

## **PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, PENGAWASAN, DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA ANGGARAN DENGAN KONSEP VALUE FOR MONEY**

**Stefanus Lobo Royman**

*E-mail: roymanevan29@gmail.com*

### **ABSTRACT**

This research was conducted at the Regional Work Unit (SKPD) of West Manggarai Regency which aimed at testing the effect of accountability, transparency, supervision, and budgetary participation on budget performance using the Value for Money concept. The sample selection method used in this study was a purposive sampling with a final sample of 62 respondents in 33 SKPD in West Manggarai Regency. The method of analysis employed was a Partial Least Square (PLS) approach with the help of WarpPLS software. The results showed that accountability has a negative effect on budget performance using the value for money concept while regarding the transparency, supervision and budgetary participation has a positive effect on budget performance using the value for money concept.

**Keywords:** accountability, transparency, supervision, budget participation, value for money

**JEL Classification:** H72, M41

### **PENDAHULUAN**

Perhatian pemerintah dalam mewujudkan pembangunan daerah yang merata menjadi salah satu upaya dalam mensejahterakan masyarakat. Dalam mencapai kesejahteraan masyarakat pembangunan harus

diarahkan dalam memacu pemerataan pembangunan dengan mengoptimalkan potensi yang dimiliki suatu daerah guna memenuhi fungsi otonomi secara nyata dan bertanggungjawab.

Terselenggaranya *Good Government Governance* yang merupakan system pemerintahan yang baik diharapkan dapat mewujudkan kebutuhan masyarakat dalam tujuan berbangsa dan bernegara. Tata pengelolaan organisasi sesuai dengan prinsip transparansi, keadilan dan dapat dipertanggungjawab dalam mencapai tujuan organisasi biasa disebut *good governance* (Halim dan Damayanti, 2012).

Akuntabilitas didefinisikan sebagai bentuk atas pertanggungjawaban keberhasilan atau kegagalan pada pelaksanaan pencapaian tujuan organisasi yang tepat sasaran melalui suatu media yang dipertanggungjawabkan secara teratur setiap periodenya (Turner dan Hulme, 1997). Dalam organisasi publik menjadi suatu kewajiban dari masing- masing instansi dalam meningkatkan akuntabilitas agar dapat menjadi bahan pertimbangan dalam menentukan keberhasilan dan kegagalan dari proses pencapaian tujuan instansi tersebut.

Transparansi publik yang dilakukan oleh suatu organisasi publik dengan maksud untuk menampilkan semua informasi kepada masyarakat secara transparan dan jujur sehingga dapat dipahami dan diawasi oleh pihak yang memiliki kepentingan (Cindy *et al.*, 2018). Sehubungan dengan penyampain laporan keuangan daerah telah terjadi banyak perubahan yaitu bahwa setiap kepala daerah harus menyampaikan dua jenis

laporan keuangan berupa neraca dan laporan arus kas. Hal yang paling utama dalam melihat seberapa jauh keterbukaan penyusunan anggaran daerah adalah seberapa besar efek yang dirasakan masyarakat dari penyusunan dan rincian alokasi APBD telah disampaikan pada masyarakat secara intensif. Kecendrungan yang banyak terjadi adalah proses pengambilan kebijakan APBD daerah hanya didominasi oleh anggota legislatif, bupati, dan beberapa pejabat birokrasi.

Agar penggunaan anggaran dapat dijalankan dengan baik dan sesuai dengan target, membutuhkan pengawasan dari berbagai pihak seperti badan legislatif dan badan pengawas khusus yang dibuat untuk melihat dan mengontrol pembuatan dan implementasi anggaran. Pengendalian atau control merupakan kegiatan yang perlu dibuat oleh pemerintah daerah untuk mengawasi pelaksanaan sistem dari suatu organisasi. Sedangkan pemeriksaan merupakan kegiatan yang dijalankan akuntan yang mempunyai wewenang secara independen dan mempunyai legalitas secara profesional untuk melakukan pemeriksaan kinerja dari pemerintah daerah berdasarkan aturan yang berlaku.

