

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI DAN
PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP
KINERJA ANGGARAN PADA PEMERINTAH
DAERAH KABUPATEN LUWU TIMUR**

TESIS

JUMARTHI ACHMAD

NIM : 46 17 104 066



Untuk Memenuhi Salah Satu Persyaratan
Guna Memperoleh Gelar
Magister

**PROGRAM STUDI MAGISTER MANAJEMEN
PASCASARJANA UNIVERSITAS BOSOWA
MAKASSAR
2019**

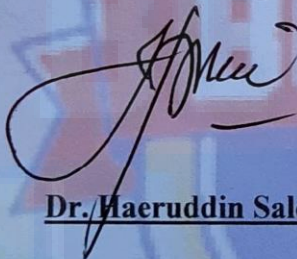
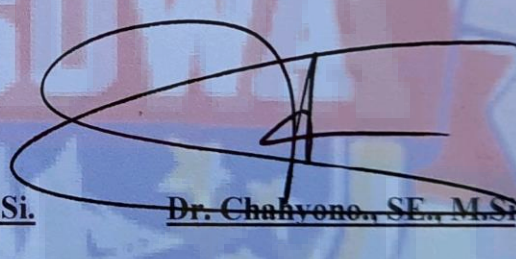

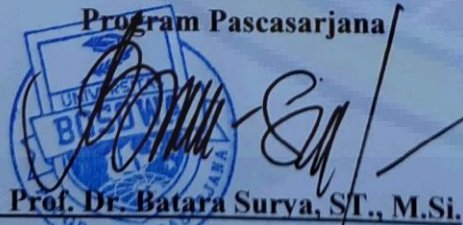
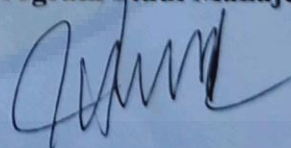
HALAMAN PENGESAHAN

Judul : Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi penyusunan anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur

Nama : Jumarthi Achmad

Nim : 46 17 104 066

Program Studi : Manajemen

**Menyetujui
Komisi Pembimbing****Pembimbing I**Dr. Haeruddin Saleh., SE., M.Si.**Pembimbing II**Dr. Chahyono., SE., M.Si.**Mengetahui****Direktur
Program Pascasarjana**Prof. Dr. Batara Surya, ST., M.Si.**Ketua
Program Studi Manajemen**Dr. Hasanuddin Remmang, SE., M.Si.

HALAMAN PENERIMAAN

Pada hari /tanggal :

Tesis atas nama : Jumartha Achmad

Nim : 46 17 104 066

Telah Diterima oleh Panitia Ujian tesis program pascasarjana untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar magister pada program studi Manajemen.

PANITIA UJIAN TESIS

Ketua: : Dr. Haeruddin Saleh., SE., M.Si.

Pembimbing I

Sekretaris : Dr. Cahyono., SE., M.Si

Pembimbing II

Anggota Penguji: 1. Dr. Hasanuddin Remmang, SE., M.Si.

2. Dr. Lukman Setiawan, S.S., M.Si.

Makassar, Februari 2020

Direktur



Prof. Dr. Ir. Batara Surya, S.T., M.Si

NIDN: 0913017402

PERNYATAAN KEORISINALITAS

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah Tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar Pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah Tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia Tesis (MAGISTER) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Februari 2020




Jumarthi Achmad
4617104066

RIWAYAT PENULIS

Jumarthi Achmad lahir di Watampone pada tanggal 30 Desember 1977.

Merupakan buah hati dari pasangan Almarhum H. Achmad, L dan Almarhum H. Mutiara. Anak Kelima dari Tujuh bersaudara. Penulis memulai pendidikan di SDN 24 Macanang pada tahun 1984 dan tamat tahun 1990, kemudian melanjutkan pendidikan di SMP Negeri 2 Watampone dan tamat tahun 1993. Selanjutnya penulis melanjutkan pendidikan di SMA 1 Watampone dan tamat pada tahun 1996. Selanjutnya penulis melanjutkan pendidikan S1 Di Universitas Hasanuddin dan setelah itu melanjutkan pendidikan Pasca Sarjana dengan Program studi Manajemen di Universitas Bosowa.



BOSOWA

PRAKATA

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Dengan memanjatkan Puji dan Syukur Kehadirat Allah SWT atas segala Rahmat dan Karunianya pada penulis, akhirnya penulis dapat menyelesaikan penyusunan tesis yang berjudul: **PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI DAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN LUWU TIMUR.**

Tesis ditulis dalam rangka memenuhi sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister (S.2) di Universitas Bosowa Makassar.

Penulis menyadari bahwa tesis dapat diselesaikan berkat dukungan dan bantuan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis berterima kasih kepada semua pihak yang secara langsung maupun tidak langsung memberikan kontribusi dalam menyelesaikan Tesis ini. Selanjutnya ucapan terima kasih penulis sampaikan kepada:

1. Prof. Dr. Ir. Muhammad Saleh Pallu, M.Eng, selaku Rektor Universitas Bosowa beserta jajarannya.
2. Bapak Prof. Dr. Batara Surya ST, M.Si sebagai Direktur PPS Universitas Bosowa yang telah memberikan izin dan kemudahan sehingga penulis dapat menyelesaikan studi di Program Pascasarjana Bosowa Makassar.
3. Dr. Hasanuddin Remmang, S.E,M.Si, sebagai Ketua Program Studi Manajemen yang telah memberikan dukungan dan arahan sehingga penulis dapat menyelesaikan studi di Program Pascasarjana Bosowa Makassar..
4. Dr. Haeruddin Saleh, SE,M.Si selaku pembimbing I yang telah mengarahkan dan membimbing penulis selama penyusunan tesis ini.
5. Dr. Chahyono, SE,M.Si selaku pembimbing II yang telah mengarahkan dan membimbing penulis selama penyusunan tesis ini.
6. Dr. Miah Said, SE, M.Si, yang selama ini membimbing dan mendampingi selama pelaksanaan studi di Program Pasca Sarjana Bosowa Makassar.

7. Seluruh dosen dan staf administrasi serta petugas pada program Pascasarjana Universitas Bosowa, yang secara langsung atau tidak langsung telah memberikan bantuan kepada penulis dalam menyelesaikan penulisan tesis.
8. Teristimewa untuk Al. Ayahanda dan Alm.Ibunda tercinta yang telah memberikan doa, motivasi. Selama hidupnya Jasa beliau tak akan hilang sampai akhir hayat.
10. Suami tercinta Alamsyah Perkesi, M.Si dan Anak-anak tersayang (Syatih Zahra Rabini Alamsyah dan Syatih Rafifah Alamsyah) yang telah memberikan dorongan setulus hati dalam menyelesaikan studi program Pascasarjana, semoga ilmu yang penulis dapatkan bermanfaat bagi keluarga, dan
11. Kepala Bidang Anggaran dan rekan-rekan bidang anggaran yang telah membantu dan memberikan motivasi selama pelaksanaan studi Pasca Sarjana ini.
12. Seluruh rekan-rekan yang telah saling mendukung untuk melalui perjuangan bersama-sama, serta junior dan senior, yang telah memberikan sumbangan pemikiran dan motivasi sehingga penulisan tesis dapat diselesaikan.

Semoga tesis ini dapat bermanfaat untuk pengembangan ilmu pengetahuan khususnya bidang Ilmu Manajemen di sekolah maupun di Perguruan Tinggi serta bermanfaat bagi para pembaca. Amin yaa rabbal alamin.

Makassar, Februari 2020

Penulis

Jumarthi Achmad

ABSTRAK

Jumarthi Achmad, Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur (dibimbing oleh Haeruddin Saleh dan Chahyono).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur. Teknik pengumpulan data melalui observasi, serta kuesioner. Sedangkan teknik analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif, uji instrument penelitian, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda serta pengujian hipotesis.

Berdasarkan hasil pengujian parsial maka diketahui bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara parsial terhadap kinerja anggaran. Sedangkan dari hasil pengujian secara serempak maka diperoleh hasil bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara simultan atau bersama-sama terhadap kinerja anggaran. Kemudian dari hasil penelitian menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, Transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, dan Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur. Dari hasil pengujian regresi maka diketahui bahwa variabel yang dominan berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur adalah partisipasi penyusunan anggaran.

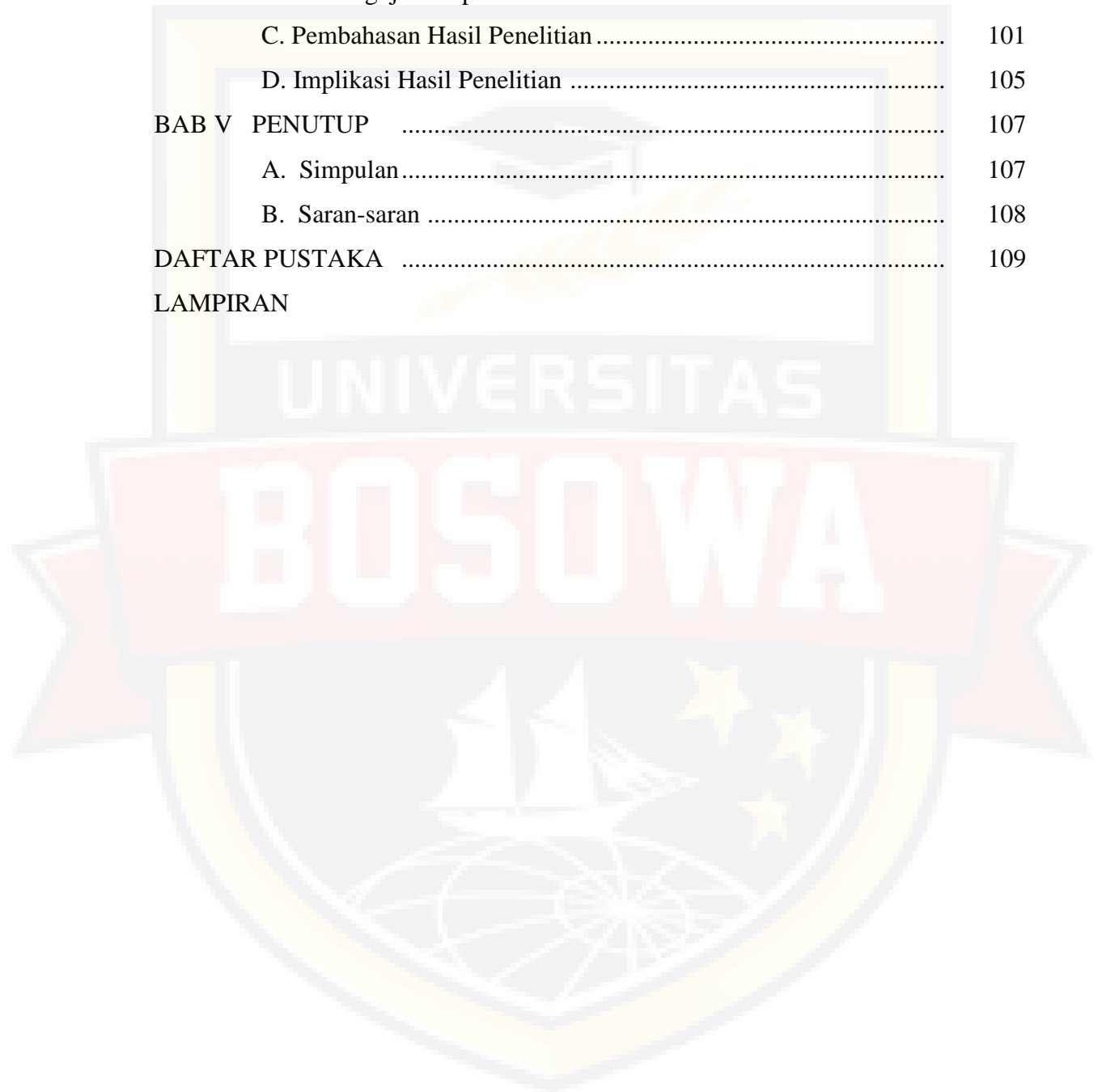
Kata kunci : akuntabilitas, transparansi, partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja anggaran

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
PERNYATAAN KEORSINILAN	iii
PRAKATA.....	iv
ABSTRAK.....	vi
ABSTRACT.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah	8
C. Tujuan Penelitian	9
D. Manfaat Penelitian	9
E. Lingkup Penelitian	10
F. Sistematika Pembahasan	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA PIKIR	12
A. Deskripsi Teori	12
1 Akuntabilitas.....	14
a. Pengertian Akuntabilitas	14
b. Jenis-Jenis Akuntabilitas	18
c. Dimensi Akuntabilitas	22
2. Transparansi.....	25
a. Pengertian Transparansi	25
b. Karakteristik Transparansi	29

3.	Partisipasi Penyusunan Anggaran	32
a.	Pengertian Partisipasi Penyusunan Anggaran	32
b.	Manfaat Partisipasi Penyusunan Anggaran	34
c.	Keunggulan Partisipasi Penyusunan Anggaran	36
d.	Kelemahan Partisipasi Penyusunan Anggaran	37
4.	Pengertian Kinerja Anggaran	38
B.	Penelitian Terdahulu	42
C.	Kerangka Pikir	48
D.	Kerangka Konseptual	52
E.	Hipotesis Penelitian	53
BAB III	METODE PENELITIAN	54
A.	Jenis Penelitian	54
B.	Lokasi dan Waktu Penelitian	54
C.	Populasi Dan Sampel	55
D.	Instrumen Penelitian	56
E.	Variabel Penelitian	57
F.	Jenis dan Sumber Data	58
G.	Teknik Pengumpulan Data	59
H.	Teknik Analisis Data	59
I.	Definisi Operasional	63
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	66
A.	Gambaran Umum Obyek Penelitian	66
1.	Sejarah Singkat Berdirinya Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu	65
2.	Visi dan Misi	66
3.	Struktur Organisasi	70
B.	Hasil Penelitian	72
1.	Deskripsi Responden	72
2.	Analisis Variabel Penelitian	78
3.	Uji Instrumen Penelitian	87

4. Uji Asumsi Klasik	91
5. Analisis Regresi Linear Berganda	96
6. Pengujian Hipotesis	99
C. Pembahasan Hasil Penelitian	101
D. Implikasi Hasil Penelitian	105
BAB V PENUTUP	107
A. Simpulan.....	107
B. Saran-saran	108
DAFTAR PUSTAKA	109
LAMPIRAN	

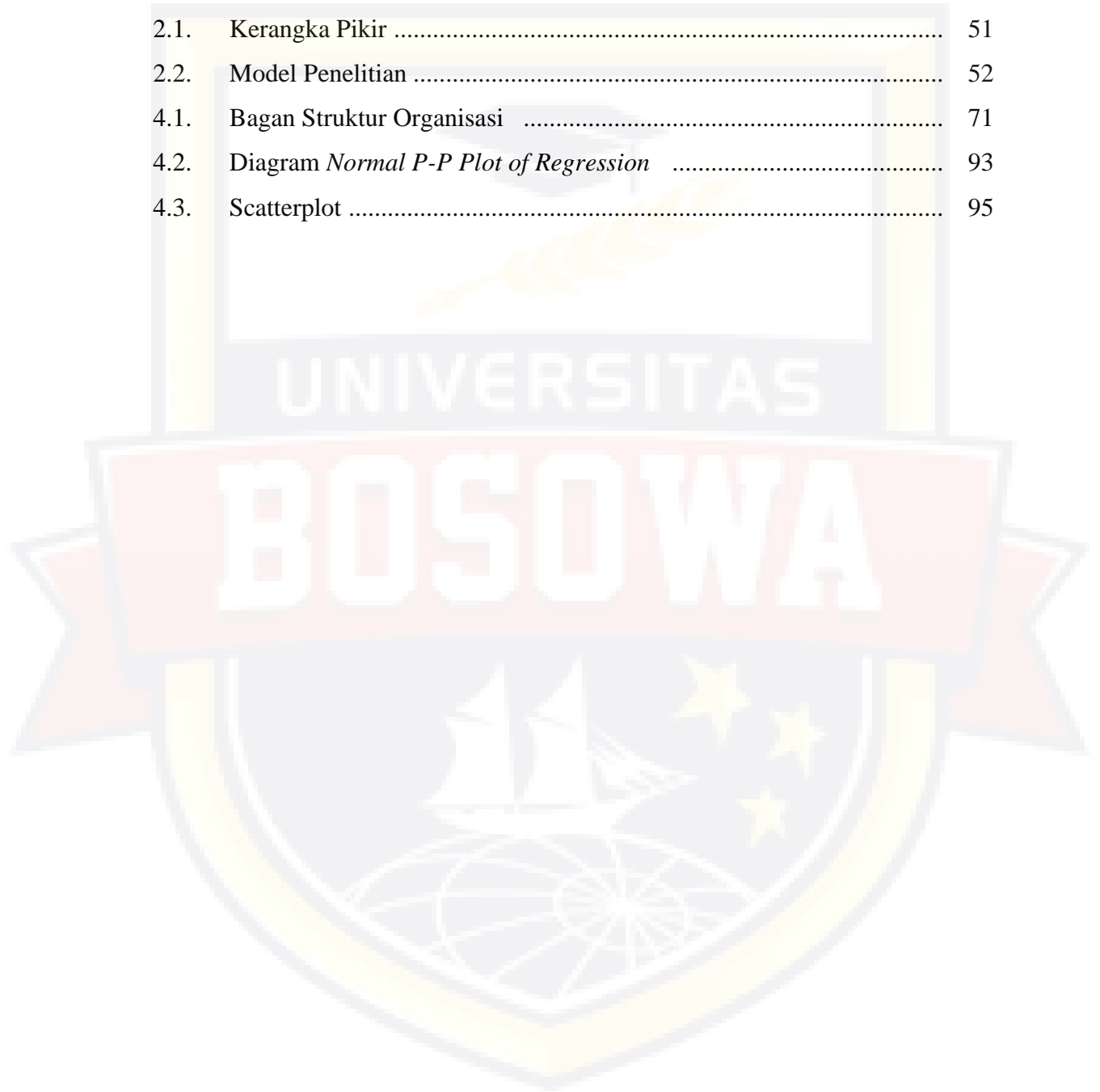


DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1.	Tingkat Akuntabilitas Kinerja pada Pemerintahan Luwu Timur Tahun 2015-2018 6
1.2.	Perbandingan Anggaran dan Realisasi APBD pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur 7
2.1.	Penelitian Terdahulu 42
4.1.	Perwujudan Visi RPJMD Kabupaten Luwu Timur 2016-2021 68
4.2.	Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner 73
4.3.	Identitas Responden menurut Umur 74
4.4.	Identitas Responden menurut Jenis Kelamin 75
4.5.	Identitas Responden menurut Tingkat Pendidikan Terakhir 76
4.6.	Deskripsi Responden menurut Status 76
4.7.	Deskripsi Responden menurut Lama Bekerja 77
4.8.	Persepsi Responden mengenai Akuntabilitas 80
4.9.	Persepsi Responden mengenai Transparansi 82
4.10.	Persepsi Responden mengenai Partisipasi Penyusunan Anggaran 84
4.11.	Persepsi Responden mengenai Kinerja Anggaran 86
4.12.	Nilai Uji Validitas 88
4.13.	Uji Reliabilitas Akuntabilitas 89
4.14.	Uji Reliabilitas Transparansi 90
4.15.	Uji Reliabilitas Partisipasi penyusunan anggaran 90
4.16.	Uji Reliabilitas Kinerja Anggaran 91
4.17.	Hasil Uji Normalitas 92
4.18.	Hasil Uji Multikolinieritas 94
4.19.	Hasil Olahan Data Persamaan Regresi atas Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Anggaran 97
4.20.	Hasil Pengujian secara Serempak 101

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1. Kerangka Pikir	51
2.2. Model Penelitian	52
4.1. Bagan Struktur Organisasi	71
4.2. Diagram <i>Normal P-P Plot of Regression</i>	93
4.3. Scatterplot	95



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kuesioner	114
2. Data Responden	119
3. Tabulasi Jawaban Responden	121
4. Hasil Statistik	125



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Dewasa ini penyelenggaraan pemerintah daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat serta peningkatan daya saing daerah dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan dan kekhasan suatu daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (UU. No. 23 tahun 2014). Pemerintah daerah merupakan kepala daerah yang dipercayakan oleh masyarakat untuk menyelenggarakan penerimaan daerah yang merupakan pelaksana untuk penerimaan yang menjadi kewenangan daerah otonomi.

