

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, KETEPATAN
WAKTU, DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN
BERKONSEP *VALUE FOR MONEY*
pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) DI KOTA SEMARANG**

SKRIPSI

**Untuk memenuhi persyaratan
Mencapai derajat Sarjana S1
Program Studi Akuntansi**



Disusun oleh :

Anis Iffa Satriani

31401606319

UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG

FAKULTAS EKONOMI PROGRAM STUDI AKUNTANSI

SEMARANG

2022

HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, KETEPATAN
WAKTU, DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN
BERKONSEP *VALUE FOR MONEY*
pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) DI KOTA SEMARANG**

Disusun Oleh :

Anis Iffa Satriani

NIM : 31401606319

Telah disetujui oleh pembimbing dan selanjutnya dapat diajukan dihadapan

sidang panitia ujian skripsi

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi

Universitas Islam Sultan Agung Semarang

Semarang, 23 Juli 2022

Pembimbing



Hendri Setiawan, SE.,MPA

NIK. 211403019

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, KETEPATAN
WAKTU, DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN
BERKONSEP *VALUE FOR MONEY*
pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) DI KOTA SEMARANG**

**Disusun oleh :
Anis Iffa Satriani
31401606319**

Telah dipertahankan di depan penguji pada tanggal 26 Agustus 2022

Susunan Dewan Penguji

Pembimbing


**Hendri Setiawan, SE., MPA
NIK.211403019**

Penguji I

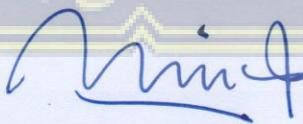

**Khoirul Fuad, SE., M.Si., Ak.CA.
NIK.211413023**

Penguji II


**Dr. Chrisna Suhendi, MBA., SE., Ak.CA
NIK. 210493034**

Skripsi ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh Gelar Sarjana
Ekonomi Tanggal 26 Agustus 2022

Ketua Program Studi Akuntansi


**Dr. Dra. Winarsih, M.Si
NIK.211415029**

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Nama : Anis Iffa Satriani

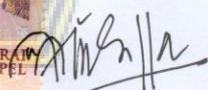
NIM : 31401606319

Program Studi : Akuntansi

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa pra skripsi yang berjudul “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money Pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) Di Kota Semarang.” adalah benar-benar asli karya sendiri, bukan jiplakan karya tulis orang lain, baik sebagian maupun seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam pra skripsi ini dikutip dan dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila dikemudian hari terbukti pra skripsi ini hasil jiplakan orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi dengan ketentuan berlaku.

Semarang, 26 Agustus 2022

Yang Membuat Pernyataan,



Anis Iffa Satriani

31401606319

PENYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Anis Iffa Satriani

NIM : 31401606319

Program Studi : S1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Dengan ini menyerahkan karya ilmiah berupa Skripsi dengan judul:

“Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Kota Semarang”

dan menyetujui menjadi hak milik Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung serta memberikan Hak Bebas Royalti Non-eksklusif untuk disimpan, dialih mediakan, dikelola dalam pangkalan data, dan dipublikasikan di internet atau media lain untuk kepentingan akademik selama tetap mencantumkan nama penulis sebagai Pemilik Hak Cipta.

Pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh. Apabila dikemudian hari terbukti ada pelanggaran Hak Cipta/Plagiarisme dalam karya ilmiah ini, maka segala bentuk tuntutan hukum yang timbul akan saya tanggung secara pribadi tanpa melibatkan Universitas Islam Sultan Agung.

Semarang, 26 Agustus 2022



Anis Iffa Satriani

NIM. 31401606319

PERNYATAAN PERSETUJUAN UNGGAH KARYA ILMIAH

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Anis Iffa Satriani

NIM : 31401606319

Program Studi : S1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Dengan ini menyerahkan karya ilmiah berupa Skripsi dengan judul :

“Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Kota Semarang”

dan menyetujuinya menjadi hak milik Universitas Islam Sultan Agung serta memberikan Hak Bebas Royalti Non-eksklusif untuk disimpan, dialihmediakan, dikelola dalam pangkalan data, dan dipublikasikannya di internet atau media lain untuk kepentingan akademis selama tetap mencantumkan nama penulis sebagai pemilik Hak Cipta.

Pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh. Apabila dikemudian hari terbukti ada pelanggaran Hak Cipta/Plagiarisme dalam karya ilmiah ini, maka segala bentuk tuntutan hukum yang timbul akan saya tanggung secara pribadi tanpa melibatkan pihak Universitas Islam Sultan Agung.

Semarang, 26 Agustus 2022

Yang menyatakan,



Anis Iffa Satriani

NIM. 31401606319

*Coret yang tidak perlu

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO :

“...Allah akan meninggikan orang-orang yang beriman di antaramu dan orang-orang yang diberi ilmu pengetahuan beberapa derajat. Dan Allah Maha Mengetahui yang kamu kerjakan.”

(QS. Al Mujaadilah: 11)

“...Allah tidak membebani seseorang itu melainkan sesuai dengan kesanggupannya.

(QS. Al Baqarah: 286)

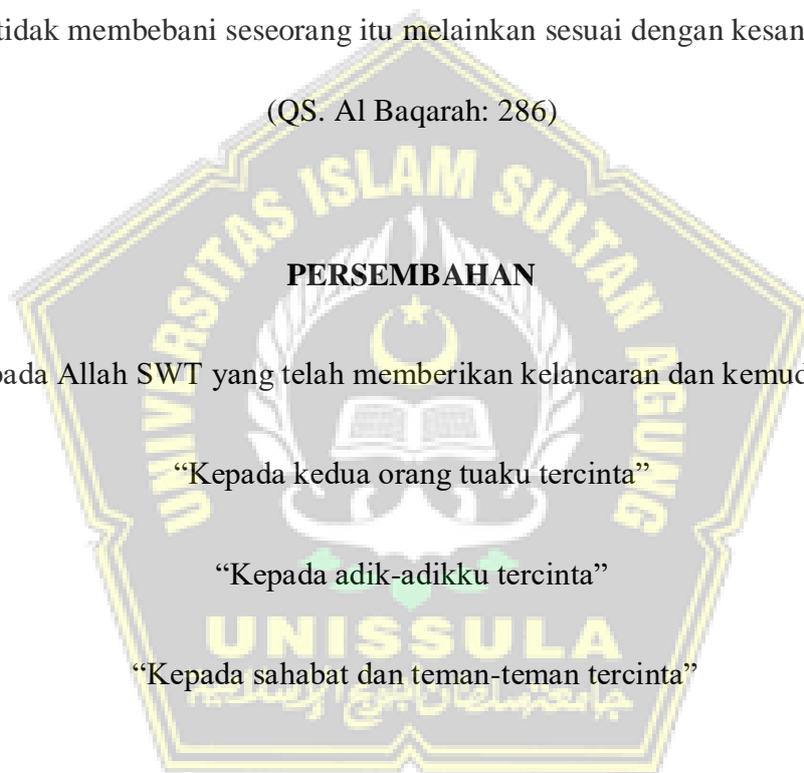
PERSEMBAHAN

“Kepada Allah SWT yang telah memberikan kelancaran dan kemudahan”

“Kepada kedua orang tuaku tercinta”

“Kepada adik-adikku tercinta”

“Kepada sahabat dan teman-teman tercinta”



ABSTRAK

Kinerja anggaran merupakan sebuah cerminan untuk mengetahui bagaimana capaian kinerja atas penggunaan anggaran untuk pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan melalui perencanaan strategi suatu organisasi untuk melihat apakah pemerintah telah melaksanakan kinerja berbasis anggaran dengan baik atau tidak. Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Kota Semarang. Metode penelitian kuantitatif dengan menggunakan teknik pengambilan *purposive sampling* dan sampel yang digunakan sebagai penelitian adalah 231 responden dari 34 OPD di Kota Semarang. Penelitian ini menggunakan jenis data primer, pengumpulan data dan survey diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada responden. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan menggunakan alat bantu program statistic berupa SPSS versi 26. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Akuntabilitas, Pengawasan, Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* sedangkan variabel Transparansi Dan Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Secara simultan Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Dan Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*.

Kata Kunci : Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran, dan Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

ABSTRACT

Budget performance is a reflection of how performance achievements on the use of budgets for the achievement of the implementation of a program of activities through planning the strategy of an organization to see whether the government has implemented budget-based performance well or not. The purpose of this study is to test and analyze and determine the influence of Accountability, Transparency, Supervision, Punctuality, Budget Participation, and Budget Performance with a Value For Money Concept on OPD (Regional Apparatus Organizations) in Semarang City. Quantitative research methods using purposive sampling techniques and samples used as research were 231 respondents from 34 OPDs in Semarang City. This study used primary data types, data collection and surveys were obtained by distributing questionnaires to respondents. The data analysis technique used is multiple linear regression analysis using a statistical program tool in the form of SPSS version 26. The results of this study show that Accountability, Supervision, Budget Participation have a positive and significant effect on Budget Performance with a Value For Money Concept while the variables of Transparency and Punctuality have a positive and insignificant effect on Budget Performance with a Value For Money Concept. Simultaneously, Accountability, Transparency, Supervision, Punctuality, and Budget Participation have a positive effect on Budget Performance with the Concept of Value For Money.

Keywords: Accountability, Transparency, Supervision, Punctuality, Budget Participation, and Budget Performance With *Value For Money* Concept.

INTISARI

Kinerja anggaran pemerintah seharusnya mendapatkan perhatian khusus dari pemerintah karena lebih mengutamakan dan mementingkan penyerapan anggaran dibandingkan melakukan penghematan dana anggaran sehingga banyak anggaran digunakan untuk hal-hal yang tidak perlu, tidak terjadi efisiensi anggaran, dan banyak penggunaan anggaran yang meyimpang dengan tujuan atau target kebijakan pemerintah. OPD (Organisasi Pemerintah Daerah) merupakan sebagian dari Sektor publik yang sering dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan, sumber kebocoran dana dan institusi yang selalu merugi. Terutama dalam menggunakan belanja, khususnya belanja langsung sering terjadi penggunaan anggaran yang tidak sesuai sehingga tujuan tidak tercapai secara ekonomis, efisien dan efektif yang manfaat atau output dari pelayanan publik sulit dirasakan oleh masyarakat.. Permasalahan lainnya adalah kinerja anggaran juga memiliki kelemahan perencanaan dalam pengalokasian anggaran belanja menyebabkan lemahnya kinerja pemerintah, sehingga ada unit kerja yang kelebihan pembiayaan dan ada pula unit kerja yang kekurangan pembiayaan.

Untuk mengatasi permasalahan yang ada, pemerintah daerah harus perlu melakukan pengelolaan dana publik yang didasarkan pada konsep dasar *performance budgeting system* (kinerja anggaran) dengan cara dikembangkan sistem anggaran APBD yang berbasis kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Itu artinya penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran.

Responden dalam penelitian ini adalah Kepala OPD, Kasubag. Keuangan atau Kepala Sub Bagian Keuangan OPD, Bendahara OPD, Pegawai akuntansi atau pembukuan keuangan OPD, Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) OPD, dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) OPD. Sampel dalam penelitian ini menggunakan sampel *Purposive sampling* atau teknik pengambilan sampel dengan menggunakan kriteria yang telah ditentukan. Jumlah sampel yang diambil adalah sebanyak 231 responden. Teknik analisis dalam penelitian ini

menggunakan uji regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS versi 26. Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa Akuntabilitas, Pengawasan, dan Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Sedangkan Transparansi dan Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*.



KATA PENGANTAR

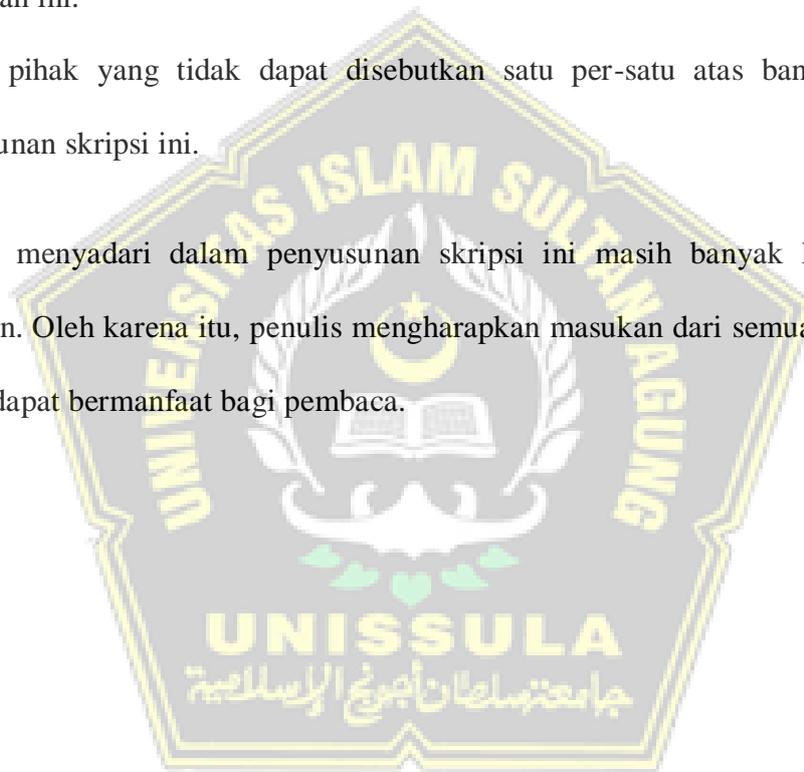
Segala puji senantiasa dipanjatkan ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan Rahmat dan Karunia-Nya kepada penulis, sehingga dapat menyelesaikan pra skripsi ini dengan baik. Sholawat serta salam penulis juga panjatkan kepada junjungan kita Nabi Muhammad SAW beserta keluarga dan sahabatnya. Berucap syukur Alhamdulillah penulis dapat menyelesaikan skripsi berjudul “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money Pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) Di Kota Semarang.”.

Penulis menyadari bahwa penyusunan pra skripsi ini tidak lepas dari bimbingan, arahan, masukan dari berbagai pihak, sehingga pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu Olivia Fachrunnisa, S.E., M.Si., Ph.D. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung.
2. Ibu Dr. Dra. Winarsih, S.E., M.Si. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung.
3. Bapak Hendri Setiawan, SE., MPA selaku dosen pembimbing yang telah membimbing dan memberikan masukan dengan baik.
4. Seluruh dosen dan staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung, yang telah memberikan ilmu dan pengalaman yang bermanfaat bagi penulis.

5. Kedua orang tua dan kakak penulis yang senantiasa memberikan kasih dan sayang, perhatian dan motivasi serta doa yang senantiasa menyertai dalam proses penyusunan skripsi hingga akhir dan selama perkuliahan.
6. Sahabat Amalia Meitasari, Jannah Rizquni, dan Firatul Hasanah yang selalu ada dan membantu dalam segala hal dari semester awal hingga sekarang.
7. Teman-teman yang selalu memberikan semangat, dorongan, motivasi, dan doa.
8. Teman-teman yang telah memberikan masukan dan dukungan dalam menyusun penelitian ini.
9. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per-satu atas bantuannya selama penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari dalam penyusunan skripsi ini masih banyak kekurangan dan keterbatasan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan masukan dari semua pihak. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi pembaca.



Semarang, 23 Juli 2022

Anis Iffa Satriani

DAFTAR ISI

| | |
|---------------------------------------|------|
| HALAMAN JUDUL | i |
| PENGESAHAN SKRIPSI | ii |
| SURAT PERNYATAAN..... | iv |
| MOTTO DAN PERSEMBAHAN..... | vi |
| ABSTRAK | v |
| ABSTRAC | vi |
| INTISARI..... | vii |
| KATA PENGANTAR..... | viii |
| DAFTAR ISI..... | x |
| DAFTAR TABEL | xiii |
| DAFTAR GAMBAR..... | xiv |
| DAFTAR LAMPIRAN | xv |
| BAB I PENDAHULUAN..... | 1 |
| 1.1 Latar Belakang..... | 1 |
| 1.2 Rumusan Masalah | 8 |
| 1.3 Pertanyaan dalam Penelitian | 8 |
| 1.4 Tujuan Penelitian..... | 8 |
| 1.5 Manfaat Penelitian | 9 |
| BAB II TINJAUAN PUSTAKA | 11 |

| | |
|---|-----------|
| 2.1 LANDASAN TEORI..... | 11 |
| 2.1.1. Stewardship Theory..... | 11 |
| 2.2. Variabel Penelitian | 12 |
| 2.2.1 Kinerja Anggaran..... | 12 |
| 2.2.2 Konsep Value For Money | 14 |
| 2.2.3 Akuntabilitas Publik | 17 |
| 2.2.4 Transparansi | 26 |
| 2.2.5 Pengawasan | 29 |
| 2.2.6 Ketepatan Waktu | 37 |
| 2.2.7 Partisipasi Anggaran | 39 |
| 2.3 Penelitian Terdahlu..... | 42 |
| 2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis..... | 48 |
| 2.4.1 Pengaruh Akuntabilitas Publik Trhdp Kinerja Anggaran brknsp VFM | 48 |
| 2.4.2 Pengaruh Transparansi Trhdp Kinerja Anggaran brknsp VFM | 50 |
| 2.4.3 Pengaruh Pengawasan Trhdp Kinerja Anggaran brknsp VFM | 51 |
| 2.4.4 Pengaruh Ketepatan Waktu Trhdp Kinerja Anggaran brknsp VFM..... | 52 |
| 2.4.5 Pengaruh Partisipasi Anggaran Thdp Kinerja Anggaran brknsp VFM | 53 |
| 2.5 Kerangka Pemikiran Teoritis..... | 55 |
| BAB III METODE PENELITIAN | 56 |
| 3.1 Jenis Penelitian | 56 |
| 3.2 Populasi dan Sampel | 56 |
| 3.3 Jenis dan Sumber Data | 57 |
| 3.4 Metode Pengumpulan Data..... | 58 |
| 3.5 Variabel dan Indikator..... | 58 |
| 3.6 Teknik Analisis Data | 63 |

| | |
|---|------------|
| 3.6.1 Statistik Deskriptif | 63 |
| 3.6.2 Uji Kualitas Data..... | 64 |
| 3.6.3 Uji Asumsi Klasik..... | 65 |
| 3.6.4 Uji Hipotesis..... | 67 |
| BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN | 71 |
| 4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian | 71 |
| 4.2 Deskripsi Karakteristik Responden | 72 |
| 4.3 Deskripsi Variabel Penelitian | 74 |
| 4.4 Analisis Data..... | 83 |
| 4.5 Hasil Uji Hipotesis | 94 |
| 4.6 Pembahasan | 99 |
| BAB V PENUTUP | 109 |
| 5.1 Kesimpulan | 109 |
| 5.2 Implikasi | 109 |
| 5.3 Keterbatasan Penelitian..... | 111 |
| 5.4 Agenda Penelitian Mendatang | 111 |
| DAFTAR PUSTAKA..... | 113 |
| LAMPIRAN..... | 118 |

DAFTAR TABEL

| | |
|---|----|
| Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu | 42 |
| Tabel 3.1 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel | 59 |
| Tabel 4.1 Hasil Penyebaran Kuesioner | 71 |
| Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin | 72 |
| Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia..... | 73 |
| Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir | 73 |
| Tabel 4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja | 74 |
| Tabel 4.6 Tanggapan Variabel Akuntabilitas | 76 |
| Tabel 4.7 Tanggapan Variabel Transparansi | 77 |
| Tabel 4.8 Tanggapan Variabel Pengawasan | 78 |
| Tabel 4.9 Tanggapan Variabel Ketepatan Waktu | 80 |
| Tabel 4.10 Tanggapan Variabel Partisipasi Anggaran | 81 |
| Tabel 4.11 Tanggapan Variabel Kinerja Anggaran Berkonsep VFM | 82 |
| Tabel 4.12 Deskriptif Statistik | 84 |
| Tabel 4.13 Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas..... | 86 |
| Tabel 4.14 Hasil Pengujian Validitas Transparansi..... | 87 |
| Tabel 4.15 Hasil Pengujian Validitas Pengawasan..... | 88 |
| Tabel 4.16 Hasil Pengujian Validitas Ketepatan Waktu | 88 |
| Tabel 4.17 Hasil Pengujian Validitas Partisipasi Anggaran | 88 |
| Tabel 4.18 Hasil Pengujian Validitas Kinerja Anggaran Berkonsep VFM | 89 |

| | |
|--|----|
| Tabel 4.19 Hasil Pengujian Reabilitas Penelitian | 90 |
| Tabel 4.20 Hasil Uji Normalitas | 91 |
| Tabel 4.21 Hasil Uji Multikolinearitas | 92 |
| Tabel 4.22 Hasil Uji Heteroskedastisitas | 93 |
| Tabel 4.23 Hasil Uji Linearitas | 93 |
| Tabel 4.24 Hasil Uji Regresi Linier Berganda | 94 |



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran55



DAFTAR LAMPIRAN

| | |
|--|-----|
| Lampiran 1 Daftar Nama OPD Kota Semarang | 119 |
| Lampiran 2 Surat Izin Penelitian dari Kampus | 120 |
| Lampiran 3 Surat Izin Penelitian dari Dinas..... | 121 |
| Lampiran 4 Kuesioner Penelitian | 126 |
| Lampiran 5 Data Tabulasi..... | 135 |
| Lampiran 6 Tanggapan Responden | 171 |
| Lampiran 7 Deskriptif Statistik | 185 |
| Lampiran 8 Deskriptif Responden | 185 |
| Lampiran 9 Hasil Uji Kualitas Data | 187 |
| Uji Validitas | 187 |
| Uji Reliabilitas | 196 |
| Lampiran 10 Hasil Uji Asumsi Klasik..... | 197 |
| Hasil Uji Normalitas..... | 197 |
| Hasil Uji Multikolonieritas | 198 |
| Hasil Uji Heteroskedastisitas..... | 198 |
| Hasil Uji Linearitas..... | 198 |
| Lampiran 11 Hasil Uji Hipotesis..... | 200 |
| Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda..... | 200 |
| Hasil Uji Koefisien Determinasi (Uji R^2) | 201 |
| Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)..... | 201 |
| Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)..... | 201 |

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan akuntansi sektor publik khususnya di Indonesia semakin pesat seiring dengan adanya era baru dalam pelaksanaan otonomi daerah. Warga Negara yang semakin cerdas dan kritis selalu menuntut untuk dilakukannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga sektor publik. Organisasi publik berkeinginan memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat, akan tetapi seringkali keinginan tersebut terkendala oleh terbatasnya sumber daya yang dimiliki. Disinilah fungsi penting dari anggaran organisasi sektor publik (Novita, 2017). Untuk menghadapi tuntutan perkembangan tersebut, pemerintah Indonesia berdasarkan Undang- Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, telah menetapkan penggunaan pendekatan penganggaran berbasis prestasi kerja atau kinerja dalam proses penyusunan anggaran. Penganggaran berbasis kinerja atau *performance budgeting* adalah suatu pendekatan penyusunan anggaran yang memiliki orientasi pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai.

Ciri utama dalam penganggaran berbasis kinerja ialah anggaran yang disusun dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan (input), keluaran (output), dan hasil yang diharapkan (outcomes) sehingga dapat memberikan sebuah informasi tentang efektifitas dan efisiensi pelaksanaan setiap kegiatan. Prinsip *Value for Money* mutlak dilakukan guna bagi kelangsungan dan perkembangan organisasi karena erat kaitannya dengan kelangsungan kesejahteraan masyarakat banyak. Implementasi prinsip *Value for Money* diyakini dapat memperbaiki kinerja sektor publik. *Value for Money* dapat tercapai apabila organisasi telah menggunakan biaya input paling kecil untuk mencapai output yang optimum dalam rangka mencapai tujuan organisasi (Mardiasmo, 2018).

Manfaat dari meimplementasikan pengelolaan anggaran dengan konsep *value for money* pada organisasi sektor publik adalah (1) meningkatkan efektivitas pelayanan publik, yaitu pelayanan yang diberikan tepat sasaran; (2) meningkatkan mutu pelayanan publik; (3) biaya pelayanan yang murah karena hilangnya inefisiensi dan penghematan dalam penggunaan resources; (4) alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik; dan (5) meningkatkan kesadaran akan anggaran publik (*public costs awareness*) sebagai akar pelaksanaan pertanggungjawaban publik (Haryanto, 2007).

Mardiasmo (2018) menjelaskan *Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi dan efektifitas. Elemen yang pertama dari konsep *value for money* yaitu ekonomi. Elemen yang pertama dari konsep *value for money* yaitu ekonomi. Ekonomi adalah pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir input resources yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif. Elemen yang kedua dari konsep *value for money* ialah efisiensi. Efisiensi yaitu pencapaian output dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu. Semakin rendah nilai rasio efisiensi yang di peroleh, maka semakin bagus pula kinerja organisasi sektor publik tersebut. Dan elemen yang terakhir dari konsep *value for money* yaitu efektifitas. Efektivitas adalah tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana, efektifitas merupakan perbandingan outcome dengan output.

Value for Money dapat dijadikan sebagai jembatan bagi pemerintah daerah untuk mencapai tata kelola yang baik (*good governance*) sehingga penting untuk diimplementasikan. *Good governance* akan terwujud jika anggaran dapat dikelola dengan sebaik mungkin. Penerapan *good governance* tidak terlepas dari adanya prinsip akuntabilitas. Setiap pengelolaan anggaran selalu dikaitkan dengan akuntabilitas publik. Pada pengelolaan anggaran perlu adanya akuntabilitas, dimana semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas public oleh organisasi sektor publik baik di pusat maupun di daerah, selain itu tuntutan akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi kepada publik dalam rangka pemenuhan

hak-hak publik dalam halnya pengelolaan anggaran. Transparansi dapat diartikan memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam pengelolaan anggaran yang juga menjadi faktor penting yaitu ketepatan waktu. Sebuah anggaran dituntut juga dalam halnya ketepatan waktu dimana diharapkan adanya komunikasi informasi secara lebih awal, untuk menghindari adanya keterlambatan atau penundaan dalam pengambilan keputusan dalam menyusun anggaran. Partisipasi anggaran dirasa juga sangat penting dalam penyusunan anggaran karena partisipasi anggaran dapat diartikan sebagai proses keikutsertaan manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran dan mempengaruhi target anggaran sebagai bagian utama atas tanggung jawabnya. Itu artinya bahwa terdapat pengawasan yang dilakukan oleh atasan langsung pengguna anggaran itu sendiri (pengawasan internal). Tercapainya suatu pengelolaan anggaran yang baik tentu saja tidak lepas dari adanya pengawasan dalam penyusunan maupun penggunaan anggaran. Perlu adanya pengawasan internal dan eksternal yang baik dalam pengelolaan sebuah anggaran untuk mengetahui atau mengevaluasi kinerja anggaran agar kinerja dapat berjalan dengan baik.