Penganggaran merupakan proses pemerintah daerah dalam menyusun anggaran guna tercapainya penggunaan anggaran secara tepat dan sesuai dengan program pemerintah daerah. Agar penggunaan anggaran dapat dijalankan dengan baik dan sesuai dengan target, kerjasama antara berbagai elemen seperti bawahan dan atasan perlu dilakukan. Wulandari (2013) mengatakan keterlibatan berbagai elemen dalam membuat anggaran pada suatu organisasi biasa disebut sebagai partisipasi anggaran.

*Value for Money* adalah proses penyusunan anggaran yang didasarkan pada beberapa indikator antara lain ekonomis, efisien dan efektivitas (Mardiasmo, 2002). Adanya beberapa temuan yang menemukan bahwa pengelolaan anggaran yang kurang baik memperlihatkan bahwa pelaksanaan prinsip *value for money* harus dilakukan. Berdasarkan UU 33 Tahun 2004 pasal 66 ayat 1 harus dikelola secara efisien dan ekonomis guna memberikan manfaat yang baik masyarakat.

Penelitian ini dilakukan karena peneliti melihat fenomena yang terjadi dimana pada tahun 2018 pemerintah Kabupaten Manggarai Barat mendapat opini WTP dari BPK dan mendapat Skor EKPPD yang cukup tinggi dari Kementrian Dalam Negeri terkait

dengan kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah. Hasil ini adalah suatu prestasi yang sangat baik bagi Kabupaten Manggarai Barat. Namun disisi lain peneliti ingin melihat bahwa pencapaian yang diraih ini karena pemerintah daerah Kabupaten Manggarai Barat sudah menerapkan kinerja anggaran secara efektif, ekonomis, dan efisien (*value for money*) atau tidak. Dalam penelitian terdahulu, peneliti juga menemukan bahwa kinerja anggaran berbasis VFM dipengaruhi oleh variabel independen dalam penelitian ini. Seperti penelitian yang dilakukan Julian Barr dan Angela Christie (2015), Parigi *et al.* (2004) dan Purnomo dan Putri (2018) menjelaskan bahwa bahwa ketiga variabel dalam penelitian ini yaitu akuntabilitas, transparansi dan pengawasan berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis VFM. Nouri dan Parker (1998) dan Chong dan Chong (2002) dalam penelitian mereka menemukan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan dengan kinerja suatu organisasi. Demirag dan Khadaroo (2011) menemukan bahwa akuntabilitas tidak sepenuhnya berpengaruh pada konsep kinerja berbasis VFM. Penelitian lain juga seperti Johnsen *et al.* (2001) menemukan meskipun penerapan kinerja berbasis *value for money* diterapkan perbaikan dari sisi pengawasan masih rendah terkait dengan efisiensi anggaran. Hasil penelitian Cindy *et al.* (2018) juga menunjukkan bahwa akuntabilitas memberikan hasil negatif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*, sedangkan transparansi dan pengawasan memberikan hasil positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Hasil serupa juga di temukan pada penelitian Sinuraya (2009) many of those researches' result are still indicated inconsistent. Empirically, this study tested the influence of budget adequacy and job-relevant information as variable intervening on the relationship between budget participation and managerial performance. Data were collected through questionnaire and distributed to 900 production managers or chief operational officers or production supervisors at garment and textile companies in West Java and Banten. Meanwhile, questionnaires which had been collected and processed were 239 questionnaires (with responds rate 26,1%, peneliti mengatakan hubungan antara keterlibatan antaran atasan dan bawahan dalam menyusun anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

## MATERI DAN METODE PENELITIAN

### Teori Keagenan

Teori keagenan adalah hubungan yang terjadi antara pihak prinsipal dan agen. Dalam pembahasan yang berkaitan dengan teori ini menjelaskan suatu pihak tertentu mendelegasikan pekerjaannya kepada agen. Teori ini melihat bahwa agen tidak bisa diberi kepercayaan dalam mengurus kepentingan *principal* (Tricker dan Opcit, 1984). Uraian di atas menjelaskan bahwa teori keagenan ingin menjelaskan terkait dengan masalah yang timbul diantara pihak yang bekerjasama dan mempunyai tujuan yang berbeda.

