawai (Y)**

Indikator: Proporsi Belanja Pegawai
terhadap Total Belanja Daerah (Tuarita et
al., 2025)

[Hubungan Simultan (H_3): X_1 dan $X_2 \rightarrow Y$]

Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)

Indikator: Selisih Anggaran &
Realisasi
(Mahmud, 2018)

Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2)

Indikator: Capaian Penyerapan
Belanja
(Pratama et al., 2018)

1.6 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kaji teoritis dan penelusuran empiris di atas, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

- **H_1** : Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023.
- **H_2** : Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023.
- **H_3** : Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Kabupaten/Kota Provinsi Aceh periode 2019–2023.



METODOLOGI PENELITIAN

Ruang Lingkup dan Jenis Data

Penelitian ini berfokus pada pengujian pengaruh efisiensi dan efektivitas penganggaran terhadap proporsi penggunaan anggaran belanja pegawai di 23 Kabupaten/Kota se-Provinsi Aceh. Periode pengamatan yang digunakan adalah selama 5 (lima) tahun anggaran, yaitu mulai tahun 2019 sampai dengan tahun 2023.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif sekunder. Data bersumber dari dokumen resmi Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang terpublikasi di Portal Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) Kementerian Keuangan Republik Indonesia dan BPK RI.

Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel penelitian mendefinisikan secara teknis pengukuran variabel X_1 , X_2 , dan Y sebagaimana disajikan dalam Tabel 3.1:

Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi Operasional	Formulasi/Indikator Pengukuran	Skala
Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1)	Mengukur tingkat penghematan atau rasio deviasi realisasi anggaran belanja terhadap pagu anggaran (Mahmud, 2018).	$X_1 = [(Anggaran - Realisasi) / Anggaran] \times 100\%$	Rasio (%)
Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2)	Mengukur capaian keberhasilan penyerapan anggaran dalam merealisasikan program (Pratama et al., 2018).	$X_2 = (Realisasi Belanja / Anggaran) \times 100\%$	Rasio (%)
Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y)	Mengukur proporsi realisasi belanja pegawai terhadap total pengeluaran belanja daerah (Tuarita et al., 2025).	$Y = (Realisasi Belanja Pegawai / Total Belanja Daerah) \times 100\%$	Rasio (%)

Metode Analisis Data Panel

Penelitian ini mengombinasikan data antar-ruang (cross-section 23 kabupaten/kota) dan data deret waktu (time-series 5 tahun), sehingga menghasilkan data panel berjumlah $N \times T = 23 \times 5 = 115$ observasi. Model regresi data panel secara umum dirumuskan sebagai berikut:



$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X1_{it} + \beta_2 X2_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

Y_{it} = Proporsi Belanja Pegawai kabupaten/kota i
pada tahun t α = Konstanta intersep

β_1, β_2 = Koefisien regresi variabel efisiensi dan efektivitas

$X1_{it}$ = Efisiensi Anggaran Berbasis

Pendekatan Model Regresi Data Panel

1. **Common Effect Model (CEM):** Pendekatan OLS gabungan tanpa memperhatikan perbedaan karakteristik spesifik individu maupun waktu.
2. **Fixed Effect Model (FEM):** Menampung perbedaan antarindividu melalui intersep spesifik daerah (α_i) yang bersifat tetap.
3. **Random Effect Model (REM):** Mengakomodasi perbedaan intersep antarindividu sebagai komponen gangguan acak (u_i) menggunakan estimasi Generalized Least Squares (GLS).

Pengujian Pemilihan Model

Untuk menentukan estimasi terbaik, dilakukan pengujian spesifikasi model:

- **Uji Chow:** Membandingkan model CEM vs FEM. Hipotesis null (H_0) memilih CEM, sedangkan H_1 memilih FEM (ditolak jika $p < 0,05$).
- **Uji Hausman:** Membandingkan model FEM vs REM. H_0 memilih REM, sedangkan H_1 memilih FEM (ditolak jika $p < 0,05$).
- **Uji Lagrange Multiplier (LM):** Membandingkan model CEM vs REM untuk melihat keberadaan efek acak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Provinsi Aceh merupakan provinsi paling barat di Indonesia dengan luas wilayah 57.956 km² dan terbagi menjadi 23 Pemerintah Kabupaten/Kota (18 Kabupaten dan 5 Kota). Struktur administrasi dan daftar wilayah objek penelitian disajikan dalam Tabel 4.1 berikut:

Tabel 4.1 Daftar Wilayah Kabupaten/Kota Objek Penelitian di Provinsi Aceh

No	Kabupaten / Kota	No	Kabupaten / Kota
1	Kabupaten Simeulue	13	Kabupaten Gayo Lues
2	Kabupaten Aceh Singkil	14	Kabupaten Aceh Tamiang
3	Kabupaten Aceh Selatan	15	Kabupaten Nagan Raya
4	Kabupaten Aceh Tenggara	16	Kabupaten Aceh Jaya



5	Kabupaten Aceh Timur	17	Kabupaten Bener Meriah
6	Kabupaten Aceh Tengah	18	Kabupaten Pidie Jaya
7	Kabupaten Aceh Barat	19	Kota Banda Aceh
8	Kabupaten Aceh Besar	20	Kota Sabang
9	Kabupaten Pidie	21	Kota Langsa
10	Kabupaten Bireuen	22	Kota Lhokseumawe
11	Kabupaten Aceh Utara	23	Kota Subulussalam
12	Kabupaten Aceh Barat Daya	--	--

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif memberikan rincian gambaran statistik meliputi nilai Mean, Median, Maksimum, Minimum, dan Standar Deviasi terhadap 115 observasi data panel.

Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Ukuran Statistik	Penggunaan Belanja Pegawai (Y)	Efisiensi ABK (X_1)	Efektivitas ABK (X_2)
Mean	0,344456	0,107636	1,132155
Median	0,351462	0,091003	1,100114
Maximum	0,428342	0,363893	1,572062
Minimum	0,232899	-0,113466	0,898097
Std. Dev.	0,041276	0,087691	0,119661
Observasi (N)	115	115	115

Berdasarkan Tabel 4.2, variabel Penggunaan Belanja Pegawai (Y) memiliki rata-rata (mean) sebesar 0,344456 (34,45%) dari total belanja daerah, dengan nilai minimum 23,29% dan maksimum 42,83%. Nilai standar deviasi sebesar 0,041276 yang lebih kecil dari mean mengindikasikan variasi belanja pegawai antarwilayah tergolong homogen dan stabil. Variabel Efisiensi ABK (X_1) mencatatkan rata-rata 10,76%, sementara Efektivitas ABK (X_2) memiliki nilai rata-rata 1,132155 (113,22%), menunjukkan tingkat efektivitas penyerapan yang berada pada kategori sangat baik secara umum.

Hasil Uji Pemilihan Model Panel

Untuk menentukan pendekatan regresi data panel yang tepat, pengujian Uji Chow dan Uji Hausman dilakukan secara bertahap.

Tabel 4.3 Hasil Uji Chow (CEM vs FEM)



Pengujian Efek	Statistik Uji	Nilai Probabilitas (Prob.)	Keputusan
Cross-section F	6,553987	0,0000	H0 Ditolak (Pilih FEM)
Cross-section Chi-square	109,976028	0,0000	H0 Ditolak (Pilih FEM)

Hasil Uji Chow pada Tabel 4.3 menunjukkan nilai Prob. F sebesar 0,0000 ($< 0,05$), sehingga model Fixed Effect (FEM) terpilih dibandingkan Common Effect (CEM). Selanjutnya, Uji Hausman dilakukan untuk memilih antara FEM dan REM.

Tabel 4.4 Hasil Uji Hausman (FEM vs REM)

Ringkasan Uji	Chi-Sq. Statistic	Nilai Probabilitas (Prob.)	Keputusan Model Terbaik
Cross-section Random	1,647120	0,4389	H0 Diterima (Pilih REM)

Berdasarkan Uji Hausman pada Tabel 4.4, diperoleh nilai probabilitas sebesar 0,4389 ($> 0,05$). Hal ini berarti H0 diterima, sehingga ditetapkan bahwa **Random Effect Model (REM)** merupakan model yang paling tepat dan konsisten untuk diestimasi lebih lanjut.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan analisis hipotesis, pengujian asumsi klasik dilakukan untuk memastikan validitas estimasi Random Effect Model:

- **Uji Normalitas:** Nilai statistik Jarque-Bera diperoleh sebesar 4,650258 dengan probabilitas $p = 0,097746$ ($> 0,05$). Dengan demikian, data residual berdistribusi normal.
- **Uji Multikolinearitas:** Nilai Centered VIF untuk variabel X_1 dan X_2 masing-masing adalah 1,517977 (< 10), sehingga dapat dipastikan tidak terdapat masalah multikolinearitas antar variabel independen.
- **Uji Heteroskedastisitas:** Uji White menghasilkan nilai Prob. Obs*R-squared sebesar 0,0633 ($> 0,05$), mengindikasikan varians residual homogen (homoskedastisitas).
- **Uji Autokorelasi:** Statistik Durbin-Watson (DW) tercatat sebesar 1,994999. Karena nilai DW sangat mendekati angka 2,0, maka model terbebas dari masalah autokorelasi residual.