OPD merupakan sebagian dari Sektor publik yang sering dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan, sumber kebocoran dana dan institusi yang selalu merugi. Terutama dalam menggunakan belanja, khususnya belanja langsung sering terjadi penggunaan anggaran yang tidak sesuai sehingga tujuan tidak tercapai secara ekonomis, efisien dan efektif yang manfaat atau output dari pelayanan publik sulit dirasakan oleh masyarakat. Kinerja anggaran lebih mengutamakan dan mementingkan penyerapan anggaran dibandingkan melakukan penghematan dana anggaran sehingga banyak anggaran digunakan untuk hal-hal yang tidak perlu, tidak terjadi efisiensi anggaran, dan banyak penggunaan anggaran yang meyimpang dengan tujuan atau target kebijakan pemerintah. Permasalahan lainnya adalah kinerja anggaran juga memiliki kelemahan perencanaan dalam pengalokasian anggaran belanja menyebabkan lemahnya kinerja pemerintah, sehingga ada unit kerja yang kelebihan pembiayaan dan ada pula unit kerja yang kekurangan pembiayaan.

Sebagai contoh permasalahannya adalah kasus dugaan korupsi dana kas daerah (kasda) Kota Semarang pada tahun 2019, kepala UPTD Kasda Kota Semarang telah melakukan tindak pidana korupsi (Tipikor) secara bersama-sama dan berlanjut sebagaimana diatur dalam dakwaan subsidair pasal 3 UU No 31 tahun 1999 tentang pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah UU No 20 tahun 2001 Jo pasal 55 ayat 1 ke 1 Jo pasal 64 ayat 1 KUHP. JPU menyebut beberapa fakta yang terungkap di dalam persidangan terdakwa telah menyetorkan uang kasda kepada Diah Ayu Kusumaningrum (DAK) sebesar Rp 36 miliar. Namun DAK hanya menyetorkan uang tersebut ke rekening pemkot di BTPN hanya sekitar Rp 12 miliar. Dari hasil audit BPKP Jawa Tengah dari tanggal 20 Januari 2008 hingga 20 Januari 2014 DAK tidak menyetorkan uang Kasda ke BTPN sebesar Rp 25.250.348.500. Dari 4 Mei 2014 hingga 6 Mei 2016 uang kembali tidak disetorkan oleh DAK sebesar Rp 1.450.000.000 sehingga mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp 26.717.348.500. Atas penggunaan uang tersebut terdapat pengembalian dalam rekening giro kas daerah dan deposito Pemkot Semarang Rp 4.983.418.164. Sehingga kerugian negara yang belum dikembalikan sebesar Rp 21.733.930.336 (www.tribunjateng.com, 2019).

Untuk mengatasi permasalahan diatas, pemerintah daerah harus perlu melakukan pengelolaan dana publik yang didasarkan pada konsep dasar *performance budgeting system* (kinerja anggaran) dengan cara dikembangkan sistem anggaran APBD yang berbasis kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Itu artinya penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran.

OPD seharusnya bisa memperbaiki sejumlah hal yang menjadi penyebab bahwa pelaksanaan pengelolaan anggaran yang tidak berdasar pada *Value for Money*. *Value for Money* harus dioperasionalkan dalam pengelolaan keuangan daerah karena dalam konteks otonomi daerah, *Value for Money* merupakan jembatan untuk mengantar Pemerintah Daerah mencapai *good governance* yaitu Pemerintah Daerah yang transparan, akuntabel, ekonomis, efektif, dan efisien (Laoli, 2019).

Penelitian terdahulu terkait kinerja anggaran telah banyak dilakukan seperti Penelitian yang dilakukan oleh Setiyanningrum (2017) dengan penelitiannya yang berjudul Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran dengan konsep *Value For Money* pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) Di Yogyakarta. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money* pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) di Yogyakarta. Hal ini diperkuat oleh penelitian Wandari dkk (2015), Purnomo (2018), Luh dkk (2017), Putri (2015), Fernandes (2015), Laoli (2019) menyatakan bahwa berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dengan menjalankan akuntabilitas sebagai kewajiban pihak pemegang amanah dalam mempertanggungjawabkan segala aktivitasnya kepada pemberi amanah dengan baik maka kualitas kinerja pemerintah daerah akan menjadi baik dari segi financial atau anggaran dapat meningkat dan menjadi lebih baik guna mencapai terwujudnya good governance. Namun terdapat perbedaan dalam penelitian (Arifani dkk, 2018) yang meneliti tentang pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Pemerintah Kota Jayapura menyatakan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

(Arifani dkk, 2018) dalam penelitiannya dengan judul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value For Money* pada Pemerintah Kota Jayapura. Hasilnya menyatakan bahwa variabel transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* di Kota Jayapura. Hal tersebut diperkuat oleh penelitian Purnomo (2018), Wandari, dkk (2015), Setiyanningrum (2017), Luh (2017), Putri (2015), Fernandes (2015) menyatakan bahwa variabel transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Ini berarti bahwa semakin meningkatnya transparansi suatu entitas, maka akan semakin meningkat pula kinerja anggaran (Arifani dkk, 2018). Berbeda dengan penelitian (Laoli, 2019) yang menyatakan bahwa Transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *Value for Money*.

Penelitian yang dilakukan Purnomo (2018) berjudul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money . Menyatakan bahwa variabel Pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money*. Hal tersebut diperkuat dengan penelitian Setiyanningrum (2017), Arifani dkk (2018), Wandari, dkk (2015), Luh (2017), Putri (2015), Fernandes (2015) menyatakan bahwa Pengawasan berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money*.

Indah dkk (2017) meneliti tentang Pengaruh Pengaruh Komitmen Organisasi, Pengawasan, Dan Ketepatan Waktu Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money Pada Penyelenggara Pemerintahan Desa (Studi Empiris pada Pemerintah Desa di Kecamatan Seririt). Hasil dalam penelitian ini adalah ketepatan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian Wandari dkk (2015) yang menyatakan bahwa ketepatan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Dalam penelitian (Luh, 2017) berjudul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Kota Denpasar. Hasil dalam penelitiannya menyatakan bahwa partisipasi anggaran berimplikasi positif baik secara parsial maupun simultan pada kinerja anggaran Pemerintah Kota Denpasar. Partisipasi anggaran yang semakin berdampak pada semakin baik pula kinerja anggaran pemerintahan. Keterlibatan secara langsung dalam proses penyusunan anggaran berarti bahwa adanya kesempatan yang diberikan bagi para pegawai pemerintahan untuk membuktikan dirinya yang kemudian mampu mengeksplorasi kemampuan yang dimilikinya untuk menentukan sasaran dan tujuan yang dituangkan dalam anggaran.

Penelitian ini dikembangkan dari penelitian yang di lakukan oleh Setiyanningrum (2017). Perbedaan antara penelitian dahulu dengan penelitian sekarang adalah:

1. Penelitian yang dahulu dilakukan pada tahun 2017, sedangkan penelitian yang sekarang dilakukan pada tahun 2021.

2. Tempat penelitian dahulu dilakukan di Kota Yogyakarta, sedangkan penelitian sekarang dilakukan di Kota Semarang.
3. Penelitian yang dahulu dilakukan di Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), sedangkan penelitian yang sekarang dilakukan Instansi OPD (Organisasi Perangkat Daerah).
4. Variabel pada penelitian dahulu terdapat tiga variable yaitu Akuntabilitas, Tranparansi, dan Pengawasan. Sedangkan penelitian sekarang terdapat dua penambahan variable yaitu Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran. Alasan yang *pertama* menambah Variabel Ketepatan Waktu karena dengan informasi laporan keuangan dan realisasi anggaran disampaikan tepat waktu maka semakin cepat dalam proses pengambilan keputusan. Selain itu dengan adanya ketepatan waktu pada proses penutupan anggaran, pelaporan keuangan, dan penyusunan SPJ, maka akan berpengaruh pada proses pengambilan keputusan agar menghasilkan informasi yang relevan sehingga kinerja anggaran dapat berjalan dengan baik berkonsep pada *value for money* (Indah et al., 2017). Semakin tinggi tingkat ketepatan waktu, maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* akan semakin baik pula. Alasan yang *kedua* menambah Variabel Partisipasi Anggaran Karena proses penyusunan anggaran merupakan proses yang penting dan kompleks, sehingga timbul kemungkinan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota atau pegawai organisasi. Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran tersebut, perlunya melibatkan manajemen level yang lebih rendah dalam proses penyusunan anggaran. Untuk bawahan harus diberikan kesempatan untuk berpartisipasi dalam berbagai keputusan yang dibuat organisasinya, dimana keputusan tersebut berpengaruh secara langsung maupun tidak langsung pada mereka (bawahan). (Luh and Made 2017) Hal itulah partisipasi anggaran sangat esensial untuk diaplikasikan pada organisasi pemerintahan, guna menggabungkan pandangan lintas kedudukan dimulai dari pejabat hingga bawahan. Dengan adanya keikutsertaan diharapkan muncul rasa tanggungjawab pada anggaran yang telah disusun dan harapan untuk meraih tujuan.

Dikarenakan adanya perubahan sistem penganggaran dan research gap yang ketidakkosistenan maka peneliti meneliti kembali variable variable tersebut terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money* pada Kota Semarang. Dari uraian diatas yang telah disajikan, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan maksud

untuk meneliti dan memahami dalam permasalahan dan dituangkan kedalam bentuk skripsi dengan judul “PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, KETEPATAN WAKTU, DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN BERKONSEP *VALUE FOR MONEY* PADA OPD (Organisasi Perangkat Daerah) DI KOTA SEMARANG”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, dapat dilihat adanya factor- factor yang dapat mempengaruhi kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Hal ini karena adanya beberapa factor antara lain: Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran. Ketepatan Waktu merupakan informasi yang disampaikan tepat waktu dapat digunakan sebagai dasar untuk membantu dalam pengambilan keputusan ekonomi dan untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan. Sehingga dalam sebuah anggaran daerah mampu memberikan informasi yang lengkap, akurat, dan tepat waktu, maka semakin tinggi pula kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

1.3 Pertanyaan dalam Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan diatas, maka diajukan beberapa pertanyaan dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Bagaimana pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada OPD Kota Semarang ?
2. Bagaimana pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada OPD Kota Semarang ?
3. Bagaimana pengaruh pengawasan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada OPD Kota Semarang ?
4. Bagaimana pengaruh ketepatan waktu terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada OPD Kota Semarang ?
5. Bagaimana pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada OPD Kota Semarang ?

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
2. Menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
3. Menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh pengawasan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
4. Menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh ketetapan waktu terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
5. Menguji dan menganalisis serta mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

1.5 Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian antara lain dapat memberikan masukan bagi beberapa pihak terkait antara lain:

a. Bagi Pemerintah

Penelitian ini dapat memberikan tambahan informasi terhadap Pemerintah untuk meningkatkan kualitas kinerja anggaran sehingga tidak ada kasus yang merugikan Keuangan Negara.

b. Bagi Pegawai OPD

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pegawai dalam mengambil kebijakan- kebijakan dalam rangka untuk meningkatkan kualitas anggaran yang dibuat, sehingga anggaran yang dibuat dapat tepat sasaran, dan dapat terhindar dari tindakan-tindakan penyelewengan yang dilakukan oknum-oknum tertentu yang merugikan OPD tersebut.

c. Bagi Masyarakat

Diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam menambah pengetahuan di bidang akuntansi sektor publik khususnya berkaitan dengan kinerja anggaran dengan konsep *Value for Money* pada OPD, sehingga masyarakat menjadi tahu bahwa anggaran yang baik akan membantu meningkatkan kinerja OPD.

d. Bagi Mahasiswa

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi sebuah informasi dan referensi ilmu pengetahuan bagi mahasiswa khususnya mahasiswa Universitas Islam Sultan Agung yang ingin melakukan penelitian dengan topik serupa dimasa yang akan datang.



BAB 2

KAJIAN PUSTAKA

2.1 LANDASAN TEORI

2.1.1 Teori Stewardship

Teori *stewardship* merupakan salah satu pandangan baru tentang cara mengelola organisasi dan personel-personel yang terkait didalamnya. Konsep-konsep yang dikembangkan dalam pendekatan teori *stewardship* adalah konsep kebersamaan (*collectivity*), kemitraan, pemberdayaan (*empowerment*), dan saling percaya dan pelayanan. Membentuk sikap yang mengarahkan pada teori *stewardship* sebagai salah satu pendekatan dalam pengelolaan organisasi diharapkan dapat mengatasi isu-isu yang berhubungan dengan *corporate governance* dan *good corporate governance*. Teori *Stewardship* memiliki asumsi bahwa manusia pada hakikatnya mampu bertindak dengan integritas tinggi, tanggung jawab penuh, dan memiliki kejujuran. Konsep teori ini berdasarkan asas kepercayaan pada pihak yang diberikan wewenang, dimana manajemen dalam suatu organisasi dicerminkan sebagai *good steward* yang melaksanakan tugas yang diberikan oleh atasannya dengan penuh tanggung jawab.

Teori *Stewardship* menjelaskan situasi dimana manajemen tidak termotivasi untuk tujuan kepentingan pribadi namun lebih ditunjukkan pada tujuan atau kepentingan organisasi. Para eksekutif dalam organisasi, yang mana dalam kasus ini adalah kepala OPD dan seluruh anggotanya sebagai steward atau pelayan yang mempunyai motivasi untuk bertindak sesuai keinginan principal yaitu masyarakat. Pada teori *stewardship* terdapat suatu pilihan antara perilaku *self serving* dan *pro organisational*. Perilaku steward tidak dapat dipisahkan dari kepentingan organisasi, maksudnya adalah perilaku kepala OPD dan anggotanya sejajar dengan kepentingan principal yaitu masyarakat. Steward akan mengesampingkan atau mengalihkan *self serving* untuk berperilaku kooperatif, sehingga walaupun

kepentingan steward dengan principal berbeda, maka steward akan tetap menjunjung tinggi nilai kebersamaan sebab terdapat manfaat yang lebih besar pada perilaku kooperatif, dan perilaku tersebut dianggap rasional dan dapat diterima.

Teori ini cocok digunakan untuk sektor publik karena dari segi aspek tujuannya, dalam sektor public, dimana teori ini tidak mengedepankan keuntungan sebanyak-banyaknya namun lebih menekankan pada fungsi pelayanan terhadap masyarakat. Oleh sebab itu teori ini dirasa cocok dikaitkan dengan kinerja anggaran karena, dengan penyusunan anggaran yang baik maka diharapkan pemerintah daerah dapat meningkatkan kualitas kinerja anggaran yang baik, tanpa ada kebocoran dana . Hal ini menunjukkan bahwa orang-orang yang bekerja pada sektor publik akan lebih mengutamakan kepentingan orang lain dibandingkan dengan kepentingan individu atau pribadi yang lebih menguntungkan.

2.2 Variabel Penelitian

2.2.1 Kinerja Anggaran

Kinerja atau performance merupakan gambaran tentang tingkat pencapaian pelaksanaan dalam suatu program kegiatan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang dituangkan melalui perencanaan strategis suatu organisasi. Definisi kinerja menurut Mahmudi (2019), yaitu sebagai hasil kerja itu sendiri (*outcomes of work*), hal tersebut dikarenakan hasil kerja memberikan keterkaitan yang kuat terhadap tujuan dan strategis organisasi, kepuasan pelanggan, serta kontribusi ekonomi. Dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah kegiatan yang dikerjakan dengan adanya sebuah rencana dan strategi sehingga memiliki tujuan serta hasil yang diharapkan oleh suatu organisasi.

Sedangkan pengertian tentang anggaran menurut *Governmental Accounting Standards Boards (GASB)*, (1999) dalam (Bachtiar dkk, 2009: 14) mengatakan bahwa Anggaran atau budget merupakan rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang

diharapkan untuk membiayai suatu kegiatan dalam periode waktu tertentu. Anggaran juga bisa diartikan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2018: 61). Dari beberapa definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu acuan atau tolak ukur dalam penyusunan anggaran pemerintah yang merupakan acuan utama dalam perencanaan keuangan yang meliputi pendapatan dan pengeluaran, yang berguna sebagai mengestimasi kinerja di masa yang akan datang serta hasil yang akan dicapai.

Sistem kinerja anggaran berkonsep *value for money* atau anggaran berbasis kinerja adalah sebuah sistem anggaran yang lebih mengutamakan upaya dalam pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa jika anggaran berbasis kinerja lebih efektif dibandingkan dengan anggaran program atau organisasi dengan *outcome* yang telah diantisipasi, karena sistem ini menjelaskan hubungan biaya (Rp) dengan hasil (*result*) maka dapat dikatakan bahwa sistem ini menangani suatu program dengan efektif. Dalam sistem ini terdapat variasi antara perencanaan dan kejadian sebenarnya membuat manajer dapat menentukan *input-input resource* dan bagaimana *input-input* tersebut berhubungan dengan *outcome* untuk menentukan efektivitas dan efisiensi program (Kristanti, 2019).

Peraturan Pemerintah Nomor 90 tahun 2010 menjelaskan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja paling sedikit mengandung 3 (tiga) prinsip, yaitu:

- a. Prinsip alokasi anggaran program dan kegiatan yang didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja yang dilekatkan pada struktur organisasi (*money follow function*),
- b. Prinsip alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*),
- c. 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 (Setiyanningrum 2017).

2.2.2 Konsep Value For Money

Pendanaan Pendidikan Tinggi Dewan Inggris (HEFCE) menggambarkan nilai uang dengan cara 'Nilai untuk uang' (*Value For Money*) adalah istilah yang biasa digunakan untuk menilai apakah organisasi telah memperoleh manfaat maksimal dari barang dan jasa yang baik memperoleh dan memberikan, dalam sumber daya yang tersedia untuk itu. Beberapa elemen mungkin subyektif, sulit diukur, tidak berwujud dan disalahpahami. Oleh karena itu, diperlukan ketika mempertimbangkan apakah *value for money* telah tercapai atau tidak memuaskan. Tidak hanya mengukur biaya barang dan jasa, tetapi juga memperhitungkan campuran kualitas, biaya, penggunaan sumber daya, kesesuaian untuk tujuan, ketepatan waktu, dan kenyamanan untuk menilai apakah atau tidak, bersama-sama, mereka merupakan nilai yang baik. Konsep *Value For Money* merupakan konsep terpenting dalam organisasi sektor publik dimana *value for money* memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang (Mahmudi, 2019). Hal ini berarti bahwa setiap rupiah itu sangat bernilai dan harus dihargai secara layak serta dapat digunakan sebaik-baiknya.

Value for money merupakan suatu konsep penilaian kinerja suatu organisasi sektor publik berdasarkan tingkat keberhasilan suatu program kerja mengacu kepada tiga elemen utama yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Melalui konsep *value for money* memberikan informasi berupa indikator apakah anggaran (dana) yang dibelanjakan menghasilkan nilai tertentu bagi masyarakatnya. Sektor publik sering dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan, sumber kebocoran dana dan institusi yang selalu merugi. Tuntutan baru muncul agar organisasi sektor publik memperhatikan *value for money* dalam menjalankan aktivitasnya. Melalui metode *value for money*, selain penilaian finansial, terdapat pula penilaian kinerja yang bersifat non finansial, yaitu penilaian pada kualitas

pelayanan dengan memperhatikan kualitas yang konsisten, yakni memenuhi ekspektasi pelanggan sasaran (Riadi, 2020).

Menurut Mardiasmo (2018: 5), *Value for Money* adalah suatu konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang didasarkan pada tiga elemen utama yakni ekonomis, efisien, dan efektivitas. *Value for Money* dapat diartikan sebagai inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah dan sektor publik. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan semata, akan tetapi secara terintegrasi harus mempertimbangkan *input*, *output* dan *outcome* secara bersama-sama. Berikut ini penjelasan dari ketiga elemen dari konsep VFM (*Value For Money*):

a. Ekonomis

Ekonomis, merupakan perolehan masukan (*input*) dengan kualitas dan kuantitas tertentu dengan harga terendah. Ekonomis biasanya identik dengan hemat atau tepat guna. Kehematan yang dimaksud mencakup pengelolaan secara hati-hati atau cermat dan tidak ada pemborosan. Jadi suatu kegiatan operasional dikatakan ekonomis apabila dapat menghilangkan atau mengurangi biaya yang tidak perlu. Secara matematis ekonomis dapat dihitung dengan rumus (Mardiasmo, 2018):

$$\text{Ekonomi} = \frac{\text{Input}}{\text{Harga Input (Rp)}}$$

b. Efisiensi

Efisiensi yaitu pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai suatu output tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan antara output dengan input yang digunakan yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Pada hakekatnya definisi ekonomis dan efisiensi itu sama, karena keduanya menghendaki penghapusan atau penurunan biaya. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Proses operasional dapat dikatakan efisien bila suatu produk atau hasil kerja

tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya. Memperbaiki efisiensi dapat dilakukan dengan berbagai cara, antara lain (Mardiasmo, 2018) :

1. Meningkatkan output untuk jumlah tingkat input yang sama
2. Meningkatkan output dalam proporsi yang lebih besar dari pada proporsi peningkatan input
3. Menurunkan input pada tingkat output yang sama
4. Menurunkan input pada tingkat proporsi yang lebih besar dari pada proporsi peningkatan output.

Efisiensi dapat dihitung secara matematis dengan rumus:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

c. Efektivitas

Efektifitas ialah tingkat pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan. Efektifitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*. Efektivitas bisa diartikan sebagai ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Jika suatu organisasi berhasil mencapai tujuannya, maka organisasi tersebut dikatakan sudah berjalan dengan efektif. Tujuan efektivitas harus spesifik, detail, dan terukur. Dalam mencapai tujuan, organisasi sector publik sering kali tidak memperhatikan biaya yang dikeluarkan. Hal seperti ini bisa saja terjadi apabila efisiensi biaya bukan merupakan bagian dari indicator hasil. Secara matematis, Efektivitas dapat dihitung dengan rumus (Mardiasmo, 2018):

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Outcome}}{\text{Output}}$$

Manfaat *value for money* dalam pengukuran kinerja keuangan organisasi sektor publik sangat membantu dalam sebuah instansi pemerintah agar

dapat memberikan kesadaran akan uang publik (*public costs awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik. Selain itu meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dengan tepat dan sesuai sasaran sehingga terciptanya mutu pelayanan yang baik dengan penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien. (Riadi, 2020).

Menurut Mardiasmo (2018), manfaat penerapan *value for money* bagi sektor publik dan masyarakat adalah sebagai berikut:

1. Meningkatkan efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya efisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan input
4. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan public
5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public costs awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

Indikator *Value for Money* dapat dibagi menjadi dua bagian yaitu (Mardiasmo, 2018: 164):

- 1) Indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisiensi)
Ekonomi artinya pembelian barang dan jasa dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik (*spending less*). Efisiensi artinya *output* tertentu dapat dicapai dengan sumber daya yang serendah-rendahnya (*spending well*).
- 2) Indikator kualitas pelayanan (efektivitas)
Kualitas pelayanan (efektivitas) Efektivitas artinya kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan (*spending wisely*).

2.2.3 Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas merupakan kewajiban Pemerintah dalam mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya public (Mahmudi, 2019). Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan berdasarkan PP No. 24 Tahun 2005 menyatakan bahwa

akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Mardiasmo (2018: 27), menyatakan bahwa Akuntabilitas Publik ialah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Definisi akuntabilitas publik menurut Kusumastuti (2014: 2) adalah suatu bentuk kewajiban penyedia penyelenggaraan kegiatan publik untuk menjelaskan dan menjawab segala hal yang menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil kinerjanya.

Menurut Setiana dan Yuliani (2017:206) menyatakan bahwa Akuntabilitas adalah: “Akuntabilitas adalah kewajiban pemegang amanah/agent/kepala desa dan aparatnya untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawab kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk pertanggungjawaban tersebut.”

Menurut Bastian (2010: 385) Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut : “Akuntabilitas Publik merupakan kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.”

Menurut Ulum (2010: 40) mengemukakan akuntabilitas keuangan merupakan sasaran pertanggungjawaban yang berisi tentang laporan keuangan yang disajikan dan terdapat peraturan perundangundangan yang berlaku serta mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran keuangan oleh instansi pemerintah, dengan dilaksanakannya ketiga komponen tersebut dengan baik akan dihasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan. Informasi

tersebut akan terlihat dalam laporan keuangan yang merupakan media pertanggungjawaban. Kriteria akuntabilitas keuangan adalah sebagai berikut:

1. Pertanggungjawaban dana public
2. Penyajian tepat waktu; dan
3. Adanya pemeriksaan (audit) respon pemerintah.

Dari pengertian dan pendapat diatas maka dapat disimpulkan bahwa Akuntabilitas Publik adalah sebuah kewajiban yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik dalam menjalankan fungsi pemerintahan sebagai suatu pertanggungjawaban baik itu kepada atasan di pemerintahan dan kepada masyarakat luas sebagai pemegang amanah dalam mengelola, melaporkan, dan mengungkapkan semua aktivitas keuangan Negara.

Prinsip akuntabilitas publik adalah suatu ukuran yang menunjukkan seberapa besar tingkat kesesuaian penyelenggaraan pelayanan dengan ukuran nilai-nilai atau norma-norma eksternal yang dimiliki oleh para *stakeholders* yang berkepentingan dengan pelayanan tersebut. Akuntabilitas dapat dimaknai sebagai kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seorang/badan hukum/pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan dan pertanggungjawaban. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horisontal (*horizontal accountability*), bukan hanya prtanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja sektor public (Kristanti, 2019).

Prinsip-prinsip akuntabilitas menurut LAN & BPKP Modul I (2000: 43) yaitu sebagai berikut :

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staff instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku.