UU. No 23 tahun 2014 mengenai pemerintah daerah yang menyatakan bahwa efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan daerah perlu ditingkatkan dengan lebih memperhatikan aspek hubungan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dan antar daerah, potensi dan keanekaragaman daerah serta peluang dan tantangan persaingan global dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara. Keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan daerah sangat ditentukan oleh kinerja organisasi sektor publik, hal ini didukung oleh pendapat Mahmudi (2016:1) bahwa kinerja organisasi sektor publik harus terus ditingkatkan secara berkelanjutan dan berkesinambungan, karena sektor publik merupakan sektor yang dinamis maka manajemen sektor publik harus selalu menyesuaikan dengan dinamika

perkembangan lingkup organisasi, sosial, budaya, politik dan teknologi. Kinerja (*performance*) merupakan bagian yang penting khusus di sektor publik, alasannya karena kinerja merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan tugas dalam suatu organisasi guna mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi tersebut, Mahmudi (2016:35).

Kinerja dalam suatu organisasi dapat dilihat dari tingkatan sejauh mana organisasi dapat mencapai tujuan yang didasari pada tujuan yang didapatkan pada tujuan yang sudah ditetapkan sebelumnya. Tujuan yang dimaksud mengacu pada luaran seperti yang ditegaskan oleh Moeheriono (2012:65) bahwa kinerja menekankan pada apa yang dihasilkan (*output*) dari fungsi-fungsi suatu pekerjaan atau manfaat yang keluar (*outcome*). Pentingnya kinerja dalam suatu organisasi pemerintahan maka perlu dilakukan pengukuran kinerja, dimana sistem pengukuran kinerja yang berorientasi publik dapat membantu kinerja pemerintah, pengalaman sumber daya dan membantu keputusan dan mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi dan kelembagaan.

Pentingnya fungsi dan pengukuran kinerja maka pemerintah membuat sistem pengukuran kinerja dengan nama Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Dalam PP. No. 7 tahun 1999 bahwa dalam rangka meningkatkan pelaksanaan pemerintah yang lebih berdaya guna, bersih dan bertanggungjawab dipandang perlu adanya pelaporan kinerja instansi pemerintah. Pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dimaksudkan untuk mengetahui kemampuan pemerintah dalam pencapaian visi, misi, dan

tujuan organisasi, sehingga pengukuran kinerja yang difokuskan dalam penelitian ini adalah kinerja anggaran.

Kinerja anggaran yang lebih dikenal dengan anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya dalam pencapaian hasil kerja atau *output* dan perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Sehingga Anggarini dan Puranto (2010:99) yang mengemukakan bahwa sistem penganggaran kinerja merupakan suatu sistem penyusunan anggaran yang menekankan pada hasil dan pengendalian belanja. Sistem ini terutama berusaha untuk mengaitkan langsung antara keluaran (*output*) dengan hasil (*outcomes*) yang disertai dengan penekanan terhadap efektivitas dan efisiensi anggaran yang dialokasikan.

Perencanaan kinerja anggaran atau anggaran berbasis kinerja mendesain program perencanaan kinerja yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan serta indikator kinerja yang ingin dicapai dalam suatu entitas penggunaan anggaran (*budget entity*), oleh karena itulah terdapat sejumlah faktor yang dapat mempengaruhi kinerja anggaran diantaranya akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran.

Secara konseptual, akuntabilitas mengacu pada adanya kewajiban bagi pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang menilai hasil dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut Anggarini dan Puranto (2010:24). Akuntabilitas berpedoman terhadap kinerja anggaran,

hal ini didasari dari penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum (2017) yang menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, sedangkan Adiwirya dan Sudana (2015) bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran. Selain itu Purnomo dan Putri (2018) bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran, sedangkan Arifani (2018) yang menemukan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran. Penelitian ini ditemukan ada riset gap karena terdapat perbedaan dari hasil temuan yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya.

Transparansi merupakan salah satu prinsip dalam *good corporate governance*, dimana transparansi dapat dimaknai sebagai tersedianya informasi yang cukup, akurat dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukan. Transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran. Hal ini didasari dari penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum (2017) menemukan bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, sedangkan Adiwirya dan Sudana (2015) bahwa transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja, selain itu Purnomo dan Putri (2018) menemukan bahwa transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Supriandi (2017) yang menemukan bahwa transparansi memiliki hubungan negatif dan tidak signifikan terhadap kinerja organisasi nirlaba. Dengan demikian dalam penelitian ini ditemukan ada riset gap karena dalam penelitian sebelumnya tidak konsisten.

Faktor lainnya yang mempengaruhi kinerja anggaran yaitu partisipasi penyusunan anggaran. Dimana partisipasi penyusunan anggaran menciptakan kesempatan pada bawahan untuk terlibat dan mempengaruhi proses penyusunan anggaran. Faktor yang mempengaruhi kinerja anggaran yang salah satunya adalah partisipasi penyusunan anggaran, hal ini didasari dari penelitian yang dilakukan oleh Anwar dan Sumiati (2014), hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2017) yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja sedangkan hasil penelitian Handayani (2011) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2013) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada sejumlah kantor SKPD.

Hasil penelitian ini ditemukan ada perbedaan penelitian, hal ini dapat dilihat dari *review* penelitian yang dilakukan oleh Anwar dan Sumiati (2014), Wibowo (2017) dan Handayani (2011) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran, dan penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2013) tidak dapat membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yang aktivitasnya memberikan pelayanan kepada publik, di mana visinya adalah Kabupaten Luwu Timur Terkemuka 2021. Salah satu misinya adalah mendorong reformasi birokrasi untuk tata kelola pemerintahan yang baik dengan peningkatan pelayanan publik.

Berdasarkan hasil penilaian tingkat akuntabilitas kinerja atau pertanggungjawaban atas hasil yang menunjukkan bahwa tingkat efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran masih rendah jika dibandingkan dengan capaian kinerja, seperti tampak pada tabel 1.1.

Tabel 1.1. Tingkat Kinerja pada Pemerintahan Luwu Timur Tahun 2015-2018

No.	Komponen yang dinilai	Penilaian Tingkat Akuntabilitas Kinerja			
		2015	2016	2017	2018
1.	Perencanaan kinerja	13,09	14,28	15,61	16,61
2.	Pengukuran kinerja	10,73	11,31	14,43	14,78
3.	Pelayanan kinerja	8,40	9,86	10,06	11,46
4.	Evaluasi kinerja	1,92	4,11	4,57	4,57
5.	Laporan kinerja	10,84	8,48	11,20	10,67
Nilai Hasil Evaluasi		44,98	48,04	55,86	58,08
Tingkat Akuntabilitas Kinerja		C	C	CC	CC

Sumber : Laporan Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, 2019

Keterangan:

AA	Memuaskan	skor 85-100
A	Sangat baik	skor 75-85
B	Baik	skor 65-75
CC	Cukup baik	skor 50-65
C	Agak kurang	skor 30-50
D	Kurang	skor 0-30

Tabel 1.1 menunjukkan tingkat akuntabilitas kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur selama 4 tahun terakhir bahwa tingkat efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran masih rendah dengan penilaian C atau agak kurang khususnya untuk tahun 2015 dan 2016, sedangkan penggunaan anggaran pada tahun 2017 dan 2018 dengan penilaian CC atau cukup baik, namun hal ini tidak seimbang dengan capaian kinerja yang dicapai oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, seperti pada tabel 1.2 berikut ini :

Tabel 1.2. Perbandingan Anggaran dan Realisasi APBD pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur

Tahun	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)	Capaian (%)
2014	1.113.368.169.988	945.141.334.959	84,89
2015	1.352.626.409.909	1.185.958.025.904	87,68
2016	1.553.764.811.738	1.374.892.757.226	88,49
2017	1.544.366.403.790	1.416.274.050.515	91,72
2018	1.594.482.428.669	1.520.109.640.933	95,94

Sumber Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, 2019

Data tabel 1.1 dan tabel 1.2 menunjukkan bahwa tingkat kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur masih rendah, sedangkan realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah cukup baik mencapai 100 persen, sehingga peneliti melakukan kajian kinerja anggaran dalam penelitian ini dipengaruhi akuntabilitas, transparansi dan partisipasi anggaran. Akuntabilitas mengacu pada teori yang dikemukakan oleh Tanjung (2014:11) bahwa akuntabilitas merupakan usaha untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan anggaran yang

dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Transparansi mengacu pada teori yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2010:30) bahwa transparansi berarti keterbukaan *openness* pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya *public* kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi dan partisipasi anggaran yang mengacu pada teori Brownell (1982:110) bahwa partisipasi anggaran menunjukkan seberapa luasnya individu terlibat dan memiliki pengaruh dalam penentuan anggaran, sehingga peneliti tertarik untuk mengangkat tema ini dengan memilih judul : Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dikemukakan, maka rumusan masalah dalam penelitian ini :

1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
3. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
4. Apakah akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara simultan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

C. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis :

1. Pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
2. Pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
3. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
4. Pengaruh akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran secara simultan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dengan adanya penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Manfaat Teoritis

Adapun manfaat teoritis dari penelitian ini adalah:

- a) Untuk memperkaya khasanah ilmu manajemen di sektor publik khususnya berkaitan dengan akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja anggaran.
- b) Mengembangkan teori dan menguji secara empirik mengenai pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran.

2. Manfaat Praktis

Adapun manfaat praktis dari penelitian ini adalah:

- a) Memberikan kontribusi bagi pihak pemerintah daerah Kabupaten Luwu Timur dalam meningkatkan kinerja anggaran dan faktor yang perlu mendapat perhatian utama yang dipandang penting dalam meningkatkan kinerja anggaran pada Pemerintah di Kabupaten Luwu Timur.
- b) Memberikan manfaat pada para pengambil kebijakan dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah agar dapat meningkatkan kinerja anggaran di waktu yang akan datang.

E. Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini mengkaji kinerja Pemerintah Daerah khususnya di Kabupaten Luwu Timur Tahun Anggaran 2014-2018 dengan menggunakan 3 variabel independen (akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran), serta menggunakan 1 variabel dependen (kinerja anggaran) yang dapat diuraikan sebagai berikut:

- 1) Akuntabilitas dengan indikator SOP, penyelenggaran urusan pemerintahan, laporan tahunan, laporan pertanggungjawaban, sistem pemantauan kinerja penyelenggara negara, dan sistem pengawasan.
- 2) Transparansi dengan indikator informatif, keterbukaan dan pengungkapan.
- 3) Partisipasi penyusunan anggaran dengan indikator keterlibatan kepala SKPD dalam proses penyusunan anggaran, alasan kepala SKPD dalam merevisi anggaran yang diusulkan, frekuensi pemberian saran dan

pendapat, pengaruh kepala SKPD dalam anggaran akhir, pentingnya kontribusi yang diberikan serta frekuensi penyampaian pendapat.

- 4) Kinerja anggaran dengan menggunakan indikator ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

F. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan tesis dalam pembahasan terdiri dari lima bab, yang dapat diuraikan sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN, menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, lingkup penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA, menguraikan tentang landasan teori yang terdiri dari pengertian akuntabilitas, jenis-jenis akuntabilitas, pengertian transparansi, pengertian partisipasi penyusunan anggaran, pengertian kinerja anggaran, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan hipotesis penelitian.

BAB III METODE PENELITIAN, menguraikan tentang jenis penelitian, lokasi penelitian, populasi dan sampel, instrument penelitian, variabel penelitian, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, teknik analisis data, serta definisi operasional.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN, menguraikan tentang gambaran umum lokasi penelitian, visi dan misi organisasi, struktur organisasi, analisis deskripsi karakteristik responden, deskripsi variabel penelitian, pengujian instrument penelitian

(uji validitas dan reliabilitas), analisis regresi linear berganda, pengujian asumsi klasik, pengujian hipotesis (uji t dan f) serta pembahasan.

BAB V — PENUTUP, menguraikan kesimpulan dan saran-saran



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Deskripsi Teori

Setiap organisasi pemerintah daerah memiliki visi dan misi dalam mencapai tujuan pemerintah daerah melalui kinerja anggaran, oleh karena itu untuk meningkatkan kinerja anggaran pemerintah maka dibutuhkan adanya manajemen. Manajemen menurut Griffin (2017:9) adalah sebuah proses perencanaan, proses organisasi, proses kordinasi, dan proses kontrol terhadap sumber daya untuk mencapai tujuan organisasi dengan efektif dan efisien.

Manajemen sangat penting dalam suatu organisasi karena merupakan suatu proses untuk mengatur sesuatu yang dilakukan oleh sekelompok orang atau organisasi untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara bekerja sama memanfaatkan sumber daya yang dimiliki.

Manajemen merupakan ilmu dan seni perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengawasan usaha anggota organisasi dalam pencapaian tujuan yang sudah ditetapkan sebelumnya. Suatu organisasi sangat membutuhkan manajemen dalam beberapa hal, khususnya manajemen keuangan daerah karena terkait dengan anggaran.

Untuk mencapai tujuan organisasi khususnya kinerja anggaran maka manajemen keuangan daerah sangat penting dalam hal ini pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pengawasan hal tersebut sesuai dengan Permendagri 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan PP.

No. 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Proses penyusunan anggaran mulai dari tahap perencanaan sampai dengan pengawasan sangat mempengaruhi kinerja pemerintah daerah. Ada 3 substansi yang akan diuji dalam penelitian ini yakni menggunakan teori akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran.

1. Akuntabilitas

a. Pengertian Akuntabilitas

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris yaitu *accountability* yang artinya berarti pertanggungjawab atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan diminta untuk pertanggungjawaban. Akuntabilitas (*accountability*) adalah berfungsinya seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan, sesuai tugas dan juga kewenangannya masing-masing.

Akuntabilitas bisa diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu maupun penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan juga yang bersangkutan dengannya untuk bisa menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya. Akuntabilitas berkaitan erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik dan juga menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat umum.

Konsep akuntabilitas berawal dari pemikiran bahwa, setiap kegiatan harus dipertanggungjawabkan kepada orang atau instansi yang memberi kewenangan untuk melaksanakan suatu program, seperti yang dinyatakan oleh

Haris (2017:349) bahwa akuntabilitas merupakan kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut kebijakan fiskal, managerial dan program.

Sedangkan menurut Djalil (2014:63) memberikan definisi akuntabilitas sebagai berikut :

Akuntabilitas adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan (lembaga eksekutif pemerintah, lembaga legislatif parlemen dan lembaga yudikatif) yang mempunyai beberapa arti antara lain, hal ini sering digunakan secara sinonim dengan konsep-konsep seperti yang dapat dipertanggungjawabkan (*responsibility*), yang dapat dipertanyakan (*answerbility*), yang dapat dipersalahkan (*blame-worthiness*) dan yang mempunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkan salah satu aspek dari administrasi publik/pemerintah.

Selanjutnya menurut Adisasmita (2011:30) mengatakan bahwa :
“Akuntabilitas adalah instrumen pertanggungjawaban keberhasilan dan kegagalan tugas pokok dan fungsi serta misi organisasi“.

Berdasarkan definisi di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas merupakan suatu perwujudan kewajiban seseorang atau kelompok dalam suatu unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan setiap kegiatan dalam hal pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksana kebijakan yang dimandatkan kepadanya dalam rangka untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Mahmudi (2016:219) mendefinisikan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (prinsipal).

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas sektor publik memiliki peranan sangat penting dalam pelaksanaan kegiatan pemerintahan karena penyelenggaraan akuntabilitas sektor publik bertujuan untuk memberikan pertanggungjawaban kepada masyarakat karena sumber dana yang digunakan berasal dari masyarakat.

Berdasarkan beberapa pengertian akuntabilitas publik yang dilihat dari berbagai sudut pandang tersebut, maka akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak lanjut dan kegiatan seseorang atau lembaga terutama bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi. Akuntabilitas dalam konteks pemerintahan memiliki arti pertanggungjawaban yang merupakan salah satu ciri dari terapan *good governance*. Pemikiran ini bersumber dari pemikiran administrasi publik merupakan isu menuju *clean governance* atau pemerintahan yang bersih. Akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian merupakan tindakan pada pencapaian tujuan.

Akuntabilitas sebagai suatu bentuk pertanggungjawaban atas segala tindakan pemerintah, tidak hanya sebatas menyediakan laporan kinerja secara transparan namun perlu mempertimbangkan aspek nilai di dalam masyarakat seperti yang dikemukakan Kumorotomo (2013:4) bahwa:

Akuntabilitas menjadi ukuran apakah aktivitas pemerintah atau pelayanan yang dilakukan telah sesuai dengan norma dan nilai-nilai yang dianut oleh masyarakat dan apakah pelayanan publik tersebut mampu mengakomodasi kebutuhan rakyat yang sesungguhnya.

Akuntabilitas juga mengandung pengertian sebagai pemberian informasi dan pengungkapan aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada

pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah harus mampu menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal bukan hanya pertanggungjawaban vertical.

Beberapa konsep akuntabilitas yang telah dijelaskan, memperlihatkan bahwa akuntabilitas merupakan aspek penting yang dilaksanakan guna mewujudkan *Good Governance*. Akuntabilitas merupakan wujud pelaksanaan kewajiban pemerintah untuk melaporkan segala kegiatan yang telah dilakukan. Ini menunjukkan bahwa akuntabilitas lebih luas dari lingkup tanggungjawab keluar pemerintah saja. Akuntabilitas mencakup kewajiban melaporkan keberhasilan maupun kegagalan pencapaian misi organisasi serta pengelolaan sumber daya yang ada. Ini berarti bahwa segala tindakan pemerintah harus memperoleh pengawasan dari masyarakat.

Akuntabilitas menurut LAN (Lembaga Administrasi Negara) dalam Nanang Fattah (2013 : 92) adalah :

Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban. Di samping itu, akuntabilitas dapat diinterpretasikan mencakup keseluruhan aspek tingkah laku seseorang yang mencakup baik perilaku bersifat pribadi dan disebut akuntabilitas spiritual maupun perilaku yang bersifat eksternal terhadap lingkungan dan orang sekeliling.