Eisenhardt mengatakan bahwa teori keagenan terdiri dari beberapa asumsi yaitu sifat manusia, asumsi informasi dan asumsi keorganisasian. Pada asumsi sifat manusia ada tiga bagian yang dipakai yaitu *self interest*, *bounded rationality*, dan *risk aversion*. Asumsi informasi mengatakan informasi adalah suatu komoditas yang biasa dibeli. Sedangkan asumsi keorganisasian terdiri dari tiga bagian yaitu konflik sebagai tujuan partisipan, efisiensi sebagai suatu kriteria efektivitas dan asimetri informasi antara pemilik agen.

Berdasar uraian tentang atas teori keagenan didefinisikan sebagai keterkaitan antara publik dan pemerintah layaknya hubungan antara agen dan prinsipal. Publik dilihat sebagai pemberi tanggungjawab dan pemerintah adalah agen. Masyarakat dalam hal ini prinsipal memberikan kepercayaan untuk mengelola sumber daya seperti pajak dan lain-lain. Kemudian sebagai bentuk pertanggungjawaban oleh agen terhadap prinsipal, agen memberikan laporan atas aktivitas yang telah dibuatnya dalam memanfaatkan sumber daya yang ada. Pihak ketiga hadir untuk membantu prinsipal dalam menjelaskan apa yang dilaporkan oleh agen kepada prinsipal sehingga terhindar dari asimetri informasi. Pada posisi pihak ketiga ini kehadiran akuntan sangat diharapkan mengingat sebagian besar informasi yang disampaikan oleh agen kepada prinsipal sebagian besar berupa informasi keuangan. Akuntan berperan sebagai auditor dan menempati posisi penting dalam mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen.

### Anggaran Berbasis Kinerja

Terdapat banyak pemahaman tentang anggaran, *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*

menjelaskan bahwa perencanaan posisi keuangan yang menjelaskan posisi terkait dengan pengeluaran yang diusulkan dan menjelaskan sumber pendapatan untuk periode yang akan datang disebut sebagai anggaran, sedangkan menurut Wildavsky (1975) mendefinisikan anggaran adalah sebuah pencatatan pada masa lalu dan perencanaan masa depan.

Berdasar pengertian tersebut maka disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja dapat didefinisikan sebagai sistem perencanaan, penganggaran dan evaluasi yang mengutamakan hasil dari kegiatan yang telah direncanakan. Akibat dari anggaran berbasis kinerja adalah penggunaan dana yang sudah disusun dan disahkan untuk program dan kegiatan harus dapat dijelaskan secara spesifik.

Anggaran kinerja harus mencerminkan tiga hal yaitu tujuan dari penggunaan dana, program yang dibuat untuk tujuan dan perhitungan dalam setiap program yang diusulkan. Cerminan dari anggaran kinerja akan berfokus pada efisiensi dalam implementasi suatu program. Anggaran tidak hanya berbicara tentang proses pembelanjaan melainkan harus didasarkan pada proses penyusunan anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis.

### Konsep *Value for Money*

Salah satu bagian penting dalam system pemerintahan adalah *Value for Money*. Menurut Andrianto (2007) konsep *value for money* memiliki pengertian penghargaan terhadap uang. Konsep ini secara garis besar menjelaskan tentang penghargaan secara layak terhadap nilai uang tersebut. *Value for Money* sebenarnya ingin menjelaskan kinerja sebuah organisasi sektor publik. Penilaian terhadap kinerja daerah tidak hanya dilihat dari apa yang dihasilkan melainkan harus mempertimbangkan *input*, *output* dan *outcome*. Indikator dari kinerja itu sendiri merupakan ekonomis, efisien dan efektif. Ekonomis artinya irit dan sesuai kegunaan, efisien artinya hasil yang diperoleh dapat dilihat dari biaya yang serendah-rendahnya dan efektivitas artinya kemampuan output dalam mencapai tujuan dan sasaran. Konsep ini dalam organisasi sector publik ingin menjelaskan tentang ekonomis, efisien dan efektif.