3. Harus dapat menunjukkan tingkat tercapainya tujuan dan sasaran yang ditetapkan.
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh, harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Terdapat juga, ciri-ciri Pemerintahan yang Akuntabel menurut Finner dalam Widodo (2010: 104) menjelaskan akuntabilitas sebagai konsep yang berkenaan dengan standar eksternal yang menentukan kebenaran suatu tindakan birokrasi. Pengendalian dari luar (*external control*) menjadi sumber akuntabilitas mendorong serta memotivasi aparat untuk bekerja keras. Masyarakat luas sebagai penilai objektif yang akan menentukan *accountable* diantaranya sebagai berikut :

- a) Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
- b) Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
- c) Mampu menjelaskan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan.
- d) Adanya sasaran bagi publik untuk menilai kinerja (*performance*) pemerintah. Dengan pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program/kegiatan pemerintah.

2.2.3.1 Jenis – Jenis Akuntabilitas

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam menurut (Mardiasmo, 2018) yaitu: akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*).

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit - unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerinrah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Menurut Paul dalam Supriatna (2001: 103) akuntabilitas dapat dibedakan atas *democratic accountability*, *profesional accountability*, and *legal accountability* yakni:

- a. *Democratic Accountability*

Akuntabilitas demokratis merupakan gabungan antara *administrative* dan *politic accountability*. Pemerintahan yang akuntabel atas kinerja dan semua kegiatannya kepada pemimpin politik. Pada negara - negara demokratis, menteri pada parlemen. Penyelenggaraan pelayanan publik akuntabel kepada menteri/pimpinan instansi masing-masing.

- b. *Profesional Accountability*

Dalam akuntabilitas profesional, pada umumnya para pakar, profesional dan teknokrat melaksanakan tugas-tugasnya berdasarkan norma-norma dan standar profesinya untuk menentukan *public interest* atau kepentingan masyarakat.

- c. *Legal Accountability*

Berdasarkan katagori akuntabilitas legal (hukum), pelaksana ketentuan hukum disesuaikan dengan kepentingan *public goods* dan *public service* yang merupakan tuntutan (*demand*) masyarakat (*customer*). Dengan akuntabilitas hukum, setiap petugas pelayanan publik dapat diajukan ke pengadilan apabila mereka gagal dan bersalah dalam melaksanakan tugasnya sebagaimana diharapkan masyarakat. Kesalahan dan kegagalan dalam pemberian pelayanan kepada masyarakat akan terlihat pada laporan akuntabilitas legal.

Menurut J.D Stewart dalam Andrianto (2007: 23-24) mengidentifikasi bahwa akuntabilitas publik terdiri dari lima jenis, yaitu :

- a) *Policy Accountability*, yaitu akuntabilitas atas pilihan-pilihan kebijakan yang dibuat.
- b) *Program Accountability*, yaitu akuntabilitas atas pencapaian tujuan/hasil dan efektifitas yang dicapai.

- c) Performance Accountability, yaitu akuntabilitas atas pencapaian kegiatan yang efisien.
- d) Process Accountability, yaitu akuntabilitas penggunaan proses, prosedur, atau ukuran yang layak dalam melaksanakan tindakan-tindakan yang ditetapkan.
- e) Probity and Legality Accountability, yaitu akuntabilitas atas legalitas dan kejujuran penggunaan dan sesuai anggaran yang disetujui atau ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku.

2.2.3.2 Tipe – Tipe Akuntabilitas Publik

Tipe Akuntabilitas dapat dibedakan dalam beberapa tipe diantaranya dibagi menjadi dua bagian menurut (Ulum 2010: 42) yaitu:

1) Akuntabilitas Internal

Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat atau petugas publik baik individu maupun kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan mengenai perkembangan kinerja serta hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal pemerintah tersebut, telah diamanatkan dalam Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2) Akuntabilitas Eksternal

Melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya.

2.2.3.3 Dimensi Akuntabilitas Publik

Ellwood (1993) dalam Mardiasmo (2018), menjelaskan bahwa Suatu organisasi publik dapat dikatakan akuntabel apabila memenuhi empat dimensi akuntabilitas. Adapun keempat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

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

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) berkaitan dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

- b) Akuntabilitas Proses (*process accountability*)

Akuntabilitas proses memiliki keterkaitan dengan prosedur yang digunakan sudah cukup baik atau belum dalam menjalankan tugas, yang meliputi kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses diwujudkan 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 public dan kelambanan dalam pelayanan.

- c) Akuntabilitas Program (*program accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan tujuan yang ditetapkan dapat tercapai atau tidak, dan apakah sudah mempertimbangkan alternatif program yang dapat memberikan hasil secara optimal dengan biaya yang minimal.

- d) Akuntabilitas Kebijakan (*policy accountability*)

Akuntabilitas kebijakan berkaitan dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas, atas kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan.

Menurut Rasul (2002: 11) ada lima dimensi akuntabilitas yaitu sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum terkait dengan dilakukannya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam organisasi, sedangkan

akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menjamin ditegakkannya supremasi hukum, sedangkan akuntabilitas kejujuran menjamin adanya praktik organisasi yang sehat.

2. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial dapat diartikan sebagai akuntabilitas kinerja adalah pertanggungjawaban untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien.

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program memiliki arti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi, dan tujuan organisasi. Lembaga harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut dan mengapa kebijakan itu dilakukan.

5. Akuntabilitas Finansial

Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (public money) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

2.2.3.4 Indikator Akuntabilitas

Lalolo (2003) dalam Setiyanningrum (2017), membagi Indikator akuntabilitas menjadi lima yaitu:

- a. Proses pembuatan sebuah keputusan yang dibuat secara tertulis, tersedia bagi

masyarakat yang membutuhkan, dengan setiap keputusan yang diambil sudah memenuhi standar etika dan nilai-nilai yang berlaku, dan sesuai dengan prinsip-prinsip administrasi yang benar.

- b. Akurasi dan kelengkapan informasi yang berhubungan dengan tercapainya sasaran suatu program.
- c. Kejelasan dari sasaran kebijakan yang telah diambil dan dikomunikasikan.
- d. Penyebarluasan informasi mengenai suatu keputusan melalui media masa akses publik pada informasi atas suatu keputusan setelah keputusan dibuat dan mekanisme pengaduan masyarakat.
- e. Sistem informasi manajemen dan monitoring hasil.

Sedangkan Indikator yang digunakan (BAPPENAS, 2001) untuk mengukur Akuntabilitas adalah sebagai berikut :

- a) Adanya kesesuaian antara pelaksanaan dengan standar prosedur pelaksanaan;
- b) Adanya sanksi yang ditetapkan atas kesalahan atau kelalaian dalam pelaksanaan kegiatan;
- c) Adanya output dan outcome yang terukur.

Terdapat Perangkat Pendukung Indikator yaitu:

- a. Adanya Standard Operating Procedure (SOP) dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan atau dalam penyelenggaraan kewenangan/pelaksanaan kebijakan;
- b. Mekanisme pertanggungjawaban;
- c. Laporan tahunan;
- d. Laporan pertanggungjawaban;
- e. Sistem pemantauan kinerja penyelenggara negara;
- f. Sistem pengawasan;
- g. Mekanisme reward and punishment.

2.2.4 Transparansi

Selain akuntabilitas publik yang ada dalam penyusunan anggaran adalah transparansi anggaran juga diperlukan untuk meningkatkan pengawasan. Prinsip dari Good corporate governance salah satunya adalah transparansi. Perwujudan

kepemerintahan yang baik (good corporate governance) yang sasaran pokoknya adalah terwujudnya penyelenggaraan pemerintah yang profesional, berkepastian hukum, transparan, akuntabel, memiliki kredibilitas, bersih dan bebas KKN, peka dan tanggap terhadap kepentingan dan aspirasi yang didasari pada etika, semangat pelayanan, dan pertanggungjawaban publik dan integritas pengabdian dalam mengemban misi perjuangan bangsa untuk mewujudkan cita-cita dan tujuan bernegara (muspadidjaja, 2003 : 261 dalam Arifani dkk, 2018).

Transparansi merupakan prinsip yang menjamin akses atau kebebasan setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai (Buku Pedoman Penguatan Pengamanan Program Pembangunan Daerah, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional Indonesia 2002: 18). Sedangkan menurut Mardiasmo (2018), “Transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat”.

Transparansi juga memiliki makna tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu mengenai kebijakan publik dan proses pembentukannya. Informasi adalah suatu kebutuhan penting masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan daerah. Dengan ketersediaan informasi, masyarakat dapat ikut sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul bisa memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, serta mencegah terjadinya kecurangan dan manipulasi yang hanya akan menguntungkan salah satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional. Pemerintah harus proaktif memberikan sebuah informasi lengkap tentang kebijakan dan layanan yang tersedia pada masyarakat. Pemerintah perlu menyediakan jalur komunikasi seperti brosur dan pengumuman media massa melalui koran, radio, serta televisi, serta kebijakan yang jelas tentang cara mendapatkan informasi. Kebijakan ini akan memperjelas bentuk informasi yang dapat di akses masyarakat ataupun bentuk informasi yang bersifat rahasia, bagaimana cara mendapatkan informasi, lama waktu mendapatkan informasi serta prosedur pengaduan apabila informasi tidak sampai kepada masyarakat.

Tujuan dari transparansi adalah membangun rasa saling percaya antara pemerintah dengan publik dimana pemerintah harus memberi informasi secara

akurat bagi publik yang membutuhkan, terutama informasi handal yang berkaitan dengan masalah hukum, peraturan, dan hasil yang dicapai dalam proses pemerintahan, adanya mekanisme yang memungkinkan masyarakat mengakses informasi yang relevan, adanya peraturan yang mengatur kewajiban pemerintah daerah menyediakan informasi kepada masyarakat, serta menumbuhkan budaya di tengah masyarakat untuk mengkritisi kebijakan yang dihasilkan pemerintah daerah (Sedarmayanti, 2009: 289 dalam Putri, 2015).

Adanya transparansi anggaran membawa dampak positif bagi kepentingan publik. Beberapa manfaat penting adanya transparansi anggaran yaitu dapat mencegah terjadinya korupsi, mudah dalam mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan kebijakan, meningkatkan akuntabilitas pemerintah sehingga masyarakat akan lebih mampu mengukur kinerja pemerintah, meningkatkan kepercayaan terhadap komitmen pemerintah untuk memutuskan kebijakan tertentu, menguatkan kohesi sosial, karena kepercayaan publik terhadap pemerintah akan terbentuk, dan menciptakan iklim investasi yang lebih baik sehingga dapat meningkatkan kepastian usaha (Andrianto, 2007 dalam Setiyanningrum, 2017).

2.2.4.1. Indikator Transparansi

Keterbukaan pemerintah merupakan salah satu syarat mutlak bagi suatu pemerintahan yang efisien. Keterbukaan memiliki makna bahwa setiap orang mengetahui proses pengambilan keputusan pemerintah. Terdapat 3 (tiga) unsur utama keterbukaan pemerintah yang memungkinkan keikutsertaan masyarakat yakni :

- a. Mengetahui proses pengambilan keputusan rancangan rencana
- b. Memikirkan bersama pemerintah mengenai keputusan atau rancangan rencana yang dilakukan pemerintah
- c. Memutuskan bersama pemerintah

Transparansi dapat diukur dengan beberapa indikator. Menurut Andrianto (2007: 21), Indikator transparansi yaitu:

- a. Ada tidaknya kerangka kerja hukum bagi transparansi :

- 1) Adanya peraturan perundang-undangan yang mengatur persoalan transparansi.
 - 2) Adanya kerangka kerja hukum yang memberi definisi yang jelas tentang peran dan tanggung jawab bagi semua aspek kunci dari manajemen fiskal.
 - 3) Adanya basis legal untuk pajak.
 - 4) Adanya basis legal untuk pertanggungjawaban belanja dan kekuasaan memungut pajak dari pemerintah daerah.
 - 5) Adanya pembagian peran dan tanggung jawab yang jelas dari masing-masing tingkatan pemerintahan.
- b. Adanya akses masyarakat terhadap transparansi anggaran
- 1) Adanya keterbukaan dalam kerangka kerja anggaran (proses penganggaran).
 - 2) Diumumkannya setiap kebijakan anggaran.
 - 3) Dipublikasikannya hasil laporan anggaran (yang telah diaudit oleh lembaga yang berwenang [BPK RI])
 - 4) Adanya dokumentasi anggaran yang baik yang mengandung beberapa indikasi fiskal.
 - 5) Terbukannya informasi tentang pembelanjaan aktual.
- c. Adanya audit yang independen dan efektif.
- 1) Adanya lembaga audit yang independen dan efektif.
 - 2) Adanya kantor statistik yang akurasi datanya berkualitas.
 - 3) Adanya sistem peringatan dini (early warning system) dalam kasus buruknya eksekusi atau keputusan anggaran.
- d. Adanya keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan anggaran.
- 1) Adanya keterbukaan informasi selama proses penyusunan anggaran.
 - 2) Adanya kesempatan bagi masyarakat sipil untuk berpartisipasi dalam proses penganggaran.

Peran media menjadi sangat penting bagi transparansi pemerintah, baik sebagai sebuah kesempatan untuk berkomunikasi pada publik maupun menjelaskan berbagai informasi yang relevan, juga sebagai “*watchdog*” atas berbagai aksi pemerintah dan perilaku menyimpang dari para aparat birokrasi.

Namun media tidak akan dapat melakukan tugas ini tanpa adanya kebebasan pers, bebas dari intervensi pemerintah maupun pengaruh kepentingan bisnis. Keterbukaan membawa konsekuensi adanya kontrol yang berlebih-lebihan dari masyarakat dan bahkan oleh media masa, karena itu, kewajiban akan keterbukaan harus diimbangi dengan nilai pembatasan, yang mencakup kriteria yang jelas dari para aparat publik tentang jenis informasi apa saja yang mereka berikan dan pada siapa informasi tersebut diberikan (Setiyaningrum, 2017).

2.2.5 Pengawasan

Pengawasan adalah proses untuk ditetapkannya ukuran kinerja dan pengambilan tindakan yang dapat mendukung pencapaian hasil yang dapat diharapkan sesuai dengan kinerja yang telah ditetapkan tersebut. Tujuan pengawasan pada dasarnya untuk mengamati apa yang sesungguhnya terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila ternyata kemudian ditemukan adanya penyimpangan atau hambatan, maka penyimpangan atau hambatan itu diharapkan dapat segera dikenali agar segera diambil tindakan koreksi. Melalui tindakan koreksi ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat tercapai secara maksimal.

Menurut Undang-Undang Pembendaharaan Negara, dalam (Baswir, R., 2000:118) “Pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana, aturan-aturan dan tujuan”. Objek pengawasan keuangan negara adalah anggaran negara maka pengertian pengawasan keuangan negara adalah segala kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan penerimaan-penerimaan negara, penyaluran pengeluaran-pengeluaran negara tidak menyimpang dari rencana yang telah digariskan di dalam anggaran.

Pengawasan menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah diatur pengawasan yang bersamaan dengan pembinaan menyebutkan bahwa pengawasan pemerintah daerah adalah suatu proses kegiatan penilaian terhadap objek pemeriksaan, yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana serta ketentuan peraturan

perundangundangan yang telah berlaku. Pengawasan yang dilakukan oleh dewan dapat berupa pengawasan secara langsung dan tidak langsung atau *preventif* dan *represif*. Pengawasan langsung dilakukan secara pribadi dengan cara mengamati, meneliti, memeriksa, mengecek sendiri di tempat pekerjaan dan meminta secara langsung dari pelaksana dengan cara inspeksi. Sedangkan pengawasan tidak langsung dilakukan dengan cara mempelajari laporan yang diterima dari pelaksanaan.

Salah satu aspek pengawasan ialah pemeriksaan, yang bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan yang mengamati dengan sungguh- sungguh telah sesuai dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila ternyata dalam kegiatan tersebut terdapat indikasi-indikasi penyimpangan, maka penyimpangannya tersebut dapat segera diperbaiki serta dikoreksi. Melalui tindakan korektif ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat tercapai secara maksimal (Pratuvaliandry, 2004:19 dalam Purnomo dkk, 2018).

2.2.5.1 Jenis- Jenis Pengawasan

1. Pengawasan Berdasarkan Objek

- a. Pengawasan terhadap Penerimaan Negara
 - a) Penerimaan dari Pajak dan Bea Cukai dilakukan oleh Kantor Inspeksi Bea dan Cukai.
 - b) Penerimaan dari bukan Pajak dilakukan oleh KPKN.
- b. Pengawasan terhadap Pengeluaran Negara.

Prinsip-prinsip yang dipakai dalam pelaksanaan pengeluaran Negara yaitu:

- a) *Wetmatigheid*,

Prinsip ini menekankan pada aspek kesesuaian antara praktik pelaksanaan APBN dengan peraturan perundang-undangan yang telah berlaku.

- b) *Rechmatighead*,

Merupakan pengawasan yang menekankan dari segi legalitas praktik APBN.

c) *Doelmatighead*,

Yaitu pengawasan yang menekankan pada pentingnya peranan faktor tolok ukur dalam praktik pelaksanaan APBN.

2. Pengawasan Menurut Sifatnya.

a. Pengawasan preventif.

Pengawasan preventif adalah pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya suatu kegiatan atau sebelum terjadinya pengeluaran keuangan. Tujuan pengawasan preventif ini adalah :

- a) Mencegah terjadinya tindakan-tindakan yang menyimpang dari dasar yang telah ditentukan.
- b) Memberikan pedoman bagi terselenggaranya pelaksanaan kegiatan secara efisien dan efektif.
- c) Menentukan kewenangan dan tanggung jawab sebagai instansi sehubungan dengan tugas yang harus dilaksanakan.

b. Pengawasan Detektif

Pengawasan detektif merupakan suatu bentuk pengawasan yang dilakukan dengan meneliti dan mengevaluasi dokumen- dokumen laporan pertanggungjawaban Bendaharawan. Berdasarkan cara melakukan pengawasan detektif dibedakan menjadi dua, yaitu :

1) Pengawasan dari jauh.

Pengawasan ini dilakukan dengan cara meneliti laporan pertanggung jawaban Bendahawan, beserta bukti-bukti pendukungnya.

2) Pengawasan dari dekat.

Pengawasan dari dekat dilakukan di tempat diselenggaranya kegiatan administrasi.

3. Pengawasan Menurut Ruang Lingkupnya

a. Pengawasan Internal

Pengawasan internal dibagi menjadi dua yakni:

1. Pengawasan internal dalam arti sempit

Merupakan pengawasan internal yang dilakukan aparat yang berasal dari internal lingkungan Departemen atau Lembaga yang diawasi.

2. Pengawasan internal dalam arti luas

Pengawasan internal yang dilakukan oleh aparat pengawas yang berasal dari lembaga khusus pengawas yang dibentuk secara internal oleh Pemerintah atau lembaga Eksekutif.

b. Pengawasan Eksternal

Adalah suatu bentuk pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawas yang sama sekali berasal dari lingkungan organisasi eksekutif.

4. Pengawasan Menurut Metode Pengawasannya

a. Pengawasan Melekat

Yakni Pengawasan yang dilakukan oleh Pimpinan atau atasan langsung suatu organisasi atau unit kerja terhadap bawahannya dengan tujuan untuk mengetahui atau menilai program kerja yang ditetapkan telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan atau peraturan perundang-undangan yang berlaku.

b. Pengawasan Fungsional

Yakni pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawas fungsional, baik yang berasal dari internal Pemerintah, maupun dari lingkungan eksternal Pemerintah.

2.2.5.2 Indikator- Indikator dalam Pengawasan

Secara umum terdapat tiga indikator yang digunakan dalam kegiatan pengawasan, yaitu:

1. *Input* (masukan) pengawasan

Input (masukan) pengawasan yakni segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan dengan baik untuk menghasilkan keluaran. *Input* dalam kegiatan pengawasan memiliki keterkaitan dengan sumber daya manusia, anggaran yang tersedia, sarana dan prasarana, serta waktu yang dipergunakan dalam melaksanakan aktivitas pengawasan.

2. Proses pengawasan

Proses pengawasan adalah tahapan-tahapan yang dilalui selama menjalankan aktivitas pengawasan. Proses pengawasan berkaitan erat dengan tahap persiapan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan.

3. *Output* (keluaran) pengawasan

Output (keluaran) pengawasan merupakan sesuatu yang diharapkan dapat dicapai dari suatu kegiatan pengawasan yang telah dilaksanakan. *Output* pengawasan berkaitan dengan laporan hasil pengawasan dan pengaruhnya terhadap obyek yang diperiksa atau pihak-pihak terkait lainnya (Gaspersz 1998: 287 dalam Anugriani, 2014).

2.2.5.3 Pemeriksaan Sebagai Tindak Lanjut Pengawasan

Adanya pengawasan mampu mencegah praktik-praktik yang menyimpang. Salah satu aspek pengawasan adalah pemeriksaan. Pemeriksaan bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan yang sesungguhnya telah sesuai dengan yang seharusnya. Salah satu bentuk tindak lanjut penyelenggaraan pengawasan adalah pemeriksaan (Baswir, 2000:118 dalam Setiyanningrum, 2017).

Menurut UU No. 15 2004 menyatakan bahwa Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan adalah penilaian yang independen, selektif, dan analistis terhadap program atau kegiatan dengan tujuan untuk :

1. Menilai efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan penggunaan sumber daya dan dana yang tersedia.
2. Mengenali aspek-aspek yang perlu diperbaiki.
3. Mengevaluasi aspek-aspek tersebut secara mendalam, memaparkan perlu tidaknya perbaikan, serta mengemukakan saran-saran perbaikan yang perlu dilakukan.

Tujuan lain dari Pemeriksaan Keuangan Negara yaitu untuk menilai apakah pelaksanaan dari suatu kegiatan beserta pengelolaan keuangannya telah dilakukan

sesuai dengan ketentuan yang berlaku serta sesuai dengan target tujuan yang telah ditetapkan. Pemeriksaan keuangan Negara dapat dilakukan oleh aparat pengawas internal (APIP) maupun Badan Pengawas Keuangan (BPK).

2.2.5.4 Lingkup Pemeriksaan Keuangan Negara

Pemeriksaan yang dilakukan ini mencakup seluruh keuangan negara sesuai dengan pasal 2 Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 serta meliputi pemeriksaan atas pelaksanaan APBN, APBD, pelaksanaan anggaran tahunan BUMN, BUMD, serta kegiatan yayasan yang didirikan pemerintah.

2.2.5.5 Jenis-jenis Pemeriksaan Keuangan Negara

Berdasarkan pasal 4 UU No. 15 tahun 2004 jenis-jenis pemeriksaan keuangan negara antara lain :

1. Pemeriksaan Keuangan (Financial Audit)

Yakni pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar.

2. Pemeriksaan Kinerja (Performance Audit)

Merupakan pemeriksaan secara obyektif dan sistemik terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas/program kegiatan yang diperiksa.

3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu

Yaitu pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja.

2.2.5.6 Proses Pemeriksaan Operasional

Proses pelaksanaan pemeriksaan operasional secara garis besar dilakukan dalam 4 (empat) tahapan, yaitu:

1. Survei pendahuluan.
2. Evaluasi sistem pengendalian intern.
3. Pemeriksaan terinci.
4. Penulisan laporan.

2.2.5.7 Proses Pemeriksaan Keuangan Negara

Tahap yang dilalui BPK dalam melaksanakan pemeriksaan yaitu :

- 1) Perencanaan pemeriksaan
- 2) Penyelenggaraan pemeriksaan
- 3) Pelaksanaan
- 4) Pelaporan hasil pemeriksaan
- 5) Penyampaian laporan hasil pemeriksaan

Menurut UU No. 15 th. 2004, BPK memiliki kebebasan dan kemandirian dalam ketiga tahap pemeriksaan, yakni perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan. Kebebasan dalam tahap perencanaan mencakup kebebasan dalam menentukan obyek yang akan diperiksa, kecuali pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam undang-undang, atau pemeriksaan berdasarkan permintaan khusus dari lembaga perwakilan. Untuk mewujudkan perencanaan yang komprehensif, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah, memperhatikan masukan dari pihak lembaga perwakilan, serta informasi dari berbagai pihak. Sementara itu kebebasan dalam penyelenggaraan kegiatan pemeriksaan antara lain meliputi kebebasan dalam penentuan waktu pelaksanaan dan metode pemeriksaan, termasuk metode pemeriksaan yang bersifat investigatif. Selain itu, kemandirian BPK dalam pemeriksaan keuangan negara mencakup ketersediaan sumber daya manusia, anggaran, dan sarana pendukung lainnya yang memadai. BPK dapat memanfaatkan hasil pekerjaan yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Dengan demikian, luas pemeriksaan yang akan dilakukan dapat disesuaikan dan difokuskan pada bidang- bidang secara potensial yang berdampak pada kewajaran laporan keuangan serta tingkat efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan negara. Untuk itu, aparat pengawasan intern pemerintah wajib menyampaikan hasil pemeriksaannya kepada BPK. BPK diberi kewenangan untuk mendapatkan data, dokumen, dan keterangan dari pihak yang diperiksa, kesempatan untuk memeriksa secara fisik setiap aset yang berada dalam pengurusan pejabat instansi yang diperiksa, termasuk melakukan penyegelan

untuk mengamankan uang, barang, dan/atau dokumen pengelolaan keuangan negara pada saat pemeriksaan berlangsung.

2.2.5.8 Hasil Pemeriksaan dan Tindak Lanjut Pemeriksaan

Dalam UU No. 15 th. 2004 menjelaskan bahwa, Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK disusun dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) segera setelah kegiatan pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini. Pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan. Setiap laporan hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD sesuai dengan kewenangannya ditindaklanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama pihak terkait. Selain disampaikan kepada lembaga perwakilan, laporan hasil pemeriksaan juga disampaikan oleh BPK kepada pemerintah. Dalam hal laporan hasil pemeriksaan keuangan, hasil pemeriksaan BPK digunakan oleh pemerintah untuk melakukan koreksi dan penyesuaian yang diperlukan, sehingga laporan keuangan yang telah diperiksa (audited financial statements) memuat koreksi dimaksud sebelum disampaikan kepada DPR/DPRD. Pemerintah diberi kesempatan untuk menanggapi temuan dan kesimpulan yang dikemukakan dalam laporan hasil pemeriksaan. Tanggapan dimaksud disertakan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK yang disampaikan kepada DPR/DPRD. Apabila pemeriksa menemukan unsur pidana, Undang-undang ini mewajibkan BPK melaporkannya kepada instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundangundangan. BPK diharuskan menyusun ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan selama 1 (satu) semester. Ikhtisar dimaksud disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD sesuai dengan kewenangannya, dan kepada Presiden serta gubernur/ bupati/walikota yang bersangkutan agar memperoleh informasi secara menyeluruh tentang hasil pemeriksaan. Dalam rangka transparansi dan peningkatan partisipasi publik, Undang-undang ini menetapkan bahwa setiap laporan hasil pemeriksaan yang sudah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan terbuka untuk umum. Dengan demikian, masyarakat dapat memperoleh kesempatan untuk mengetahui hasil pemeriksaan, antara lain melalui

publikasi dan situs web BPK. Undang-undang ini mengamanatkan pemerintah untuk menindaklanjuti rekomendasi BPK. Sehubungan dengan itu, BPK perlu memantau dan menginformasikan hasil pemantauan atas tindak lanjut tersebut kepada DPR/DPD/DPRD.