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan organisasi dalam

mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Perangkat indikator akuntabilitas dikemukakan oleh Sangki (2017) yaitu sebagai berikut :

1. Adanya Standart *Operating Procedure*
2. Penyelenggaraan urusan pemerintahan
3. Dalam penyelenggaraan kewenangan/ pelaksanaan kebijakan.
4. Mekanisme pertanggungjawaban
5. Laporan tahunan
6. Laporan pertanggungjawaban
7. Sistem pemantauan kinerja penyelenggara negara
8. Sistem pengawasan
9. Mekanisme *reward and punishment*

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasarannya adalah laporan keuangan yang mencakup penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran keuangan instansi pemerintah daerah. Instrumen utama dari akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah adalah anggaran pemerintah daerah, data yang secara periodik dipublikasikan, laporan tahunan dan hasil investigasi dan laporan umum lainnya yang disiapkan oleh agent yang independen. Anggaran tahunan secara khusus mempunyai otoritas legal untuk pengeluaran dana publik, sehingga proses penganggaran secara keseluruhan menjadi relevan untuk manajemen fiskal dan untuk melaksanakan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan pengendalian pada berbagai tingkat operasi

b. Jenis-Jenis Akuntabilitas

Konsep akuntabilitas dalam penelitian ini yaitu pertanggungjawaban aparatur sebagai tim pelaksana pengelola APBD yang berkewajiban untuk

melaporkan segala kegiatan terutama dalam bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi dan pertanggungjawaban baik di tingkat program, daerah dan masyarakat.

Akuntabilitas adalah sisi sikap dan watak kehidupan manusia yang meliputi akuntabilitas internal dan eksternal seseorang. Sisi internal seseorang akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban orang tersebut kepada Tuhan-nya, sedangkan akuntabilitas sisi eksternal seseorang yaitu akuntabilitas orang tersebut kepada lingkungannya baik lingkungan formal (atasan-bawahan) maupun lingkungan masyarakat.

Menurut Mahmudi (2016:23) akuntabilitas dalam lembaga publik dibagi menjadi lima bagian yakni:

a) Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran merupakan pertanggungjawaban yang berhubungan dengan aktivitas penegakan hukum dan norma kejujuran yang ditunjukkan dengan tidak melakukan berbagai penyalahgunaan kekuasaan dan wewenang yang dimiliki.

b) Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban yang berhubungan dengan pola kerja manajerial yang harus dilakukan dengan efektif dan efisien.

c) Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program adalah pertanggungjawaban yang berkaitan dengan program yang akan dijalankan. Orang yang berwenang dalam program ini

harus dapat menunjukkan apabila program yang akan dibangun bisa berjalan dengan baik atau tidak dan apa saja upaya yang bisa dilakukan agar program yang akan direncanakan bisa berjalan dengan optimal.

d) Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas ini merupakan akuntabilitas yang berhubungan dengan pertanggungjawaban lembaga publik terhadap berbagai kebijakan dan keputusan yang sudah diputuskan atau diambil. Dalam hal ini, orang yang berperan dalam lembaga publik harus dapat mempertanggungjawabkan setiap kebijakan yang sudah ditetapkan baik itu dari tujuan, alasan pengambilan kebijakan, manfaat yang muncul, hingga berbagai hal negatif yang mungkin ditimbulkan dari kebijakan yang akan atau telah diambil.

e) Akuntabilitas Finansial

Jenis akuntabilitas ini berkaitan erat dengan pertanggungjawaban lembaga publik terhadap tiap uang yang disetorkan masyarakat kepada pemerintahan. Lembaga publik harus dapat menerangkan bagaimana uang tersebut didapatkan, kemana uang tersebut dibelanjakan dan berbagai macam pertanggungjawaban lainnya.

Rosjidi (2011:145) menyebutkan kedua akuntabilitas tersebut sebagai berikut :

a) Akuntabilitas internal (*internal accountability*)

b) Akuntabilitas eksternal (*external accountability*)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis akuntabilitas yang dapat diuraikan sebagai berikut :

a) Akuntabilitas vertikal (internal)

Setiap pejabat atau petugas publik baik individu maupun kelompok secara hierarki berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan langsungnya mengenai perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatan secara periodik maupun sewaktu-waktu bila diperlukan.

b) Akuntabilitas Horizontal (eksternal)

Akuntabilitas horizontal (eksternal) melekat pada setiap lembaga Negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangannya untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal (masyarakat luas) dan lingkungannya (*public or external accountability and environment*)

Mahsun (2015:85-87) mengatakan bahwa ruang lingkup akuntabilitas tidak hanya pada bidang keuangan saja. Selain keuangan, akuntabilitas juga terdiri dari beberapa jenis yaitu:

- 1) Akuntabilitas fiskal, yaitu akuntabilitas yang dituntut masyarakat berkaitan dengan pemanfaatan hasil perolehan pajak dan retribusi;
- 2) Akuntabilitas undang-undang maupun peraturan dapat dilaksanakan dengan baik oleh para pemegang amanah;
- 3) Akuntabilitas program, yaitu akuntabilitas yang berkaitan dengan bagaimana pemerintah mencapai program-program yang telah ditetapkan;
- 4) Akuntabilitas hasil, yaitu akuntabilitas yang berkaitan dengan bagaimana efektivitas hasil dapat bermanfaat memenuhi harapan dan kebutuhan masyarakat

- 5) Akuntabilitas kejujuran, yaitu akuntabilitas yang berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*);
- 6) Akuntabilitas kebijakan, yaitu akuntabilitas yang berkaitan dengan pertanggungjawaban pemerintah baik pusat maupun daerah atas setiap kebijakan yang diambil terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Dari jenis-jenis akuntabilitas maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas terdiri dari beberapa jenis yakni akuntabilitas fiskal, Akuntabilitas undang-undang maupun peraturan, Akuntabilitas program, Akuntabilitas hasil, Akuntabilitas kejujuran, dan akuntabilitas kebijakan.

c. Dimensi Akuntabilitas

Akuntabilitas publik menjadi landasan utama proses penyelenggaraan pemerintahan yang baik. Karena itu aparat pemerintah harus mempertanggungjawabkan seluruh aktivitas dan pelaksanaan kerjanya kepada publik. Dalam konteks organisasi pemerintahan sendiri, akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penekanan utama akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstituen lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*). Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik (Mahmudi, 2016:9)

Mardiasmo (2010:12) menambahkan dimensi akuntabilitas *financial* yaitu dimensi yang mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat

laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja *financial* organisasi kepada pihak luar.

Menurut Mardiasmo (2010:21) terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik menyatakan bahwa :

- a) Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum (*accountability for probity and legality*).

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik sesuai dengan anggaran yang telah disetujui dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- b) Akuntabilitas Proses (*Process accountability*)

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan. Pengawasan dan pemeriksaan akuntabilitas proses juga terkait dengan pemeriksaan terhadap proses tender untuk

melaksanakan proyek-proyek public, yang harus dicermati dalam pemberian kontrak tender adalah apakah proses tender telah dilakukan secara fair melalui *compulsory competitive tendering* (CCT) atukah dilakukan melalui pola korupsi dan Nepotisme (KKN). Process *accountability* dalam hal ini digunakan proses, prosedur, atau ukuran-ukuran dalam melaksanakan kegiatan yang ditentukan (*planning, allocating and managing*).

c) Akuntabilitas program (Program *accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Program *accountability* di sini akan disoroti penetapan dan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan tersebut (*outcomes and effectiveness*).

d) Akuntabilitas kebijakan (*Policy accountability*). Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas. Akuntansi sektor publik tidak bisa melepaskan diri dari pengaruh kecenderungan menguatnya tuntutan akuntabilitas sektor publik tersebut. Akuntansi sektor publik dituntut dapat menjadi alat perencanaan dan pengendalian organisasi sektor publik secara efektif dan efisien, serta memfasilitasi terciptanya akuntabilitas publik. Dalam tahap ini dilakukan pemilihan berbagai kebijakan yang akan diterapkan atau tidak (*value*).

Adapun yang menjadi dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik adalah akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum, Akuntabilitas Proses, akuntabilitas program serta akuntabilitas kebijakan.

2. Transparansi

a. Pengertian Transparansi

Transparansi merupakan keadaan dimana setiap orang dapat mengetahui proses pembuatan dan pengambilan keputusan di pemerintahan umum. Menurut UU No.28 Tahun 2000 tentang penyelenggaraan pemerintah yang bersih dan bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme, azas keterbukaan (transparansi) dalam penyelenggaraan pemerintah daerah azas untuk membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur dan diskriminatif tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah dengan tetap memperhatikan perlindungan hak asasi pribadi, golongan dan rahasia negara.

Transparansi adalah keterbukaan atas semua tindakan dan kebijakan yang diambil oleh pemerintah. Transparan di bidang manajemen berarti adanya keterbukaan dalam mengelola suatu kegiatan. Di lembaga pendidikan, bidang manajemen keuangan lembaga pendidikan, yaitu keterbukaan sumber keuangan dan jumlahnya, rincian penggunaan, dan pertanggungjawabannya harus jelas sehingga bisa memudahkan pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengetahuinya.

Transparansi dibangun atas dasar arus informasi yang bebas. Seluruh proses pemerintahan, lembaga-lembaga, dan informasi perlu dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan dan informasi yang tersedia harus memadai agar dapat dimengerti. Ada beberapa pengertian tentang transparansi publik yaitu:

Standar Akuntansi Pemerintah (2015:22) menyatakan bahwa transparansi adalah sebagai berikut:

Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Menurut Mardiasmo (2010:30) definisi transparansi adalah sebagai:

Transparansi berarti keterbukaan openness pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya public kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Transparansi suatu kebebasan untuk mengakses aktivitas politik dan ekonomi pemerintah dan keputusan-keputusannya. Transparansi memungkinkan semua stakeholder dalam melihat struktur dan fungsi pemerintahan, tujuan dari kebijakan dan proyeksi fisiknya serta laporan pertanggungjawaban tahun lalu.

Dari definisi-definisi di atas dapat dikatakan bahwa transparansi merupakan bentuk keterbukaan pemerintah kepada masyarakat dan pihak-pihak yang membutuhkan informasi berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah terhadap masyarakat.

Meijer (2013:5) mendefinisikan transparansi sebagai konsep yang luas yang dikaitkan dengan ketersediaan dan akses informasi dan manfaatnya oleh masyarakat dan pemangku kepentingan. Hal ini merujuk

pada ketersediaan informasi tentang organisasi pemerintahan yang memungkinkan masyarakat dan pelaku eksternal lainnya mengawasi dan mengakses pekerjaan internal dan kinerja dari organisasi publik.

Terdapat tiga definisi transparansi yang diamati dalam sebuah organisasi, yaitu transparansi adalah sesuatu yang dipahami sebagai akuntabilitas hukum dalam merespon persyaratan perundang-undangan, transparansi adalah sesuatu yang dipahami sebagai strategik atau akuntabilitas mimetik yang diperlukan untuk mempertahankan kepercayaan yang terkait dengan lingkungannya, serta transparansi adalah tindakan proaktif yang dipahami sebagai bagian dari kolaborasi antara manajemen dengan pemangku kepentingan (López dan Torres, 2017:6)

Selain itu Mahsun (2015:32) menyatakan bahwa transparansi adalah sebagai berikut :

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan pengertian transparansi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa transparansi merupakan prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintah, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya serta hasil-hasil yang dicapai.

Transparansi dapat dikatakan dengan keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai perusahaan.

Definisi Transparansi menurut Tanjung (2014:11) sebagai berikut :

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Sedangkan menurut David O. Renz (2016:103) definisi transparansi yaitu sebagai berikut :*“Transparency which involves collecting information and making it available and accessible for public scrutiny.”*

Kemudian transparansi menurut Mursyidi (2015:44) yaitu:

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur karena masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Secara harafiah transparansi adalah jelas, dapat dilihat secara menyeluruh atau keterbukaan, dengan demikian transparansi dapat diartikan sebagai keterbukaan dalam melaksanakan suatu proses kegiatan pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi.

Keterbukaan informasi publik telah di atur dalam UU No.14 Tahun 2008 adalah sebagai berikut :

Bahwa Informasi adalah keterangan, pernyataan, gagasan, dan tanda-tanda yang mengandung nilai, makna, dan pesan, baik data, fakta maupun penjelasannya yang dapat dilihat, didengar, dan dibaca yang disajikan dalam berbagai kemasan dan format sesuai.

Dengan perkembangan teknologi informasi dan komunikasi, kemudian hak memperoleh informasi merupakan hak asasi manusia dan keterbukaan Informasi Publik merupakan salah satu ciri penting negara demokratis yang menjunjung tinggi kedaulatan rakyat untuk mewujudkan penyelenggaraan negara yang baik. Keterbukaan Informasi Publik adalah merupakan sarana dalam mengoptimalkan pengawasan publik terhadap penyelenggaraan negara dan badan publik lainnya dan segala sesuatu yang berakibat pada kepentingan publik. Bahwa pengelolaan Informasi Publik merupakan salah satu upaya untuk mengembangkan masyarakat informasi.

b. Karakteristik Transparansi

Transparansi adalah keterbukaan atas semua tindakan dan kebijakan yang diambil oleh pemerintah. Transparan di bidang manajemen berarti adanya keterbukaan dalam mengelola suatu kegiatan. Transparansi atau keterbukaan berarti keputusan yang diambil dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikuti aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga. Transparansi juga bisa berarti bahwa informasi yang berkaitan dengan organisasi tersedia secara mudah dan bebas serta bisa diakses oleh mereka yang terkena dampak kebijakan yang dilakukan oleh organisasi tersebut. Kalaupun ada informasi yang tidak boleh diketahui oleh publik, yang sering disebut dengan “rahasia perusahaan”, maka harus ada kriteria yang jelas untuk itu. Keterbukaan juga berkaitan dengan kinerja lembaga dan disajikan dalam bentuk yang mudah dipahami masyarakat.

Transparansi memiliki tiga karakteristik, Mardiasmo (2010:19) mengemukakan karakteristik tersebut yaitu Informatif (*Informative*), Keterbukaan (*Openness*), Pengungkapan (*Disclosure*). Berikut adalah penjelasan dari karakteristik transparansi :

Menurut Mardiasmo (2010:19) karakteristik Transparansi yang harus dipenuhi meliputi sebagai berikut :

1. *Informativeness* (informatif)

Pemberian arus informasi, berita, penjelasan mekanisme, prosedur, data, fakta kepada stakeholders yang membutuhkan informasi secara jelas dan akurat.

a. Tepat Waktu

Laporan keuangan harus disajikan tepat waktu agar dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik, serta untuk menghindari tertundanya, pengambilan keputusan tersebut.

b. Memadai

Penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mencakup dimuatnya pengungkapan informatif yang memadai atas hal-hal material.

c. Jelas

Informasi harus jelas sehingga tidak menimbulkan kesalahpahaman.

d. Akurat

Informasi harus bebas dari kesalahan-kesalahan dan tidak menyesatkan bagi pengguna yang menerima dan memanfaatkan informasi tersebut.

e. Dapat Diperbandingkan

Laporan keuangan hendaknya dapat diperbandingkan antar periode waktu dan dengan instansi yang sejenis.

f. Mudah Diakses

Informasi harus mudah diakses oleh semua pihak

2. *Openess* (keterbukaan).

Keterbukaan Informasi Publik memberi hak kepada setiap orang untuk memperoleh informasi dengan mengakses data yang ada di badan publik, dan menegaskan bahwa setiap informasi publik itu harus bersifat terbuka dan dapat diakses oleh setiap pengguna informasi publik, selain dari informasi yang dikecualikan yang diatur oleh Undang-Undang.

3. *Disclosure* (pengungkapan)

Pengungkapan kepada masyarakat atau publik (*stakeholders*) atas aktivitas dan kinerja finansial

a. Kondisi Keuangan

Suatu tampilan atau keadaan secara utuh atas keuangan organisasi atau organisasi selama periode atas kurun waktu tertentu.

b. Susunan Pengurus

Struktur organisasi menunjukkan adanya pembagian kerja dan menunjukkan bagaimana fungsi-fungsi atau kegiatan yang berbeda.

c. Bentuk Perencanaan dan Hasil dari kegiatan

Serangkaian tindakan untuk mencapai hasil yang diinginkan.

3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

a. Pengertian Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran dalam suatu system partisipatif berawal dari tingkat tanggungjawab yang lebih rendah kepada tingkat tanggungjawab yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggungjawab atas pengendalian biaya atau pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Estimasi tersebut kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya ke arah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison, 2013:384).

Menurut Bagus (2010:19) definisi partisipasi penyusunan anggaran adalah :

Partisipasi penyusunan anggaran adalah proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya, dengan kata lain pekerja dan manajer tingkat bawah memiliki suara dalam prosesnya.

Pengertian partisipasi menurut Mulyadi (2010:513) mengatakan bahwa:“Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan keterlibatan

yang meliputi pemberian pendapat dan usulan dari bawahan kepada pimpinan pada saat penyusunan anggaran.“

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan operating managers dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang datang yang akan ditempuh oleh operating managers tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

Agung (2010:19) menjelaskan bahwa : “ Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya “.

Garrison (2013:385) mengartikan anggaran partisipasif merupakan anggaran yang disusun dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manajer pada segala tingkatan.”

Menurut Mowen (2013:223) mendefinisikan bahwa :

Partisipasi anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggung jawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas.

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran adalah adanya keikutsertaan para manajer dan bawahan secara komunikatif dalam proses penyusunan anggaran, dimana informasi yang dibutuhkan para manajer dapat diberikan oleh para bawahan secara aktual

sehingga manajer dapat mengambil keputusan yang baik dalam suatu anggaran tanpa mementingkan kepentingan manajer saja tapi juga bawahan dan mencakup perusahaan secara keseluruhan.

Partisipasi penyusunan anggaran adalah seberapa luasnya individu terlibat dan memiliki pengaruh dalam penentuan anggaran (Brownell, 1982:112). Untuk menilai partisipasi penyusunan anggaran digunakan enam instrument pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Milani (1975) dalam Nurcahyani (2010) yang terdiri dari 6 indikator, meliputi:

1. Keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran;
2. Alasan atasan dalam merevisi anggaran yang diusulkan;
3. Frekuensi pemberian saran dan pendapat;
4. Pengaruh manajer dalam anggaran akhir;
5. Pentingnya kontribusi yang diberikan;
6. Frekuensi penyampaian pendapat

b. Manfaat Partisipasi Penyusunan Anggaran

Salah satu aspek penting dari penganggaran adalah dimasukkannya pertimbangan perilaku. Bagaimana wujud dan gambaran manusia dalam suatu organisasi bisnis merupakan inti dari proses penganggaran. Anggaran adalah suatu rencana tertulis, karenanya selintas anggaran tidak memiliki unsur manusia dan sedikit otomatis. Hal itu jauh berbeda dari kenyataan, anggaran adalah alat utama yang digunakan manajer untuk menilai bawahannya. Anggaran digunakan sebagai suatu standar untuk mengukur kinerja seseorang (Sadeli dan Siswanto, 2010:136).

Mowen (2013:225) salah satu manfaat yang didapat dari partisipasi anggaran mengkomunikasikan, mendorong kreativitas serta meningkatkan

tanggungjawab dan tantangan manajer level bawah dan menengah yang mengarah pada tingkat kinerja yang lebih tinggi.