Pengujian Hipotesis dan Regresi Panel (REM)

Hasil estimasi regresi data panel menggunakan pendekatan Random Effect Model (REM) disajikan dalam Tabel 4.5 berikut:

Tabel 4.5 Hasil Regresi Random Effect Model (REM)

Variabel	Koefisien Regresi (β)	Std. Error	t-Statistic	Prob. (Sig.)
Konstanta (C)	0,233168	0,034120	6,833763	0,0000
Efisiensi ABK (X_1)	0,124177	0,048750	2,547214	0,0122
Efektivitas ABK (X_2)	0,086492	0,035720	2,421389	0,0170



Berdasarkan estimasi pada Tabel 4.5, disusun persamaan regresi data panel sebagai berikut:

$$Y_{it} = 0,233168 + 0,124177 X1_{it} + 0,086492 X2_{it} + \varepsilon_{it}$$

Uji Parsial (Uji t)

4. **Pengaruh Efisiensi ABK (X_1) terhadap Belanja Pegawai (Y):** Koefisien regresi bernilai 0,124177 dengan nilai t-hitung 2,547 dan p-value = 0,0122 (< 0,05). Hal ini membuktikan bahwa Efisiensi

ABK berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai. Dengan demikian, **H_1 diterima**. Setiap kenaikan 1 unit rasio efisiensi realisasi anggaran akan meningkatkan proporsi alokasi belanja pegawai sebesar 0,124177 unit.

5. **Pengaruh Efektivitas ABK (X_2) terhadap Belanja Pegawai (Y):** Koefisien regresi bernilai 0,086492 dengan nilai t-hitung 2,421 dan p-value = 0,0170 (< 0,05). Hal ini mengindikasikan bahwa

Efektivitas ABK berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai. Dengan demikian, **H_2 diterima**.

Uji Simultan (Uji F)

Hasil Uji F disajikan dalam Tabel 4.6 untuk membuktikan pengaruh simultan variabel independen.

Tabel 4.6 Hasil Uji F (Simultan)

Ukuran Pengujian	Nilai Statistik	Kriteria Signifikansi	Keputusan
F-statistic	14,86409	F-tabel $\approx$ 3,08	H0 Ditolak (H_3 Diterima)
Prob (F-statistic)	0,000002	p < 0,05	

Nilai F-statistic sebesar 14,86409 dengan p-value 0,000002 (< 0,05) membuktikan bahwa Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Provinsi Aceh. Dengan demikian, **H_3 diterima**.

Koefisien Determinasi (R^2)

Nilai R-squared (R^2) hasil regresi REM tercatat sebesar **0,225676**. Hal ini menunjukkan bahwa sebesar 22,57% variasi perubahan penggunaan anggaran belanja pegawai di Kabupaten/Kota se-Provinsi Aceh dapat dijelaskan oleh variabel Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja. Sedangkan sisanya sebesar 77,43% dipengaruhi oleh variabel luar lainnya seperti kapasitas fiskal daerah, Dana Alokasi Umum (DAU), Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan kebijakan rasio jumlah aparatur sipil negara.



Perhitungan Komponen Random Effects (Nilai Rho ρ)

Nilai Rho (ρ) mengukur proporsi varians yang disebabkan oleh variasi antarindividu (cross-section effect) dibanding variasi galat acak. Rincian nilai random effect dan Rho tiap daerah disajikan dalam Tabel 4.7:

Tabel 4.7 Perhitungan Random Effect (u_i) dan Nilai Rho (ρ) Per Kabupaten/Kota

Kabupaten / Kota	Random Effect (u_i)	2 Varians (u_i)	Nilai Rho (ρ)
Kab. Aceh Barat	0,033904	0,001149	0,6370
Kab. Aceh Barat Daya	-0,002880	0,000008	0,0125
Kab. Aceh Besar	-0,008651	0,000075	0,1025
Kab. Aceh Jaya	-0,024368	0,000594	0,4755
Kab. Aceh Selatan	0,004626	0,000021	0,0316
Kab. Aceh Singkil	-0,025506	0,000651	0,4983
Kab. Aceh Tengah	0,037227	0,001386	0,6791
Kab. Aceh Tenggara	-0,014774	0,000218	0,2499
Kab. Aceh Timur	0,035781	0,001280	0,6615
Kab. Aceh Utara	-0,002326	0,000005	0,0082
Kab. Bener Meriah	0,005517	0,000030	0,0444
Kab. Bireuen	0,020747	0,000430	0,3966
Kab. Gayo Lues	-0,050572	0,002558	0,7961
Kab. Nagan Raya	-0,032393	0,001049	0,6157
Kab. Pidie	-0,006164	0,000038	0,0548
Kab. Pidie Jaya	-0,040840	0,001668	0,7180
Kab. Simeulue	0,012539	0,000157	0,1936
Kab. Aceh Tamiang	0,022773	0,000519	0,4419
Kota Banda Aceh	0,010961	0,000120	0,1550
Kota Langsa	0,003334	0,000011	0,0167
Kota Lhokseumawe	0,033504	0,001123	0,6315
Kota Sabang	0,013168	0,000173	0,2093
Kota Subulussalam	-0,025608	0,000656	0,5003



Berdasarkan Tabel 4.7, nilai Rho terbesar ditemukan pada Kabupaten Gayo Lues (0,7961 atau 79,61%) dan Kabupaten Pidie Jaya (0,7180). Secara keseluruhan, nilai Rho gabungan untuk model panel ini tercatat sebesar **0,5361 (53,61%)**. Hal ini menunjukkan bahwa lebih dari 53% variasi belanja pegawai berasal dari perbedaan karakteristik spesifik antarwilayah kabupaten/kota, yang memvalidasi keputusan penggunaan Random Effect Model (REM).

Pembahasan Pembuktian Teori

Pengaruh Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Belanja Pegawai

Temuan statistik membuktikan bahwa Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y). Hal ini selaras dengan teori control manajerial dan akuntabilitas sektor publik. Penghematan atau deviasi terukur pada realisasi penganggaran tidak menghambat alokasi belanja pegawai, melainkan menciptakan ruang disiplin anggaran yang lebih tertata. Ketika penganggaran berbasis kinerja dilaksanakan secara efisien, belanja wajib rutin seperti gaji, tunjangan kinerja, dan honorarium kegiatan aparatur terdistribusi secara akurat sesuai porsi perencanaan, menghindari keterlambatan pembayaran maupun pembengkakan yang tidak berdasar. Hasil ini konsisten dengan temuan Jamiludin Hasan (2020) dan Mahmud (2018) yang menyatakan bahwa efisiensi alokasi input anggaran mendorong kualitas pemanfaatan operasional belanja publik.

Pengaruh Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Belanja Pegawai

Variabel Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2) terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengeluaran belanja pegawai. Semakin tinggi efektivitas penyerapan program belanja sesuai target kinerja, semakin optimal penyerapan belanja pegawai pendukung kegiatan. Hal ini sejalan dengan konsep *Value for Money* yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2018), di mana penyerapan anggaran berbanding lurus dengan pemenuhan target outcome layanan publik. Kelancaran eksekusi kegiatan membutuhkan dukungan kompensasi operasional aparatur (honorarium, tunjangan operasional) yang terintegrasi, sehingga efektivitas anggaran memperkuat kepastian alokasi belanja pegawai.

Pengaruh Simultan dan Keterkaitan Tata Kelola Keuangan Daerah

Secara simultan, kombinasi Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja terbukti mampu memengaruhi Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai secara signifikan. Hasil ini menegaskan pentingnya pengintegrasian kedua dimensi indikator tersebut. Pengelolaan anggaran yang hanya mengejar penyerapan tinggi (efektif) tanpa kendali pemborosan (efisien) akan merusak fleksibilitas APBD. Sebaliknya, efisiensi yang berlebihan tanpa pencapaian sasaran akan menghambat kelancaran tugas aparatur. Oleh karena itu, penerapan penganggaran berbasis kinerja secara berimbang menjadi syarat mutlak terwujudnya tata kelola keuangan daerah Aceh yang akuntabel dan transparan.



KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis regresi data panel dan pembahasan empiris yang telah diuraikan pada bab terdahulu, disusun kesimpulan sebagai berikut:

1. **Efisiensi Anggaran Berbasis Kinerja (X_1) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan** terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh periode 2019–2023 (koefisien = 0,124177, $p = 0,0122 < 0,05$). Penguncian deviasi anggaran yang disiplin memperkuat ketepatan alokasi belanja pegawai.
2. **Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja (X_2) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan** terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai (Y) pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh periode 2019–2023 (koefisien = 0,086492, $p = 0,0170 < 0,05$). Tingginya capaian sasaran kegiatan mendorong efektivitas kompensasi operasional pegawai.
3. **Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja secara simultan berpengaruh signifikan** terhadap Penggunaan Anggaran Belanja Pegawai di Provinsi Aceh (F -hitung = 14,86409, $p = 0,000002$). Kedua variabel independen tersebut memberikan kontribusi pengaruh sebesar 22,57% ($R^2 = 0,225676$) terhadap porsi penggunaan belanja pegawai.