2.2.5.9 Pengeanaan Ganti Kerugian Negara

Sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 1 Pasal 62 Ayat 3 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang ini mengatur lebih lanjut tentang pengeanaan ganti kerugian negara/daerah terhadap bendahara. BPK menerbitkan surat keputusan penetapan batas waktu pertanggungjawaban bendahara atas kekurangan kas/barang yang terjadi, setelah mengetahui ada kekurangan kas/barang dalam persediaan yang merugikan keuangan negara/daerah. Bendahara tersebut dapat mengajukan keberatan terhadap putusan BPK. Pengaturan tata cara penyelesaian ganti kerugian negara/daerah ini ditetapkan oleh BPK setelah berkonsultasi dengan pemerintah.

2.2.6 Ketetapan Waktu

Faktor lain yang menjadi penyebab oknum penyelenggara pemerintahan daerah melakukan tindakan penyalahgunaan pengelolaan anggaran karena kurang adanya ketepatan waktu dalam pelaporan pengelolaan anggaran. Ketepatan waktu menunjukkan rentang waktu antara penyajian informasi yang diinginkan dengan frekuensi pelaporan informasi. Apabila informasi tidak disampaikan secara tepat waktu maka akan menyebabkan informasi tersebut akan kehilangan nilai dalam mempengaruhi kualitas keputusan.

Dalam pengelolaan anggaran yang juga menjadi faktor penting yaitu ketepatan waktu. Sebuah anggaran dituntut juga dalam halnya ketepatan waktu dimana diharapkan adanya komunikasi informasi secara lebih awal, untuk menghindari adanya keterlambatan atau penundaan untuk pengambilan keputusan dalam menyusun anggaran. Tercapainya pengelolaan anggaran yang baik tidak lepas dari adanya pengawasan yang dilakukan secara langsung oleh atasan atau pimpinan yaitu pengguna anggaran itu sendiri (pengawasan internal). Perlu adanya

pengawasan internal yang baik dalam pengelolaan serta menyusun sebuah anggaran untuk mengetahui atau mengevaluasi kinerja anggaran agar kinerja dapat berjalan dengan baik.

Menurut Chariri and Ghozali (2016), ketepatan waktu (*timeliness*) didefinisikan sebagai suatu informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan dan sebelum informasi tersebut telah kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi sebuah keputusan. Menurut Hendriksen & Breda (2000:145) dalam (Kristanti, 2019), Ketepatan waktu adalah batasan penting pada publikasi laporan keuangan. Akumulasi, peringkasan, dan penyajian selanjutnya informasi akuntansi harus dilakukan secepat mungkin untuk menjamin tersedianya informasi sekarang di tangan pemakai. Ketepatan waktu juga menunjukkan bahwa laporan keuangan harus disajikan pada kurun waktu teratur untuk memperlihatkan perubahan keadaan perusahaan pada gilirannya mungkin akan mempengaruhi prediksi dan keputusan pemakai. Ketepatan waktu ada dua cara, yaitu: (1) ketepatan waktu didefinisikan sebagai keterlambatan waktu pelaporan dari tanggal laporan keuangan sampai tanggal melaporkan, dan (2) ketepatan waktu ditentukan dengan ketepatan waktu pelaporan relatif atas tanggal pelaporan yang diharapkan. Dalam pengelolaan anggaran, anggaran dituntut dalam hal ketepatan waktu dimana diharapkan adanya komunikasi informasi secara lebih awal, untuk menghindari adanya keterlambatan atau penundaan dalam pengambilan keputusan dalam penyusunan anggaran.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan bahwa ketepatan waktu laporan merupakan tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan sebelum informasi tersebut kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan. Informasi tidak dapat relevan jika tidak tepat waktu, hal itu harus tersedia bagi pengambil keputusan sebelum kehilangan kapasitasnya untuk mempengaruhi keputusan tersebut. Ketepatan waktu tidak menjamin relevansinya, tetapi relevansi tidaklah mungkin tanpa ketepatan waktu.

Pengukuran ketepatan waktu menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 adalah tersedianya informasi saat dibutuhkan serta laporan yang sistematis dan teratur. Laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi tiga kriteria utama yaitu ketepatan waktu, keandalan dan

komparabilitas yang juga dapat dipakai untuk ukuran transparansi, walaupun tidak menjamin relevansi, tetapi relevansi informasi tidak mungkin tanpa adanya ketepatan waktu informasi. Laporan keuangan pemerintah daerah wajib disampaikan kepada BPK, 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir, setelah terlebih dahulu dilakukan oleh Inspektorat daerah Peraturan Kementerian Dalam Negeri (Permendagri) No. 13 Tahun 2006. Ketepatan waktu sangat tergantung pada fungsi audit karena laporan keuangan tidak dapat diterbitkan sebelum audit selesai. Keterlambatan penyampaian LKPD ke BPK secara langsung memang tidak memberikan pengaruh terhadap penilaian opini, namun dapat berakibat terjadinya audit dan informasi dalam LKPD menjadi kehilangan kapasitasnya dalam pengambilan keputusan itu sendiri. Fenomena keterlambatan penyampaian LKPD kepada BPK disebabkan oleh antara lain karena keterbatasan kemampuan sumber daya aparatur pemerintah dan teknologi, umur pemerintah, masa jabatan, opini, jenjang pendidikan, sertifikasi profesional auditor dan penyelenggaraan sistem informasi yang terintegrasi.

2.2.7 Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam penganggaran merupakan suatu proses partisipasi individu yang akan dievaluasi, dan mungkin diberi penghargaan berdasarkan prestasi mereka pada sasaran (target yang dianggarkan) dimana mereka terlibat dalam proses tersebut dan mempunyai pengaruh pada penentuan target tersebut (Brownell and Innes, 1986).

Partisipasi Anggaran dapat diartikan sebagai proses keikutsertaan manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran dan mempengaruhi target anggaran sebagai bagian utama atas tanggung jawabnya (Matodang et al, 2015). Dalam organisasi publik khususnya pada pemerintahan daerah, makna dari partisipasi yaitu adanya keterlibatan OPD dalam penyusunan anggaran daerah (APBD). Kepala OPD (Sekretariat, dinas, badan, kantor, inspektorat, dan satuan polisi pamongpraja) selaku pengguna anggaran atau pengguna barang yang diberi kesempatan untuk mengajukan usulan berkaitan dengan pelaksanaan Tupoksi (Tugas Pokok dan Fungsi) OPD yang dipimpinnya.

Menurut (Mulyadi, 2001: 513), Partisipasi merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama diantara kedua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan. Partisipasi dalam penyusunan anggaran di artikan sebagai keikutsertaan operating manager dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh operating manager dalam pencapaian sasaran anggaran.

Sebelumnya pola pertanggungjawaban pemerintah daerah lebih bersifat *vertical reporting*, yakni pelaporan kepada pemerintah atasan (pusat), akan tetapi dalam era otonomi ini daerah dan desentralisasi terjadi pergeseran pola pertanggungjawaban dari *vertical report* menjadi *horizontal report*, yaitu pelaporan kinerja pemerintah daerah kepada DPRD dan masyarakat luas sebagai bentuk *horizontal accountability*. Dapat dilihat disini bahwa semakin tinggi partisipasi masyarakat maka akan semakin tinggi pula proses pengawasan yang mengindikasikan peningkatan kinerja keuangan dan juga pengelolaan keuangan daerah seperti beberapa penelitian yang menyatakan partisipasi masyarakat memberikan masukan yang baik terhadap kinerja keuangan daerah.

Menurut Mulyadi (2001: 515) menjelaskan bahwa partisipasi anggaran, sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para pimpinan dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya, yang meliputi tingkat partisipasi dalam penyusunan arah dan kebijakan, penentuan strategi, prioritas, dan advokasi anggaran, serta kontribusi dalam proses penyusunan anggaran secara periodik. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dikatakan lebih efektif, efisien, dan informasi yang dihasilkan lebih akurat. Keterlibatan partisipasi berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran.

2.2.7.1 Indikator- Indikator Partisipasi Penyusunan Anggaran

Indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur partisipasi penyusunan anggaran sebagai berikut (Mulyadi, 2001: 515):

- 1) Keterlibatan dalam penyusunan arah dan kebijakan unit pelaksana kegiatan.

- 2) Keterlibatan dalam penentuan metode dan strategi pelaksanaan.
- 3) Keterlibatan dalam penentuan prioritas dan advokasi anggaran.
- 4) Keterlibatan dalam penentuan tujuan dan kejelasan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.
- 5) Keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran sampai anggaran final
- 6) Kesungguhan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran.

2.2.7.2 Hubungan Antara Kinerja Keuangan Dan Partisipasi Anggaran

Hubungan antara kinerja keuangan dan partisipasi anggaran dalam hal ini yaitu partisipasi anggaran merupakan tingkat seberapa jauh keterlibatan serta pengaruh individu didalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan (Nurlia, 2018). Partisipasi anggaran lebih menonjolkan pada luasnya bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban atas anggaran mereka. Partisipasi penyusunan anggaran pada dasarnya mengizinkan manajer tingkat bawah atau pegawai untuk mempertimbangkan bagaimana anggaran itu dibentuk. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi tersebut. Partisipasi yang baik diharapkan akan dapat meningkatkan kinerja, yaitu ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipatif disetujui, maka karyawan atau pegawai akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran tersebut.

2.2.7.3 Kelemahan Partisipasi dalam Proses Penyusunan Anggaran

Dalam Partisipasi memungkinkan terjadinya perilaku disfungsional, misalnya menciptakan slack atau senjangan anggaran, dimana para manajer tingkat bawah tidak akan memberikan seluruh informasi yang mereka miliki pada saat penyusunan anggaran. Permasalahan lain dalam partisipasi adalah terjadinya pseudoparticipation, dimana suatu organisasi menyatakan menggunakan

partisipasi dalam penyusunan anggaran padahal sebenarnya tidak dilakukan (Hansen and Mowen, 2005).

2.3 Penelitian Terdahulu

Penelitian dahulu ini menjadi sebuah acuan untuk penulis dalam melakukan penelitian sehingga penulis dapat mengetahui serta memperkaya teori yang digunakan dalam pengkajian penelitian yang dilakukan. Penulis mengangkat beberapa penelitian sebagai refrensi. Berikut adalah penelitian terdahulu yang terkait dengan penelitian yang dilakukan penulis :

Tabel 2.1
Tabel Penelitian Terdahulu

| | PENELITI (TAHUN) | VARIABEL | ALAT UKUR | HASIL PENELITIAN |
|---|--------------------------|--|---|--|
| 1 | Purnomo and Putri (2018) | <p>Dependen: Kinerja anggaran berkonsep value for money.</p> <p>Independen: Akuntabilitas, transparansi dan pengawasan .</p> | <p>Pendekatan Partial Least Square (PLS), analisis deskriptif, analisis verifikatif evaluasi inner model, uji t- statistic.</p> | <p>1. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i></p> <p>2. Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i></p> <p>3. Pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i></p> |

| | | | | |
|---|-----------------------------------|--|--|---|
| 2 | Arifani, Salle, and Rante (2018) | <p>Dependen : Kinerja Anggaran Berbasis Value For Money.</p> <p>Independen : Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan</p> | <p>Analisis regresi linear berganda, Analisis Statistik Deskriptif, Uji Koefisien Determinan (R^2), Uji parsial (uji t).</p> | <ol style="list-style-type: none"> 1. Akuntabilitas berpengaruh negative terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> 2. Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> 3. Pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran: pendekatan <i>value for money</i> |
| 3 | Wandari, Sujana, and Putra (2015) | <p>Dependen : Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money.</p> <p>Independen : Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu Dan Pengawasan Internal</p> | <p>Purposive sampling, uji validitas, uji reliabilitas, uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, uji Glejser, Uji regresi linier sederhana, uji regresi regresi linier berganda</p> | <ol style="list-style-type: none"> 1. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i>. 2. Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i>. 3. Ketepatan waktu berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i>. 4. Pengawasan internal |

| | | | | |
|---|-----------------------|---|---|--|
| | | | | berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> 5. Akuntabilitas, transparansi, ketepatan waktu, dan pengawasan internal berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> . |
| 4 | Setiyanningrum (2017) | Dependen: Kinerja Anggaran Dengan Konsep Value For Money. Independen: Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan. | Purposive sampling, Uji Validitas, Uji Reliabilitas, Uji multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, Uji Normalitas, Uji Linieritas, analisis regresi sederhana, analisis regresi berganda, Koefisien Determinasi (R^2), Uji Statistik F, Uji | 1. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep <i>Value for Money</i> 2. Transparansi berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep <i>Value for Money</i> 3. Pengawasan berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep <i>Value for Money</i> 4. Akuntabilitas, |

| | | | | |
|---|---------------------|---|--|---|
| | | | Statistik t. | Transparansi dan Pengawasan berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep <i>Value for Money</i> |
| 5 | Luh and Made (2017) | <p>Dependen: Kinerja Anggaran</p> <p>Independen: Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Anggaran.</p> | <p>uji Method of Successive Interval (MSI), uji validitas dan reliabilitas, analisis statistik deskriptif, dan uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas, analisis regresi linier berganda.</p> | <p>1. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah.</p> <p>2. Transparansi berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah.</p> <p>3. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah.</p> |
| 6 | Putri (2015) | <p>Dependen: Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money.</p> | <p>analisis regresi berganda, Statistik Deskriptif, Uji Validitas, Uji Reliabilitas, Uji</p> | <p>1. Akuntabilitas berpengaruh secara positif terhadap pengelolaan anggaran berkonsep <i>value for money</i>.</p> |

| | | | | |
|---|------------------|---|--|---|
| | | <p>Independen: Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan.</p> | <p>Normalitas, Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, Uji Autokorelas, Uji Hipotesis, Uji Koefisien Determinasi.</p> | <p>2. Transparansi berpengaruh secara positif terhadap pengelolaan anggaran berkonsep <i>value for money</i>.</p> <p>3. Pengawasan berpengaruh secara positif terhadap pengelolaan anggaran berkonsep <i>value for money</i>.</p> |
| 7 | (Fernandes 2015) | <p>Dependen: Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah.</p> <p>Independen: Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan</p> | <p>Statistik Deskriptif, Uji Validitas Data, Uji Reliabilitas Data, Uji Normalitas Data, Uji Multikolinieritas Data, Uji Heteroskedastisitas, Uji Koefisien Determinasi (R²), Analisis Regresi Linear Berganda, Uji hipotesis secara parsial (uji t).</p> | <p>1. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran</p> <p>2. Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran</p> <p>3. Pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran.</p> |

| | | | | |
|---|---------------------------------------|---|---|---|
| 8 | Lestari, Herawati, and Atmadja (2017) | <p>Dependen: Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money</p> <p>Independen: Komitmen Organisasi, Pengawasan, dan Ketepatan Waktu</p> | <p>Purposive Sampling, Uji Validitas, Uji Realiabilitas, Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, Uji Linearitas, Uji Analisis Regresi Linear Berganda, Uji Koefisien Determinasi, Uji Statistik t</p> | <p>Variabel Komitmen Organisasi, pengawasan dan ketepatan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep <i>value for money</i></p> |
| 9 | Laoli (2019) | <p>Dependen: Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money</p> <p>Independen: Akuntabilitas dan Transparansi</p> | <p>Purposive Sampling, Uji asumsi klasik, regresi linear berganda, Uji koefisien determinan, Uji F (Simultan), Uji Parsial (Uji t)</p> | <p>1. Hasil analisa data dengan menggunakan metode analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa akuntabilitas (X1) dan transparansi (X2) secara bersama-sama atau simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep</p> |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| | | | | <p><i>value for money.</i></p> <p>2. Secara Parsial Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i></p> <p>3. Transparansi secara parsial tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>Value for Money,</i></p> <p>4. Berdasarkan hasil analisis korelasi ganda korelasi atau hubungan antara variabel akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja anggaran kinerja memiliki hubungan yang erat dan bersifat positif.</p> |
|--|--|--|--|--|

2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Akuntabilitas merupakan kewajiban pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawabab, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2018). Pemegang amanah harus bisa mempertanggungjawabkan segala aktivitasnya kepada pemberi amanah. Adanya akuntabilitas bisa diartikan sebagai memberikan ruang bagi publik untuk ikut terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan. Akuntabilitas sendiri dapat menjamin efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan anggarannya. Akuntabilitas sangat diperlukan sebagai alat ukur kinerja dalam sebuah organisasi termasuk organisasi sektor publik untuk menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik dan tepat sasaran. Semakin baik akuntabilitas maka akan semakin baik kinerja anggaran pemerintah daerah. Sementara itu Ismiarti (2013: 90- 91) menyimpulkan bahwa implementasi akuntabilitas pada pengelolaan keuangan daerah mampu meningkatkan kinerja. Ciri lain dari akuntabilitas ini selalu berkaitan dengan pengelolaan anggaran, di mana dalam pendekatannya menjelaskan semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik di pusat maupun daerah, semakin baik pula pengelolaan anggarannya.

Suatu organisasi dikatakan akuntabel apabila memiliki kemampuan untuk menjelaskan kondisi yang dialami dan berbagai aktivitas yang dilakukan. Aspek yang terkandung dalam pengertian akuntabilitas adalah public mempunyai hak untuk mengetahui kebijakan-kebijakan yang dapat diambil oleh pihak yang mereka beri kepercayaan. Akuntabilitas juga merupakan instrument untuk kegiatan control terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Aplikasi akuntabilitas dalam penyelenggaraan pemerintah diawali pada saat penyusunan program pelayanan publik, pembangunan, pembiayaan, pelaksanaan, pemantauan dan penilaiannya sehingga program tersebut dapat memberikan hasil atau dampak seoptimal mungkin sesuai dengan sarana tujuan (Arifani dkk,2018).

Menurut penelitian terdahulu (Putri, 2015) Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Akuntabilitas (accountability) merupakan konsep yang lebih luas dari *stewardship*. *Stewardship* mengacu pada pengelolaan atas suatu aktivitas yang dilakukan secara ekonomis dan efisien tanpa dibebani kewajiban untuk melaporkan, sedangkan accountability mengacu pada pertanggungjawaban oleh seorang steward kepada pemberi tanggung jawab. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horisontal (*horizontal accountability*), bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja sektor publik. Dari penelitian tersebut maka Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Perumusan hipotesisnya adalah:

H1 : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*.

2.4.2 Pengaruh Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

Transparansi diartikan sebagai prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap individu dalam memperoleh suatu informasi mengenai penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan proses pembuatan dan pelaksanaannya serta hasil yang dicapai. Transparansi memiliki makna yaitu ketersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukannya. Informasi merupakan suatu kebutuhan penting bagi masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan daerah. Adanya transparansi menjadikan masyarakat lebih kritis dalam menanggapi kejadian-kejadian yang ada di sekitarnya. Dengan ketersediaan informasi, masyarakat dapat ikut sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul bisa memberikan hasil yang optimal bagi

masyarakat, serta mencegah terjadinya kecurangan dan manipulasi yang hanya akan menguntungkan salah satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional. Keterbukaan penerimaan peran serta masyarakat dapat terjadi bila adanya suatu kesempatan bagi masyarakat untuk mengemukakan pendapatnya terhadap pokok-pokok kebijakan pemerintah, adanya kesempatan masyarakat melakukan diskusi dengan pemerintah dan perencana dan adanya pengaruh masyarakat dalam mempengaruhi pengambilan keputusan tersebut. Peran serta bentuk perlindungan hukum preventif. peran serta ini dapat berupa pengajuan keberatan terhadap rancangan keputusan atau rancangan pemerintah, dengar pendapat dengan pemerintah dll. (Arifani dkk, 2018).

Transparansi dalam penganggaran dapat digunakan sebagai suatu sarana untuk mencegah korupsi, sebagai alat untuk mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan kebijakan, meningkatkan akuntabilitas, meningkatkan kepercayaan masyarakat/publik dan dapat menciptakan iklim investasi yang baik serta dapat meningkatkan kepastian usaha (Andrianto, 2007: 21). Selain itu, transparansi juga memiliki peran sebagai alat pengendalian atas kinerja yang dilakukan pemerintah. 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 terdahulu (Purnomo and Putri, 2018) menyimpulkan bahwa transparansi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik transparansi maka akan semakin baik pula kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dari penelitian tersebut maka transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Perumusan hipotesisnya adalah:

H2: Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

2.4.3 Pengaruh Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

Pengawasan sangat perlu diterapkan untuk mencapai *value for money* yaitu efisien, efektif dan ekonomis. Pengawasan adalah sebuah proses dalam menetapkan ukuran kinerja dan pengambilan tindakan yang dapat mendukung pencapaian hasil yang dapat diharapkan sesuai dengan kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengawasan ialah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana, aturan- aturan dan tujuan. Salah satu aspek dari pengawasan adalah pemeriksaan. Pemeriksaan bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan yang sesungguhnya telah sesuai dengan yang seharusnya.

Tujuan pengawasan yaitu untuk mengamati apa yang sesungguhnya terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila ternyata kemudian ditemukan adanya indikasi- indikasi penyimpangan atau hambatan, maka penyimpangan atau hambatan itu diharapkan dapat segera dideteksi dan dikenali agar dapat segera diambil tindakan koreksi dan diperbaiki. Melalui tindakan koreksi ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat tercapai secara maksimal. Selain itu adanya deteksi penyimpangan dapat digunakan sebagai peringatan bagi suatu organisasi, bahwa mereka harus hati- hati dan harus meningkatkan kewaspadaan.

Menurut penelitian terdahulu (Setiyanningrum, 2017) Pengawasan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*, dan sejalan dengan penelitian (Wandari, Sujana, and Putra, 2015) menunjukkan bahwa Pengawasan berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money* pada instansi pemerintah di Kabupaten Buleleng. Dari penelitian diatas, maka Pengawasan berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Dengan hipoteisnya:

H3: Pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For money*.

2.4.4 Pengaruh Ketepatan Waktu Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

Penyebab organisasi public melakukan tindakan penyalahgunaan pengelolaan anggaran dikarenakan kurang adanya ketepatan waktu dalam pelaporan pengelolaan anggaran. Ketepatan waktu adalah suatu informasi yang disampaikan secara tepat waktu dapat digunakan sebagai dasar untuk membantu dalam pengambilan keputusan ekonomi dan untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut (Baridwan, 1997). Jika dalam sebuah anggaran daerah mampu memberikan informasi yang lengkap, akurat, dan tepat waktu, maka semakin tinggi pula kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Ketepatan waktu juga menunjukkan bahwa adanya rentang waktu antara penyajian informasi yang diinginkan dengan frekuensi pelaporan informasi. Apabila informasi tidak disampaikan dengan tepat waktu maka akan menyebabkan informasi tersebut kehilangan nilai dalam mempengaruhi kualitas keputusan (Lestari dkk, 2017).

Menurut penelitian terdahulu (Lestari, Herawati, and Atmadja, 2017), Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dan sejalan dengan penelitian (Wandari, Sujana, and Putra, 2015) yang menyatakan bahwa ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dari penelitian diatas maka ketepatan waktu berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. dan hipotesisnya adalah:

H4: Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*

2.4.5 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

Partisipasi adalah keikutsertaan individu yang secara emosional dan mental dalam kondisi organisasi demi tercapainya cita-cita bersama serta

melaksanakan pertanggungjawaban secara bersama-sama. Keikutsertaan yang dilaksanakan seseorang tidak hanya kegiatan secara fisik namun juga melibatkan psikologis, yakni sebesar apa dampak yang diberikan seseorang dalam memengaruhi pengambilan keputusan (Luh and Made 2017).

Dalam makna anggaran, (Brownell and Innes 1986) menjelaskan bahwa keikutsertaan atau partisipasi merupakan mekanisme yang menghimpun individu-individu di dalamnya secara langsung dan berpengaruh pada disusunnya tujuan dari anggaran yang mana prestasinya akan dilihat dan diberi nilai dan besar kemungkinan akan dihargai berdasarkan tercapainya tujuan dari anggaran tersebut. Keikutsertaan tersebut mengindikasikan adanya hubungan timbal balik antara pegawai dan atasan, kemudian pegawai melaksanakan kegiatan yang dibutuhkan dimulai dari langkah awal disusunnya anggaran, bernegosiasi, dan menetapkan anggaran serta perbaikan anggaran yang dibutuhkan.

Disaat pegawai atau staf dilibatkan dalam mengambil keputusan untuk menganggarkan, maka pegawai menjadi termotivasi dalam kondisi organisasi karena adanya kesempatan untuk merealisasikan kreatifitas dan inisiatifnya. Cita-cita bersama menjadi lebih enteng untuk dijangkau sehingga ada keikutsertaan secara pribadi dan bersedia untuk memikul tanggung jawab suatu organisasi. Tanggung jawab inilah yang kemudian yang memperkokoh kreativitas atasan yang bersangkutan. Jika dijabarkan, bawahan yang ikutserta didalam mekanisme anggaran memiliki informasi dan data khusus mengenai situasi sekitar, yang memberi kemungkinan bawahan menjelaskan informasinya demi kebutuhan organisasi. Akan tetapi, kemauan atasan seringkali kontradiktif dengan bawahan sehingga dapat menimbulkan pertentangan di antara mereka. Pada teori penetapan tujuan mendeskripsikan bahwasanya tujuan memberi pangaruh atas keberlangsungan amplitude organisasi dan rentang waktu kesungguhan dari suatu perilaku (Locke dan Latham, 2006).