Partisipasi penyusunan anggaran secara khusus memberi manfaat terhadap kinerja manajerial bagi pertanggungjawaban ketika organisasi dihadapkan pada ketidakpastian. Diikutsertakannya manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan bagian terpenting, karena mereka yang paling mengetahui informasi tentang tentang partisipasi penyusunan anggaran Nafarin (2012:9).

Keikutsertaan para manajer level menengah dan bawah dalam penentuan anggaran akan mendapatkan keputusan yang lebih realistis sehingga tercipta kesesuaian tujuan perusahaan yang lebih besar. Partisipasi anggaran pada intinya menuntut adanya kerjasama untuk menyusun anggaran. Karena manajemen puncak biasanya kurang mengetahui operasi secara terperinci sehari-hari sehingga membutuhkan data anggaran terperinci dari bawahannya. Di sisi lain, manajer puncak mempunyai prespektif strategis secara menyeluruh dalam pembuatan anggaran secara umum.

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan antara manajer atas dengan bawah untuk menentukan proses penggunaan sumber daya pada aktivitas dan operasi perusahaan mereka (Eker, 2007). Brownell (1982:112) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran merupakan proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya dinilai dan kemungkinan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka.

c. Keunggulan Partisipasi Penyusunan Anggaran

Garrison (2013:384) menyatakan keunggulan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

- 1) Setiap orang pada tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
- 2) Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer lini depan sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mendalam mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
- 3) Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas.
- 4) Seorang manajer yang tidak dapat memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu dapat berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin untuk dicapai. Dengan anggaran yang ditetapkan sendiri, alasan semacam ini tidak akan timbul.

Anthony dan Govindarajan (2015:93) menyatakan bahwa penganggaran partisipatif memiliki dua keunggulan, yaitu:

1. Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada dibawah pengawasan manajer.
2. Penganggaran partisipatif menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuatan anggaran dan pelaksanaan anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

d. Kelemahan Partisipasi Penyusunan Anggaran

Mowen (2013:448) ada tiga potensi masalah yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran yaitu :

- 1) Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah.
- 2) Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai Menutup anggaran).
- 3) Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*).

Tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat partisipasi anggaran dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam menyiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan tingkat kerja. Partisipasi yang terlalu ketat dapat memastikan kegagalan dalam pencapaian standar dan membuat manajer frustrasi. Triknya adalah membuat para manajer dalam anggaran partisipatif menetapkan tujuan yang tinggi, tetapi dapat dicapai.

Kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) atau menutup anggaran (*Padding the budget*) muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak harus berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan para manajer tingkat bawah dan menyediakan input untuk menurunkan kelonggaran dalam anggaran.

Partisipasi semu merupakan partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah atas proses penganggaran yang sudah ditetapkan jumlahnya oleh manajemen puncak. Manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan

formal anggaran dari para manajer tingkat bawah bukan untuk mencari input sebenarnya, akibatnya tidak satu pun manfaat keperilakuan dari partisipasi yang akan didapat.

Masalah-masalah tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen perusahaan agar kemungkinan untuk terjadi dapat diminimalisir. Penetapan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat di atasi dengan mengajak para manajer berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang tinggi tetapi realistis untuk dicapai. Manajer puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara saksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan.

4. Pengertian Kinerja Anggaran

Kinerja anggaran adalah *performance budgeting* penilaian dan pengukuran suatu harga anggaran yang digunakan untuk memproduksi dan/atau mengembangkan suatu produk atau jasa; penilaian dan pengukurannya dilakukan dengan cara mengelompokkan rekening anggaran ke dalam suatu kategori yang berkaitan dengan produk atau jasa tersebut.

Kinerja anggaran dapat diartikan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan. Kinerja keuangan daerah merupakan salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk melihat kemampuan daerah dalam menjalankan otonomi daerah.

Kinerja anggaran mencerminkan beberapa hal. Pertama, maksud dan tujuan permintaan dana. Kedua, biaya dari program-program yang diusulkan

dalam mencapai tujuan ini. Dan yang ketiga, data kuantitatif yang dapat mengukur pencapaian serta pekerjaan yang dilaksanakan untuk tiap-tiap program. Penganggaran dengan pendekatan kinerja ini berfokus pada efisiensi penyelenggaraan suatu aktivitas. Efisiensi itu sendiri adalah perbandingan antara output dengan input. Suatu aktivitas dikatakan efisien, apabila output yang dihasilkan lebih besar dengan input yang sama, atau output yang dihasilkan adalah sama dengan input yang lebih sedikit. Anggaran ini tidak hanya didasarkan pada apa yang dibelanjakan saja, seperti yang terjadi pada sistem anggaran tradisional, tetapi juga didasarkan pada tujuan/rencana tertentu yang pelaksanaannya perlu disusun atau didukung oleh suatu anggaran biaya yang cukup dan penggunaan biaya tersebut harus efisien dan efektif.

Berbeda dengan penganggaran dengan pendekatan tradisional, penganggaran dengan pendekatan kinerja ini disusun dengan orientasi output . Jadi, apabila kita menyusun anggaran dengan pendekatan kinerja, maka *mindset* kita harus fokus pada "*apa yang ingin dicapai*". Kalau fokus ke "*output*", berarti pemikiran tentang "*tujuan*" kegiatan harus sudah tercakup di setiap langkah ketika menyusun anggaran. Sistem ini menitikberatkan pada segi penatalaksanaan sehingga selain efisiensi penggunaan dana juga hasil kerjanya diperiksa. Jadi, tolok ukur untuk menunjang keberhasilan sistem anggaran ini adalah *performance* atau prestasi dari tujuan atau hasil anggaran dengan menggunakan dana secara efisien. Dengan membangun suatu sistem penganggaran yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan anggaran tahunan maka akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia

dengan hasil yang diharapkan. Sistem penganggaran seperti ini disebut juga dengan kinerja anggaran

Untuk dapat menyusun kinerja anggaran maka terlebih dahulu harus disusun perencanaan strategik atau dinamakan dengan Renstra. Penyusunan Renstra dilakukan secara obyektif dan melibatkan seluruh komponen yang ada di dalam pemerintahan dan masyarakat . Agar sistem ini dapat berjalan dengan baik maka perlu ditetapkan beberapa hal yang sangat menentukan yaitu standar harga, tolok ukur kinerja dan Standar Pelayanan Minimal yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Pengukuran kinerja adalah tolok ukur yang digunakan untuk menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan program kebijakan sesuai dengan sasaran dan tugas yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi pemerintah daerah. Salah satu aspek yang diukur dalam penilaian kinerja pemerintah daerah adalah aspek keuangan. Untuk melakukan suatu pengukuran kinerja perlu ditetapkan indikator-indikator terlebih dahulu antara lain indikator masukan (*input*) berupa dana, sumber daya manusia dan metode kerja. Agar *input* dapat diinformasikan dengan akurat dalam suatu anggaran, maka perlu dilakukan penilaian terhadap kewajarannya. Dalam menilai kewajaran *input* dengan keluaran (*output*) yang dihasilkan, peran Analisa Standar Biaya (ASB) sangat diperlukan. ASB adalah penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan.

Pengukuran kinerja anggaran digunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian kinerja, yaitu untuk menilai sukses atau tidaknya suatu organisasi,

program atau kegiatan. Pengukuran kinerja merupakan suatu proses sistematis untuk menilai apakah program/ kegiatan yang telah direncanakan telah dilaksanakan sesuai dengan rencana tersebut, dan yang lebih penting adalah apakah telah mencapai keberhasilan yang telah ditargetkan pada saat perencanaan. Nordiawan (2010 : 158). Menurut Darise (2010:146) mengatakan bahwa kinerja anggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dari hasil tersebut.

Peraturan Pemerintah Nomor 90 Tahun 2010, menyebutkan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja paling sedikit mengandung 3 (tiga) prinsip, yaitu: prinsip alokasi anggaran program dan kegiatan yang didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja yang dilekatkan pada struktur organisasi (*moneyfollow function*), prinsip alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*), dan prinsip fleksibilitas pengelolaan anggaran dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*).

Sebelum adanya sistem anggaran berbasis kinerja, penerapan anggaran tradisional cenderung menganggap bahwa tanpa adanya arahan dan campur tangan, pemerintah akan menyalahgunakan kedudukan mereka dan cenderung boros. Namun dengan adanya sistem anggaran berbasis kinerja, dominasi pemerintah dapat diawasi dan dikendalikan melalui penerapan internal *cost awareness*, audit keuangan, audit kinerja, dan evaluasi kinerja eksternal.

Adapun indikator yang digunakan dalam penelitian ini menurut Anugriani (2013) adalah :

1. Ekonomis,
2. Efisiensi,
3. Efektivitas, *Equity, Equality.*

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dapat dijadikan sebagai panduan atau pedoman dalam penelitian ini adalah dengan melihat dari beberapa penelitian yang dilakukan oleh masing-masing peneliti dapat dilihat melalui uraian berikut ini :

UNIVERSITAS

BOSOWA



Tabel 2.1. Penelitian terdahulu

No.	Nama	Judul Penelitian	Rumusan Masalah	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Cindy Arifan (2018)	Pengaruh akuntabilitas, transparansi dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jayapura)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran. 3. Apakah pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran 	Akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i>	Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> , transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> dimana anggaran harus disajikan secara terbuka dan jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan oleh pemerintah Kota Jayapura, pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> , pengawasan itu sendiri merupakan sistem yang sangat penting yang diterapkan untuk mengawasi kegiatan-kegiatan manajerial yang dilakukan pada instansi pemerintah kota Jayapura dengan membandingkan pelaksanaan yang telah dilakukan dan pelaksanaan yang direncanakan.

No	Nama	Judul Penelitian	Rumusan Masalah	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
2	I Desak Nyoman Tri Wandari, dkk (2015)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money Pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Buleleng.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap ki-nerja anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap ki-nerja anggaran 3. Apakah ketepatan waktu berpengaruh terhadap kinerja anggaran 4. Apakah pengawasan internal berpengaruh terhadap kinerja anggaran 	Akuntabilitas, transparansi, ketepatan waktu, pengawasan internal dan kinerja anggaran berkonsep value for money	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran (2) transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep value for money pada Instansi Pemerintah, (3) ketepatan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, dan (4) pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran (5) akuntabilitas, transparansi, ketepatan waktu, dan pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep value for money.
3	Suhardi M Anwar, dkk (2014)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah (Studi Kasus Pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan Aset Daerah Kota Palopo)	Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah	Partisipasi penyusunan anggaran, dan kinerja aparat	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini dapat dilihat pada nilai signifikansi sebesar $t_{hitung} (4.041) > t_{table} (1,860)$ dan signifikansi penelitian lebih kecil dari 0,05 ($0,819 > 0,05$)

No	Nama	Judul Penelitian	Rumusan Masalah	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
4	Intihanah dan Nur Afifa Muthia S. (2016)	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Good Governance Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kota Kendari)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja 2. Apakah good governance berpengaruh terhadap kinerja 3. Apakah partisipasi penyusunan anggaran dan good governance secara simultan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah 	Partisipasi anggaran, good governance dan kinerja pemerintah	Berdasarkan hasil penelitian, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah: (1) Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah pada Dinas Kesehatan Kota Kendari. (2) Good Governance berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah pada Dinas Kesehatan Kota Kendari. (3) Partisipasi Anggaran dan Good Governance berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah pada Dinas Kesehatan Kota Kendari.
5	Muhammad Firdiansyah Adiwirya, (2015)	Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran 	Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja	Penelitian ini menyimpulkan bahwa akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif secara simultan pada anggaran berbasis kinerja. Secara parsial, transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja. Penelitian ini, menunjukkan bahwa responden memiliki persepsi yang lebih condong pada transparansi dibandingkan dengan akuntabilitas.

No	Nama	Judul Penelitian	Rumusan Masalah	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
6	Budi S Purnomo, dkk (2018)	Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran 	Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money	Hasil penelitian dengan evaluasi inner model menunjukkan secara parsial akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep value for money pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Bandung.
7	Irna Setiyanningrum (2017)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Dengan Konsep Value For Money Pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMN) di Yogyakarta.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran 3. Apakah pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran 	Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran	(1) Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran, (2) Transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Anggaran, (3) Pengawasan berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran (4) Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep Value for Money pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) di Yogyakarta
9	Debi Putri Pertiwi (2015)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money pada Instansi Pemerintah (Studi Empiris SKPD Provinsi Riau)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran 2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran 	Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money	Akuntabilitas berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran, transparansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran, pengawasan ber-

			<p>ruh terhadap pengelolaan anggaran</p> <p>3. Apakah pengawasan berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran</p>		<p>pengaruh secara positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep value for money pada Instansi Pemerintah Provinsi Riau.</p>
8	Ait Novatian, dkk (2019)	Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah	<p>1. Apakah transparansi dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja</p> <p>2. Apakah transparansi dan akuntabilitas berpengaruh secara simultan</p>	Transparansi dan Akuntabilitas, kinerja	Ttransparansi dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah baik secara parsial maupun secara simultan
10	Wanda Fernandes (2015)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar.	<p>1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran</p> <p>2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran</p> <p>3. Apakah pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran</p>	Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar.	Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa Variabel Akuntabilitas (X1) mempengaruhi variabel kinerja anggaran (Y). Variabel Transparansi (X2) mempengaruhi variable kinerja anggaran (Y). Variabel Pengawasan (X3) mempengaruhi variabel kinerja anggaran (Y). Hal ini mengindikasikan bahwa Pengawasan dalam setiap SKPD membantu unit-unit kerja untuk memperhatikan kinerja anggaran yang baik.

Sumber : Penelitian Terdahulu

C. Kerangka Pikir

Penelitian ini dilakukan pada kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yang aktivitasnya memberikan pelayanan kepada publik, di mana visinya adalah Kabupaten Luwu Timur Terkemuka 2021. Salah satu misinya adalah mendorong reformasi birokrasi untuk tata kelola pemerintahan yang baik dengan peningkatan pelayanan publik. Untuk menunjang visi dan misi tersebut maka perlunya manajemen dalam meningkatkan kinerja anggaran. Dimana kinerja anggaran (*Performance Based Budgeting*) menurut Bastian (2011:171) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun. Pengukuran kinerja secara berkelanjutan akan memberikan umpan balik, sehingga upaya perbaikan secara terus menerus akan mencapai keberhasilan di masa mendatang

Untuk meningkatkan kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, maka diperlukan beberapa faktor yakni : akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran. Akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran, hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Tanjung (2014:11) bahwa akuntabilitas merupakan usaha untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan anggaran yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Ini

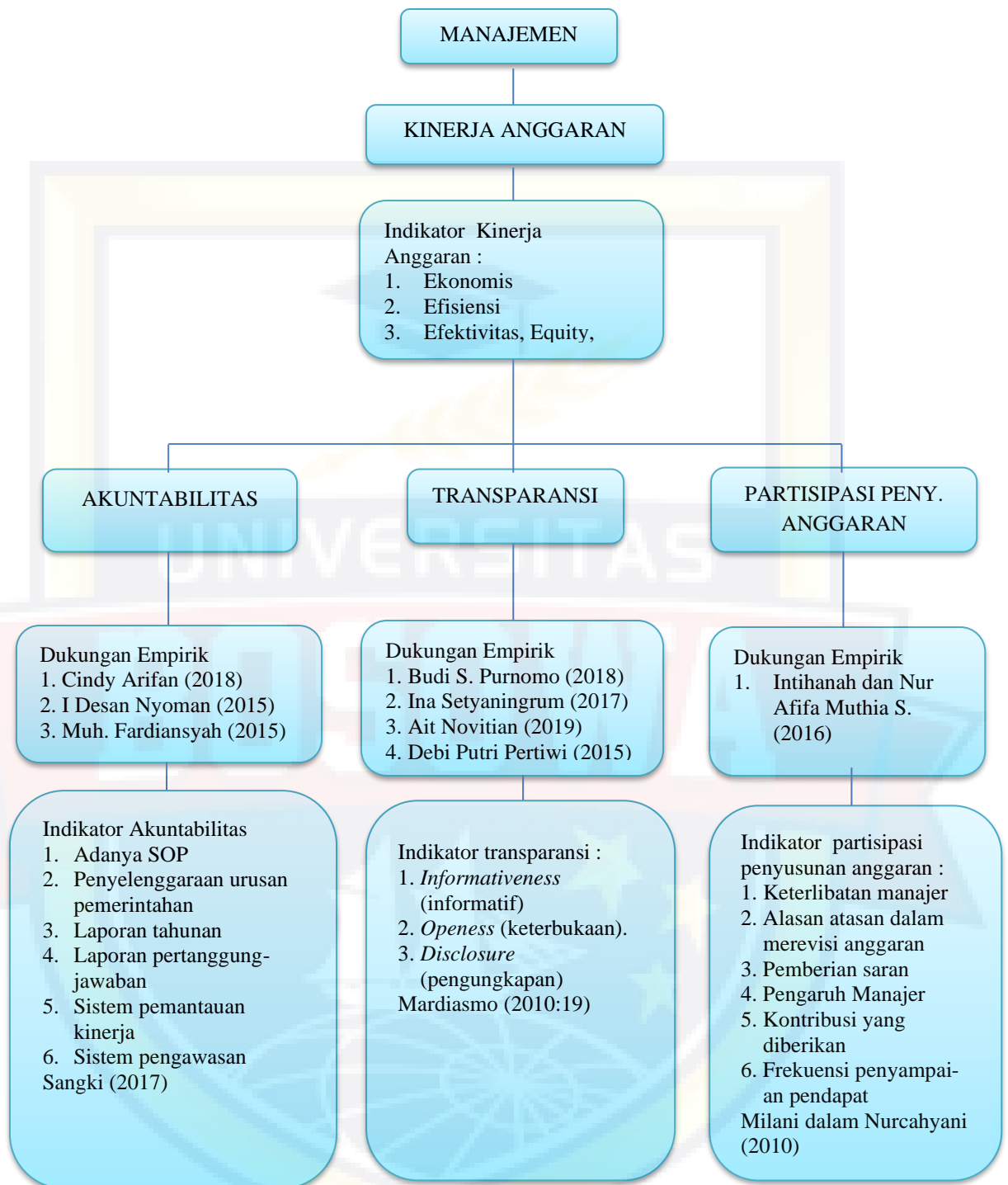
berarti bahwa akuntabilitas mengacu pada adanya kewajiban bagi pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang menilai hasil dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dari pelaporan anggaran tersebut. Penelitian Setyaningrum (2017) bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dimana semakin tinggi akuntabilitas pada Pemerintah daerah maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut.

Selain akuntabilitas, maka transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran, hal ini sesuai teori yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2010:30) bahwa transparansi merupakan keterbukaan *openness* pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya public kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Ini berarti bahwa kebijakan dalam penyusunan anggaran yang dibuat oleh pemerintah merupakan variabel yang penting dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan anggaran, oleh karena itu semakin transparan kebijakan itu sendiri maka akses informasi dapat dengan mudah diketahui oleh publik. Penelitian yang dilakukan oleh Wandari (2015) dimana hasil penelitian menemukan bahwa transparansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran.