Konsep *value for money* sangat penting untuk diterapkan dalam konsep anggaran berbasis kinerja. Konsep ini lebih mengutamakan pada perancangan dan penentuan tujuan secara sistematis dalam proses

pengambilan keputusan. Dalam melaksanakan perencanaan anggaran berbasis kinerja suatu organisasi publik tidak hanya diwajibkan menyusun anggaran atas dasar fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja melainkan merencanakan kinerja yang ingin dicapai. Kinerja tersebut antaran lain dalam bentuk *output* dari kegiatan yang akan dijalankan dan *outcome* dari program yang telah ditetapkan.

### **Akuntabilitas Publik**

Akuntabilitas didefinisikan sebagai proses pertanggungjawaban lembaga-lembaga sektor publik pada masyarakat bukan hanya pertanggungjawaban secara vertikal (Turner dan Hulme, 1997). Mahmudi (2005) akuntabilitas publik merupakan salah bagian dari tanggungjawab pihak agen kepada masyarakat berkaitan dengan kepercayaan mengelola apa yang dimiliki oleh suatu daerah kemudian memberitahukan dan menjelaskan aktivitas dan program dari pemanfaatan sumber daya daerah pada pemberi kepercayaan (prinsipal).

Berdasarkan uraian diatas maka akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban oleh para pelaksana kegiatan dan melaporkan semua aktivitas yang berhubungan dengan pekerjaan yang telah dibuat. Akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban terhadap pihak yang telah memberikan kepercayaan bahwa pemanfaatan anggaran sudah dilakukan tepat sasaran.

### **Transparansi**

Menurut Loina (2003), kebebasan dalam mendapatkan informasi dan kemudahan akses terkait dengan penyelenggaraan pemerintah daerah adalah transparansi. Hasil kerja pemerintah biasanya berupa informasi kebijakan, upaya pembuatan dan pelaksanaan dan output yang dicapai oleh organisasi publik. Kemudahan dalam mengakses informasi terkait dengan kebijakan pemerintah akan menciptakan kegiatan politik yang baik, toleran dan keputusan yang dibuat bisa berdasarkan sumber yang jelas. Jika dikaitkan dengan anggaran maka transparansi merupakan peran pemerintah daerah dalam menjalankan tugas dan kegiatan pemerintah dalam meningkat kemandirian suatu daerah khususnya pada bagian keuangan daerah (Andrianto, 2007).

Transparansi merupakan upaya pemerintah daerah dalam menyampaikan semua informasi tentang aktivitas penyelenggaraan pemerintah daerah secara

terbuka. Transparansi anggaran akan memberikan dampak positif bagi kepentingan publik seperti pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan mudah dan dalam mengidentifikasi kebijakan publik dapat dilihat kelemahan dan kelebihan kebijakan tersebut (Andrianto, 2007).

### **Pengawasan**

Menurut Baswir (2000), pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana, aturan-aturan dan tujuan. Upaya dalam menjamin proses pengelolaan keuangan negara berupa proses pengumpulan pemasukan negara, menyalurkan pengeluaran negara yang tidak meyimpang dari tujuan dan rencana penggunaan anggaran biasa disebut pengawasan.

Pengawasan adalah proses dalam melihat apa yang dilakukan pemerintah secara menyeluruh terhadap segala kegiatan pemerintah daerah dengan maksud agar segala aktivitas tersebut dapat berjalan dengan baik. Keberadaan fungsi pengawasan ini sendiri dapat meminimalisir terjadinya praktek menyimpang suatu organisasi publik. Tujuan pengawasan adalah mengawasi dengan sungguh-sungguh dan melihat keajadian sebenarnya, maka apabila terjadi dugaan pelanggaran makan dapat segera diketahui dan ditindaklanjuti. Temuan atas penyimpangan yang dilakukan dapat dijadikan sebagai peringatan dalam meningkatkan pengawasan (Baswir, 2000).

### **Partisipasi Anggaran**

Menurut Kenni (1979) dalam Syam dan Djalil (2006) partisipasi adalah keterlibatan pimpinan perusahaan dalam perencanaan anggaran dan pengaruh dari manajer dalam membuat *budget goal* pada perusahaan sesuai dengan tanggungjawabnya. Sedangkan menurut GASB, anggaran adalah perencanaan posisi keuangan yang menjelaskan posisi terkait dengan pengeluaran yang diajukan dan menjelaskan dari mana pendapatan untuk periode yang akan datang. Anggaran juga merupakan rencana pengelolaan keuangan dalam mengelola pengeluaran setinggi tingginya dalam proses pemenuhan kebutuhan dimasa depan (Mardiasmo, 2009).