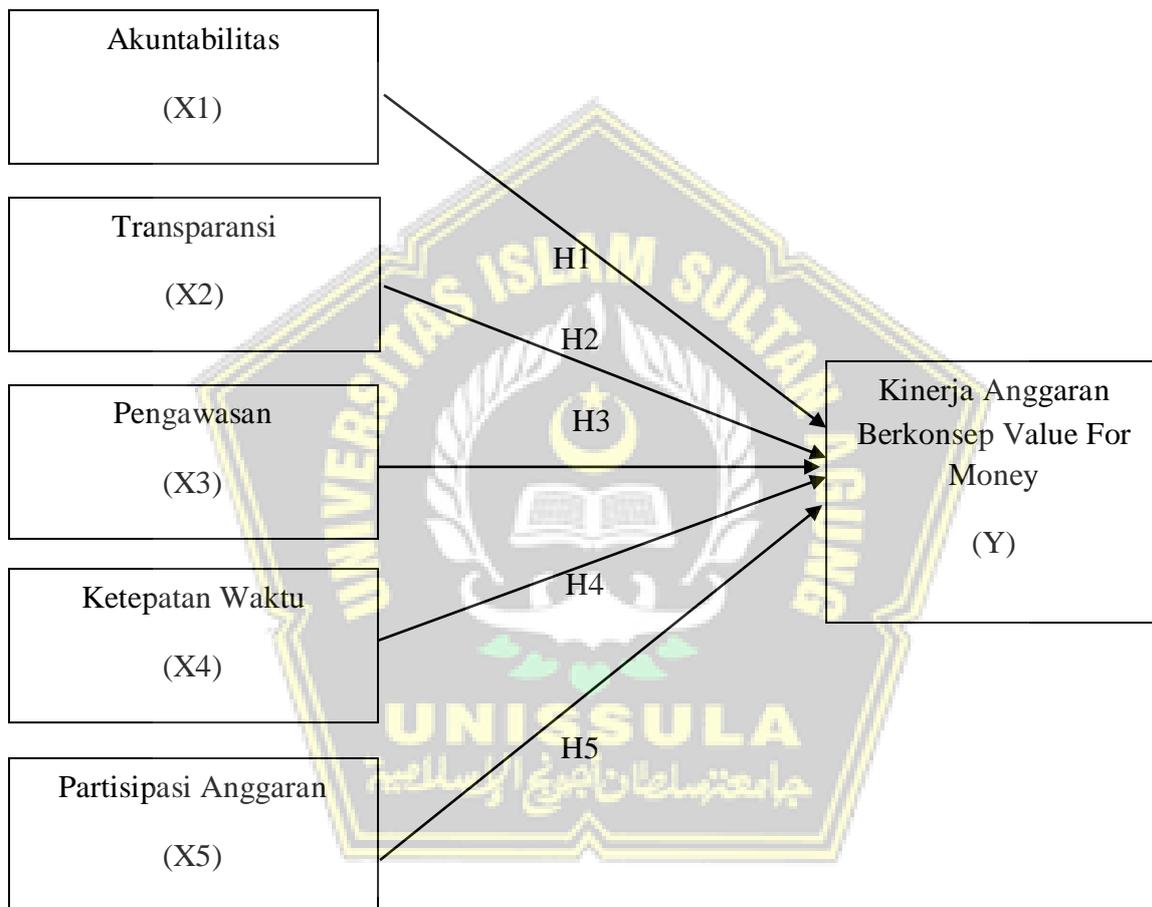
Menurut penelitian terdahulu (Luh and Made, 2017), Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran. Sehingga partisipasi

anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep value for money.

Jadi hipotesisnya ialah:

H5: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*

2.5 Kerangka Penelitian



Gambar 2.1
Kerangka Penelitian Teoritis

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Dalam penelitian ini metode yang digunakan adalah penelitian bersifat *kausalitas* atau metode *asosiatif kausal*. Menurut Sugiyono (2019: 37), penelitian *asosiatif kausal* yaitu penelitian yang menggambarkan dan menguji hipotesis hubungan sebab-akibat dimana terdapat variabel-variabel yang mempengaruhi (independen) dan variabel yang dipengaruhi (dependen). Pada penelitian ini terdapat beberapa variabel yang menggambarkan dan menguji hipotesis hubungan antara lain Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran, dan Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Kota Semarang Tahun 2021.

Teknik Pengumpulan data adalah dengan membagikan kuesioner, Kuesioner adalah teknik pengumpulan data dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono 2019). Penelitian ini menggunakan data Kuantitatif. Penelitian kuantitatif adalah penelitian yang menuturkan serta menjelaskan pemecahan masalah yang ada, dengan menggunakan angka, mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut, dan penampilan dari hasilnya. Data kuantitatif dapat diolah atau dianalisis menggunakan teknik perhitungan matematika atau statistik. Data Kuantitatif yaitu berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pertanyaan yang ada dalam kuesioner. Adapun sumber data dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh langsung dari hasil penelitian lapangan di OPD Kota Semarang.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono 2019).

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai yang bekerja pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di Pemerintah Kota Semarang. Jumlah OPD di Kota Semarang adalah 34 OPD.

Sampel adalah bagian dari populasi yang digunakan untuk memperkirakan karakteristik populasi. Pengambilan sampel (*sampling*) adalah suatu proses yang dilakukan untuk memilih dan mengambil sampel secara 'benar' dari suatu populasi, sehingga dapat digunakan sebagai 'wakil' yang sah (dapat mewakili) bagi populasi tersebut. "Sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi" (Sugiyono 2019: 85).

Untuk lebih memberikan arahan atau lebih memfokuskan pemilihan sampel yang benar-benar dapat mewakili jumlah populasi, maka digunakan teknik pengambilan sampel dengan *Purposive Sampling*. *Purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel berdasarkan penilaian peneliti bahwa sampel adalah pihak yang paling baik dijadikan sampel penelitian. Menurut Sugiyono (2019), *Purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel dengan menggunakan kriteria yang telah ditentukan. Sehingga dalam penelitian ini, Kriteria responden yang dipakai dalam pengambilan sampel yaitu sebagai berikut :

1. Pegawai yang bekerja di OPD Kota Semarang
2. Pegawai yang memiliki peran dalam anggaran yang terdiri dari
 - a. Kepala OPD selaku Pengguna Anggaran (PA)
 - b. Kasubag. Keuangan atau Kepala Sub Bagian Keuangan OPD
 - c. Bendahara OPD
 - d. Pegawai akuntansi atau pembukuan keuangan OPD
 - e. Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) OPD
 - f. Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) OPD

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data primer. Data primer merupakan data yang kita peroleh secara langsung dari responden dengan kuesioner yang disusun berdasarkan variable- variable yang diteliti dengan mengajukan beberapa daftar pertanyaan atau pernyataan kepada narasumber atau responden yang berkaitan dengan aspek- aspek yang berhubungan dengan variable penelitian. Data primer dapat berupa opini subjek (orang) secara individual atau kelompok tentang variabel-variabel yang berkaitan dengan penelitian (Sugiyono, 2019: 225). Terdapat beberapa responden yang diperoleh atas beberapa pertanyaan dan pernyataan yaitu tentang akuntabilitas, transparansi, pengawasan, ketepatan waktu, partisipasi anggaran, dan kinerja anggaran berkonsep value for money. Data primer dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan teknik kuesioner dengan mengajukan daftar pertanyaan kepada responden yang berkaitan dengan aspek- aspek penting berhubungan dengan variabel yang ditanyakan peneliti, melalui kuesioner yang dibagikan kepada pegawai yang bekerja pada OPD di Kota Semarang.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data adalah suatu cara yang digunakan peneliti untuk memperoleh data yang diperlukan dalam suatu penelitian. Teknik pengumpulan data primer dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan kuesioner (angket). Daftar pernyataan yang dibagikan kepada responden berisi masalah yang berkaitan dengan objek yang diteliti sesuai dengan indikator-indikator variabel pada kisi-kisi instrumen penelitiannya, dengan tujuan untuk mengumpulkan sebuah informasi yang ada pada OPD Kota Semarang.

Kuesioner yang telah diisi oleh responden, diseleksi terlebih dahulu agar kuesioner yang tidak lengkap pengisiannya tidak disertakan dalam analisis. Bobot penilaian atau angka hasil kusioner dalam penelitian ini sesuai dengan yang digambarkan dalam skala likert (*likert scale*). Skala likert ini menggunakan lima angka penilaian yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, dan (5) Sangat Setuju.

3.5 Variabel Dan Indikator

Menurut Sugiyono (2019: 38), “Variabel penelitian merupakan segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi terkait hal tersebut, untuk kemudian ditarik kesimpulannya”. Sesuai dengan judul pengaruh akuntabilitas, transparansi, pengawasan, ketepatan waktu, dan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran berkonsep *Value for Money* pada OPD di Kota Semarang. Skala pengukuran yang digunakan dalam kuesioner adalah skala pengukuran tipe Likert dengan data yang digunakan dalam penelitian berupa Ordinal. Variable bebas (Independen) dalam penelitian ini adalah Akuntabilitas (X1), Transparansi (X2), Pengawasan (X3), Ketepatan Waktu (X4), dan Partisipasi Anggaran (X5). Sedangkan variable terikat (Dependen) dalam penelitian ini adalah Kinerja Anggaran berkonsep *Value for Money* (Y).

3.5.1 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

Definisi variabel independen didalam penelitian ini adalah Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*, yang akan dijelaskan melalui tabel sebagai berikut :

Table 3.1
Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

| Variabel | Definisi Operasional | Indikator Variabel | Skala |
|--------------------|--|--|--------|
| Akuntabilitas (X1) | Akuntabilitas ialah kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, | 1. Proses Pembuatan sebuah keputusan yang dibuat secara tertulis tersedia bagi | Likert |

| | | | |
|--------------------------|---|---|---------------|
| | <p>melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (<i>principal</i>) (Mahmudi 2019: 23).</p> | <p>masyarakat yang membutuhkan, dengan setiap keputusan yang diambil sudah memenuhi</p> <p>2. Standar etika dan nilai-nilai yang berlaku, dan sesuai dengan prinsip – prinsip administrasi yang benar.</p> <p>3. Akurasi dan kelengkapan informasi yang berhubungan dengan cara-cara mencapai sasaran suatu program.</p> <p>4. Kejelasan dari sasaran kebijakan yang telah diambil dan dikomunikasikan. Sistem informasi manajemen dan monitoring hasil.</p> <p>(Lalolo 2003)</p> | |
| <p>Transparansi (X2)</p> | <p>Transparasi yaitu Keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber</p> | <p>1. Ada tidaknya kerangka kerja hukum bagi transparansi</p> | <p>Likert</p> |

| | | | |
|------------------------|---|---|---------------|
| | <p>daya publik. Transparansi informasi terutama informasi keuangan dan fiscal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Mardiasmo, 2018).</p> | <p>2. Adanya akses masyarakat terhadap transparansi anggaran.</p> <p>3. Adanya audit yang independen serta efektif.</p> <p>4. Adanya keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan anggaran. (Andrianto, 2007: 21).</p> | |
| <p>Pengawasan (X3)</p> | <p>Pengawasan adalah suatu proses kegiatan yang dilakukan secara terus menerus atau berkesinambungan untuk mengamati, memahami, dan meneliti setiap pelaksanaan kegiatan tertentu sehingga dapat dicegah atau diperbaiki kesalahan atau penyimpangan yang terjadi (Ilyaul Ulum and Softyani, 2016).</p> | <p>1. Input (masukan) pengawasan</p> <p>2. Proses pengawasan</p> <p>3. Output (keluaran) pengawasan. (Setiyanningrum, 2017).</p> | <p>Likert</p> |
| <p>Ketepatan Waktu</p> | <p>Tepat waktu biasa diartikan sebagai sebuah</p> | <p>1. Ketersediaan informasi ketika</p> | <p>Likert</p> |

| | | | |
|---|---|--|---------------|
| (X4) | <p>informasi yang harus disampaikan sedini mungkin agar dapat digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi dan untuk menghindari tertundanya pengambilan keputusan tersebut.</p> <p>(Lestari, Herawati, and Atmadja 2017)</p> | <p>dibutuhkan</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. Ketersediaan laporan keuangan secara sistematis 3. Waktu dalam proses anggaran. <p>(Lestari, Herawati, and Atmadja 2017)</p> | |
| <p>Partisipasi Penyusunan Anggaran (X5)</p> | <p>Partisipasi Anggaran merupakan suatu proses keikutsertaan manajer pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran dan mempengaruhi target anggaran sebagai bagian utama atas tanggung jawabnya (Matondang, Basri, & Arfan, 2015).</p> | <ol style="list-style-type: none"> 1. Keikutsertaan dalam Penyusunan Anggaran 2. Kepuasan dalam penyusunan anggaran 3. Kebutuhan memberikan pendapat 4. Kerelaan dalam memberikan pendapat 5. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran akhir. 6. Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan saat anggaran sedang | <p>Likert</p> |

| | | | |
|--|--|---|--------|
| | | disusun. (Herminingsih 2009) | |
| Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money (Y) | Sistem kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> atau anggaran berbasis kinerja merupakan system anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau <i>ouput</i> dari perencanaan alokasi biaya atau <i>input</i> yang ditetapkan (Bastian, 2006: 52). | 1. Pengelolaan anggaran 2. Alokasi biaya (ekonomi dan efisien) 3. Kualitas pelayanan (efektivitas). (Kristanti, 2019). | Likert |

Sugiyono (2019: 93), menjelaskan bahwa Skala Likert adalah skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial”. Setiap item dari masing-masing variabel dijadikan sebagai dasar untuk pembuatan kuesioner di mana jawaban diberi skor sebagai berikut:

- a. Sangat Tidak Setuju (STS) = diberi skor 1 / skor 5*
- b. Tidak Setuju (TS) = diberi skor 2 / skor 4*
- c. Netral (N) = diberi skor 3 / skor 3*
- d. Setuju (S) = diberi skor 4 / skor 2*
- e. Sangat Setuju (SS) = diberi skor 5 / skor 1*

Keterangan: *(untuk pernyataan negatif)

3.6 Teknik Analisis Data

Berdasarkan permasalahan yang ada, penelitian ini menggunakan teknik analisis data yang digunakan adalah sebagai berikut:

3.6.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan sebagai teknik analisis yang bertujuan untuk memberikan suatu gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis, dan skewness (kemencengan distribusi) (Ghozali, 2021: 19). Analisis statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan dan mendeskripsikan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Analisis deskriptif dilakukan dengan menggunakan statistik deskriptif yang menghasilkan nilai rata-rata, maksimum, minimum, dan standar deviasi untuk mendeskripsikan variabel-variabel penelitian sehingga secara kontekstual mudah dimengerti.

Penyajian statistik deskriptif bertujuan untuk menggambarkan karakteristik sampel dalam penelitian serta memberikan deskripsi masing-masing variabel yang digunakan (Arifani dkk, 2018). Statistik deskriptif terdiri dari demografi responden dan variabel penelitian. Data demografi itu antara lain : jabatan, jenis kelamin, masa kerja, umur, tingkat pendidikan. Sedangkan statistik deskriptif variabel disajikan dengan menggunakan tabel distribusi frekuensi memaparkan rata-rata (*mean*) dan standar deviasi.

3.6.2 Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Uji validitas adalah digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan (indikator) pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Dalam menguji validasi instrument

kuesioner penelitian ini menggunakan uji validasi dengan *Confirmatory Factor Analysis (CFA)*. *Confirmatory Factor Analysis* digunakan untuk menguji apakah suatu variabel mempunyai *undimensionalitas* atau apakah indikator- indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi sebuah variabel. Dengan analisis faktor konfirmatori dapat menguji apakah indikator benar-benar merupakan indikator dari variabel tersebut. Analisis faktor konfirmatori akan mengelompokkan masing-masing indikator ke dalam beberapa factor (Ghozali, 2021: 51).

Alat uji lain yang dapat digunakan untuk mengukur tingkat *interkorelasi* antar variabel dan dapat tidaknya dilakukan analisis faktor adalah *Kaiser Mayer Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO MSA)*. Nilai KMO MSA bervariasi dari 0 sampai dengan 1. Nilai yang dikehendaki harus $> 0,05$ dan *cross loading* $> 0,05$ untuk dapat dilakukan analisis faktor. Alasan penting untuk interpretasi faktor adalah *factor rotation*. Terdapat dua jenis rotasi yaitu *orthogonal rotation* dan *oblique rotation*. Rotasi *orthogonal* melakukan rotasi dengan sudut 90 derajat. Sedangkan rotasi yang tidak 90 derajat tersebut *oblique rotation*. Rotasi *orthogonal* berbentuk *Quartimax*, *Varimax*, dan *Promax*. Menurut Hair et.al., (1998), *factor loading* lebih besar $\pm 0,30$ dianggap memenuhi level minimal, *factor loading* $\pm 0,40$ lebih baik, dan *factor loading* $\geq 0,50$ dianggap signifikan. Jadi, semakin penting loading tersebut menginterpretasikan konstruksinya (Ghozali, 2021: 57).

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat yang biasa digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2021: 47). Uji reliabilitas bertujuan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama. Pengujian reliabilitas dalam

penelitian ini untuk menilai sejauh mana suatu pengukuran dapat dipercaya yang konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengujian dilakukan dengan menghitung *Cronbach Alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Menurut Ghozali (2021: 48). "Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60" atau 60%.

3.6.3 Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas memiliki tujuan untuk menguji ada tidaknya variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal dalam model regresi. Uji normalitas digunakan untuk meyakinkan bahwa variabel yang dibandingkan rata-ratanya mengikuti sebaran atau distribusi normal.

Dalam penelitian ini, teknik uji normalitas yang digunakan adalah analisis grafik dan *one sampel kolmogorov smirnov test*. Pada prinsipnya normalitas dengan analisis grafik dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau melihat histogram dari residualnya. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya berarti menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

One sampel kolmogorov smirnov test yaitu pengujian dua sisi yang dilakukan dengan membandingkan signifikansi hasil uji (*p value*) dengan taraf signifikan 10%. Apabila signifikansi data lebih dari 10%, maka data bisa dikatakan normal. Apabila signifikansi data kurang dari 10%, maka data dikatakan tidak normal (Ghozali, 2021: 160).

2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas memiliki tujuan untuk menguji ada tidaknya korelasi antar variabel bebas (independen) dalam model regresi,

atau dengan kata lain uji multikolinearitas digunakan untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi, yakni dengan melihat dari nilai *tolerance*, dan lawannya yaitu *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel bebas manakah yang dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel bebas yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. Jadi, nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi (karena $VIF = 1/Tolerance$). Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *tolerance* $\leq 0,10$, atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$. Apabila di dalam model regresi tidak ditemukan asumsi deteksi seperti di atas, maka model regresi yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari multikolinearitas, dan demikian pula sebaliknya. Suatu model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas atau tidak terjadi multikolinearitas (Ghozali, 2021: 105).

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas adalah untuk menguji ada tidaknya kejadian ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain di dalam model regresi. Heteroskedastisitas terjadi apabila tidak adanya kesamaan deviasi standar nilai variabel dependen pada setiap variabel independen. Penelitian ini menggunakan grafik plot untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas, dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (dependen) yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID, dengan menggunakan cara ini deteksi heteroskedastisitas dapat dideteksi dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED (jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2021: 139).

4. Uji Linearitas

Uji linearitas dapat digunakan untuk melihat spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau tidak, dan fungsi yang digunakan dalam studi empiris sebaiknya berbentuk linear, kuadrat atau kubik. Uji linear pada akhirnya akan menghasilkan informasi yang sebaiknya terjadi yakni berbentuk linear, kuadrat atau kubik. Pada penelitian ini uji linearitas menggunakan uji lagrange multiplier. Estimasi dengan uji ini bertujuan untuk mendapatkan nilai t hitung atau $(n \times R^2)$. Jika t hitung $<$ t tabel, maka hipotesis yang menyatakan model linear diterima (Ghozali, 2021: 169).

3.6.4 Uji Hipotesis

1. Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi ganda digunakan dan dipakai oleh peneliti, bila peneliti bermaksud meramalkan bagaimana keadaan (naik turunnya) variabel dependen (kriterium), bila dua atau lebih variabel independen sebagai faktor prediktor dimanipulasi (dinaik turunkan nilainya). Jadi analisis regresi ganda dilakukan bila jumlah variabel independennya minimal dua (Sugiyono, 2019: 275). Persamaan regresi berganda adalah:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Keterangan:

Y = Kinerja Anggaran dengan konsep *Value for Money*

X1 = Akuntabilitas

X2 = Transparansi

X3 = Pengawasan

X4 = Ketepatan Waktu

X5 = Partisipasi Anggaran

a = Harga Y ketika harga X = 0 (harga konstan).

e = Error

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ = Koefisien regresi yang menunjukkan angka peningkatan ataupun penurunan variabel dependen yang didasarkan pada perubahan variabel independen.

2. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Uji koefisien determinasi (R^2) adalah koefisien yang menunjukkan semua pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Koefisien determinasi (R^2) pada intinya untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol atau satu. Nilai yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Secara umum koefisien determinasi untuk data silang (*crosssection*) relatif rendah karena adanya variasi yang besar antara masing – masing pengamatan, sedangkan untuk data runtun waktu (*time series*) biasanya mempunyai nilai koefisien determinasi yang tinggi (Ghozali, 2021).

3. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji statistik F pada dasarnya digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai actual (goodness of fit). Uji F digunakan untuk menguji variabel independen mampu atau belum menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji model yang digunakan telah fit atau tidak. Menentukan F tabel digunakan tingkat signifikansi 5% dengan derajat kebebasan pembilang (df) = k dan derajat kebebasan penyebut (df) = $n-k-1$ dimana k adalah jumlah variabel bebas. Pengujian dilakukan dengan membandingkan kriteria:

- 1) Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$, atau $P \text{ value (signifikansi)} < \alpha = 0,05$ maka model yang digunakan bagus (fit).
- 2) Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$, atau $P \text{ value (signifikansi)} > \alpha = 0,05$ maka model yang digunakan tidak bagus (tidak fit) (Ghozali, 2021).

4. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Uji Statistik t, dasarnya digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Uji t bertujuan untuk mengukur signifikansi pengaruh pengambilan keputusan yang dilakukan berdasarkan perbandingan nilai t hitung masing-masing koefisien regresi dengan t tabel (nilai kritis) sesuai dengan tingkat signifikansi yang digunakan. Ketentuan dalam menilai hasil hipotesis uji t adalah digunakan tingkat signifikansi 5% dengan derajat kebebasan $df = n - 1$ (Ghozali, 2021: 98) dan uji satu sisi sebagai berikut:

- 1) Jika $p \text{ value}$ atau signifikansi $< \alpha = 0,05$ dan $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$, maka H_a diterima atau H_0 ditolak, yang artinya variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.
- 2) Jika $p \text{ value}$ atau signifikansi $> \alpha = 0,05$ dan $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$, maka H_a tidak dapat diterima atau H_0 diterima, yang artinya variabel dependen tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali, 2021: 99).

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang. Data penelitian ini menggunakan data primer yang menggunakan metode penarikan purposive dalam teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini yang diperoleh dari jawaban responden tentang penyebaran kuesioner kepada Kepala Dinas, Kasubag. Keuangan, Bendahara OPD, Staf bagian keuangan atau Staf Akuntansi Pembukuan, Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK), dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) OPD di Kota Semarang.

Hasil penyebaran kuesioner yang dilakukan diperoleh data yang terlihat pada tabel 4.1 berikut yang menunjukkan secara singkat mengenai jumlah dan tingkat pengembalian kuesioner yang dijawab oleh responden.

Tabel 4.1

Hasil Penyebaran Kuesioner

| Keterangan | Jumlah | Presentase |
|---|--------|------------|
| Kuesioner yang disebar | 263 | 100 % |
| Kuesioner yang dikembalikan | 231 | 88 % |
| Kuesioner yang tidak kembali | 20 | 8 % |
| Kuesioner yang cacat dan tidak dapat diolah | 12 | 4 % |
| Kuesioner yang dapat diolah | 231 | 88 % |

Sumber: Data Primer yang Diolah, 2022

Dari tabel 4.1 menunjukkan bahwa 263 kuesioner yang disebar kepada responden, kuesioner yang dikembalikan kepada peneliti sejumlah 231 lembar eksemplar, yang tidak kembali sejumlah 20 lembar eksemplar, kuesioner yang cacat dan tidak dapat

diolah sejumlah 12 lembar eksemplar, dengan demikian kuesioner yang dapat diolah oleh peneliti adalah sejumlah 231 lembar eksemplar.

4.2 Deskripsi Karakteristik Responden

4.2.1 Deskripsi Data Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Berikut ini data responden berdasarkan jenis kelamin kinerja anggaran berkonsep VFM dapat dilihat sebagai berikut :

Tabel 4.2

Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

| Jenis Kelamin | Jumlah | Presentase (%) |
|---------------|--------|----------------|
| Laki-Laki | 263 | 41,6 % |
| Perempuan | 231 | 58,4 % |
| Total | 20 | 100 % |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa jumlah responden sebanyak 231 orang yang terdiri dari 96 atau 41,6% adalah laki-laki dan 135 atau 58,4% adalah perempuan. Hal ini mengidentifikasi bahwa tidak adanya kriteria gender untuk menjadi pegawai OPD, dikarenakan jumlah gender laki-laki dan perempuan hampir sama.

4.2.2 Deskripsi Data Responden Berdasarkan Usia

Berikut ini data responden berdasarkan usia atau umur dapat dilihat pada table 4.3 sebagai berikut :

Tabel 4.3

Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

| Usia | Jumlah | Presentase (%) |
|-------------|--------|----------------|
| < 30 Tahun | 38 | 16,5% |
| 31-40 Tahun | 50 | 21,6% |

| | | |
|-------------|-----|-------|
| 41-50 Tahun | 95 | 41,1% |
| >50 Tahun | 48 | 20,8% |
| Total | 231 | 100% |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa rentang usia antara kurang dari 30 tahun sebanyak 38 orang atau 16,5% kemudian rentang usia 31-40 tahun sebanyak 50 orang atau 21,6%, lalu rentang usia 41-50 tahun sebanyak 95 orang atau 41,1% dan rentang usia lebih dari 50 tahun sebanyak 48 orang atau 20,8%. Hal ini menunjukkan bahwa kebanyakan pegawai yang bekerja di OPD Kota Semarang memiliki usia diantara 41-50 tahun.