Kemudian partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran, sebagaimana yang dikemukakan oleh Brownell (1982:110)

bahwa partisipasi anggaran menunjukkan seberapa luasnya individu terlibat dan memiliki pengaruh dalam penentuan anggaran. Bagus (2010:19) mengemukakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Penelitian Irfan (2010) bahwa secara parsial partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja SKPD. Ini berarti bahwa apabila aparat pemerintah diberikan kewenangan untuk berpartisipasi dalam menyusun anggaran maka tujuan sasaran anggaran yang telah ditetapkan akan dapat dicapai.

Untuk lebih jelasnya keterkaitan pengaruh antara akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, dapat digambarkan dalam bentuk model kerangka pikir atau kerangka konseptual sebagai berikut :

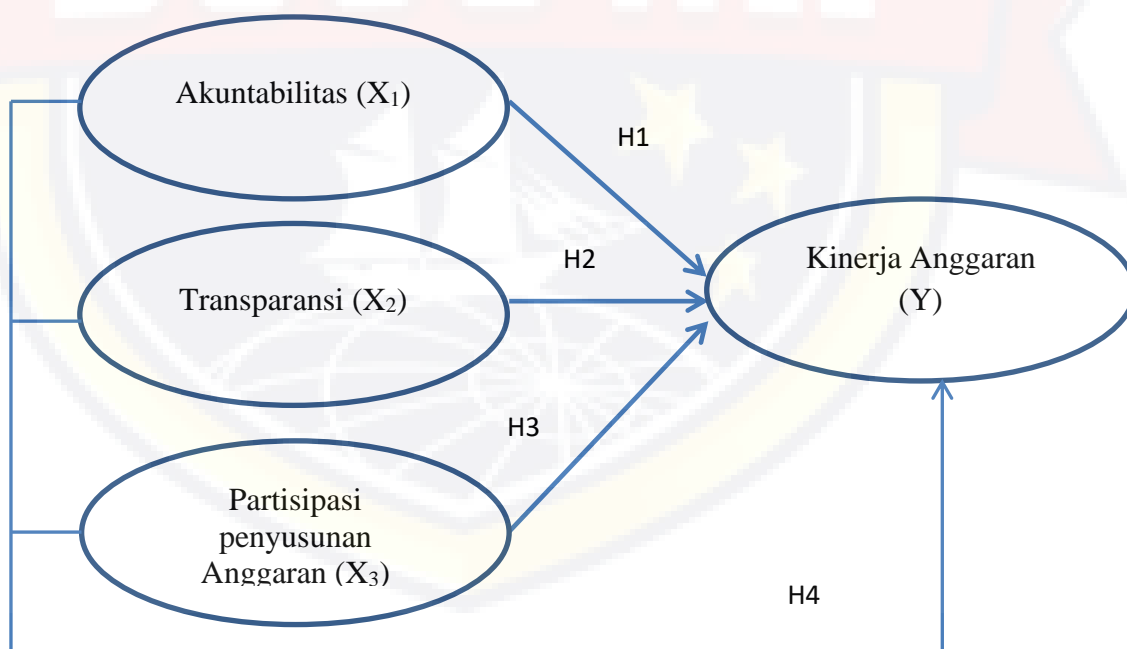


Gambar 2.1. Kerangka Pikir

D. Kerangka Konseptual

Berdasarkan PP. No. 7 tahun 1999 bahwa dalam rangka meningkatkan pelaksanaan pemerintah yang lebih berdaya guna, bersih dan bertanggungjawab dipandang perlu adanya pelaporan kinerja instansi pemerintah. Pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dimaksudkan untuk mengetahui kemampuan pemerintah dalam pencapaian visi, misi, dan tujuan organisasi, melalui kinerja anggaran. Untuk meningkatkan kinerja anggaran maka diperlukan adanya akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran sehingga berpengaruh terhadap peningkatan kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



Sumber : Data diolah, 2019

Gambar 2.2. Model Penelitian

E. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pikir yang telah dikemukakan sebelumnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

1. Bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
2. Bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
3. Bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
4. Bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara simultan terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif, hal ini disebabkan karena penelitian ini disajikan dengan angka-angka, sebagaimana dikemukakan oleh Arikunto (2012:12) bahwa penelitian kuantitatif adalah pendekatan penelitian yang banyak dituntut menggunakan angka, mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut, serta penampilan hasilnya. Jenis penelitian dengan pendekatan asosiatif yakni penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh atau hubungan antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2016). Oleh karena itu dalam penelitian ini peneliti ingin mengkaji pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur melalui penyebaran kuesioner kepada responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini.

B. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur. Alasan mendasar yang dijadikan pertimbangan dalam pemilihan obyek penelitian ini adalah juga mengangkat permasalahan yang sangat relevan dengan obyek penelitian, sedangkan waktu yang direncanakan mulai dari proposal hingga rampungnya tesis ini adalah selama 6 bulan di mulai dari bulan Agustus tahun 2019 sampai dengan Januari tahun 2020.

C. Populasi dan Sampel

1. Populasi

Populasi atau *universe* adalah jumlah keseluruhan dari satuan-satuan atau individu-individu yang karakteristiknya hendak diteliti. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD di Kabupaten Luwu Timur yang berjumlah sebanyak 39 SKPD, dengan jumlah pegawai pemeriksa dari masing-masing SKPD terdiri dari beberapa pegawai, dengan perincian :

a) Pengguna Anggaran	39 orang
b) Kasubag. Perencanaan	39 orang
c) Kasubag. Keuangan	39 orang
d) PPK SKPD	39 orang
	156 orang

2. Sampel

Sampel adalah sebagian dari populasi yang karakteristiknya hendak diteliti, dimana jumlah sampel ditentukan sebanyak 156 orang (4 orang x 39 SKPD yang ada di Kabupaten Luwu Timur). Sedangkan untuk menentukan jumlah sampel maka digunakan rumus slovin yaitu sebagai berikut :

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

$$n = \frac{156}{1 + 156(0,05)^2}$$

$$n = \frac{156}{1,39}$$

$n = 112,23$ dibuatkan menjadi 112 orang

dimana :

n = Ukuran sampel

N = Ukuran populasi

E = Persen kelonggaran ketidak telitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir atau diinginkan, misalnya 5%..

Berdasarkan rumus slovin maka digunakan metode *purposive sampling* yakni penentuan sampel berdasarkan kriteria atau pertimbangan tertentu yaitu sebagai berikut :

- a. Pegawai yang memiliki masa kerja di atas dari 3 tahun
- b. Pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran

D. Instrumen Penelitian

Penelitian dapat diartikan sebagai suatu proses penyelidikan secara sistematis yang ditujukan pada penyediaan informasi untuk menyelesaikan masalah. Dalam melaksanakan kegiatan penelitian, keberadaan instrumen penelitian merupakan bagian yang sangat penting dan termasuk dalam komponen metodologi penelitian. Instrumen penelitian merupakan alat yang digunakan untuk mengumpulkan, memeriksa, menyelidiki suatu masalah yang sedang diteliti.

Instrumen penelitian yang dipergunakan dalam penelitian ini berupa angket atau kuisioner yang dibuat sendiri oleh peneliti. Sugiyono

(2016:92) menyatakan bahwa instrumen penelitian adalah suatu alat pengumpul data yang digunakan untuk mengukur fenomena alam maupun sosial yang diamati.

Penggunaan instrumen penelitian yaitu untuk mencari informasi yang lengkap mengenai suatu masalah, fenomena alam maupun sosial. Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dimaksudkan untuk menghasilkan data yang akurat yaitu dengan menggunakan skala Likert. Sugiyono (2016 :134) menyatakan bahwa “Skala Likert digunakan untuk mengukur suatu sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang suatu fenomena sosial”. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan jenis instrument angket atau kuesioner dengan pemberian skor sebagai berikut:

1. SS : Sangat setuju diberi skor 5
2. S : Setuju diberi skor 4
3. RG : Ragu-ragu diberi skor 3
4. TS : Tidak setuju diberi skor 2
5. ST : Sangat tidak setuju diberi skor 1

E. Variabel Penelitian

Variabel independen adalah variabel yang tidak dipengaruhi oleh variabel-variabel lain melainkan variabel yang mempengaruhi variabel terikat. Variabel Independen dalam penelitian ini adalah Akuntabilitas (X_1), transparansi (X_2) dan partisipasi penyusunan anggaran (X_3), sedangkan

variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel independen yaitu kinerja anggaran dianggap sebagai variabel terikat (Y).

F. Jenis dan Sumber Data

1. Jenis Data

- a. Data kualitatif, yaitu data yang tidak dapat dihitung atau data yang bukan dalam bentuk angka-angka seperti profil Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu, struktur organisasi serta visi dan misi.
- b. Data kuantitatif yaitu data yang dapat dihitung atau data yang berupa angka-angka yang masih perlu dianalisis serta data lainnya yang menunjang penelitian ini.

2. Sumber Data

- a. Data primer yang dihasilkan dalam penelitian ini adalah merupakan hasil dari tanggapan responden melalui penyebaran kuesioner terhadap variabel-variabel penelitian yang akan diuji dengan menggunakan sistem komputerisasi melalui program SPSS release 24 sehingga diperoleh hasil output SPSS.
- b. Data sekunder yaitu data penelitian yang diperoleh melalui perantara. Data sekunder diperoleh dari literatur-literatur, buku-buku, jurnal-jurnal, dan sumber lainnya, yang berkaitan dengan topik yang diangkat pada penelitian ini, yang dibutuhkan untuk mendukung variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

G. Teknik Pengumpulan Data

Kuesioner adalah daftar pertanyaan yang diberikan peneliti pada responden untuk diberikan jawaban. Kuesioner terdiri dari pertanyaan terbuka, yaitu pertanyaan yang berkaitan dengan identitas responden serta pertanyaan tertutup yaitu pertanyaan yang meminta responden untuk memilih salah satu jawaban yang telah tersedia. Pertanyaan dibuat dalam bentuk angket dengan menggunakan skala Likert 1-5 yang masing-masing mewakili pendapat dari responden. Skala tersebut adalah :

- a. Sangat setuju : Skor 5
- b. Setuju : Skor 4
- c. Cukup setuju : Skor 3
- d. Tidak Setuju : Skor 2
- e. Sangat Tidak Setuju : Skor 1

Pada penelitian ini, responden diharuskan memilih salah satu dari kelima alternatif jawaban yang tersedia. Nilai yang diperoleh akan dijumlahkan dan jumlah tersebut menjadi nilai total.

H. Teknik Analisis Data

Adapun metode yang digunakan untuk menganalisis pokok permasalahan untuk mencari pemecahan atas masalah yang dikemukakan sebelumnya adalah sebagai berikut :

1. Analisis Deskriptif,

Analisis deskriptif adalah suatu analisis yang menggambarkan persepsi responden mengenai akuntabilitas, transparansi dan partisipasi

penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Reliabilitas

Instrumen yang dikembangkan dalam daftar pertanyaan, dianggap reliabel apabila mempunyai tingkat konsistensi hasil yang dicapai. Untuk mengikuti tingkat konsistensi hasil yang dicapai oleh sebuah alat ukur, maka dilakukan uji reliabilitas. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik belah dua. Kriteria pengujian menurut Santoso (2014 : 280) adalah :

- 1) Apabila nilai $r_{pq} > r_{xy}$ tabel, dengan $df = n - 2$, pada level *convidence* 95% ($\alpha = 0,05$), maka kuesioner tersebut dianggap realibel.
- 2) Apabila nilai $r_{pq} < r_{xy}$ tabel, dengan $df = n - 2$, pada level *convidence* 95% ($\alpha = 0,05$), maka kuesioner tersebut dianggap tidak realibel.

b. Uji Validitas

Instrumen penelitian yang dianggap valid adalah suatu instrumen yang benar-benar mampu mengukur variabelnya. Untuk mengetahui apakah instrumen tersebut valid maka dilakukan uji validitas dengan menggunakan analisis kesalihan butir, dengan teknik korelasi produk moment (momen takar), kriteria pengujian validitas menurut Santoso (2014 : 278) adalah :

1) Apabila nilai $r_{pq} > r_{xy \text{ tabel}}$, dengan $df = n - 2$, pada level confidence 95% ($\alpha = 0,05$), maka instrumen tersebut dianggap valid.

2) Apabila nilai $r_{pq} < r_{xy \text{ tabel}}$, dengan $df = n - 2$, pada level confidence 95% ($\alpha = 0,05$), maka instrumen itu dianggap tidak valid.

3. Uji asumsi klasik

Penggunaan analisis regresi dalam statistik harus bebas dari asumsi-asumsi klasik seperti normalitas data, heterokedasitas, dan uji multikolinieritas. Untuk menguji hal tersebut peneliti juga menggunakan program SPSS versi 24 yang dapat diuraikan sebagai berikut :

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas mempunyai distribusi normal atau tidak.

b. Uji Multikolinieritas

Menurut Ghozali (2016), uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi atas variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya bebas multikolinieritas atau tidak terjadi korelasi diantara variabel independen.

c. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual suatu

pengamatan ke pengamatan yang lain, jika tetap maka disebut homokedastisitas, dan jika berbeda disebut heterokedastisitas.

4. Analisis regresi linier berganda adalah suatu analisis yang digunakan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh antara variabel bebas dan variabel terikat sebagaimana dikemukakan oleh Suliyanto (2018 : 132) yaitu :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan :

Y = Kinerja anggaran

b_0 = Intercept

b_1 s/d b_3 = Koefisien regresi yang akan dihitung

X_1 = Akuntabilitas

X_2 = Transparansi

X_3 = Partisipasi penyusunan anggaran

e = Standar error.

5. Uji Hipotesis

1. Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Dalam penelitian ini, uji F digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi pengaruh variabel-variabel independen secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen Ghozali, (2016 : 84).

2. Uji Signifikansi Pengaruh Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji signifikansi hubungan antara variabel X dan Y, apakah variabel X_1 , X_2 , X_3 , (akuntabilitas, transparansi dan

partisipasi penyusunan anggaran) benar-benar berpengaruh signifikan terhadap variabel kinerja anggaran Y (Ghozali, (2016 : 84).

3. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) dimaksudkan untuk mengetahui tingkat ketepatan paling baik dalam analisa regresi dimana hal yang ditunjukkan oleh besarnya koefisien determinasi (R^2) antara 0 (nol) dan 1 (satu). Koefisien determinasi (R^2) nol variabel independen sama sekali tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Apabila koefisien determinasi semakin mendekati satu, maka dapat dikatakan bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen, Selain itu koefisien determinasi (R^2) dipergunakan untuk mengetahui prosentase perubahan variabel tidak bebas (Y) yang disebabkan oleh variabel bebas (X).

I. Definisi Operasional

Penelitian ini menggunakan sejumlah variabel yang dibagi menjadi dua bagian yaitu : variabel independen (variabel bebas) dan variabel dependen (variabel terikat). Definisi operasional masing-masing variabel adalah sebagai berikut :

Akuntabilitas adalah kewajiban pemerintah untuk mengelola sumberdaya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada Bupati (prinsipal). Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Adanya *Standart Operating Procedure*
2. Penyelenggaraan urusan pemerintahan
3. Laporan tahunan
4. Laporan pertanggungjawaban
5. Sistem pemantauan kinerja penyelenggara negara
6. Sistem pengawasan

Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. *Informativeness* (informatif)
2. *Openess* (keterbukaan).
3. *Disclosure* (pengungkapan)

Partisipasi penyusunan anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para Kepala SKPD yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggung jawab kepada para Kepala SKPD tingkat bawah dan mendorong kreativitas. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Keterlibatan Kepala SKPD dalam proses penyusunan anggaran;
2. Alasan atas Kepala SKPD dalam merevisi anggaran yang diusulkan;

3. Frekuensi pemberian saran dan pendapat;
4. Pengaruh Kepala SKPD dalam anggaran akhir;
5. Pentingnya kontribusi yang diberikan;
6. Frekuensi penyampaian pendapat

Kinerja anggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dari hasil tersebut. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah

1. Ekonomis,
2. Efisiensi,
3. Efektivitas, *Equity, Equality.*

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek Penelitian

1. Sejarah Singkat Berdirinya Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur

Pemerintah Kabupaten Luwu Timur dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah berpedoman pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006, Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan secara spesifik pengelolaan keuangan Daerah Kabupaten Luwu Timur diatur dalam Peraturan Daerah Kabupaten Luwu Timur Nomor 5 Tahun 2009 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah menjadi Peraturan Daerah Kabupaten Luwu Timur Nomor 12 Tahun 2014.

Analisis pengelolaan keuangan daerah dimaksudkan untuk gambaran tentang kapasitas atau kemampuan keuangan daerah dalam mendanai penyelenggaraan pembangunan daerah. Pengelolaan keuangan daerah diwujudkan dalam bentuk APBD sehingga untuk menganalisis pengelolaan keuangan daerah dilakukan terhadap APBD dan laporan keuangan daerah pada umumnya. Untuk itu, Dibutuhkan realisasi kinerja keuangan daerah sekurang-kurangnya 5 (lima) tahun sebelumnya.

Analisis keuangan daerah Kabupaten Luwu Timur dilakukan terhadap penerimaan daerah dan pembiayaan daerah. Data yang digunakan dalam analisis keuangan masa lalu ini adalah realisasi APBD Kabupaten Luwu Timur tahun 2014-2018 yang bersumber dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. baik sumber data primer maupun sumber data diolah.

2. Visi dan Misi

a. Visi

Visi pembangunan daerah dalam RPJMD adalah Visi kepala daerah dan wakil kepala daerah terpilih yang disampaikan pada waktu pemilihan kepala daerah (pilkada). Visi kepala daerah dan wakil kepala daerah terpilih menggambarkan arah pembangunan atau kondisi masa depan daerah yang ingin dicapai (*desired future*) dalam masa jabatan selama lima tahun sesuai misi yang diemban.

Visi pembangunan daerah Kabupaten Luwu Timur untuk periode 2016-2021 sesuai dengan Visi Kepala Daerah terpilih adalah “**Luwu Timur Terkemuka 2021**”. Visi ini bermakna bahwa pada tahun 2021 Luwu Timur merupakan daerah terkemuka dibanding kabupaten/kota lain di wilayah Provinsi Sulawesi Selatan. Aspek-aspek yang menjadi penanda dari Luwu Timur yang terkemuka tersebut adalah daerah dan masyarakat Luwu Timur yang maju, sejahtera dan mandiri. Dalam khazanah bahasa daerah, kondisi tergambarkan dalam frasa “*Wanua Mappatuo Naewai Alena*”. Artinya, “negeri menghidupi rakyat dan mengukuhkan dirinya”.

Maju, sejahtera dan mandiri ini tercapai melalui pengembangan ekonomi kerakyatan secara terpadu dan berkelanjutan dengan berbasis pada sumberdaya yang dimiliki daerah ini. Dengan demikian, dalam rumusan pernyataan visi ini terkandung tiga pokok visi yakni: **maju, sejahtera** dan **mandiri** yang diterjemahkan pengertiannya sebagaimana tabel dibawah ini.