Garison *et al.* (2013) dalam Pratama dan Kiyah (2019) mengatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan pendekatan *bottom-up* dalam penyusunan ang-

garan dalam suatu system yang memungkinkan peran bawahan dan atasan sama-sama memiliki wewenang dalam proses penyusunan anggaran. Penyusunan tersebut kemudian dilihat kembali dan disesuaikan pada manajemen yang memiliki tingkat lebih tinggi. Anggaran yang dibuat berdasarkan kesepakatan bersama akan menciptakan komitmen dari seluruh anggota organisasi sehingga pemenuhan atas penetapan anggaran tersebut dapat terpenuhi. Syam dan Djalil (2006) juga mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai proses dimana pekerja dalam suatu perusahaan mempunyai pengaruh atas penyusunan anggaran dan adanya penghargaan atas target anggaran yang dibuat. Berdasarkan definisi diatas dapat dilihat bahwa partisipasi anggaran didefinisikan sebagai usaha yang dilakukan oleh atasan dan bawahan guna melakukan perencanaan anggaran dan akan memiliki dampak dimasa yang akan datang terkait dengan tanggungjawab dan target yang akan dicapai oleh sebuah perusahaan.

Akuntabilitas publik merupakan bentuk pertanggungjawaban para pemegang amanah memanfaatkan kekayaan daerah kemudian melaporkan dan menjelaskan kegiatan dan program dari pemanfaatan sumber daya kepada pemberi kepercayaan (Mardiasmo, 2009). Lain halnya menurut Mahmudi (2005) akuntabilitas publik adalah kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (*principal*).

Penelitian yang dilakukan Barr dan Christie (2015) menjelaskan bahwa *value for money* merupakan kontrol baru di sektor pembangunan dan meningkatkan akuntabilitas di seluruh pengeluaran sektor publik. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purnomo dan Putri (2018) menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Berdasar penjelasan tersebut maka hipotesis pertama dirumuskan sebagai berikut:

**H1:** Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

Menurut Loina (2003) kemudahan dalam memperoleh informasi yang berhubungan dengan kegiatan pemerintah daerah disebut transparansi. Kegiatan pemerintah daerah terkait dengan penyelenggaraan pemerintah daerah biasa berupa informasi kebijakan,

proses pembuatan dan pelaksanaan dan hasil yang dicapai oleh pemerintah daerah. Kemudahan dalam mengakses informasi terkait dengan kebijakan pemerintah akan menciptakan kegiatan politik yang baik, toleran dan kebijakan yang dibuat bisa berdasarkan sumber yang jelas. Transparansi anggaran akan memberikan dampak positif bagi kepentingan publik seperti pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan mudah dan dalam mengidentifikasi kebijakan publik dapat dilihat kelemahan dan kelebihan kebijakan tersebut (Andrianto, 2007).

Penelitian Parigi *et al.* (2004) menemukan bahwa dalam sistem tranparansi pemerintah harus dapat memenuhi konsep *value for money* agar layanan publik dapat diberikan secara ekonomis dan efisien. Hasil ini sejalan dengan penelitian Purnomo dan Putri (2018) yang menunjukkan bahwa transparansi berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Berdasar penjelasan tersebut maka hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

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

Menurut Baswir (2000) pengawasan adalah suatu proses pemantuan kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan telah dilakukan sesuai dengan rencana dan tujuan yang akan dicapai. Tujuan pengawasan adalah mengawasi dengan sungguh-sungguh dan memperoleh bukti berdasarkan fakta yang ada maka apabila terjadi dugaan pelanggaran maka dapat segera diketahui dan diperbaiki. Kemudian adanya upaya pelanggaran dapat digunakan sebagai peringatan bagi suatu entitas bahwa mereka harus memperhatikan system yang ada (Baswir, 2000).