4.2.3 Deskripsi Data Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Berikut ini adalah data responden berdasarkan pendidikan terakhir sebagai berikut:

Tabel 4.4

Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

| Pendidikan Terakhir | Jumlah | Presentase (%) |
|----------------------------|---------------|-----------------------|
| Srata 2 (S2) | 91 | 39,4% |
| Srata 1 (S1) | 100 | 43,3% |
| Diploma (D3) | 27 | 11,7% |
| SMA/ SLTA | 13 | 5,6% |
| Total | 231 | 100% |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan data diatas menunjukkan bahwa pendidikan terakhir S2 sebanyak 91 orang atau 39,4%, pendidikan terakhir S1 sebanyak 100 orang atau 43,3%, pendidikan Diploma (D3) sebanyak 27 orang atau 11,7%, sedangkan pendidikan terakhir SMA atau SLTA sebanyak 13 orang atau 5,6%. Hal ini menunjukkan bahwa pendidikan terakhir yang paling banyak di OPD Kota Semarang adalah S1 sebanyak 100 orang atau 43,3%.

4.2.4 Deskripsi Data Responden Berdasarkan Masa Kerja

Berikut adalah data responden berdasarkan masa kerja atau lama kerja sebagai berikut:

Tabel 4.5
Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja

| Masa Kerja | Jumlah | Presentase (%) |
|-------------|--------|----------------|
| 1-10 Tahun | 67 | 29,0 % |
| 11-20 Tahun | 66 | 28,6 % |
| 21-30 Tahun | 93 | 40,3 % |
| >30 Tahun | 5 | 2,2 % |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan data diatas menunjukkan bahwa masa kerja atau lama kerja pada pegawai OPD Kota Semarang antara lain masa kerja 1-10 tahun sebanyak 67 orang atau 29,0%, masa kerja 11-20 tahun sebanyak 66 orang atau 28,6%, masa kerja 21-30 tahun sebanyak 93 orang atau 40,3%, sedangkan masa kerja lebih dari 30 tahun sebanyak 5 orang atau 2,2%. Hal ini menunjukkan bahwa masa kerja atau lama kerja pegawai yang berkerja di OPD Kota Semarang yang paling banyak adalah 21-30 tahun masa kerjanya atau sebanyak 93 orang atau 40,3%.

4.3 Deskripsi Variabel Penelitian

Deskripsi Variabel adalah untuk mengetahui tanggapan responden terhadap variabel penelitian berada pada kategori rendah, sedang atau tinggi. Deskripsi variabel juga dilakukan peneliti sebagai upaya untuk menerjemahkan indicator tiap variabel dalam bentuk pernyataan guna ditanggapi oleh responden untuk mengkategorikan jawaban terhadap variabel penelitian yaitu Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*, Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran. Indeks tanggapan responden diambil dari skala Likert 5 poin terdiri dari sangat tidak setuju bernilai 1 poin, tidak setuju bernilai 2 poin, netral bernilai 3 poin, setuju bernilai 4 poin, dan sangat setuju bernilai 5 poin. Adapun skala Likert dari pernyataan negative terdiri dari 5 point yaitu sangat setuju bernilai 1 poin, setuju bernilai 2 poin, netral bernilai 3 poin, tidak setuju bernilai 4 poin, dan sangat

tidak setuju bernilai 5 poin. Rentang skala responden didapat dengan menggunakan rumus (Ghozali 2021) sebagai berikut :

$$RS = \frac{m-n}{k}$$

$$RS = \frac{5-1}{3} = 1,33$$

Sumber: Ghozali (2021)

Keterangan :

RS = Rentang Skala

m = Skor Maksimal

n = Skor Minimal

k = Jumlah Kategori

Rentang skala indeks dibagi menjadi 3 kelompok dengan nilai rentang skala sebesar 1,33 yang akan digunakan sebagai dasar interpretasi nilai indeks yaitu :

- 1) Nilai Indeks 1 – 2.33 = Rendah atau Tidak Baik
- 2) Nilai Indeks 2.34 – 3.67 = Sedang atau Cukup
- 3) Nilai Indeks 3.68 – 5 = Tinggi atau Baik

4.3.1 Tanggapan Variabel Akuntabilitas

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel akuntabilitas dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.6
Tanggapan Akuntabilitas (X1)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Akuntabilitas (X1) | | | | | | | | | | Total Kuesioner | Σ Skor (a ₁ +a ₂ +a ₃ + a ₄ +a ₅) | Mean |
|-----------|--|---|--------------------------|----|--------------------------|-----|--------------------------|-----|--------------------------|-----|-----------------|--|------|
| | STS | | TS | | N | | S | | SS | | | | |
| | Skor 1/ Skor 5 | | Skor 2/ Skor 4 | | Skor 3 | | Skor 4/ Skor 2 | | Skor 5/ Skor 1 | | | | |
| F | FXS (a ₁) | F | FXS (a ₂) | F | FXS (a ₃) | F | FXS (a ₄) | F | FXS (a ₅) | | | | |
| X1.1 | 2 | 2 | 7 | 14 | 50 | 150 | 110 | 440 | 62 | 310 | 231 | 916 | 3.97 |
| X1.2 | 0 | 0 | 5 | 10 | 20 | 60 | 140 | 560 | 66 | 330 | | 960 | 4.16 |

| | | | | | | | | | | | | | |
|-----------------------|----|-----|----|-----|----|-----|-----|-----|----|-----|--|-------|------|
| X1.3 | 0 | 0 | 3 | 6 | 18 | 54 | 142 | 568 | 68 | 340 | | 968 | 4.19 |
| X1.4 | 40 | 200 | 85 | 340 | 56 | 168 | 44 | 88 | 6 | 6 | | 802 | 3.47 |
| X1.5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 12 | 36 | 166 | 664 | 53 | 265 | | 965 | 4.18 |
| X1.6 | 0 | 0 | 1 | 2 | 21 | 63 | 135 | 540 | 74 | 370 | | 975 | 4.22 |
| X1.7 | 0 | 0 | 2 | 4 | 13 | 39 | 149 | 596 | 67 | 335 | | 974 | 4.22 |
| X1.8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 9 | 27 | 142 | 568 | 80 | 400 | | 995 | 4.31 |
| X1.9 | 0 | 0 | 1 | 2 | 17 | 51 | 135 | 540 | 78 | 390 | | 983 | 4.26 |
| X1.10 | 0 | 0 | 1 | 2 | 9 | 27 | 138 | 552 | 83 | 415 | | 996 | 4.31 |
| X1.11 | 0 | 0 | 1 | 2 | 22 | 66 | 135 | 540 | 73 | 365 | | 973 | 4.21 |
| X1.12 | 1 | 1 | 0 | 0 | 15 | 45 | 152 | 608 | 63 | 315 | | 969 | 4.19 |
| X1.13 | 0 | 0 | 1 | 2 | 11 | 33 | 150 | 600 | 69 | 345 | | 980 | 4.24 |
| X1.14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 15 | 45 | 147 | 588 | 69 | 345 | | 978 | 4.23 |
| X1.15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 10 | 30 | 156 | 624 | 65 | 325 | | 979 | 4.24 |
| Rata-rata Variabel X1 | | | | | | | | | | | | 62.39 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variabel Akuntabilitas dapat dilihat pada tabel 4.6 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 62,39 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Evaluasi Anggaran dan Penyusunan Anggaran” dengan rata-rata 4,31. Hal ini menunjukkan bahwa Akuntabilitas dalam Kinerja anggaran berkonsep *value for money* telah melakukan evaluasi anggaran secara baik dengan membandingkan target dengan realisasi sesungguhnya, serta Akuntabilitas di Kota Semarang susunan anggaran yang disusun bersifat terbuka, jujur dan tidak adanya penyalahgunaan jabatan. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” dengan rata-rata skor sebesar 3,47. Meskipun demikian nilai tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki interpretasi yang tinggi. Hasil

penelitian diatas menunjukkan secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.3.2 Tanggapan Variabel Transparansi

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel transparansi dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.7
Tanggapan Transparansi (X2)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Transparansi (X2) | | | | | | | | | | Total Kuesioner | Σ Skor (a_1+a_2 $+a_3+$ a_4+a_5) | Mean |
|-----------------------|---|------------------|-------------------------|------------------|-------------|------------------|------------------------|------------------|-------------------------|------------------|-----------------|---|------|
| | STS Skor 1/ Skor 5 | | TS Skor 2/ Skor 4 | | N Skor 3 | | S Skor 4/ Skor 2 | | SS Skor 5/ Skor 1 | | | | |
| | F | FXS (a_1) | F | FXS (a_2) | F | FXS (a_3) | F | FXS (a_4) | F | FXS (a_5) | | | |
| X2.1 | 1 | 1 | 4 | 8 | 76 | 228 | 113 | 452 | 37 | 185 | 231 | 874 | 3.78 |
| X2.2 | 0 | 0 | 2 | 4 | 33 | 99 | 147 | 588 | 49 | 245 | | 936 | 4.05 |
| X2.3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 15 | 45 | 180 | 720 | 36 | 180 | | 945 | 4.09 |
| X2.4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 21 | 63 | 159 | 636 | 51 | 255 | | 954 | 4.13 |
| X2.5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 19 | 57 | 159 | 636 | 53 | 265 | | 958 | 4.15 |
| X2.6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 26 | 78 | 147 | 588 | 58 | 290 | | 956 | 4.14 |
| X2.7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 13 | 39 | 159 | 636 | 59 | 295 | | 970 | 4.20 |
| X2.8 | 0 | 0 | 2 | 4 | 35 | 105 | 146 | 584 | 48 | 240 | | 933 | 4.04 |
| X2.9 | 27 | 135 | 105 | 420 | 60 | 180 | 33 | 66 | 6 | 6 | | 807 | 3.49 |
| X2.10 | 0 | 0 | 0 | 0 | 19 | 57 | 159 | 636 | 53 | 265 | | 958 | 4.15 |
| X2.11 | 1 | 1 | 5 | 10 | 37 | 111 | 146 | 584 | 42 | 210 | | 916 | 3.97 |
| X2.12 | 1 | 1 | 7 | 14 | 40 | 120 | 148 | 592 | 35 | 175 | | 902 | 3.90 |
| Rata-rata Variabel X2 | | | | | | | | | | | | 48.09 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variabel Transparansi dapat dilihat pada tabel 4.7 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 48,09 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Informasi Mengenai Anggaran” dengan rata-rata 4,20. Hal ini menunjukkan bahwa transparansi anggaran dapat meningkatkan suatu penginformasian tentang kinerja anggaran kepada public dan juga masyarakat. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Pengkaksesan Dokumen Anggaran” dengan rata-rata skor sebesar 3,49. Meskipun demikian nilai tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki interpretasi yang tinggi. Hasil penelitian diatas menunjukkan secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.3.3 Tanggapan Variabel Pengawasan

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel pengawasan dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.8
Tanggapan Pengawasan (X3)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Pengawasan (X3) | | | | | | | | | | Total Kuesioner | Σ Skor (a ₁ +a ₂ +a ₃ + a ₄ +a ₅) | Mean |
|-----------|---|--------------------------|--------------|--------------------------|-------------|--------------------------|-------------|--------------------------|--------------|--------------------------|-----------------|--|------|
| | STS Skor 1 | | TS Skor 2 | | N Skor 3 | | S Skor 4 | | SS Skor 5 | | | | |
| | F | FXS (a ₁) | F | FXS (a ₂) | F | FXS (a ₃) | F | FXS (a ₄) | F | FXS (a ₅) | | | |
| X3.1 | 1 | 1 | 7 | 14 | 45 | 135 | 140 | 560 | 38 | 190 | 231 | 900 | 3.90 |
| X3.2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 11 | 33 | 166 | 664 | 54 | 270 | | 967 | 4.19 |
| X3.3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 10 | 30 | 154 | 616 | 67 | 335 | | 981 | 4.25 |
| X3.4 | 1 | 1 | 12 | 24 | 58 | 174 | 123 | 492 | 37 | 185 | | 876 | 3.79 |
| X3.5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 14 | 42 | 149 | 596 | 68 | 340 | | 978 | 4.23 |
| X3.6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 17 | 51 | 165 | 660 | 49 | 245 | | 956 | 4.14 |
| X3.7 | 0 | 0 | 2 | 4 | 12 | 36 | 136 | 544 | 81 | 405 | | 989 | 4.28 |
| X3.8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 16 | 48 | 153 | 612 | 62 | 310 | | 970 | 4.20 |

| | | | | | | | | | | | | | |
|-----------------------|---|---|----|----|----|-----|-----|-----|----|-----|--|-------|------|
| X3.9 | 2 | 2 | 12 | 24 | 46 | 138 | 140 | 560 | 31 | 155 | | 879 | 3.81 |
| X3.10 | 0 | 0 | 0 | 0 | 28 | 84 | 160 | 640 | 43 | 215 | | 939 | 4.06 |
| Rata-rata Variabel X3 | | | | | | | | | | | | 40.84 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variabel Pengawasan dapat dilihat pada tabel 4.8 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 40,84 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Pengawasan dalam Kinerja Anggaran” dengan rata-rata 4,28. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pengawasan maka kinerja anggaran juga semakin baik. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Peran Pegawai dalam Menyusun Anggaran” dengan rata-rata skor sebesar 3,79. Meskipun demikian nilai tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki interpretasi yang tinggi. Hasil penelitian diatas menunjukkan secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.3.4 Tanggapan Variabel Ketepatan Waktu

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel ketepatan waktu dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.9

Tanggapan Ketepatan Waktu (X4)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Ketepatan Waktu (X4) | | | | | Kuesioner | Total | Σ Skor (a_1+a_2 $+a_3+$ | Mean |
|-----------|--|-------------------------|-------------|------------------------|-------------------------|-----------|-------|--|------|
| | STS Skor 1/ Skor 5 | TS Skor 2/ Skor 4 | N Skor 3 | S Skor 4/ Skor 2 | SS Skor 5/ Skor 1 | | | | |
| | | | | | | | | | |

| | F | FXS (a ₁) | F | FXS (a ₂) | F | FXS (a ₃) | F | FXS (a ₄) | F | FXS (a ₅) | | a ₄ +a ₅) | |
|-----------------------|-----|--------------------------|----|--------------------------|----|--------------------------|-----|--------------------------|----|--------------------------|-----|----------------------------------|-------|
| X4.1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 29 | 87 | 122 | 488 | 78 | 390 | 231 | 968 | 4.19 |
| X4.2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 10 | 30 | 156 | 624 | 65 | 325 | | 979 | 4.24 |
| X4.3 | 1 | 1 | 6 | 12 | 25 | 75 | 148 | 592 | 51 | 255 | | 935 | 4.05 |
| X4.4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 9 | 27 | 147 | 588 | 75 | 375 | | 990 | 4.29 |
| X4.5 | 142 | 710 | 46 | 184 | 27 | 81 | 15 | 30 | 1 | 1 | | 1006 | 4.35 |
| Rata-rata Variabel X4 | | | | | | | | | | | | | 21.12 |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variabel Ketepatan Waktu dapat dilihat pada tabel 4.9 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 21,12 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Penetapan Anggaran dalam Rencana Anggaran Satuan Kerja ” dengan rata-rata 4,35. Hal ini menunjukkan bahwa pegawai OPD telah mampu menetapkan anggaran dalam rencana anggaran secara tepat waktu atau waktu yang telah ditentukan. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Penyajian Laporan Keuangan” dengan rata-rata skor sebesar 4,05. Meskipun demikian nilai tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki interpretasi yang tinggi. Hasil penelitian diatas menunjukkan secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.3.5 Tanggapan Variabel Partisipasi Anggaran

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel partisipasi anggaran dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.10
Tanggapan Partisipasi Anggaran (X5)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Partisipasi Anggaran (X5) | | | | | | | | | | Total Kuesioner | Σ Skor (a ₁ +a ₂ +a ₃ + a ₄ +a ₅) | Mean |
|-----------------------|--|--------------------------|--------------|--------------------------|-------------|--------------------------|-------------|--------------------------|--------------|--------------------------|-----------------|--|------|
| | STS Skor 1 | | TS Skor 2 | | N Skor 3 | | S Skor 4 | | SS Skor 5 | | | | |
| | F | FXS (a ₁) | F | FXS (a ₂) | F | FXS (a ₃) | F | FXS (a ₄) | F | FXS (a ₅) | | | |
| X5.1 | 4 | 4 | 23 | 46 | 73 | 219 | 99 | 396 | 32 | 160 | 231 | 825 | 3.57 |
| X5.2 | 0 | 0 | 8 | 16 | 69 | 207 | 124 | 496 | 30 | 150 | | 869 | 3.76 |
| X5.3 | 2 | 2 | 3 | 6 | 44 | 132 | 136 | 544 | 46 | 230 | | 914 | 3.96 |
| X5.4 | 0 | 0 | 5 | 10 | 46 | 138 | 137 | 548 | 43 | 215 | | 911 | 3.94 |
| X5.5 | 0 | 0 | 3 | 6 | 49 | 147 | 144 | 576 | 35 | 175 | | 904 | 3.91 |
| X5.6 | 0 | 0 | 8 | 16 | 51 | 153 | 141 | 564 | 31 | 155 | | 888 | 3.84 |
| X5.7 | 0 | 0 | 4 | 8 | 50 | 150 | 137 | 548 | 40 | 200 | | 906 | 3.92 |
| X5.8 | 0 | 0 | 10 | 20 | 69 | 207 | 128 | 512 | 24 | 120 | | 859 | 3.72 |
| X5.9 | 2 | 2 | 3 | 6 | 47 | 141 | 156 | 624 | 23 | 115 | | 888 | 3.84 |
| X5.10 | 2 | 2 | 10 | 20 | 61 | 183 | 125 | 500 | 33 | 165 | | 870 | 3.77 |
| X5.11 | 33 | 165 | 90 | 360 | 73 | 219 | 33 | 66 | 2 | 2 | | 812 | 3.52 |
| Rata-rata Variabel X5 | | | | | | | | | | | | 41.76 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variable Partisipasi Anggaran dapat dilihat pada tabel 4.10 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 41,76 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Motivasi Pekerja dalam Proses Perencanaan Anggaran” dengan rata-rata 3,96. Hal ini menunjukkan bahwa adanya partisipasi yang dilakukan secara aktif dalam suatu proses perencanaan secara bottom up sehingga pegawai OPD bekerja sesuai tujuan. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Pertimbangan Pendapat Pegawai dalam Penyusunan Anggaran” dengan rata-rata skor sebesar 3.52. Hasil penelitian diatas menunjukkan

secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.3.6 Tanggapan Variabel Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money

Skor dari jawaban responden yang terkait dengan variabel Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money dapat disajikan dalam bentuk tabel dibawah ini :

Tabel 4.11
Tanggapan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money (Y)

| Indikator | Tanggapan Responden terhadap Variabel Kinerja Anggaran Berkonsep VFM (Y) | | | | | | | | | | Total Kuesioner | Σ Skor (a_1+a_2 $+a_3+$ a_4+a_5) | Mean |
|----------------------|--|------------------|--------------|------------------|-------------|------------------|-------------|------------------|--------------|------------------|-----------------|---|------|
| | STS Skor 1 | | TS Skor 2 | | N Skor 3 | | S Skor 4 | | SS Skor 5 | | | | |
| | F | FXS (a_1) | F | FXS (a_2) | F | FXS (a_3) | F | FXS (a_4) | F | FXS (a_5) | | | |
| Y.1 | 4 | 4 | 28 | 56 | 63 | 189 | 104 | 416 | 32 | 160 | 231 | 825 | 3.57 |
| Y.2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 19 | 57 | 159 | 636 | 53 | 265 | | 958 | 4.15 |
| Y.3 | 1 | 1 | 0 | 0 | 38 | 114 | 144 | 576 | 48 | 240 | | 931 | 4.03 |
| Y.4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 20 | 60 | 147 | 588 | 64 | 320 | | 968 | 4.19 |
| Y.5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 25 | 75 | 152 | 608 | 54 | 270 | | 953 | 4.13 |
| Y.6 | 0 | 0 | 9 | 18 | 24 | 72 | 142 | 568 | 56 | 280 | | 938 | 4.06 |
| Y.7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 22 | 66 | 157 | 628 | 52 | 260 | | 954 | 4.13 |
| Y.8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 20 | 60 | 160 | 640 | 51 | 255 | | 955 | 4.13 |
| Y.9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 19 | 57 | 153 | 612 | 59 | 295 | | 964 | 4.17 |
| Y.10 | 0 | 0 | 0 | 0 | 21 | 63 | 132 | 528 | 78 | 390 | | 981 | 4.25 |
| Y.11 | 0 | 0 | 0 | 0 | 26 | 78 | 134 | 536 | 71 | 355 | | 969 | 4.19 |
| Rata-rata Variabel Y | | | | | | | | | | | | 45.00 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2022

Keterangan :

F : Tanggapan Responden

S : Skor

Tanggapan Responden pada masing-masing indikator variabel Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money dapat dilihat pada tabel 4.11 yang menunjukkan bahwa sebagian responden merespon positif terhadap variabel ini, terbukti dengan rata-rata sebesar 45,00 yang dapat dikategorikan tanggapan tersebut tinggi atau baik. Tanggapan responden yang memberikan respon tertinggi yaitu pada indikator “Penggunaan Anggaran Yang Menerapkan Prinsip Ekonomis, Efisien, Dan Efektif ” dengan rata-rata 4,25. Hal ini menunjukkan bahwa Jika anggaran berbasis kinerja lebih efektif, efisien,dan ekonomi maka dapat dikatakan pemerintah dapat menangani suatu program dan suatu perencanaan anggaran secara baik. Sedangkan tanggapan responden terendah berada pada indikator “Pengelolaan Anggaran Dengan Konsep *Value For Money*” dengan rata-rata skor sebesar 3.57. Meskipun demikian nilai tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki interpretasi yang tinggi. Hasil penelitian diatas menunjukkan secara umum terdapat penilaian yang baik dari responden terhadap indikator pada tabel diatas.

4.4 Analisis Data

4.4.1 Analisis Deskriptif Statistik

Analisis statistik deskriptif adalah analisis yang digunakan untuk memberikan gambaran umum tentang data yang diperoleh. Dalam statistik deskriptif terdapat nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata_rata (mean) dan nilai standar deviasi. Berikut ini merupakan tabel hasil pengujian statistik deskriptif :

Tabel 4.12
Deskriptif Statistik

| Descriptive Statistics | | | | | |
|------------------------------------|----------|------------|------------|-------------|-----------|
| Ket. | N | Min | Max | Mean | SD |
| Akuntabilitas (X1) | 231 | 44 | 75 | 62.39 | 6.244 |
| Transparansi (X2) | 231 | 36 | 60 | 48.09 | 5.056 |
| Pengawasan (X3) | 231 | 30 | 50 | 40.84 | 4.140 |
| Ketepatan Waktu (X4) | 231 | 15 | 25 | 21.12 | 2.278 |
| Partisipasi Anggaran (X5) | 231 | 21 | 55 | 41.76 | 6.333 |
| Kinerja Anggaran Berkonsep VFM (Y) | 231 | 33 | 55 | 45.00 | 5.497 |

Sumber : Output SPSS Lampiran 6

Data tabel 4.12 hasil output spss lampiran diatas dikatakan dijelaskan secara rinci masing-masing variabel sebagai berikut :

a. Akuntabilitas

Variabel Akuntabilitas terdiri dari 15 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $15 \times 5 = 75$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable akuntabilitas menghasilkan nilai minimum responden sebesar 44 dan nilai maksimum responden sebesar 75. Nilai rata-rata (mean) variable akuntabilitas adalah sebesar 62,39 dengan standar deviasi sebesar 6,244. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel akuntabilitas cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata_rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

b. Transparansi

Variabel Transparansi terdiri dari 12 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $12 \times 5 = 60$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable transparansi menghasilkan nilai minimum responden sebesar 36 dan nilai maksimum responden sebesar 60. Nilai rata-rata (mean) variable transparansi adalah sebesar 48,09 dengan standar deviasi sebesar 5,56. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel transparansi cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata-rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

c. Pengawasan

Variabel Pengawasan terdiri dari 10 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $10 \times 5 = 50$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable Pengawasan menghasilkan nilai minimum responden sebesar 30 dan nilai maksimum responden sebesar 50. Nilai rata-rata (mean) variable Pengawasan adalah sebesar 40,84 dengan standar deviasi sebesar 4,140. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel pengawasan cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata-rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

d. Ketepatan Waktu

Variabel Ketepatan Waktu terdiri dari 5 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $5 \times 5 = 25$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable Ketepatan Waktu menghasilkan nilai minimum responden sebesar 15 dan nilai maksimum responden sebesar 25. Nilai rata-rata (mean) variable Ketepatan Waktu adalah sebesar 21,12 dengan standar deviasi sebesar 2,278. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel ketepatan waktu cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata-rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

e. Partisipasi Anggaran

Variabel Partisipasi Anggaran terdiri dari 11 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $11 \times 5 = 55$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable Partisipasi Anggaran menghasilkan nilai minimum responden sebesar 21 dan nilai maksimum responden sebesar 55. Nilai rata-rata (mean) variable Partisipasi Anggaran adalah sebesar 41,76 dengan standar deviasi sebesar 6,333. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel partisipasi anggaran cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata-rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

f. Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money

Variabel Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money terdiri dari 11 item pernyataan. Dengan skala likert 5, dihasilkan jumlah total maksimal $11 \times 5 = 55$. Hasil penelitian dari responden terhadap variable Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money menghasilkan nilai minimum responden sebesar 33 dan nilai maksimum responden sebesar 55. Nilai rata-rata (mean) variable Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 45,00 dengan standar deviasi sebesar 5,497. Dengan melihat hasil rata-rata dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel kinerja anggaran berkonsep *value for money* cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata karena nilai rata-rata lebih besar dari nilai standar deviasi yang dihasilkan.

4.4.2 Hasil Uji Validitas

Uji validitas bertujuan untuk mengetahui valid atau tidaknya item pertanyaan yang ada dalam kuesioner. Uji validitas ini dilakukan dengan cara membandingkan r hitung dengan r tabel. Didalam penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi sebesar 0,05 dengan kriteria pengujian sebagai berikut :

- a. Jika $r \text{ hitung} > r \text{ tabel}$ maka item pertanyaan dalam kuesioner tersebut dapat dinyatakan valid.
- b. Jika $r \text{ hitung} < r \text{ tabel}$ maka item pertanyaan dalam kuesioner tersebut dapat dinyatakan tidak valid.