Tabel 4.1. Perwujudan Visi RPJMD Kabupaten Luwu Timur 2016-2021

Visi	Pokok-pokok Visi	Pernyataan Visi
Luwu Timur Terkemuka 2021	Maju	Kondisi dimana Kabupaten Luwu Timur memiliki kualitas manusia yang tinggi. Indikatornya adalah indeks pendidikan dan indeks kesehatan yang tinggi
	Sejahtera	Kondisi dimana Kabupaten Luwu Timur memiliki masyarakat yang kemakmuran ekonominya tinggi, kesejahteraan sosialnya tinggi, kemiskinannya rendah serta ditopang oleh peri kehidupan yang religius. Indikatornya adalah PDRB perkapita dan daya beli masyarakat
	Mandiri	Kondisi dimana Kabupaten Luwu Timur memiliki daya saing yang tinggi. Daya saing tinggi ini ditandai dengan berfungsinya sejumlah infrastruktur yang mendorong berkembangnya iklim investasi yang atraktif, terpenuhinya fasilitas ekonomi yang memadai, terutama bandar udara dan pelabuhan laut sebagai infrastruktur pokok dalam keterbukaan dengan dunia luar melalui pergerakan manusia dan barang, dan didukung oleh etos masyarakat yang tinggi untuk mandiri

Sumber : Data BPS Kabupaten Luwu Timur

Berdasarkan tabel 4.1 tersebut di atas, menjelaskan bahwa Luwu Timur pada tahun 2021 akan terkemuka dibanding daerah lain di Sulawesi Selatan dalam hal kemajuan, kesejahteraan, dan kemandirian. Indikator umum sebagai daerah terkemuka adalah Indeks Pembangunan Manusia (IPM) Kabupaten Luwu Timur yang nilainya berada pada kategori menengah-atas dan dibandingkan daerah lain di Sulawesi Selatan yaitu berada pada posisi tiga-empat besar.

b. Misi

Misi dalam RPJMD ini dimaksudkan sebagai upaya umum yang akan ditempuh dalam mewujudkan visi. Upaya umum tersebut memiliki keterkaitan dengan pokok visi yang hendak dicapai. Rumusan misi ini membantu lebih jelas penggambaran visi yang ingin dicapai dan menguraikan upaya-upaya apa yang harus dilakukan. Olehnya itu, rumusan misi RPJMD ini dikembangkan dengan memperhatikan faktor-faktor lingkungan strategis, baik eksternal dan internal yang mempengaruhi serta kekuatan, kelemahan, peluang dan tantangan yang ada dalam pembangunan daerah. Adapun rumusan misi pembangunan Kabupaten Luwu Timur 2016-2021 adalah sebagai berikut:

1. Meningkatkan pertumbuhan ekonomi daerah dan kesejahteraan sosial masyarakat yang berbasis sumber daya dan didukung oleh stabilitas keamanan wilayah dan nilai nilai budaya
2. Mendorong peningkatan investasi daerah

3. Memanfaatkan ruangsesuai dengan tata ruang wilayah untuk menjamin kelestarian sumber daya alam dan lingkungan hidup
4. Meningkatkan kualitas layanan pendidikan dan kesehatan dalam mencapai kualitas manusia yang tinggi
5. Meningkatkan kapasitas infrastruktur serta sarana dan prasarana wilayah untuk menunjang percepatan pembangunan daerah
6. Mendorong reformasi birokrasi untuk tata kelola pemerintahan yang baik
7. Mendorong berkembangnya masyarakat yang religius dan kerukunan intra dan antar umat beragama
8. Meningkatkan koordinasi dan kerja sama antar daerah

3. Struktur Organisasi Kabupaten Luwu Timur

Struktur organisasi merupakan suatu bagian dan uraian tugas yang menggambarkan hubungan wewenang dan tanggung jawab bagi setiap karyawan yang ada dalam organisasi. Dengan adanya struktur organisasi yang jelas, maka seluruh kegiatan dapat dilaksanakan dengan baik dan mengarah pada tujuan yang telah ditetapkan oleh organisasi. Berikut ini dikemukakan bagan strutktur organisasi Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur dapat dilihat melalui gambar berikut ini :

BAGAN STRUKTUR ORGANISASI



B. Hasil Penelitian

Pada bab ini menguraikan mengenai hasil penelitian yang telah dilakukan dengan menggunakan sistem komputerisasi program SPSS. Dimana hasil penelitian ini maka diperoleh data identitas responden, serta deskripsi variabel penelitian yang digunakan melalui hasil penyebaran kuesioner kepada sejumlah responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini yang dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Deskripsi Responden

Deskripsi responden dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai keadaan responden yang menjadi sampel penelitian, populasi dalam penelitian ini adalah pegawai pemeriksa dari masing-masing SKPD yang terdiri dari Pengguna Anggaran, Kasub. Perencanaan, Kasubag. Keuangan dan PPK SKPD yang berjumlah sebanyak 156 orang pegawai. Dari populasi yang ada maka penentuan sampel dengan menggunakan rumus slovin sehingga diperoleh jumlah sampel sebanyak 112 dengan berdasarkan kriteria tertentu yakni : Pegawai yang memiliki masa kerja di atas dari 3 tahun, serta pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Untuk mendapatkan gambaran responden mengenai keadaan responden maka peneliti melakukan penyebaran kuesioner. Untuk dapat memperoleh data maka peneliti menyebarkan kuesioner sebanyak 116 eksamplar kuesioner.

Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner sebanyak 116 eksamplar kuesioner maka akan dilakukan tingkat pengembalian kuesioner yang dapat disajikan melalui tabel 4.2 berikut ini :

Tabel 4.2. Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah (Eksamplar)	%
Kuesioner yang dibagikan	116	100
Kuesioner yang tidak kembali	2	1,72
Kuesioner yang kembali	114	98,28
Kuesioner yang tidak dapat digunakan karena tidak lengkap atau tidak diisi	2	1,72
Kuesioner yang dapat digunakan	112	96,55

Sumber : Data primer, 2019

Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner yang telah dilakukan maka terlihat kuesioner yang dibagikan kepada responden sebanyak 116 eksamplar, kemudian kuesioner yang tidak kembali 2, sehingga kuesioner yang kembali semuanya berjumlah 114 eksamplar, dari jumlah tersebut terdapat 2 kuesioner yang tidak dapat digunakan karena tidak lengkap atau tidak diisi oleh responden, sehingga jumlah keseluruhan kuesioner yang sudah lengkap dan sudah diisi oleh responden adalah sebanyak 112 eksamplar atau 96,55%. Hal ini dapat disajikan interpretasi hasil penelitian yang diawali dengan identitas responden sebagai berikut :

a) Identitas Responden menurut Umur

Umur responden dapat menggambarkan tingkat pengalaman dan kedewasaan pola pikir dari responden dalam menjalankan aktivitas kerja sehari-hari. Untuk lebih jelasnya akan disajikan identitas responden menurut umur yang dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.3. Identitas Responden menurut Umur

No.	Umur	Frekwensi Responden	
		Dalam Orang	%
1.	< 25 tahun	3	2,7
2.	26-20 tahun	10	8,9
3.	31-35 tahun	24	21,4
4.	36-40 tahun	37	33,0
5.	> 41 tahun	38	33,9
		112	100,0

Sumber : Data Primer, 2019

Tabel 4.3 di atas, menunjukkan bahwa mayoritas pegawai pemeriksa dari masing-masing SKPD pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran didominasi oleh pegawai yang berumur di atas 41 tahun dengan persentase 33,9%, sedangkan persentase terkecil adalah pegawai yang berumur di bawah 25 tahun dengan jumlah responden sebanyak 3 orang dengan persentase 2,7%. Hal ini berarti bahwa sebagian besar pegawai yang bekerja pada Kantor Pemerintah Kabupaten Luwu Timur adalah berumur di atas 41 tahun, dimana menurut Robbin (2015:99) bahwa semakin bertambahnya usia maka kinerja akan menurun.

b) Identitas responden menurut jenis kelamin

Jenis kelamin mempengaruhi tingkat kinerja pegawai, dimana identitas responden berdasarkan jenis kelamin dalam penelitian ini terdiri atas pria dan wanita. Untuk lebih jelasnya demografi responden menurut jenis kelamin dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.4. Identitas Responden menurut Jenis Kelamin

No.	Uraian	Frekwensi Responden	
		Dalam Orang	%
1.	Pria	51	45,5
2.	Wanita	61	54,5
		112	100,0

Sumber : Data Primer, 2019

Tabel di atas menunjukkan bahwa dari 112 orang responden yang diteliti, terlihat bahwa mayoritas pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran dari masing-masing SKPD pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur didominasi oleh pegawai wanita yakni sebanyak 61 orang dengan persentase 54,5%, sedangkan sisanya adalah pria dengan jumlah pegawai sebanyak 51 orang atau persentase 45,5%. Hal ini sesuai dengan pendapat Robbin (2015:101) bahwa pria memiliki tingkat kinerja yang tinggi jika dibandingkan dengan wanita, hal ini berkaitan dengan tanggungjawab dan fungsi dari seorang wanita di rumah tangga.

c) Identitas responden menurut Tingkat Pendidikan Terakhir

Tingkat pendidikan terakhir adalah jenjang pendidikan yang dimiliki oleh responden dalam penelitian ini dengan latar belakang pendidikan yang bervariasi mulai dari jenjang SMA, D3, S1 dan S2. Untuk lebih jelasnya pengidentifikasian responden berdasarkan tingkat pendidikan terakhir dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.5. Identitas Responden menurut Tingkat Pendidikan Terakhir

No.	Uraian	Frekwensi Responden	
		Dalam Orang	%
1.	SMA	4	3,6
2.	D.3	11	9,8
3.	S1	73	65,2
4.	S2	24	21,4
		112	100,0

Sumber : Data Primer, 2019

Dari data tersebut di atas, terlihat bahwa pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran dari masing-masing SKPD pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur adalah lulusan S1 sebanyak 73 orang dengan persentase 65,2%, sedangkan yang terendah adalah pegawai yang memiliki tingkat pendidikan terakhir SMA yakni sebanyak 4 orang dengan persentase 3,6%. Hal ini berarti bahwa sebagian besar pegawai yang bekerja pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur lulusan sarjana, sesuai teori yang dikemukakan oleh Rivai (2007:221) bahwa semakin tinggi pendidikan seseorang maka berpengaruh terhadap pencapaian kinerja.

d) Identitas responden menurut Status

Status responden dalam penelitian ini dapat diklasifikasikan atas dua kategori yakni menikah dan belum menikah. Hasil selengkapnya dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.6. Deskripsi Responden menurut Status

No.	Uraian	Frekwensi Responden	
		Dalam Orang	%
1.	Menikah	95	84,8
2.	Belum menikah	17	15,2
		112	100,0

Sumber : Data Primer, 2019

Berdasarkan tabel deskripsi responden menurut status, maka mayoritas pegawai masing-masing SKPD yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur berstatus sudah menikah yakni sebanyak 95 orang dengan persentase 84,8%, sedangkan sisanya belum menikah yakni sebanyak 17 orang pegawai dengan persentase 15,2%. Berarti dapat dikatakan bahwa rata-rata pegawai pada kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur berstatus sudah menikah, dimana pendapat Rivai (2007:224) bahwa perkawinan biasanya akan meningkatkan rasa tanggung jawab pegawai terhadap pekerjaan yang menjadi tanggungjawabnya, alasannya karena pekerjaan nilainya lebih berharga dan penting karena bertambahnya tanggungjawab pada keluarga untuk dibiayai.

e) Identitas responden menurut Lama Bekerja

Lama bekerja berkaitan jangka waktu pengabdian seorang responden pada suatu instansi tempatnya bekerja, dimana identitas responden berdasarkan lama bekerja dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.7. Deskripsi Responden menurut Lama Bekerja

No.	Uraian	Frekwensi Responden	
		Dalam Orang	%
1.	< 2 tahun	4	3,6
2.	2,1 – 5 tahun	18	16,1
3.	5,1 – 10 tahun	30	26,8
4.	10,1-15 tahun	35	31,3
4.	> 15 tahun	25	22,3
		112	100,0

Sumber : Data Primer, 2019

Berdasarkan tabel tersebut di atas, menunjukkan bahwa mayoritas masa kerja pegawai masing-masing SKPD yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur didominasi oleh pegawai yang memiliki lama bekerja antara 10,1-15 tahun yakni sebanyak 35 orang pegawai dengan persentase 31,3%, sedangkan lama kerja pegawai yang terendah adalah memiliki lama kerja di bawah dari 2 tahun yakni sebanyak 4 orang pegawai dengan persentase sebesar 3,6%. Hal ini berarti bahwa rata-rata pegawai yang bekerja pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur sudah berpengalaman, hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Rivai (2007:225) bahwa masa kerja pegawai yang lebih lama menunjukkan pengalaman yang lebih seseorang dibandingkan dengan rekan kerja lainnya yang belum berpengalaman.

Dari keseluruhan demografi responden maka dapat disimpulkan bahwa rata-rata pegawai yang bekerja pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur dan menjadi sampel penelitian ini adalah berusia di atas 41 tahun, didominasi oleh pegawai wanita, lulusan sarjana, memiliki status kawin, serta sudah berpengalaman karena memiliki lama bekerja antara 10,1-15 tahun.

2. Analisis Variabel Penelitian

Analisis deskripsi variabel penelitian yaitu suatu analisis yang memberikan gambaran mengenai persepsi atau tanggapan responden dari setiap butir pernyataan dalam masing-masing variabel penelitian yakni : akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan

kinerja anggaran, menggunakan formulasi perhitungan kelas interval dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Panjang kelas interval} = \frac{\text{Titik tertinggi} - \text{Titik terendah}}{\text{Skala Pengukuran}}$$

$$\text{Panjang kelas interval} = \frac{5 - 1}{5} = 0,80$$

Dari perhitungan tersebut di atas, maka dibuatkan kriteria skor yaitu sebagai berikut :

- a. $1 < 1,80$ = Sangat rendah
- b. $1,8 < 2,60$ = Rendah
- c. $2,60 < 3,40$ = Sedang
- d. $3,40 < 4,20$ = Tinggi
- e. $4,20 < 5$ = Sangat tinggi

Berdasarkan hasil penentuan panjang kelas interval yang telah diuraikan, selanjutnya akan disajikan deskripsi variabel penelitian yang dapat diuraikan sebagai berikut :

a) Persepsi Responden mengenai Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan suatu perwujudan kewajiban seseorang atau kelompok dalam suatu unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan setiap kegiatan dalam hal pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksana kebijakan yang dimandatkan kepadanya dalam rangka untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dari hasil penyebaran kuesioner maka persepsi responden mengenai akuntabilitas, dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.8. Persepsi Responden mengenai Akuntabilitas

Indikator	Skor Jawaban Responden										Mean
	STS (1)		TS (2)		RG (3)		S (4)		SS (5)		
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	
SOP yang dibuat oleh Instansi pemerintah dapat digunakan sebagai panduan untuk melakukan fungsi dalam pelayanan publik	1	9	-	-	2	1,8	61	54,5	48	4,29	4,38
Penyelenggaraan urusan pemerintahan sudah sesuai dengan visi dan misi dimana setiap pegawai diberikan tugas dan tanggungjawab dalam melakukan pekerjaan	-	-	-	-	5	4,5	71	63,4	36	32,1	4,28
Laporan pertanggungjawaban anggaran selalu disajikan secara tepat waktu	-	-	2	1,8	11	9,8	72	64,3	27	24,1	4,11
Adanya pengawasan proses dan laporan pertanggungjawaban Pemerintah Daerah	1	0,9	1	0,9	14	12,5	65	58,0	31	27,7	4,11
Pimpinan atau atasan secara langsung selalu rutin melakukan pemantauan dalam meningkatkan kinerja pegawai	-	-	-	-	13	11,6	70	62,5	29	25,9	4,14
Pengawasan anggaran sudah dilakukan dengan baik	-	-	-	-	11	9,8	76	67,9	25	22,3	4,13
Rata-rata skor Jawaban Responden											4,19

Sumber : Data telah diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4.8 yakni deskripsi rata-rata tanggapan responden mengenai akuntabilitas pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yakni sebesar 4,19, dan jika dilihat dari kriteria skor maka berada pada

kisaran antara 3,40-4,20 dan dikategorikan tinggi. Ini berarti bahwa akuntabilitas sudah berjalan baik, hal ini dapat dilihat bahwa rata-rata instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur sudah menerapkan SOP dalam pelayanan publik, Penyelenggaraan urusan pemerintahan sudah sesuai dengan visi dan misi dimana setiap pegawai diberikan tugas dan tanggungjawab dalam melakukan pekerjaan, Pimpinan atau atasan secara langsung selalu rutin melakukan pemantauan dalam meningkatkan kinerja pegawai, Pengawasan anggaran sudah dilakukan dengan baik, kemudian laporan pertanggungjawaban anggaran selalu disajikan secara tepat waktu serta adanya pengawasan proses dan laporan pertanggungjawaban Pemerintah Daerah, sehingga dengan baiknya akuntabilitas perusahaan maka akan meningkatkan kinerja anggaran. Hal ini sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Mahmudi (2016:219) bahwa akuntabilitas adalah kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (prinsipal).

b) Persepsi Responden mengenai Transparansi

Transparansi merupakan bentuk keterbukaan pemerintah kepada masyarakat dan pihak-pihak yang membutuhkan informasi berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah terhadap masyarakat. Hasil persepsi atau tanggapan responden mengenai

transparansi dalam kaitannya dengan kinerja anggaran dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.9. Persepsi Responden mengenai Transparansi

Indikator	Skor Jawaban Responden										Mean
	STS (1)		TS (2)		RG (3)		S (4)		SS (5)		
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	
Penyajian informasi keuangan dalam penyusunan anggaran kepada publik sudah dilakukan secara transparan	-	-	1	0,9	12	10,7	75	67,0	24	21,4	4,09
Penyusunan anggaran oleh Pemerintah Daerah harus dilakukan secara tepat, jelas dan terbuka	-	-	-	-	14	12,5	59	52,7	39	34,8	4,22
Masyarakat selalu mengharapkan pengungkapan kepada publik mengenai aktivitas dan kinerja yang dicapai oleh Pemerintah Daerah	1	0,9	2	1,8	9	8,0	69	61,6	31	27,7	4,13
Rata-rata skor Jawaban Responden											4,15

Sumber : Data telah diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4.9 yakni deskripsi rata-rata tanggapan responden mengenai transparansi masing-masing SKP pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yakni sebesar 4,15, dan jika dilihat dari kriteria skor maka berada pada kisaran antara 3,40-4,20 dan dikategorikan tinggi. Hal ini dapat dilihat bahwa penyusunan anggaran oleh Pemerintah Daerah harus dilakukan secara tepat, jelas dan terbuka, kemudian masyarakat selalu mengharapkan pengungkapan kepada publik mengenai aktivitas dan kinerja yang dicapai oleh Pemerintah Daerah, serta penyajian informasi keuangan

dalam penyusunan anggaran kepada publik sudah dilakukan secara transparan. Hal ini diperkuat dengan teori yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2010:30) transparansi berarti keterbukaan openness pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi.

c) Persepsi Responden mengenai Partisipasi penyusunan anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran berkaitan dengan pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran dalam suatu system partisipatif berawal dari tingkat tanggungjawab yang lebih rendah kepada tingkat tanggungjawab yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggungjawab atas pengendalian biaya atau pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Adapun persepsi responden mengenai partisipasi penyusunan anggaran masing-masing SKPD pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur dapat disajikan tabel berikut ini :