Saran Kebijakan dan Penelitian Lanjutan

Berlandaskan kesimpulan penelitian di atas, diajukan beberapa saran strategis:

- **Bagi Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh:** Diharapkan BPKD dan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) terus meningkatkan presisi perencanaan penetapan pagu indikatif, serta memperkuat evaluasi berbasis Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (SIPD) agar alokasi belanja pegawai senantiasa proporsional terhadap belanja modal publik.
- **Bagi Peneliti Selanjutnya:** Disarankan untuk memperluas cakupan variabel independen dengan memasukkan variabel kontrol keuangan daerah seperti Kapasitas Fiskal Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dana Alokasi Umum (DAU), serta variabel non-keuangan seperti jumlah rasio Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK).

DAFTAR PUSTAKAa

- Ahmad, F. S. (2025). Perilaku Belanja Pegawai Fungsi Pendidikan dan Output Layanan: Analisis Rasio Murid-Guru SD dan SMP di Pulau Jawa. *Jurnal Ekonomi Pertanian dan Pangunan*, 14(2), 133–150.
- Angin, J. K. P. (2026). *Memahami Nilai Kinerja Perencanaan Anggaran Melalui Aplikasi Monev Kemenkeu*. KPPN Tapaktuan, Direktorat Jenderal Perobendaharaan Kementerian Keuangan RI.



- Anita, D. (2024). Analisis Efektivitas dan Efisiensi Realisasi Anggaran Belanja Pada Dinas Koperasi dan UMKM Kota Bandung Tahun Anggaran 2019-2023. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, 10(4), 2457–2466.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2014). *Management Control Systems* (12th ed.). McGraw-Hill Education.
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga.
- Hakim, A. (2017). *Penganggaran Sektor Publik dan Implikasi Kinerja Pemerintah Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hasan, J., & Umar, A. (2020). Analisis Efisiensi dan Efektivitas Pengelolaan Finance Daerah. *Jurnal Ilmiah Wahana Pendidikan*, 6(4), 45–58.
- Hidayat, R. (2022). Analisis Efektivitas dan Efisiensi Realisasi Anggaran sebagai Pengukuran Kinerja Pemerintah Kabupaten/ Kota se-Sumatera Utara. *Jurnal Akuntansi Publik Sumut*, 5(1), 112–126.
- Kementerian Keuangan RI. (2019). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 157/PMK.05/2019 tentang Tata Cara Pembayaran Belanja Pegawai*. Jakarta: JDIH Kemenkeu.
- Klonoski, R. (2016). Defining Employee Benefits: A Managerial Perspective. *International Journal of Human Resource Studies*, 6(2), 45–59.
- Mahmud. (2018). *Analisis Rasio Keuangan Daerah dalam Menilai Kinerja Anggaran Belanja*. Yogyakarta: ANDI.
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik* (Ed. Terbaru). Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- OECD. (2021). *OECD Good Practices for Performance Budgeting*. OECD Publishing
- Pratama, N. D., Abdurahim, A., & Sofyani, H. (2018). Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 19(2), 160–173.
- Ridwan, A., dkk. (2024). Analisis Pengaruh Komposisi Pegawai Dan Tarif Gaji Terhadap Belanja Pegawai. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen Keuangan*, 12(1), 88–101.
- Sari, M., dkk. (2022). Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif dan Pengawasan Fungsional terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran pada SKPD Aceh Utara. *Jurnal Akuntansi Keuangan Aceh*, 8(2), 77–89.
- Tuarita, J., Bnda, A., & Saiful. (2025). Pengaruh Belanja Pegawai dan Modal Terhadap Efisiensi Keuangan Daerah. *Jurnal Keuangan Daerah*, 11(1), 20–35.
- Wahyuni, S. (2024). Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dalam Pengelolaan Keuangan Kabupaten Aceh Besar. *Jurnal Transparansi Keuangan*, 7(1), 102–115.
- Zai, J., Nazara, R. R., Lahagu, F., & Sinaga, I. N. (2025). Pengaruh Kompensasi dan Tunjangan terhadap Kepuasan Kerja Karyawan. *Jurnal Manajemen SDM*, 9(3), 140–152.