Berikut merupakan tabel hasil dari pengujian validitas terhadap masing-masing item pertanyaan yang ada dalam penelitian dengan menggunakan IBM SPSS versi 26 :

Tabel 4.13
Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas

| Pertanyaan | r hitung | r table | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| X1.1 | 0.699 | 0.129 | Valid |
| X1.2 | 0.663 | 0.129 | Valid |
| X1.3 | 0.734 | 0.129 | Valid |
| X1.4 | 0.421 | 0.129 | Valid |
| X1.5 | 0.693 | 0.129 | Valid |
| X1.6 | 0.748 | 0.129 | Valid |
| X1.7 | 0.607 | 0.129 | Valid |
| X1.8 | 0.741 | 0.129 | Valid |
| X1.9 | 0.767 | 0.129 | Valid |
| X1.10 | 0.724 | 0.129 | Valid |
| X1.11 | 0.651 | 0.129 | Valid |
| X1.12 | 0.710 | 0.129 | Valid |
| X1.13 | 0.611 | 0.129 | Valid |
| X1.14 | 0.685 | 0.129 | Valid |
| X1.15 | 0.672 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Tabel 4.14
Hasil Pengujian Validitas Transparansi

| Pertanyaan | r hitung | r table | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| X2.1 | 0.710 | 0.129 | Valid |
| X2.2 | 0.713 | 0.129 | Valid |
| X2.3 | 0.726 | 0.129 | Valid |
| X2.4 | 0.738 | 0.129 | Valid |
| X2.5 | 0.768 | 0.129 | Valid |
| X2.6 | 0.715 | 0.129 | Valid |
| X2.7 | 0.801 | 0.129 | Valid |
| X2.8 | 0.744 | 0.129 | Valid |
| X2.9 | 0.381 | 0.129 | Valid |
| X2.10 | 0.731 | 0.129 | Valid |
| X2.11 | 0.684 | 0.129 | Valid |
| X2.12 | 0.571 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Tabel 4.15
Hasil Pengujian Validitas Pengawasan

| Pertanyaan | r hitung | r table | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| X3.1 | 0.635 | 0.129 | Valid |
| X3.2 | 0.742 | 0.129 | Valid |
| X3.3 | 0.745 | 0.129 | Valid |
| X3.4 | 0.668 | 0.129 | Valid |
| X3.5 | 0.754 | 0.129 | Valid |
| X3.6 | 0.769 | 0.129 | Valid |
| X3.7 | 0.673 | 0.129 | Valid |
| X3.8 | 0.762 | 0.129 | Valid |
| X3.9 | 0.481 | 0.129 | Valid |
| X3.10 | 0.730 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Tabel 4.16**Hasil Pengujian Validitas Ketepatan Waktu**

| Pertanyaan | r hitung | r table | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| X4.1 | 0.739 | 0.129 | Valid |
| X4.2 | 0.719 | 0.129 | Valid |
| X4.3 | 0.691 | 0.129 | Valid |
| X4.4 | 0.736 | 0.129 | Valid |
| X4.5 | 0.550 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Tabel 4.17**Hasil Pengujian Validitas Partisipasi Anggaran**

| Pertanyaan | r hitung | r tabel | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| X5.1 | 0.707 | 0.129 | Valid |
| X5.2 | 0.841 | 0.129 | Valid |
| X5.3 | 0.798 | 0.129 | Valid |
| X5.4 | 0.835 | 0.129 | Valid |
| X5.5 | 0.788 | 0.129 | Valid |
| X5.6 | 0.844 | 0.129 | Valid |
| X5.7 | 0.817 | 0.129 | Valid |
| X5.8 | 0.829 | 0.129 | Valid |
| X5.9 | 0.855 | 0.129 | Valid |
| X5.10 | 0.839 | 0.129 | Valid |
| X5.11 | 0.552 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Tabel 4.18**Hasil Pengujian Validitas Kinerja Anggaran Berkonsep VFM**

| Pertanyaan | r hitung | r tabel | Keterangan |
|------------|----------|---------|------------|
| Y.1 | 0.682 | 0.129 | Valid |
| Y.2 | 0.845 | 0.129 | Valid |
| Y.3 | 0.769 | 0.129 | Valid |
| Y.4 | 0.851 | 0.129 | Valid |

| | | | |
|------|-------|-------|-------|
| Y.5 | 0.837 | 0.129 | Valid |
| Y.6 | 0.778 | 0.129 | Valid |
| Y.7 | 0.881 | 0.129 | Valid |
| Y.8 | 0.868 | 0.129 | Valid |
| Y.9 | 0.828 | 0.129 | Valid |
| Y.10 | 0.813 | 0.129 | Valid |
| Y.11 | 0.780 | 0.129 | Valid |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Hasil tabel 4.13 – 4.18 diatas menunjukkan bahwa apabila koefisien korelasi sama dengan atau lebih dari r tabel (0,129), maka seluruh item pertanyaan dalam kuesioner penelitian dinyatakan valid. Hal ini dapat diartikan bahwa item pertanyaan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang ada dalam penelitian. Pada keseluruhan tabel diatas menunjukkan hasil yang valid sehingga dapat digunakan dalam penelitian.

4.4.3 Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur instrumen dalam kuesioner apakah dapat digunakan lebih dari satu kali atau paling tidak oleh responden yang sama dan menghasilkan data yang konsisten. Uji reliabilitas ini dilakukan dengan melihat dan mengukur nilai Cronbach's Alpha yang didapatkan dengan menggunakan bantuan IMB SPSS 26. Suatu instrumen dapat dikatakan reliabel jika nilai Cronbach's Alpha lebih besar dari 0,6.

Tabel 4.19
Hasil Pengujian Reliabilitas Penelitian

| Variabel | Cronbach's Alpha | Keterangan |
|--|------------------|------------|
| Akuntabilitas | 0.901 | Reliabel |
| Transparansi | 0.881 | Reliabel |
| Pengawasan | 0.867 | Reliabel |
| Ketepatan Waktu | 0.720 | Reliabel |
| Partisipasi Anggaran | 0.934 | Reliabel |
| Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money | 0.940 | Reliabel |

Sumber : Data primer diolah SPSS, 2022

Tabel 4.19 diatas menunjukkan bahwa variable Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran, dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mempunyai nilai Cronbach's Alpha lebih besar dari 0,6. Hal ini menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan dalam penelitian ini reliabel sehingga dapat digunakan sebagai alat ukur yang dapat dipercaya.

4.4.4 Hasil Uji Asumsi Normal

Uji asumsi klasik digunakan untuk menentukan ketetapan model regresi yang dijadikan dasar untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut merupakan hasil uji asumsi klasik pada penelitian ini :

4.4.4.1 Hasil Uji Asumsi Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data terdistribusi secara normal atau tidak. Kriteria pengujinya yaitu data dikatakan distribusi secara normal apabila data atau titik ada dan menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal. Sebaliknya jika data dikatakan tidak terdistribusi normal atau titik menyebar dari garis atau tidak mengikuti arah diagonal. Pada pengujian normalitas dengan menggunakan uji Kolmogorov – smirnov, jika probality value $> 0,05$ maka H_0 diterima (terdistribusi normal) sedangkan jika probality $< 0,05$ maka H_0 ditolak (tidak terdistribusi normal) (Ghozali 2021). Hasil dari uji normalitas ditampilkan pada gambar berikut :

Tabel 4.20
Hasil Uji Normalitas

| | Unstandardized Residual |
|------------------------|-------------------------|
| Test Statistic | .069 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | .009 |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Melihat tampilan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan titik-titik tersebut mengikuti garis diagonal. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini memenuhi uji normalitas dan dapat dilihat

pada tabel 4.20 diketahui nilai test statistic $0,069 > 0,05$ atau diatas $0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa residual dinyatakan sudah memenuhi asumsi normal.

4.4.4.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas ini digunakan untuk menguji apakah didalam variabel bebas terdapat korelasi yang tinggi. Uji multikolinieritas ini digunakan dengan cara melihat nilai tolerance dan Varian Inflation Factor (VIF) < 10 dan nilai tolerance $> 0,10$ maka tidak terdapat multikolinieritas. Hasil pengolahan data uji multikolinieritas dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.21
Hasil Uji Multikolinearitas

| Variabel | Tolerance | VIF | Hasil |
|----------------------|-----------|-------|----------------------------------|
| Akuntabilitas | 0.515 | 1.943 | Tidak Terdapat Multikolinearitas |
| Transparansi | 0.500 | 1.999 | Tidak Terdapat Multikolinearitas |
| Pengawasan | 0.449 | 2.229 | Tidak Terdapat Multikolinearitas |
| Ketepatan Waktu | 0.893 | 1.120 | Tidak Terdapat Multikolinearitas |
| Partisipasi Anggaran | 0.751 | 1.331 | Tidak Terdapat Multikolinearitas |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Hasil perhitungan yang sudah ada pada tabel 4.21 diatas dapat disimpulkan bahwa semua variabel yang ada tidak mempunyai masalah dengan multikolinearitas. Hasil ini dapat dilihat dari perhitungan pada nilai tolerance setiap variabel lebih besar dari $0,10$ dan nilai VIF setiap variabel kurang 10 . Dapat disimpulkan bahwa variabel yang ada bebas dari multikolinearitas atau tidak terdapat multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi.

4.4.4.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah didalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian residual dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Model regresi yang baik adalah yang heteroskedastisitas didalam pengujiannya tidak

terjadi adanya heteroskedastisitas. Uji yang dapat dilakukan adalah uji glejser yang mana pengujiannya dengan melihat nilai sig > alpha 0,05 maka hasil uji dapat dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil pengujian data heteroskedastisitas dapat ditunjukkan sebagai berikut :

Tabel 4.22
Hasil Uji Heteroskedastisitas

| Variabel | Nilai Sig | Hasil |
|----------------------|-----------|-----------------------------------|
| Akuntabilitas | 0.568 | Tidak Terjadi Heteroskedastisitas |
| Transparansi | 0.419 | Tidak Terjadi Heteroskedastisitas |
| Pengawasan | 0.389 | Tidak Terjadi Heteroskedastisitas |
| Ketepatan Waktu | 0.410 | Tidak Terjadi Heteroskedastisitas |
| Partisipasi Anggaran | 0.674 | Tidak Terjadi Heteroskedastisitas |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022.

Data pada tabel 4.22 diatas, dapat diketahui bahwa nilai signifikan dari semua variabel lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

4.4.4.4 Uji Linearitas

Uji Linearitas merupakan uji statistic yang bertujuan untuk mengetahui bentuk hubungan antara variable bebas dengan variable terkait dengan menunjukkan hubungan yang linear. Metode pengambilan keputusan untuk uji linearitas yaitu jika nilai sig linearity < 0,05, maka terdapat hubungan yang linier antara variable bebas dengan variable terkait dan sebaliknya jika nilai sig linearity > 0,05, maka tidak terdapat hubungan yang linier antara variabel bebas dengan variable terkait. Hasil uji linearitas disajikan dapat ditunjukkan sebagai berikut:

Tabel 4.23
Hasil Uji Linearitas

| Variabel | Nilai Sig | | Hasil |
|---------------|-----------|--------------------------|--------|
| | Linearity | Deviation from Linearity | |
| Akuntabilitas | 0.000 | 0.229 | Linear |

| | | | |
|----------------------|-------|-------|--------|
| Transparansi | 0.000 | 0.019 | Linear |
| Pengawasan | 0.000 | 0.090 | Linear |
| Ketepatan Waktu | 0.000 | 0.967 | Linear |
| Partisipasi Anggaran | 0.000 | 0.000 | Linear |

Sumber : Data primer yang diolah SPSS, 2022

Data pada tabel 4.23 diatas, dapat diketahui bahwa nilai signifikan dari semua variabel lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa variabel Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mempunyai hubungan yang linier.

4.5 Hasil Uji Hipotesis

4.5.1 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen berhubungan positif atau negative terhadap variabel dependen, dari pengujian tersebut didapatkan hasil :

Tabel 4.24
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

| Variabel | Unstandardized | | Sig |
|---------------------------|----------------|------------|-------|
| | B | Std. Error | |
| Constant | 0.848 | 3.546 | 0.811 |
| Akuntabilitas (X1) | 0.136 | 0.058 | 0.020 |
| Transparansi (X2) | 0.115 | 0.072 | 0.111 |
| Pengawasan (X3) | 0.472 | 0.093 | 0.000 |
| Ketepatan Waktu (X4) | 0.178 | 0.129 | 0.167 |
| Partisipasi Anggaran (X5) | 0.207 | 0.047 | 0.000 |

Sumber : Output SPSS Lampiran

Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money : $0.848 + 0.136 \cdot X1 + 0.115 \cdot X2 + 0.472 \cdot X3 + 0.178 \cdot X4 + 0.207 \cdot X5 + e$

Keterangan :

1. Nilai konstanta sebesar 0.848 dengan sig sebesar 0.005 menunjukkan bahwa apabila konstanta bernilai nol, maka tidak ada variabel independen bernilai nol. Jika nilai variabel independen (Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran) bernilai nol maka variabel dependen (Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money) bernilai 0.848.
2. Koefisien regresi Akuntabilitas adalah 0.136 dengan signifikan sebesar $0.020 < 0.005$, artinya jika Akuntabilitas meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mengalami kenaikan sebesar 0.136. Koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Akuntabilitas maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money juga semakin naik.
3. Koefisien regresi Transparansi adalah sebesar 0.115 dengan signifikan $0.111 < 0.005$, artinya jika Transparansi meningkat 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mengalami kenaikan sebesar 0.115. Koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Transparansi maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money juga semakin naik.
4. Koefisien regresi Pengawasan adalah sebesar 0.472 dengan signifikan sebesar $0.000 < 0.005$, artinya jika Pengawasan meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mengalami kenaikan sebesar 0.472. Koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Pengawasan maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money juga semakin naik.
5. Koefisien regresi Ketepatan Waktu adalah sebesar 0.178 dengan signifikan sebesar $0.167 < 0.005$, artinya jika Ketepatan Waktu meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money mengalami kenaikan sebesar 0.178. Koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Ketepatan Waktu maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money juga semakin naik.
6. Koefisien regresi Partisipasi Anggaran adalah sebesar 0.207 dengan signifikan sebesar $0.000 < 0.005$, artinya jika Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money

mengalami kenaikan sebesar 0.207. Koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Partisipasi Anggaran maka Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money juga semakin naik.

4.5.2 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Merupakan alat untuk mengukur seberapa jauh model dalam menerangkan variabel dependen. Nilai koefisien determinannya adalah antara nol sampai satu. Semakin nilai R^2 mendekati satu maka variabel independen (X) memberikan informasi yang diberikan untuk memperbaiki variabel dependen (Y). Hasil koefisien determinasi dapat ditunjukkan sebagai berikut :

Tabel 4.25
Hasil Uji Koefisien Determinasi

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | .712 ^a | .507 | .496 | 3.90080 |

Sumber : Data primer diolah SPSS, 2022

Hasil tabel 4.25 diatas menunjukkan besarnya nilai Adjusted R Square adalah 0,496 atau 49,6% variasi kinerja anggaran berkonsep value for money dapat dijelaskan oleh variasi dari ke 5 variabel (akuntabilitas, transparansi, pengawasan, ketepatan waktu, partisipasi anggaran). Sedangkan sisanya 50,4% ($100\% - 49,6\% = 50,4\%$) dijelaskan oleh variabel lain yang belum diteliti oleh peneliti.

4.5.3 Uji Signifikan Simultan F

Uji signifikan simultan F ini digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh simultan atau bersama-sama yang diberikan oleh variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut :

- a. Jika nilai sig < 0.05 atau F hitung > F tabel terdapat pengaruh variabel independen (X) secara simultan terhadap variabel dependen (Y).
- b. Jika nilai sig > 0.05 atau F hitung < F tabel tidak terdapat pengaruh variabel independen (X) secara simultan terhadap variabel dependen (Y).

Tabel 4.26
Hasil Uji Simultan F

| Model | F (Simultan) | Signifikan |
|-------------------|--------------|------------|
| <i>Regression</i> | 46.336 | 0.000 |

Sumber : Data primer diolah SPSS, 2022

Tabel 4.26 diatas menunjukkan bahwa nilai signifikan untuk pengaruh variabel X secara simultan terhadap variabel Y adalah sebesar $0.000 < 0.05$, dan dapat dilihat dengan membandingkan nilai F hitung dengan F tabel. Diperoleh nilai F hitung 46.336 lebih besar dari nilai F tabel 2,25 ($df_1 = 6-1$, $df_2 = 231-6$) sehingga dapat disimpulkan bahwa H_a diterima dan H_o ditolak yang berarti bahwa variabel independen (X) secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen (Y).

Hasil analisis menunjukkan bahwa secara simultan Akuntabilitas (X1), Transparansi (X2), Pengawasan (X3), Ketepatan Waktu (X4), dan Partisipasi Anggaran (X5) berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money (Y) pada OPD di Kota Semarang. Dengan adanya pernyataan diatas dapat diketahui bahwa dalam menentukan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD telah memperhitungkan dan mempertimbangkan faktor Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran.

4.5.4 Uji Parsial t

Uji ini digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Kriteria penerimaan dan penolakan adalah sebagai berikut :

- a. Jika nilai sig $< 0,05$ maka hipotesis diterima, terdapat pengaruh variabel independen (X) secara parsial terhadap variabel dependen (Y).
- b. Jika nilai sig $> 0,05$ maka hipotesis ditolak, tidak terdapat pengaruh variabel independen (X) secara parsial terhadap variabel dependen (Y).

Tabel 4.27
Hasil Uji Parsial

| Variabel | Hipotesis | B | Sig | Hasil | Kesimpulan |
|----------------------|-----------|------|------|--------------------------|------------|
| Akuntabilitas | Positif | .136 | .020 | Positif Signifikan | Diterima |
| Transparansi | Positif | .115 | .111 | Positif Tidak Signifikan | Ditolak |
| Pengawasan | Positif | .472 | .000 | Positif Signifikan | Diterima |
| Ketepatan Waktu | Positif | .178 | .167 | Positif Tidak Signifikan | Ditolak |
| Partisipasi Anggaran | Positif | .207 | .000 | Positif Signifikan | Diterima |

Sumber : Data primer diolah SPSS, 2022

Hasil tabel 4.27 diatas menunjukkan pengaruh dari masing-masing variabel Akuntabilitas (X1), Pengawasan (X3), Partisipasi Anggaran (X5) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money dapat dilihat dari nilai signifikan lebih kecil dari 0.05, sedangkan variable Transparansi (X2) dan Ketepatan Waktu (X4) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money dapat dilihat dari nilai signifikan lebih besar dari 0,05, dengan melihat tabel diatas maka dapat disimpulkan mengenai hasil uji hipotesis secara parsial dari masing- masing variable independen adalah sebagai berikut :

1. Berdasarkan table 4.27 diketahui bahwa nilai signifikansi untuk Pengaruh Akuntabilitas (X1) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 0,020 lebih kecil 0,05, selain itu nilai beta Akuntabilitas sebesar 0,136 berarah positif maka Akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang, sehingga hipotesis yang diajukan dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis pertama Akuntabilitas secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang pada taraf signifikan $\alpha = 5\%$.
2. Berdasarkan table 4.27 diketahui bahwa nilai signifikansi untuk Pengaruh Transparansi (X2) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 0,111 lebih besar dari 0,05, selain itu nilai beta Transparansi sebesar 0,115 berarah positif maka Transparansi berpengaruh positif tidak

signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang, sehingga hipotesis yang diajukan tidak dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis kedua Transparansi secara parsial berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang pada taraf signifikan $\alpha = 5\%$.

3. Berdasarkan table 4.27 diketahui bahwa nilai signifikansi untuk Pengaruh Pengawasan (X3) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05, selain itu nilai beta Pengawasan sebesar 0,472 maka Pengawasan berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang, sehingga hipotesis yang diajukan dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis ketiga Pengawasan secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang pada taraf signifikan $\alpha = 5\%$.
4. Berdasarkan table 4.27 diketahui bahwa nilai signifikansi untuk Pengaruh Ketepatan Waktu (X4) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 0,167 lebih besar dari 0,05, selain itu nilai beta Ketepatan Waktu sebesar 0,178 maka Ketepatan Waktu berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang, sehingga hipotesis yang diajukan tidak dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis keempat Ketepatan Waktu secara parsial berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang pada taraf signifikan $\alpha = 5\%$.
5. Berdasarkan table 4.27 diketahui bahwa nilai signifikansi untuk Pengaruh Partisipasi Anggaran (X5) terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05, selain itu nilai beta Partisipasi Anggaran sebesar 0,207 maka Partisipasi Anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang, sehingga hipotesis yang diajukan dapat diterima. Hal ini berarti bahwa hipotesis kelima Partisipasi Anggaran secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang pada taraf signifikan $\alpha = 5\%$.

4.6 Pembahasan

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Berdasarkan hasil hipotesis yang ada diatas, maka dapat dijelaskan sebagai berikut :

4.6.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang

Hasil penelitian telah dilakukan dapat diketahui bahwa Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Hal ini mengidentifikasikan bahwa semakin tinggi Akuntabilitas akan mempengaruhi Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Berdasarkan hasil uji regresi linear berganda dapat diketahui bahwa variabel Akuntabilitas memiliki koefisien regresi sebesar 0,136, artinya jika Akuntabilitas meningkat sebesar 1% dan variable lain nilainya tetap maka Kinerja Anggara Berkonsep *Value For Money* mengalami kenaikan sebesar 0,136. Koefisien regresi bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Akuntabilitas maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* juga semakin naik.

Hasil analisis statistic deskriptif variabel Akuntabilitas mempunyai nilai rata-rata (mean) 62,39 lebih besar dari nilai standard deviasi yaitu 6,244 sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel Akuntabilitas cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata. Pada hasil uji pasial (uji t) juga dapat diketahui bahwa variabel Akuntabilitas mempunyai $t_{hitung} > t_{table}$ yaitu $2.353 > 1.970$ ($\alpha/2 : n-k = \alpha/0,05 : 231-6$) arah positif dan nilai signifikan sebesar $0,020 < 0,05(\alpha)$, hal ini menunjukkan bahwa pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* positif dan signifikan. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa H1 yang menyatakan bahwa Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* **diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa Akuntabilitas (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* (Y) pada OPD di Kota Semarang.

Penelitian ini sejalan dengan teori *stewardship* sebagai landasan teori yang digunakan yang dimana penerapan Akuntabilitas yang kuat pada pemerintah daerah maka akan dapat menghasilkan capaian kinerja anggaran yang baik, karena terdapat tanggung jawab yang besar terhadap proses jalannya anggaran serta dapat menciptakan pelaporan sesuai dengan tujuan yang dikehendaki. Akuntabilitas memiliki prinsip pertanggungjawaban terhadap hasil kinerja anggaran agar dapat menjadikan pemerintah lebih baik lagi. Ini berarti bahwa pertanggungjawaban pada suatu entitas dalam menyajikan informasi mengenai keputusan atau program yang telah diambil, dapat memberikan dan menjadikan pengaruh pada kinerja anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis.. Di sisi lain, pertanggungjawaban kepada masyarakat pun juga sangat penting, karena masyarakat tidak hanya mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan. Akuntabilitas yang tinggi pada seorang karyawan pada sebuah organisasi maupun pemerintah dapat memberikan dampak positif bagi sebuah organisasi karena tingginya rasa tanggungjawab yang dimiliki karyawan akan membangkitkan semangat untuk bekerja lebih giat yang nantinya akan berdampak pada peningkatan kinerja. Adanya pertanggungjawaban pada suatu entitas ini, membentuk sikap yang mengarahkan pada teori *stewardship* sebagai salah satu pendekatan dalam pengelolaan organisasi yang diharapkan dapat mengatasi isu-isu yang berhubungan dengan *corporate governance* dan *good corporate governance*.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setiyanningrum (2017), Loi (2015), Purnomo and Putri (2018), Luh and Made (2017), Laoli (2019), Sari, Hanum, and Salman (2021) yang menunjukkan bahwa Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kristanti (2019) dan Arifani, Salle, and Rante (2018), Ashari and Kaukab (2020) yang menyatakan bahwa Akuntabilitas tidak berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*.

4.6.2 Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang

Berdasarkan hasil uji regresi linear berganda dapat diketahui bahwa variabel Transparansi memiliki koefisien regresi sebesar 0,115, artinya jika Akuntabilitas

meningkat sebesar 1% dan variable lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* mengalami kenaikan sebesar 0,115. Koefisien regresi bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Transparansi maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* juga semakin naik.

Hasil analisis statistic deskriptif variabel Transparansi mempunyai nilai rata-rata (mean) 48,9 lebih besar dari nilai standard deviasi yaitu 5,056 sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel Transparansi cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata. Pada hasil uji pasial (uji t) juga dapat diketahui bahwa variabel Transparansi mempunyai $t_{hitung} > t_{table}$ yaitu $1.600 < 1.970$ ($\alpha/2 : n-k = \alpha/0,05 : 231-6$) arah positif dan nilai signifikan sebesar $0,111 > 0,05(\alpha)$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa H2 yang menyatakan Transparansi berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang **ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa Transparansi (X2) berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* (Y).

Dengan demikian, asumsi awal yang menyatakan bahwa terdapat interaksi antara Transparansi dalam memengaruhi kinerja anggaran berkonsep *Value for Money* pada OPD Kota Semarang tidak terbukti. Faktor penyebab tidak berhasilnya menerima H2 pada signifikansi 5% adalah tidak semua pada OPD Kota Semarang melakukan transparansi anggaran dalam hal pengungkapan secara menyeluruh mengenai pengumuman anggaran kepada publik. OPD di Kota Semarang terbukti belum melaksanakan keterbukaan informasi keuangan secara baik dan menyeluruh kepada publik. Hal ini dapat dimungkinkan apabila Transparansi yang direncanakan oleh instansi pemerintah membebaskan pegawai dalam proses pelaksanaannya sehingga hasil yang diperoleh atas Kinerja Anggaran tersebut tidak berjalan secara maksimal. Sehingga dapat dijelaskan jika adanya indikasi bahwa Transparansi berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada Organisasi Perangkat Daerah di Kota Semarang. Semakin mudah publik untuk mengakses anggaran pemerintah maka meningkatkan Kinerja Anggaran Organisasi Perangkat Daerah. Penyebab lainnya kemungkinan disebabkan oleh kurangnya keterbukaan pemerintah dalam hal kinerja anggaran yang disebabkan anggaran tidak

terlalu dibutuhkan informasinya dibandingkan laporan keuangan yang setiap saat dibutuhkan.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Laoli (2019), Loi (2015) yang menyatakan bahwa Transparansi tidak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo and Putri (2018), Luh and Made (2017), Ulya and Astuti (2018), Ashari and Kaukab (2020) yang menyatakan bahwa Transparansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*.