Tabel 4.10. Persepsi Responden mengenai Partisipasi Penyusunan Anggaran

Indikator	Skor Jawaban Responden										Mean
	STS (1)		TS (2)		RG (3)		S (4)		SS (5)		
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	
Setiap pimpinan Instansi pemerintah dituntut melibatkan pegawai dalam penyusunan anggaran	-	-	3	2,7	2	1,8	71	63,4	36	32,1	4,25
Pimpinan instansi harus memiliki alasan yang jelas saat melakukan revisi anggaran yang telah ditetapkan selama ini	-	-	-	-	3	2,7	62	55,4	47	42,0	4,39
Perlu frekuensi pemberian saran dan pendapat dalam penyusunan anggaran	-	-	3	2,7	7	6,3	76	67,9	26	23,2	4,12
Untuk menghasilkan anggaran berbasis kinerja, perlu ditunjang oleh adanya kontribusi atau peran dari setiap pegawai dalam penyusunan anggaran	-	-	1	0,9	8	7,1	70	62,5	33	29,5	4,21
Setiap pegawai diharapkan dapat menyampaikan pendapat atau gagasan dalam penyusunan anggaran	-	-	2	1,8	9	8,0	73	65,2	28	25,0	4,13
Rata-rata skor Jawaban Responden											4,22

Sumber : Data telah diolah, 2019

Dari data yang ada pada tabel 4.10 yakni deskripsi rata-rata tanggapan responden mengenai partisipasi penyusunan anggaran pada masing-masing SKP di Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur maka diperoleh rata-rata skor jawaban responden yakni sebesar 4,22, dan jika dilihat dari kriteria skor maka berada pada kisaran antara 4,20-5 dan dikategorikan sangat

tinggi. Hal ini dapat dilihat bahwa pimpinan instansi harus memiliki alasan yang jelas saat melakukan revisi anggaran yang telah ditetapkan selama ini, setiap pimpinan Instansi pemerintah dituntut melibatkan pegawai dalam penyusunan anggaran. Kemudian untuk menghasilkan anggaran berbasis kinerja, perlu ditunjang oleh adanya kontribusi atau peran dari setiap pegawai dalam penyusunan anggaran, begitu pula bahwa setiap pegawai diharapkan dapat menyampaikan pendapat atau gagasan dalam penyusunan anggaran, serta perlu frekuensi pemberian saran dan pendapat dalam penyusunan anggaran. Hal ini sesuai dengan teori Mulyadi (2010:513) bahwa partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan keterlibatan yang meliputi pemberian pendapat dan usulan dari bawahan kepada pimpinan pada saat penyusunan anggaran.

d) Persepsi Responden mengenai Kinerja Anggaran

Kinerja anggaran dapat diartikan sebagai aktivitas terukur dari suatu entitas selama periode tertentu sebagai bagian dari ukuran keberhasilan pekerjaan. Kinerja keuangan daerah merupakan salah satu ukuran yang dapat digunakan untuk melihat kemampuan daerah dalam menjalankan otonomi daerah. Hasil penyebaran kuesioner maka diketahui persepsi atau tanggapan responden mengenai kinerja anggaran yang dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.11. Persepsi Responden mengenai Kinerja Anggaran

Indikator	Skor Jawaban Responden										Mean
	STS (1)		TS (2)		RG (3)		S (4)		SS (5)		
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%	
Pengelolaan anggaran perlu dilakukan secara ekonomis dalam menunjang penghematan anggaran	-	-	1	0,9	3	2,7	74	66,1	34	30,4	4,26
Pelaksanaan anggaran perlu dilakukan secara efisien guna menunjang penggunaan anggaran sesuai yang ditargetkan	-	-	1	0,9	8	7,1	57	50,9	46	41,1	4,32
Anggaran harus dikelola secara adil (<i>equity</i>) sehingga masyarakat mempunyai kesempatan sosial yang sama dalam memperoleh pelayanan publik yang berkualitas	-	-	-	-	5	4,5	68	60,7	39	34,8	4,30
Pengelolaan anggaran perlu dilakukan secara merata (<i>equality</i>) atas penggunaan dana publik dan tidak hanya terkonsentrasi pada fokus tertentu	-	-	1	0,9	7	6,3	66	58,9	38	33,9	4,26
Rata-rata skor Jawaban Responden											4,29

Sumber : Data telah diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4.11 yakni deskripsi responden mengenai kinerja anggaran maka diperoleh rata-rata skor jawaban responden sebesar 4,29. Jika dilihat dari kriteria analisis deskripsi maka berada pada kisaran antara 4,20-5 dan dikategorikan sangat tinggi, ini menunjukkan bahwa kinerja anggaran yang dilakukan sudah sangat tinggi. Dimana dapat dilihat bahwa pelaksanaan

anggaran perlu dilakukan secara efisien guna menunjang penggunaan anggaran sesuai yang ditargetkan, anggaran harus dikelola secara adil (*equity*) sehingga masyarakat mempunyai kesempatan sosial yang sama dalam memperoleh pelayanan publik yang berkualitas, kemudian pengelolaan anggaran perlu dilakukan secara merata (*equality*) atas penggunaan dana publik dan tidak hanya terkonsentrasi pada fokus tertentu, begitu pula bahwa pengelolaan anggaran perlu dilakukan secara ekonomis dalam menunjang penghematan anggaran yang dilakukan pada beberapa kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur. Hal ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Darise (2010:146) bahwa kinerja anggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dari hasil tersebut.

3. Uji Instrumen Penelitian

Uji instrument yang digunakan dalam penelitian ini adalah terdiri dua bagian yakni : uji validitas dan uji reliabilitas. Untuk lebih jelasnya akan diuraikan satu persatu sebagai berikut :

a. Uji Validitas

Uji validitas ini digunakan untuk melihat apakah pertanyaan yang dipakai dalam kuesioner dapat mengukur dengan tepat atau tidak. Analisis ini digunakan untuk mengetahui seberapa cermat suatu tes dapat mengetahui fungsi ukurnya. Dengan bantuan program SPSS 24 *for windows* maka diperoleh hasil bahwa semua pernyataan sudah valid. Hal ini sesuai

dengan pendapat yang dikemukakan oleh Sunjoyo (2013:41) bahwa dalam penentuan layak atau tidaknya suatu item yang akan digunakan maka dapat dilakukan penilaian langsung terhadap koefisien korelasi dengan batas nilai minimal korelasi atau r_{standar} di atas dari 0,30. Hasil selengkapnya dapat dilihat dari koefisien *corrected item total correlation* yang dapat disajikan melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.12. Nilai Uji Validitas

Pernyataan	Kode Item Pertanyaan	<i>Corrected Item Total Correlation</i>	Nilai r_{standar}	Keterangan
Akuntabilitas	X1			
	X1.1	0,362	0,30	Valid
	X1.2	0,339	0,30	Valid
	X1.3	0,515	0,30	Valid
	X1.4	0,426	0,30	Valid
	X1.5	0,565	0,30	Valid
Transparansi	X1.6	0,500	0,30	Valid
	X2			
	X2.1	0,466	0,30	Valid
Partisipasi penyusunan Anggaran	X2.2	0,502	0,30	Valid
	X2.3	0,400	0,30	Valid
	X3			
	X3.1	0,461	0,30	Valid
	X3.2	0,424	0,30	Valid
Kinerja Anggaran	X3.3	0,516	0,30	Valid
	X3.4	0,599	0,30	Valid
	X3.5	0,552	0,30	Valid
	Y			
	Y1	0,533	0,30	Valid
	Y2	0,538	0,30	Valid
	Y3	0,391	0,30	Valid
	Y4	0,409	0,30	Valid

Sumber : Hasil olahan data primer, 2019

Hasil uji validitas terhadap jawaban kuesioner ini menunjukkan bahwa semua item pertanyaan dalam kuesioner dinyatakan valid. Hal ini karena setiap item pertanyaan memiliki koefisien *corrected item total correlation* yang

lebih besar daripada nilai r_{standar} . Dengan sampel sebanyak 112 responden, menunjukkan bahwa semua item (butir) pernyataan pada variabel akuntabilitas, transparansi, partisipasi penyusunan anggaran serta kinerja anggaran dinyatakan valid, alasannya karena memiliki nilai *corrected item total correlation* di atas dari 0,30.

b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas merupakan indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat dipercaya atau diandalkan. Suatu alat ukur baru dapat dipercaya dan diandalkan bila selalu didapatkan hasil yang konsisiten dari gejala pengukuran yang tidak berubah yang dilakukan pada waktu yang berbeda-beda. Untuk melakukan uji reliabilitas dapat dipergunakan teknik *alpha cronbach's*, dimana suatu instrument penelitian dikatakan reliabel apabila memiliki koefisien kebutuhan sosial atau alpha sebesar 0,60 atau lebih.

Untuk lebih jelasnya akan disajikan hasil uji reliabilitas untuk variabel akuntabilitas, transparansi, partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja anggaran yang dapat dilihat melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.13. Uji Reliabilitas Akuntabilitas

Cronbach's Alpha	N of Items
.715	6

Sumber : Data diolah

Dari hasil pengujian reliabilitas untuk akuntabilitas dengan jumlah 6 item pernyataan, terlihat memiliki nilai *cronbach's alpha* sebesar 0,715, karena

melebihi dari nilai *cronbach's* standar 0,60, maka dapat dikatakan sudah reliabel atau andal.

Kemudian akan disajikan hasil pengujian reliabilitas untuk transparansi yang dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.14. Uji Reliabilitas Transparansi

Cronbach's Alpha	N of Items
,643	3

Sumber : Data diolah

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas untuk variabel transparansi dengan jumlah 3 item pernyataan, terlihat memiliki nilai *cronbach's alpha* sebesar 0,643, karena nilai *cronbach's alpha* melebihi dari nilai standar 0,60, maka dapat dikatakan bahwa untuk variabel transparansi sudah reliabel.

Selanjutnya akan disajikan hasil pengujian reliabilitas untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran yang dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.15. Uji Reliabilitas Partisipasi penyusunan anggaran

Cronbach's Alpha	N of Items
,746	5

Sumber : Data diolah

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas untuk partisipasi penyusunan anggaran dengan jumlah 5 item pernyataan, terlihat memiliki nilai *cronbach's alpha* sebesar 0,746, karena nilai *cronbach's alpha* melebihi dari nilai standar 0,60, maka dapat dikatakan bahwa untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran sudah reliabel atau andal.

Sedangkan hasil pengujian reliabilitas untuk kinerja anggaran dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.16. Uji Reliabilitas Kinerja Anggaran

Cronbach's Alpha	N of Items
,682	4

Sumber : Data diolah

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas instrument penelitian, nampak bahwa untuk variabel kinerja anggaran dengan jumlah item pertanyaan 4, maka semua item pernyataan mempunyai koefisien kebutuhan sosial/alpha sebesar 0,682 yang melebihi dari nilai standar 0,60 sehingga dikatakan sudah reliabel atau andal. Dengan demikian data penelitian bersifat layak digunakan untuk pengujian hipotesis penelitian.

4. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik ini untuk mengetahui hasil persamaan pada analisis regresi berganda yang telah memenuhi asumsi teoritis atau belum. Jika sudah memenuhi asumsi teoritis, maka persamaan analisis regresi berganda yang dihasilkan dapat dipergunakan untuk menentukan prediksi nilai variabel terikat dalam hal ini adalah kinerja anggaran, namun jika belum memenuhi asumsi teoritis, maka persamaan analisis regresi berganda tidak dapat digunakan sebagai prediksi nilai variabel terikat. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini adalah meliputi : uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heterokedastisitas, yang dapat diuraikan satu persatu sebagai berikut :

a. Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2013) bahwa langkah awal yang harus dilakukan oleh setiap analisis multivariat, khususnya jika tujuannya adalah inferensi jika terdapat normalitas maka residual akan terdistribusi secara normal dan independen. Untuk melakukan pengujian normalitas maka ada 2 cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan cara analisis statistik dan analisis grafik. Dimana dalam penelitian ini maka untuk melakukan pengujian normalitas secara statistik maka akan dilakukan pengujian normalitas dengan metode *one sample kolmogorov-smirnov* dengan menggunakan taraf signifikan 0,05. Data dinyatakan berdistribusi normal jika signifikan lebih besar dari 5% atau 0,05. Untuk lebih jelasnya dapat disajikan hasil test normalitas dengan menggunakan metode *one sample kolmogorov-smirnov* melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.17. Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		112
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.29703260
Most Extreme Differences	Absolute	.056
	Positive	.040
	Negative	-.056
Test Statistic		.056
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

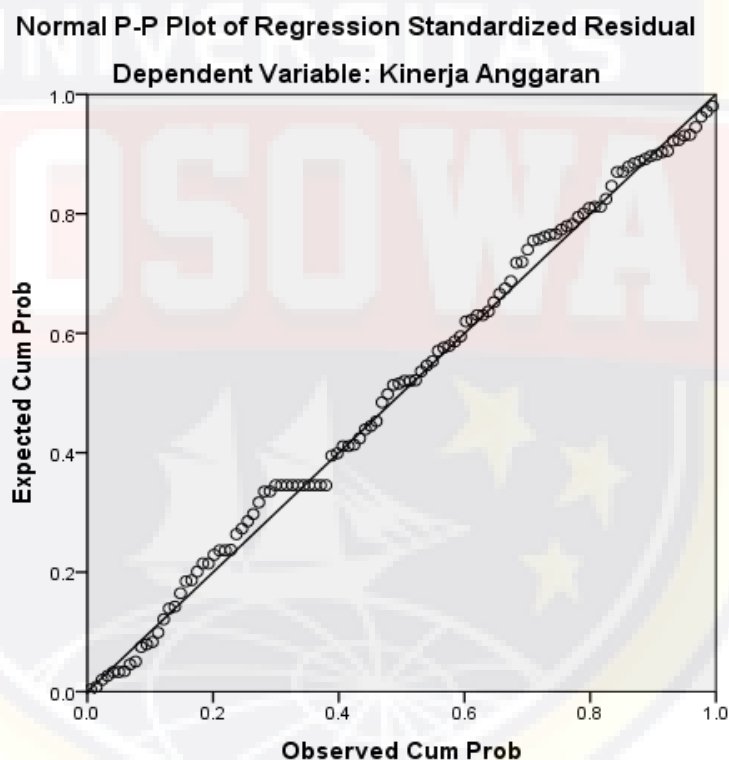
c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Hasil olahan data SPSS

Berdasarkan Tabel 4.17 yakni hasil uji normalitas dengan menggunakan *one sample Kolmogorov smirnov test* maka diperoleh nilai $\text{sig} = 0,200 > 0,05$, hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa data yang akan digunakan dalam pengujian regresi memiliki distribusi yang normal, alasannya karena memiliki nilai $\text{sign.} > 0,05$.

Kemudian pengujian normalitas dengan cara grafik dapat disajikan grafik normalitas p-plot yang digambarkan sebagai berikut :



Gambar 4.2
Diagram *Normal P-P Plot of Regression*

Sumber : Lampiran SPSS release 24

Dari gambar tersebut di atas yakni penyajian diagram normal *P-plot*, yang dilakukan dengan deteksi melalui penyebaran data (titik) menyebar

di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi yang dilakukan sudah memenuhi standar normalitas.

b. Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas timbul sebagai akibat adanya hubungan kausal antara dua variabel bebas atau lebih atau adanya kenyataan bahwa dua variabel penjelas atau lebih bersama-sama dipengaruhi oleh variabel ketiga yang berada di luar model. Menurut Agus (2010:78) yang menyatakan jika nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak lebih dari 10 maka model terbebas dari multikolinieritas.

Berikut ini akan disajikan hasil olahan data uji multikolinieritas dengan menggunakan SPSS release 24 antara akuntabilitas, transparansi, partisipasi penyusunan anggaran yang dapat disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 4.18. Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Akuntabilitas	.698	1,432
Transparansi	.730	1,369
Partisipasi Penyusunan Anggaran	.801	1,249

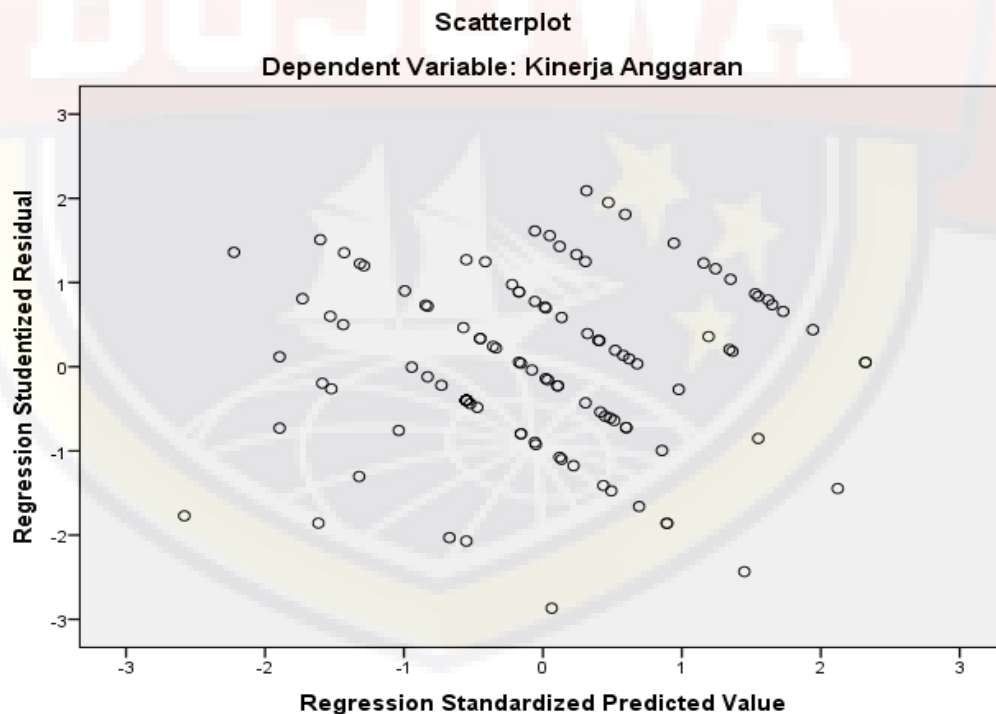
Sumber : Lampiran SPSS release 24

Berdasarkan Tabel 4.18 yakni hasil uji multikolinieritas maka diketahui bahwa nilai VIF tidak ada yang melebihi dari 10 dan nilai *tolerance* seluruh variabel di atas 0,1 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel yang digunakan tidak terjadi multikolinieritas.

c. Uji Heterokedastisitas

Uji asumsi heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas yaitu adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya gejala heteroskedastisitas.

Ada beberapa metode pengujian yang bisa digunakan, dimana dalam penelitian ini dengan melihat pola grafik regresi. Hasil uji heterokedastisitas antara akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan kinerja anggaran pada kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yang ditunjukkan pada grafik scatterplot berikut ini :



Gambar 4.3
Scatterplot

Sumber : Hasil olahan data SPSS

Dari grafik *scatterplot* terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terjadi heterokedastisitas sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi variabel kinerja anggaran.