Pada penelitian yang dilakukan Odia (2014) ditemukan bahwa penguatan pengawasan legislatif dan peningkatan kapasitas kelembagaan dan independensi, tata kelola internal dan kualitas kerja, akan meningkatkan audit berbasis *Value for Money*. Hal ini didukung oleh penelitian Purnomo (2018) yang menunjukkan bahwa pengawasan berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Berdasar penjelasan tersebut maka hipotesis ketiga dirumuskan sebagai berikut:

**H3:** Pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

Partisipasi adalah keterlibatan individu baik



secara mental atau emosi dalam suatu komunitas untuk mewujudkan tujuan komunitas sesuai dengan tanggungjawab masing-masing. Konsep penganggaran menjelaskan partisipasi merupakan upaya menghimpun para pekerja di dalam sebuah organisasi untuk menyusun anggaran sehingga penilaian terhadap kinerja dapat dilakukan dan pekerja akan merasa sangat dihargai karena terlibat dalam menyusun anggaran. Saat seorang pekerja akan diikutsertakan untuk menentukan keputusan dalam menganggarkan, maka pegawai akan menjadi termotivasi karena adanya kesempatan untuk merealisasikan kreatifitas dan inisiatifnya (Wulandari, 2013).

Penelitian Nouri dan Parker (1998) menemukan partisipasi anggaran menunjukkan pengaruh langsung dalam meningkatkan kinerja karena keterlibatan dari para pegawai dalam menyusun anggaran meningkatkan komitmen sehingga berpengaruh pada kinerja. Hasil ini didukung oleh penelitian Wulandari (2013) yang menjelaskan bahwa partisipasi anggaran dapat memberikan pengaruh yang positif pada kinerja aparat pemerintah. Kinerja anggaran dengan konsep *value for money* dalam pengukurannya akan mempertimbangkan *input*, *output*, dan *outcome*. Partisipasi anggaran akan memberikan dampak terhadap komitmen para pegawai dalam proses menyusun anggaran secara efektif dan efisien karena dalam pelaksanaan suatu kegiatan semua pegawai dalam lingkungan pemerintah daerah terlibat dalam melaksanakan kegiatan tersebut sehingga diharapkan para pegawai mampu menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan daerah. Semakin dilibatkan semua elemen dalam menyusun anggaran maka kinerja dari pemerintah akan semakin baik. Berdasar penjelasan tersebut maka hipotesis keempat dirumuskan sebagai berikut:

**H4:** Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

Penelitian ini dilaksanakan pada seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada di Kabupaten Manggarai Barat. Alasan peneliti melakukan penelitian di Kabupaten Manggarai Barat karena pada tahun 2019 Kabupaten Manggarai Barat menjadi salah satu dari lima kabupaten yang menjadi fokus utama pembangunan wisata. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh ASN di SKPD Kabupaten Manggarai Barat. Sampel dalam penelitian adalah bendahara di setiap SKPD Kabupaten Manggarai Barat. Pengum-

pulan data dalam penelitian ini berupa wawancara dan kuesioner. Peneliti mengumpulkan informasi dengan memberikan beberapa pertanyaan secara lisan kepada Kepala Badan Pendapatan Pengelolaan dan Keuangan Aset Daerah (BPPKAD) Kabupaten Manggarai Barat untuk mencari informasi terkait dengan variabel dalam penelitian. Kuesioner diberikan kepada responden dalam penelitian ini adalah bendahara di masing-masing SKPD.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja anggaran dengan konsep *value for money* (Y). Menurut Andrianto (2007) Konsep *value for money* memiliki pengertian penghargaan terhadap uang. Konsep *value for money* dalam organisasi sektor publik menjelaskan tentang tiga elemen yaitu ekonomi, efisien dan efektif (Nordiawan dan Hertianti). Indikator kinerja anggaran dengan konsep *value for money* adalah menghindari pengeluaran yang boros (hemat), cermat dalam pengadaan sumber daya, penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu, menurunkan biaya pelayanan publik kinerja, tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan atau pelayanan yang tepat sasaran, kesempatan sosial yang sama dan alokasi belanja lebih berorientasi pada kepentingan publik.