4.6.3 Pengaruh Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang

Hasil penelitian telah dilakukan dapat diketahui bahwa Pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Hal ini mengidentifikasi bahwa semakin tinggi Pengawasan akan mempengaruhi Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Berdasarkan hasil uji regresi linear berganda dapat diketahui bahwa variabel Pengawasan memiliki koefisien regresi sebesar 0,472, artinya jika Pengawasan meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* mengalami kenaikan sebesar 0,472. Koefisien regresi bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Pengawasan maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* juga semakin naik.

Hasil analisis statistik deskriptif variabel Pengawasan mempunyai nilai rata-rata (mean) 40,84 lebih besar dari nilai standard deviasi yaitu 4,140 sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel Pengawasan cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata. Pada hasil uji pasial (uji t) juga dapat diketahui bahwa variabel Pengawasan mempunyai $t_{hitung} > t_{table}$ yaitu $5.090 > 1.970$ ($\alpha/2 : n-k = \alpha/0,05 : 231-6$) arah positif dan nilai signifikan sebesar $0,000 < 0,05(\alpha)$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa H3 yang menyatakan Pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang **diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa

Pengawasan (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* (Y).

Penelitian ini sejalan dengan teori *stewardship* sebagai landasan teori yang digunakan yang dimana Pengawasan sangatlah diperlukan untuk menjaga agar pelaksanaan suatu kegiatan pemerintahan berjalan sesuai dengan perencanaan dan sesuai dengan ketentuan peraturan berlaku. Adanya tindakan penyimpangan dapat dicegah dengan adanya pengawasan, sehingga pemerintah daerah dapat melaksanakan kegiatan, program dan tugasnya yang mengacu pada ketentuan yang berlaku. Pengawasan yang dilakukan juga meliputi pembinaan terhadap pegawai agar dapat bekerja sesuai dengan program dan ketentuan. Pengawasan terhadap proses penyelenggaraan pemerintah merupakan suatu aktivitas yang dilakukan dalam bentuk pemantauan untuk menjamin bahwa aktivitas tersebut dilakukan tanpa adanya tindakan yang menyimpang atau kurang tepat dengan sasaran sehingga menyebabkan terhambatnya proses pencapaian suatu tujuan. Bentuk pengawasan langsung biasanya dilakukan oleh perseorangan atau pribadi melalui pengamatan, menelaah, mengidentifikasi, memeriksa secara mandiri suatu pekerjaan dengan cara inspeksi-inspeksi. Sedangkan pengawasan tidak langsung dilakukan melalui monitoring. Pengawasan yang dilakukan internal biasanya dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan eksternal oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dari pernyataan diatas jelas penelitian ini sejalan dengan Teori *Stewardship*. Dimana Teori *Stewardship* memiliki asumsi bahwa manusia pada hakikatnya mampu bertindak dengan integritas tinggi, tanggung jawan penuh, dan memiliki kejujuran.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo and Putri (2018), Arifani, Salle, and Rante (2018), Ashari and Kaukab (2020), Sari, Hanum, and Salman (2021) yang menyatakan bahwa Pengawasan berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari, Herawati, and Atmadja (2017) yang menyatakan bahwa Pengawasan berpengaruh positif terhadap pengelolaan anggaran berkonsep Value for Money. Dan penelitian Novitasari (2020) yang menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran.

4.6.4 Pengaruh Ketepatan Waktu terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang

Berdasarkan hasil uji regresi linear berganda dapat diketahui bahwa variabel Ketepatan Waktu memiliki koefisien regresi sebesar 0,178, artinya jika Ketepatan Waktu meningkat sebesar 1% dan variable lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* mengalami kenaikan sebesar 0,178. Koefisien regresi bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Ketepatan Waktu maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* juga semakin naik.

Hasil analisis statistic deskriptif variabel Ketepatan Waktu mempunyai nilai rata-rata (mean) 21,12 lebih besar dari nilai standard deviasi yaitu 6,333 sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel Ketepatan Waktu cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata. Pada hasil uji pasial (uji t) juga dapat diketahui bahwa variabel Ketepatan Waktu mempunyai $t_{hitung} > t_{table}$ yaitu $1.387 < 1.970$ ($\alpha/2 : n-k = \alpha/0,05 : 231-6$) arah positif dan nilai signifikan sebesar $0,167 > 0,05(\alpha)$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa H4 yang menyatakan Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang **ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa Ketepatan Waktu (X4) berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* (Y).

Dengan demikian maka OPD Kota Semarang belum sepenuhnya untuk memberikan informasi laporan keuangan yang menyakut posisi keuangan disampaikan secara tepat waktu yang biasanya digunakan untuk pengambilan keputusan. Dalam menentukan kinerja anggaran di suatu organisasi publik, walaupun ketepatan waktu dalam laporan keuangan aparatur Negara sudah sangat tepat waktu, namun tidak dapat menentukan dalam peningkatan kinerja anggaran yang terdapat di setiap instansi pemerintahan. Hasil penelitian ini memberikan bukti baru bahwa ketepatan waktu laporan keuangan yang tepat waktu tidak selalu dapat meningkatkan Kinerja Anggaran berbasis *value for money* pada pemerintahan.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari, Hanum, and Salman (2021) yang menyatakan bahwa variabel ketepatan waktu tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis value for money. Sedangkan

terdapat penelitian yang tidak sejalan yang dilakukan oleh Lestari, Herawati, and Atmadja (2017) yang menyatakan bahwa Ketepatan Waktu berpengaruh positif terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Penelitian ini juga tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wandari, Sujana, and Putra (2015) yang menyatakan bahwa Ketepatan Waktu berpengaruh positif & signifikan terhadap Kinerja Anggaran berkonsep *Value For Money*.

4.6.5 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada OPD di Kota Semarang

Hasil penelitian telah dilakukan dapat diketahui bahwa Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Hal ini mengidentifikasi bahwa semakin tinggi Partisipasi Anggaran akan mempengaruhi Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. Berdasarkan hasil uji regresi linear berganda dapat diketahui bahwa variabel Partisipasi Anggaran memiliki koefisien regresi sebesar 0,472, artinya jika Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1% dan variabel lain nilainya tetap maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* mengalami kenaikan sebesar 0,472. Koefisien regresi bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Partisipasi Anggaran maka Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* juga semakin naik.

Hasil analisis statistik deskriptif variabel Partisipasi Anggaran mempunyai nilai rata-rata (mean) 45,00 lebih besar dari nilai standard deviasi yaitu 5,497 sehingga dapat dikatakan bahwa kualitas data yang diperoleh untuk variabel Partisipasi Anggaran cukup baik atau memiliki penyebaran data yang merata. Pada hasil uji pasial (uji t) juga dapat diketahui bahwa variabel Partisipasi Anggaran mempunyai $t_{hitung} > t_{table}$ yaitu $4.423 > 1.970$ ($\alpha/2 : n-k = \alpha/0,05 : 231-6$) arah positif dan nilai signifikan sebesar $0,000 < 0,05(\alpha)$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa H_5 yang menyatakan Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang **diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran (X5) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* (Y).

Penelitian ini sejalan dengan teori *stewardship* sebagai landasan teori yang digunakan yang dimana Partisipasi memberikan kesempatan kepada aparat pemerintah daerah untuk ikut serta terlibat dalam proses penyelenggaraan pemerintah yang berkaitan dengan anggaran. Partisipasi dalam pengelolaan maupun penyusunan anggaran merupakan cara pendekatan untuk meningkatkan Kinerja Anggaran yang akan mendorong efektivitas organisasi. Partisipasi anggaran yang baik akan berdampak baik juga kepada kinerja anggaran pemerintahan sehingga tujuan yang dihasilkan dari sebuah organisasi pemerintahan akan berjalan baik dan maksimal. Instrumen dasar partisipasi adalah adanya hak atau kebebasan untuk memberikan suatu usulan dalam mekanisme pengambilan keputusan. Keterlibatan secara langsung dalam proses penyusunan anggaran berarti bahwa adanya kesempatan untuk turut serta berpartisipasi yang diberikan bagi para pegawai pemerintah daerah guna menunjukkan kemampuan dalam melaksanakan tugasnya serta membuktikan dirinya yang kemudian mampu mengeksplorasi kemampuan yang dimilikinya untuk menentukan sasaran dan tujuan yang dituangkan dalam anggaran. sehingga dapat memperlancar Organisasi Pemerintah Daerah dalam mencapai tujuan. Timbulnya rasa tanggung jawab dan dorongan kreatifitas menjadi bentuk partisipasi pegawai pemerintah pada proses penyusunan anggaran. Ujung dari proses ini adalah adanya internalisasi dari sasaran dan tujuan dalam bentuk anggaran sehingga memiliki rasa bertanggung jawab untuk pencapaian tujuan tersebut akan lebih besar. Dari apa yang telah dikemukakan diatas, penelitian ini sejalan dengan konsep teori *stewardship*, berdasarkan asas kepercayaan pada pihak yang diberikan wewenang, dimana manajemen dalam suatu organisasi dicerminkan sebagai *good steward* yang melaksanakan tugas yang diberikan oleh atasannya dengan penuh tanggung jawab. Yang menjelaskan situasi dimana manajemen tidak termotivasi untuk tujuan kepentingan pribadi namun lebih ditunjukkan pada tujuan atau kepentingan organisasi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Luh and Made (2017), Puspitasari and Budiarto(2020), Royman (2020) yang menyatakan bahwa Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Anggaran berkonsep *Value For Money*.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang. Berdasarkan hasil analisis penelitian dan pembahasan yang sudah dilakukan dengan menggunakan beberapa uji yang telah dilakukan pada halaman sebelumnya, maka kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang.
2. Transparansi berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang.
3. Pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang.
4. Ketepatan Waktu berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang.
5. Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang.

5.2 Implikasi

Implikasi dari hasil penelitian mencakup dua hal yaitu implikasi teoritis dan implikasi praktis. Implikasi teoritis berhubungan dengan kontribusi untuk perkembangan teori-teori tentang kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan implikasi praktis yang berkaitan dengan kontribusi penelitian terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* sebagai berikut:

1. Implikasi Teoritis

Penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa akuntabilitas, pengawasan, partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan transparansi dan ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dengan demikian dapat menambah wawasan dan pengetahuan serta dapat memperoleh gambaran secara langsung tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja anggaran pada organisasi pemerintah daerah.

2. Implikasi Praktis

a) Bagi Pemerintah Daerah

Penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa akuntabilitas, pengawasan, partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan transparansi dan ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dengan demikian penelitian ini dapat memberikan pertimbangan dan masukan bagi Pemerintah daerah dalam pengambilan keputusan atau kebijakan terkait peningkatan kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

b) Bagi Pegawai OPD

Penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa akuntabilitas, pengawasan, partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan transparansi dan ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dengan demikian penelitian ini sebagai masukan dalam menyusun anggaran di pemerintah daerah dan dapat memenuhi kewajiban sesuai tugas dan fungsinya masing-masing yang sudah ditentukan oleh pemerintah daerah.

c) Bagi Akademik

Penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa akuntabilitas, pengawasan, partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan transparansi dan ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for*

money. Dengan demikian penelitian ini dapat menambah wawasan dan ilmu pengetahuan serta dapat dijadikan sebagai referensi pada penelitian selanjutnya.

d) Bagi Masyarakat

Penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa akuntabilitas, pengawasan, partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Sedangkan transparansi dan ketepatan waktu memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dengan demikian penelitian ini dapat menambah wawasan dan ilmu pengetahuan terutama dalam bidang keuangan sektor publik khususnya berkaitan dengan kinerja anggaran dengan konsep *Value for Money* pada OPD, sehingga masyarakat menjadi tahu bahwa anggaran yang baik akan membantu meningkatkan kinerja OPD.

5.3 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

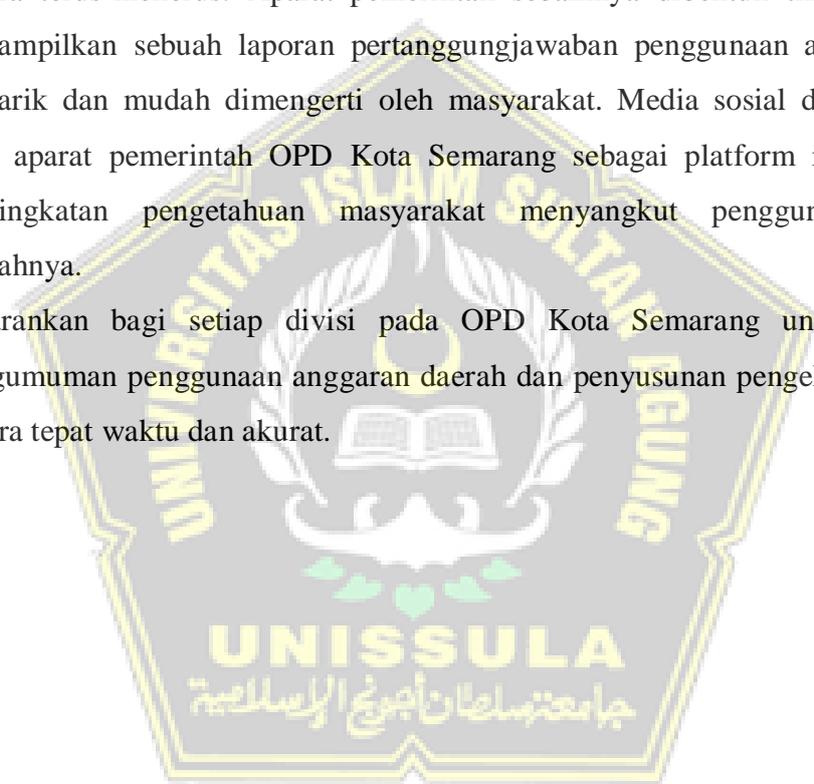
1. Penelitian ini hanya meneliti pengaruh independen (Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, Ketepatan Waktu, dan Partisipasi Anggaran) untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* pada OPD di Kota Semarang. Hal ini membuat hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan. sebetulnya masih ada faktor lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.
2. Penelitian ini hanya berfokus dan menggunakan objek penelitian pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Semarang Sehingga hasil penelitian belum dapat digeneralisasikan kesemua objek mengenai kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
3. Responden dari penelitian ini meminta agar kuesioner ditinggalkan, sehingga jawaban dan sasaran responden tidak dapat dikendalikan. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya.

5.4 Agenda Penelitian Mendatang

Melihat kekurangan pada penelitian ini, diharapkan pada penelitian yang dilakukan selanjutnya yang serupa dimasa yang akan datang untuk dapat memperbaiki

kekurangan yang ada di penelitian ini. Berikut ini saran dari penulis untuk peneliti mendatang :

1. Penelitian selanjutnya akan lebih baik lagi jika memperluas sampel penelitian, seperti tidak hanya OPD yang terdapat di Kota Semarang
2. Penelitian selanjutnya hendaknya mempertimbangkan metode dalam pengambilan data yaitu tidak hanya dengan metode survey yang menggunakan kuesioner akan tetapi juga menggunakan metode wawancara juga sehingga data yang diperoleh bisa lebih akurat.
3. OPD Kota Semarang perlu mengimplementasikan platform *website* pemerintah secara terus-menerus. Aparat pemerintah sebaiknya dibentuk tim kreatif untuk menampilkan sebuah laporan pertanggungjawaban penggunaan anggaran secara menarik dan mudah dimengerti oleh masyarakat. Media sosial dapat digunakan oleh aparat pemerintah OPD Kota Semarang sebagai platform interaktif untuk meningkatkan pengetahuan masyarakat menyangkut penggunaan anggaran daerahnya.
4. Disarankan bagi setiap divisi pada OPD Kota Semarang untuk melakukan pengumuman penggunaan anggaran daerah dan penyusunan pengelolaan anggaran secara tepat waktu dan akurat.



Daftar Pustaka

- Andrianto, Nico. 2007. *Good E-Government: Transparansi Dan Akuntabilitas Publik Melalui e-Government*. Malang: Bayumedia Publishing.
- Anugriani, Rezky Mulya. 2014. “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for Money Pada Instansi Pemerintah Di Kabupaten Bone.” *Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Hasanuddin*.
- Arifani, Cindy, Agustinus Salle, and Andika Rante. 2018. “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis Value For Money (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Jayapura).” *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah* 13(1): 68–81.
- Ashari, M. Iqbal, and M. Elfan Kaukab. 2020. “Analisis Kinerja Anggaran Berkonsep Value for Money.” *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*.
- Bachtiar, Arif, and dkk. 2009. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Badan Perencanaan Pembangunan Nasional Indonesia. 2002. *Buku Pedoman Safeguarding Penguatan Pengamanan Program Pembangunan Daerah*, ed. National Government. Jakarta: Badan Perencanaan Pembangunan Nasional dan Departemen Dalam Negeri.
- BAPPENAS. 2001. *Kompilasi Bahan-Bahan Diskusi Rutin Public Good Governance*. Jakarta: Sekretariat Pengembangan Public Good Governance Bappenas.
- Baridwan, Z. 1997. *Sistem Akuntansi Penyusunan Prosedur Dan Metode*. Yogyakarta: BPF.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Perencanaan Dan Penganggaran Pemerintah Daerah Di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- . 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar Edisi Ketiga*. Jakarta: Erlangga.
- Baswir, Revrison. 2000. *Akuntansi Pemerintah Indonesia*. Yogyakarta: BPF.
- Brownell, P., and M. Mc. Innes. 1986. “Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance.” *The Accounting Review* (4)(61): 587–600.
- Chariri, Anis., and Imam. Ghozali. 2016. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ellwood, Sheila. 1993. *19 Parish and Town Council: Financial Accountabiliti and Management*. London: Prentice Hall.

- Fernandes, Wanda. 2015. "PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI DAN PENGAWASAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN PADA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN KAMPAR." *Jom FEKON* 2 No. 2.
- Gaspersz, Vincent. 1998. *Manajemen Produktivitas Total*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Ghozali, Imam. 2021. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 26*. Edisi 10. Semarang: Bdan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Governmental Accounting Standards Boards (GASB). 1999. *Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting in Governmental Accounting Standards Boards Series Statement No. 34: Basic Financial Statement and Management Discussion and Analysis for State and Local Government*. Norwalk.
- Hansen, and Mowen. 2005. *Akuntansi Manajemen*. Jilid 2 ed. Jakarta: Erlangga.
- Haryanto. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Hendriksen, Eldon S., and Michael F. Van Breda. 2000. *Teori Akuntansi (Terjemahan Edisi Kelima) Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Herminingsih. 2009. "PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENGANGGARAN DAN PERAN MANAJERIAL PENGELOLA KEUANGAN DAERAH TERHADAP KINERJA PEMERINTAH DAERAH (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Demak)." *Tesis Program Studi Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Diponegoro*.
- "Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah." 1999.
- Ismiarti. 2013. "Analisis Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Pemerintah." *Tesis Program Magister Akuntansi FE Unib: 90–91*.
- Kristanti, Renny. 2019. "PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, KOMITMEN ORGANISASI, DAN KETEPATAN WAKTU TERHADAP KINERJA ANGGARAN BERKONSEP VALUE FOR MONEY (Studi Empiris Pada OPD Kota Magelang)." *Skripsi PROGRAM STUDI AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAGELANG*.
- Kusumastuti, Penny Lukito. 2014. *Membumikan Transparansi Dan Akuntabilitas Kinerja Sektor Publik: Tantangan Demokrasi Ke Depan*. Jakarta: PT Gramedia Widiasarana Indonesia.

- Lalolo, Loina Krisna P. 2003. *Indikator & Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi & Partisipasi*. Jakarta: Sekretariat Good Public Governance Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.
- LAN & BPKP Modul I. 2000. *Akuntabilitas Dan Good Governance*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara.
- Laoli, Victorinus. 2019. “Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value of Money Pada Pemerintah Kabupaten Nias.” *RISSET & JURNAL AKUNTANSI* 3(1): 1–11.
- Lestari, Putu Indah, Nyoman Trisna Herawati, and Anantawikrama Tungga Ganesha Atmadja. 2017. “KETEPATAN WAKTU TERHADAP PENGELOLAAN ANGGARAN BERKONSEP VALUE FOR MONEY PADA PENYELENGGARA (Studi Empiris Pada Pemerintah Desa Di Kecamatan Seririt).” *e-Jurnal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI* 8 No.2.
- Loi, Suryaningsih. 2015. “PENGARUH AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI TERHADAP KINERJA ANGGARAN BERKONSEP VALUE FOR MONEY PADA PEMERINTAH KOTA MEDAN.” *Skripsi Universitas HKBP NOMMENSEN Fakultas Ekonomi Medan*.
- Luh, Ni Putu Uttari Premananda, and Ni Yenni Latrini Made. 2017. “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Kota Denpasar.” *E-Jurnal Akuntansi* 18(3): 2451–76.
- Mahmudi. 2019. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi 3. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik Edisi Terbaru*. Yogyakarta: CV Andi Offset.
- Matodang, Nova Idea, Hasan Basri, and Muhammad Arfan. 2015. “Pengaruh Sinkronisasi Perencanaan Dan Penganggaran, Partisipasi Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja SKPD Pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara.” *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala* 4 No.4(ISSN: 2302-0164): 36–45.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat Dan Rekayasa Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat.
- Novita Asri, Nur. 2017. “PENGANGGARAN BERBASIS KINERJA MELALUI PENDEKATAN VALUE FOR MONEY DAN DESENTRALISASI FISKAL PADA KABUPATEN/KOTA DI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA.” *Skripsi Jurusan Akuntansi Syariah Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam Institut Agama Islam Negeri*

Surakarta.

- Novitasari, Dyah. 2020. "PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI PUBLIK DAN PENGAWASAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN." *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 9(11).
- Nurlia, Sri. 2018. "PENGARUH SISTEM INFORMASI KEUANGAN, PENGENDALIAN AKUNTANSI, PARTISIPASI ANGGARAN, SISTEM PELAPORAN TERHADAP KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN SRAGEN." *Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Institut Agama Islam Negeri Surakarta*.
- "Peraturan Kementerian Dalam Negeri (Permendagri) No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah." 2006. : 13.
- Peraturan Pemerintah Nomor 90 tahun 2010 Tentang Penerapan penganggaran berbasis Kinerja. 2010. "No Title."
- "Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan." 2010.
- PP No. 24 Tahun 2005. 2005. "Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah."
- Pratuvaliandry. 2004. *Analisis Kinerja Badan Pengawas Daerah Kota Pare-Pare Dalam Pelaksanaan Pengawasan Di Pemerintahan Kota Pare-Pare*. Makassar: Universitas Hasanuddin.
- Purnomo, Budi S &, and Cahaya Putri. 2018. "Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan Dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money." *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* 6 (3): 467–80.
- Puspitasari, Melinda Dwi, and Dekeng Setyo Budiarto. 2020. "MENINGKATKAN KINERJA ANGGARAN BERKONSEP VALUE FOR MONEY." *ACCOUNTING GLOBAL JOURNAL* 4(2): 153–66.
- Putri, Debi Pertiwi. 2015. "Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value for Money Pada Instansi Pemerintah (Studi Empiris SKPD Provinsi Riau)." *Jom FEKON* 2(2): 1–15.
- Rasul, Syahrudin. 2002. *Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja Dan Anggaran*. Jakarta: Detail Rekod.
- Riadi, Muchlisin. 2020. "Value for Money (Pengertian, Manfaat, Indikator Dan Pengukuran)." *Kajian Pustaka.com*. <https://www.kajianpustaka.com/2020/05/value-for->

money.html.

- Royman, Stefanus Lobo. 2020. "PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN DENGAN KONSEP VALUE FOR MONEY." *Tesis Magister Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, Yayasan Keluarga Pahlawan Negara, Yogyakarta.*
- Sari, Puspita, Nurlaila Hanum, and Muhammad Salman. 2021. "DETERMINAN KINERJA ANGGARAN BERBASIS VALUE FOR MONEY PADA SEKTOR PUBLIK (Studi Pada SKPD Aceh Tamiang)." *JURNAL MAHASISWA AKUNTANSI SAMUDRA (JMAS)* 2(5): 294–33.
- Sedarmayanti. 2009. *Sumber Daya Manusia Dan Produktivitas Kerja*. Bandung: CV Mandar Maju.
- Setiyaningrum, Irna. 2017. "PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, DAN PENGAWASAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN DENGAN KONSEP VALUE FOR MONEY PADA BADAN USAHA MILIK DAERAH (BUMD) DI YOGYAKARTA." *Jurnal Profita Edisi 3 (4):* 1–20.
- Sugiyono. 2019. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif Dan R & D*. Edisi ke 2. Bandung: Alfabeta.
- Supriatna, Tjahya. 2001. *Akuntabilitas Publik*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Ulum, I. 2010. *Audit Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: PT Bumi Aksara.
- Ulum, Ilyaul, and Hafiez Softyani. 2016. *Akuntansi (Sektor) Publik: Implementasi PP 71/ Tahun 2010 Dan Permendagri 64/ Tahun 2013*. Yogyakarta: Aditya Media.
- Ulya, Chifniyatul, and Ernawati Budi Astuti. 2018. "Analisis Pengaruh Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah (Studi Pada Badan Pengelola Keuangan Dan Aset Daerah Kab Tegal, BUMD Kab Tegal, Ikatan Profesi Notariat Kab Tegal, Camat Dan Lurah Kab Tegal)." *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* 13(2).
- "Undang- Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara." 2003.
- "Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara." 2004.
- "Undang-Undang Nomor 1 Pasal 62 Ayat 3 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara." 2004.
- "Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah Diatur Pengawasan Yang Bersamaan Dengan Pembinaan." 2004.

UU No. 15. 2004. “Undang- Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah.”
<https://jdih.kemenkeu.go.id/fulltext/2004/15TAHUN2004UUPENJ.htm>.

Wandari, I Desak Nyoman Tri, Edy Sujana, and I Made Pradana Adi Putra. 2015. “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for Money Pada Instansi Pemerintah Di Kabupaten Buleleng.” *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI* 3(1): 1–15.

Widodo, Joko. 2010. *Analisis Kebijakan Publik*. Malang: Bayumedia.

www.tribunjateng.com. 2019. “Mantan Kepala UPTD Kasda Kota Semarang Dituntut Empat Tahun Penjara.” *Tribun Jateng*. <https://jateng.tribunnews.com/2019/06/19/mantan-kepala-uptd-kasda-kota-semarang-dituntut-empat-tahun-penjara> (March 3, 2020).