5. Analisis Regresi Linear Berganda

Untuk melihat sejauh mana pengaruh variabel bebas (akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran) terhadap variabel terikat (kinerja anggaran) maka digunakan persamaan regresi berganda yang bertujuan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan, dengan menggunakan persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Dari hasil persamaan regresi di atas, maka untuk lebih jelasnya akan disajikan hasil olahan data regresi dengan menggunakan sistem komputerisasi program SPSS release 24 atas variabel akuntabilitas , transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur yang dapat dilihat melalui tabel berikut ini :

Tabel 4.19. Hasil Olahan Data Persamaan Regresi atas Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Anggaran

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.659	.359		1.839	.069
Akuntabilitas	.181	.087	.168	2.080	.040
Transparansi	.265	.067	.312	3.941	.000
Partisipasi Penyusunan Anggaran	.420	.075	.422	5.589	.000
R = 0,712					
R ² = 0,507					

Sumber : Lampiran SPSS

Berdasarkan tabel tersebut di atas yakni hasil olahan data SPSS versi 24 maka dapat disajikan persamaan regresi berganda yaitu sebagai berikut :

$$Y = 0,659 + 0,181X_1 + 0,265X_2 + 0,420X_3$$

Untuk lebih jelasnya hasil persamaan regresi dapat diinterpretasikan sebagai berikut :

1. Koefisien konstanta (b_0) sebesar 0,659 yang artinya dengan adanya akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur sebesar 0,659.
2. Koefisien regresi (b_1) sebesar 0,181 yang diartikan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran, yang artinya bahwa dengan adanya kenaikan akuntabilitas maka kinerja anggaran akan meningkat sebesar 0,181%.

3. Koefisien regresi (b_2) sebesar 0,265 yang diartikan bahwa transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran, yang artinya bahwa dengan adanya kenaikan transparansi maka akan dibarengi dengan peningkatan kinerja anggaran sebesar 0,265%.
4. Koefisien regresi (b_3) sebesar 0,420 yang diartikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, dimana semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja anggaran akan semakin meningkat sebesar 0,420%.

Dari hasil persamaan regresi maka dapat diketahui bahwa variabel yang paling dominan berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur adalah partisipasi penyusunan anggaran.

Kemudian untuk mengetahui keterkaitan hubungan atau korelasi antara akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran maka dapat dilihat dari nilai korelasi dan koefisien determinasi yang dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Koefisien korelasi atau nilai $R = 0,712$ yang menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan atau korelasi yang kuat terhadap kinerja anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, alasannya karena nilai R mendekati 1.
2. Nilai koefisien determinasi atau $R^2 = 0,507$ yang menunjukkan bahwa persentase variasi sumbangan pengaruh kinerja anggaran sebesar 50,7% dipengaruhi oleh akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan

anggaran, sedangkan sisanya sebesar 49,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

6. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dapat diklasifikasikan atas dua pengujian, yakni : uji parsial (uji t) dan uji simultan (uji f). Untuk lebih jelasnya akan diuraikan satu persatu sebagai berikut :

a. Uji Parsial (Uji t)

Uji parsial digunakan untuk menguji pengaruh akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Kabupaten Luwu Timur. Pengujian parsial dapat dilakukan dengan membandingkan antara nilai signifikan dengan nilai standar. Apabila nilai sign. lebih besar dari nilai standar berarti memberikan pengaruh yang signifikan.

Dari hasil pengujian parsial maka untuk lebih jelasnya dapat diuraikan satu persatu sebagai berikut :

1) Pengaruh Parsial Akuntabilitas terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur

Dari table 4.19 maka diperoleh nilai sign. untuk akuntabilitas sebesar 0,040, karena nilai sign. $0,040 < 0,05$ (nilai yang sudah distandarkan) maka dapat dikatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

2) **Transparansi terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur**

Tabel 4.19 maka diperoleh nilai sign. untuk transparansi sebesar 0,000, karena nilai sign. $0,000 < 0,05$ maka dapat dikatakan bahwa transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

3) **Partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur**

Hasil pengujian parsial sebagaimana pada tabel 4.19 maka diperoleh nilai sign. untuk partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,000, karena nilai sign. $0,000 < 0,05$ maka dapat dikatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

b. Uji Serempak (uji F)

Uji serempak atau uji F, digunakan untuk menguji apakah akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh secara serempak atau bersama-sama terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur. Pengujian serempak (uji F) dapat dilakukan dengan membandingkan antara nilai sign. dengan nilai standar. Apabila nilai sign. lebih kecil dari nilai standar, berarti memberikan pengaruh secara serempak atau bersama-sama. Hasil pengujian secara serempak dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4.20. Hasil Pengujian secara Serempak

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	10.064	3	3.355	36.994	.000 ^b
	Residual	9.793	108	.091		
	Total	19.857	111			

a. Dependent Variable: Kinerja Anggaran

b. Predictors: (Constant), Partisipasi Penyusunan Anggaran, Transparansi, Akuntabilitas

Sumber : Hasil olahan data SPSS

Berdasarkan tabel tersebut di atas, maka pengujian dilakukan dengan melihat taraf signifikansi, dimana diperoleh nilai signifikan = 0,000, karena nilai signifikan $0,000 < 0,05$ (nilai yang sudah distandarkan), maka dapat dikatakan bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh secara serempak atau bersama-sama terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

C. Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil persamaan regresi maka ditemukan bahwa akuntabilitas , transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur, yang dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur

Dari hasil persamaan regresi maka diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,181, yang berarti bahwa akuntabilitas mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja anggaran, selain itu memiliki nilai sign. $0,040 <$

0,05, sehingga dapat dikatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur.

Menurut Anggarini dan Puranto (2010:24) bahwa akuntabilitas mengacu pada adanya kewajiban bagi pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang menilai hasil dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Hasil temuan secara empirik di lapangan menemukan bahwa akuntabilitas sudah tinggi atau baik, hal ini dapat dilihat bahwa rata-rata instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur sudah menerapkan SOP dalam pelayanan publik, Penyelenggaraan urusan pemerintahan sudah sesuai dengan visi dan misi dimana setiap pegawai diberikan tugas dan tanggungjawab dalam melakukan pekerjaan, Pimpinan atau atasan secara langsung selalu rutin melakukan pemantauan atau monitoring atas proses dan laporan pertanggungjawaban sehingga dapat meningkatkan kinerja pegawai, Pengawasan anggaran sudah dilakukan dengan baik, kemudian laporan pertanggungjawaban anggaran selalu disajikan secara tepat waktu serta adanya pengawasan proses dan laporan pertanggungjawaban Pemerintah Daerah, sehingga dengan baiknya akuntabilitas perusahaan maka akan meningkatkan kinerja anggaran.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum (2017) yang menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran, sedangkan Adiwirya dan Sudana (2015) bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran.

2. Pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur

Hasil analisis koefisien regresi maka diperoleh hasil koefisien regresi untuk transparansi sebesar 0,265 yang berarti bahwa transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur. Selain itu memiliki nilai sign. $0,000 < 0,05$, hal ini berarti bahwa transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur.

Menurut Mardiasmo (2010:30) bahwa transparansi berarti keterbukaan *openness* pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Ini berarti bahwa kebijakan dalam penyusunan anggaran yang dibuat oleh pemerintah merupakan variabel yang penting dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan anggaran, oleh karena itu semakin transparan kebijakan itu sendiri maka akses informasi dapat dengan mudah diketahui oleh publik.

Berdasarkan hasil pengamatan di lapangan maka diperoleh temuan empirik bahwa penyusunan anggaran oleh Pemerintah Daerah harus

dilakukan secara tepat, jelas dan terbuka, kemudian masyarakat selalu mengharapkan pengungkapan kepada publik mengenai aktivitas dan kinerja yang dicapai oleh Pemerintah Daerah, serta penyajian informasi keuangan dalam penyusunan anggaran kepada publik sudah dilakukan secara transparan, sehingga dengan adanya transparansi yang dilakukan oleh kantor pemerintah daerah kabupaten Luwu Timur terhadap anggaran yang dilakukan maka dapat mempengaruhi peningkatan kinerja anggaran yang bermanfaat terhadap masyarakat atau publik.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum (2017) menemukan bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran. Kemudian Adiwirya dan Sudana (2015) bahwa transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja.

3. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja Anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur

Berdasarkan hasil analisis persamaan regresi maka diperoleh koefisien regresi sebesar 0,420, selain itu memiliki nilai $\text{sigm. } 0,000 < 0,05$, hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah di Kabupaten Luwu Timur.

Menurut Bagus (2010:19) mengemukakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki

dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Hasil penelitian yang dilakukan diperoleh temuan empirik di lapangan bahwa pimpinan instansi harus memiliki alasan yang jelas saat melakukan revisi anggaran yang telah ditetapkan selama ini, kemudian setiap pimpinan Instansi pemerintah dituntut melibatkan pegawai dalam penyusunan anggaran tanpa ada diskriminatif sehingga pegawai termotivasi dalam penyusunan anggaran. Kemudian untuk menghasilkan anggaran berbasis kinerja, maka perlu ditunjang oleh adanya kontribusi atau peran dari setiap pegawai dalam penyusunan anggaran, begitu pula bahwa setiap pegawai diharapkan dapat menyampaikan pendapat atau gagasan dalam penyusunan anggaran, serta perlu frekuensi pemberian saran dan pendapat dalam penyusunan anggaran.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anwar dan Sumiati (2014), hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Kemudian penelitian Wibowo (2017) yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja.

D. Implikasi Hasil Penelitian

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan maka adapun implikasi atau konsekuensi dari hasil penemuan suatu penelitian ilmiah. Atau dengan kata lain kesimpulan atau hasil akhir temuan atas suatu penelitian dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Implikasi Teoritis dalam Penelitian

Implikasi teoritis dalam penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran, serta kinerja anggaran dapat dijadikan sebagai bahan pengembangan ilmu akuntansi pemerintahan.

2. Implikasi Praktis

Implikasi praktis dalam penelitian ini bahwa penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan dalam menjelaskan perbedaan penelitian dari setiap variabel yang diteliti. Selain itu Kantor Pemerintah Kabupaten Luwu Timur dalam upaya meningkatkan kinerja anggaran maka perlu memperhatikan aspek-aspek yang mempengaruhi kinerja anggaran, seperti : Akuntabilitas, transparansi, serta partisipasi penyusunan anggaran baik untuk saat ini maupun untuk masa yang akan datang.

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik beberapa simpulan dari hasil analisis yaitu sebagai berikut :

- 1) Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, dimana apabila akuntabilitas meningkat maka akan mempengaruhi peningkatan kinerja anggaran.
- 2) Transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, dimana apabila transparansi meningkat maka akan mempengaruhi peningkatan kinerja anggaran.
- 3) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, dimana apabila partisipasi penyusunan anggaran ditingkatkan maka akan mempengaruhi peningkatan kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.
- 4) Dari hasil pengujian regresi maka diketahui bahwa variabel yang dominan berpengaruh terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur adalah partisipasi penyusunan anggaran.

B. Saran

Adapun saran-saran yang dapat diberikan sehubungan dengan hasil penelitian ini, maka disarankan :

- 1) Disarankan agar perlunya setiap pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur untuk meningkatkan akuntabilitas atau memberikan pertanggungjawaban atas penyusunan anggaran yang dilakukan.
- 2) Untuk lebih meningkatkan kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, maka disarankan agar setiap pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran untuk transparan atau terbuka dan jujur dalam memberikan informasi kepada publik atau masyarakat.
- 3) Disarankan untuk lebih meningkatkan kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur, maka setiap pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran agar diharapkan untuk berpartisipasi langsung dalam setiap penyusunan anggaran yang dilakukan oleh Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Hafiz Tanjung. 2014. Akuntansi, Transparansi, dan Akuntabilitas Keuangan Publik. Penerbit : BPFE UGM.Yogyakarta
- Adisasmita, Rahardjo, 2011, *Manajemen Pemerintah Daerah*, Penerbit : Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Adiwiraya, M. F., & Sudana, I. P. (2015). Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. *Jurnal Akuntansi*, 11 No. 2
- Adianto Asdi Sangki (2017) Penerapan Prinsip Transparansi dan Akuntabilitas Dalam Pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (Suatu Studi Di Desa Tandu Kecamatan Lolak Kabupaten Bolaang Mongondow)
- Anggraini, Yunita dan Puranto Hendra. 2010. Anggaran Berbasis Kinerja; Penyusunan APBD Secara Komprehensif. Penerbit : STIM YKPN. Yogyakarta
- Anthony dan Govindarajan. 2015. Management Control System, Edisi 11, penerjemah: F.X. Kurniawan Tjakrawala, dan Krista. Penerbit Salemba Empat, Buku 2, Jakarta.
- Ashari Benni (2013) Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan Struktur Organisasi Sebagai Variabel *Moderating* (Studi Empiris pada SKPD di Kabupaten Agam). Artikel Ilmiah. Universitas Negeri Padang
- Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar (Edisi 3), Penerbit : Erlangga, Jakarta
- Ari, Wibowo (2017) *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Revisi Anggaran, Dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Penyerapan Anggaran (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan)*. Thesis, Universitas Andalas.
- Ait Novatian, dkk (2019) Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Ilmu Manajemen dan Bisnis-Vol 10*No. 1 Maret 2019
- Ardinata, Fendi. 2015. “*Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja SKPD Kota Gorontalo (Studi pada Dinas Pengelolaan Pendapatan Keuangan dan Aset Daerah)*”. *Jurnal Universitas Negeri Gorontalo*.

- Budi S Purnomo, dkk (2018) Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 6(3), 2018, 467-480
- Bastian, Indra, 2011, *Sistem Akuntansi Sektor Publik*, penerbit salemba empat, Jakarta.
- Brownell, P. dan M. McInnes. 1986. *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance. The Accounting Review*. Vol. LXI(4). October: 587-600.
- Cindy Arifani (2018) Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value For Money* (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jayapura). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah* Volume 13, Nomor 1, Mei 2018: 68–82
- Darise, Nurlan. 2010. *Pengelolaan Keuangan Daerah*, Edisi ke-2. Penerbit Indeks. Jakarta
- Deddi Nordiawan, Ayuningtyas Hertanti. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Kedua, Penerbit : Salemba Empat. Jakarta
- Debi Putri Pertiwi (2015) Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada Instansi Pemerintah (Studi Empiris SKPD Provinsi Riau) *Jom FEKON* Vol. 2 No. 2 Oktober 2015.
- Djalil, Rizal. 2014. *Akuntabilitas Keuangan Daerah Implementasi Pasca Reformasi*. Jakarta: PT Semesta Rakyat Merdeka
- Dharmanegara, Ida Bagus Agung. 2010. *Penganggaran Perusahaan Teori dan Aplikasi*. Penerbit : Graha Ilmu. Yogyakarta
- Garrison, Ray H., Eric W. Noreen, dkk. 2013. *Akuntansi Manajerial*. Edisi Keempatbelas, Alih bahasa Kartika Dewi. Salemba Empat: Jakarta.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23* (Edisi 8). Cetakan ke VIII. Semarang : Badan Penerbit : Universitas Diponegoro.
- Haris, Syamsuddin. 2017. *Desentralisasi dan Otonomi Daerah (Desentralisasi, Demokratisasi dan Akuntabilitas Pemerintahan Daerah)*. Jakarta: LIPI Press.
- Hansen, Don. R. dan Maryanna M Mowen. 2013. *Akuntansi Manajerial*. Edisi kedelapan. Alih Bahasa Deny Arnos Kwary. Penerbit : Salemba Empat, Jakarta

Irfan Muh, Budi Santoso dan L. Effendi. 2016. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 17(2).

I Desak Nyoman Tri Wandari, dkk (2015) Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* Pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Buleleng. *e-Journal Universitas Pendidikan Ganesha* (Volume 3, No. 1 Tahun 2015).

Intihanah dan Nur Afifa Muthia S. (2016) Pengaruh Partisipasi Anggaran dan *Good Governance* Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Pada Dinas Kesehatan Kota Kendari), *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, UHO.Kendari Sulawesi Tenggara*.

Irna Setiyanningrum (2017) Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Dengan Konsep *Value ForMoney* Pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMN) di Yogyakarta. *Jurnal Profita*, Edisi 3 Tahun 2017.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan, Penerbit : Salemba Empat, Jakarta

Kemal Supriandi (2017) Pengaruh Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Governance* Terhadap Kinerja Keuangan Organisasi Nirlaba Simposium Nasional Akuntansi XVI, Manado, 25-28 September (2017)

LAN & BPKP. 2013. Akuntabilitas dan *Good Governance*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara.

López, F. J., dan Torres, A. A. J. B. P. M. P. R. (2017). *Accessibility and transparency: impact on social economy*. *Online Information Review*, 41(1).

Lestari Dwi Handayani (2011) Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran di Kabupaten Semarang. *Jejak*, Volume 4, Nomor 1, Maret 2011

Muhammad Firdiansyah Adiwirya, (2015) Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 11.2 (2015):611-628

- Meijer, Albert. 2013. *Understanding the Complex Dynamics of Transparency. Department of Public Administration and Organizational Science Utrecht University. Netherlands.*
- Mahmudi. 2016. Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Edisi Ketiga, Penerbit : UPP STIM YKPN. Yogyakarta
- Mardiasmo. 2010. Akuntansi Sektor Publik. Penerbit : Andi Yogyakarta
- Moehariono. 2012. "Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi". Penerbit : Raja Grafindo Persada, Jakarta
- M Nafarin, 2012, "Penganggaran Perusahaan", Penerbit : Salemba empat, Jakarta.
- Mahmud, F. A. (2013). *Pengaruh Value for Money terhadap Akuntabilitas Publik.* Gorontalo.
- Mulyadi. 2010. Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat & Rekayasa edisi kedua. Penerbit : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Yogyakarta
- Mursyidi. 2015. Akuntansi Pemerintahan di Indonesia. Cetakan keempat, Penerbit : Refika Aditama. Bandung
- Mahsun, Moh, Sulistyowati, Firma, dan Heribertus Andre Purwanugraha. 2015. Akuntansi Sektor Publik. BPFE. Yogyakarta.
- Nanang Fattah, 2013. Analisis Kebijakan Pendidikan, Penerbit : Rosda Karya, Bandung
- Nurchayani, 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi Dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang
- Rosjidi. 2011. Akuntansi Sektor Publik Pemerintah: Kerangka, Standar dan Metode. Penerbit : Aksara Satu. Surabaya
- Renz, O. David. ©2016. The Jossey-Bass handbook of nonprofit leadership and management: Fourth Edition. John Wiley & Sons. New Jersey, United States of America.
- Suhardi M Anwar, dkk (2014) Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan Aset Daerah Kota Palopo). Jurnal Manajemen ISSN 2339-1510. Vol. 01 No. 02 Juli 2014: 84-94.

Sadeli,Lili.M. dan Bedjo Siswanto. 2010.Akuntansi Manajemen : Sistem, Proses, dan Pemecahan Soal.Penerbit : Bumi Aksasara. Jakarta

Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Dalam PP. No. 7 tahun 1999

Setyaningrum. 2017. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money* pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD). Jogjakarta Jurnal Jurusan Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta

Santoso, Singgih. 2012. Panduan Lengkap SPSS Versi 20, Penerbit : Elex Media Komputindo, Jakarta

Suliyanto. 2018. Metode Penelitian Bisnis. Penerbit : Andi Offset, Yogyakarta.

Sugiyono.2016. Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan Kombinasi (*Mixed Methods*). Penerbit : Alfabeta, Bandung.

UU No.14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan informasi publik

UU. No 23 tahun 2014 mengenai Pemerintah Daerah

Wahyudi, Kumorotomo, 2013.Akuntabilitas Birokrasi Publik Penerbit :Pustaka Pelajar, Yogyakarta

Wanda Fernandes (2015) Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar.Jom FEKON Vol. 2 No. 2 Oktober 2015