Akuntabilitas didefinisikan sebagai proses pertanggungjawaban lembaga-lembaga sektor publik pada masyarakat bukan hanya pertanggungjawaban secara vertikal (Turner & Hulme, 1997). Indikator akuntabilitas adalah penghindaran penyalahgunaan jabatan, kepatuhan terhadap hukum, proses dan pertanggungjawabann anggaran, pemberian pelayan publik yang cepat, responsif dan murah biaya, pertimbangan tujuan dapat tercapai atau tidak dan hasil yang optimal biaya minimal.

Menurut Loina (2003) kebebasan akses bagi setiap orang dalam memperoleh informasi terkait dengan penyelenggaraan pemerintah daerah adalah transparansi. Indikator transparansi adalah sistem-sistem keterbukaan kebijakan anggaran, dokumen anggaran mudah diakses, laporan pertanggungjawaban yang tepat waktu, terakomodasinya suara rakyat, sistem pemberian informasi kepada publik.

Menurut Baswir (2000) Pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana aturan-aturan dan tujuan.

Indikator pengawasan adalah Input (masukan) pengawasan, proses pengawasan, Output (keluaran) pengawasan. Kuesioner pengawasan diadopsi dari Latifah (2017). Skala yang dipakai dalam penelitian ini skala likert. Jawaban untuk masing-masing pertanyaan diberi skor 1 sampai dengan 5.

Garison *et al.* (2013) dalam Pratama dan Kiyah (2019) mengatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan pendekatan *bottom-up* dalam penyusunan anggaran dalam suatu system yang memungkinkan peran bawahan dan atasan sama-sama memiliki wewenang dalam proses penyusunan anggaran. Indikator partisipasi adalah memiliki pengaruh penyusunan anggaran, motivasi kerja, pendapat dalam menyusun anggaran, kepuasan menyusun anggaran, partisipasi aktif dan keandalan waktu.

Teknik analisis data adalah salah satu proses dalam penelitian yang dipakai dalam proses penelitian untuk menarik kesimpulan atas apa yang telah dibuat peneliti dan untuk menemukan solusi suatu permasalahan atau menemukan jawaban dari penelitian ini. Teknik dalam melakukan analisis data pada penelitian ini meliputi uji kualitas instrumen dan data, statistik deskriptif dan analisa model menggunakan *Partial Least Square* (PLS).

**HASIL PENELITIAN**

**Pengujian Inner Model**

Variabel kinerja anggaran dengan konsep *Value for Money* dipengaruhi oleh variabel eksogen yaitu akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan partisipasi anggaran sebesar 61% dan sisanya 39% dijelaskan oleh variabel lain. Model structural *inner model* pada penelitian ini disebut fit apabila *p-value* dari ARS dan APC < 0,05, dan nilai dari AVIF < 5. Apabila penelitian ini lulus *Goodness of Fit Test*, maka penelitian ini bisa dilanjutkan pada tahap pengujian hipotesis. Pada tabel 1 disajikan hasil *Goodness of Fit* penelitian ini:

Berdasar Tabel 1 maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini memenuhi kriteria *Goodness of Fit*, sehingga data ini dapat digunakan untuk pengujian hipotesis.

Hipotesis 1 menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa nilai *p-value* sebesar 0,17 lebih besar dari tingkat signifikan yaitu 0,05 serta nilai  $\beta = 0,12$ . Dengan demikian, hipotesis 1 ditolak.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan

**Tabel 1**  
**Goodness of Fit**

| Hasil        | P-Value | Kriteria         | Keterangan |
|--------------|---------|------------------|------------|
| APC = 0,274  | 0,005   | < 0,05           | Diterima   |
| ARS = 0,608  | < 0,001 | < 0,05           | Diterima   |
| AVIF = 1,478 |         | < 5, ideally < 3 | Diterima   |

Sumber: Data diolah

**Tabel 2**  
**Hasil Pengujian Hipotesis**

| Hipotesis   | Prediksi | Koefisien Jalur | p-value | Keterangan |
|-------------|----------|-----------------|---------|------------|
| AK→VFM (H1) | +        | -0,12           | 0,17    | Ditolak    |
| TR→VFM (H2) | +        | 0,21            | 0,04    | Didukung   |
| PG→VFM (H3) | +        | 0,39            | < 0,01  | Didukung   |
| PA→VFM (H4) | +        | 0,39            | < 0,01  | Didukung   |

Sumber: Data diolah

konsep *value for money*. Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa nilai *p-value* sebesar 0,04 lebih kecil

dari tingkat signifikan yaitu 0,05 serta nilai  $\beta = 0,21$ . Dengan demikian, hipotesis 2 diterima.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa nilai *p-value* < 0,01 lebih kecil dari tingkat signifikan yaitu 0,05 serta nilai  $\beta = 0,39$ . Dengan demikian, hipotesis 3 diterima.

Hipotesis 4 menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa nilai *p-value* < 0,01 lebih kecil dari tingkat signifikan yaitu 0,05 serta nilai  $\beta = 0,39$ . Dengan demikian, hipotesis 4 diterima.

## PEMBAHASAN

### **Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money***

Hasil pengujian menunjukkan bahwa dalam proses pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat tidak mempengaruhi kinerja anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis. Penelitian ini didukung oleh Cindy et al (2018) yang juga menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Hasil wawancara yang dilakukan dengan kepala bidang anggaran menjelaskan bahwa proses anggaran telah dilakukan melalui proses yang panjang dan sudah sesuai dengan aturan yang berlaku. Kepala bidang anggaran mengatakan “*proses penyusunan anggaran sudah melalui proses yang panjang salah satunya musrembang dan dihadiri oleh kepala desa, tokoh masyarakat dan camat selaku kepala wilayah bagian kecamatan. Proses ini sudah dilakukan dan diharapkan mampu menciptakan anggaran secara adil, efisien dan ekonomis*”. Pernyataan yang disampaikan oleh Bapak Kepala Bidang Anggaran semakin mempertegas bahwa proses penyusunan anggaran sudah dilakukan sesuai dengan aturan yang berlaku.

Namun disisi lain, akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban para pemegang amanah untuk mengelola dan melaporkan segala aktivitas yang berkaitan dengan pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah dan defenisi ini sejalan dengan teori agensi. Pertanggungjawaban yang dibuat oleh pemerintah daerah kemudian akan dinilai apakah sudah dibuat berdasarkan undang-undang yang berlaku. Opini BPK

yang menyatakan bahwa bahwa laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat pada tahun 2018 mendapat opini WTP tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat dalam menyusun anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis.

### **Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money***

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa transparansi berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Jadi dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat transparansi maka akan semakin tinggi kinerja anggaran yang efektif, efisien dan ekonomis.

Penelitian ini didukung oleh penelitian Parigi et al. (2004) yang menemukan bahwa dalam system transparansi pemerintah harus dapat, memenuhi konsep *value for money*, agar layanan publik dapat diberikan secara ekonomis dan efisien. Hal ini didukung oleh penelitian Purnomo dan Putri (2018) yang menunjukkan, bahwa transparansi berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Hasil pengujian yang dilakukan oleh peneliti sejalan dengan pernyataan dari Bapak Van selaku kepala bidang anggaran yaitu “*transparansi merupakan suatu hal yang sangat teknis dan pemerintah manggarai barat telah berupaya menciptakan tata kelola pemerintahan yang transparan seperti musrembang dan semua kegiatan yang telah dilakukan oleh seluruh SKPD bisa diakses pada website kabupaten Manggarai Barat*”. Hasil wawancara ini secara tidak langsung menjelaskan bahwa tata kelola pemerintahan kabupaten Manggarai Barat secara transparan telah dilakukan dengan baik guna terciptanya tata kelola pemerintah yang efisien, ekonomis dan efektif.

### **Pengaruh Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money***

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa pengawasan berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Jadi dapat disimpulkan bahwa penerapan pengawasan pada pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat baik dalam mengelola anggaran secara efektif, ekonomis dan efisien.

Penelitian ini didukung oleh penelitian yang



dilakukan Oda (2014) ditemukan bahwa penguatan pengawasan legislatif dan peningkatan kapasitas kelembagaan dan independensi, tata kelola internal dan kualitas kerja, akan meningkatkan audit kinerja berbasis *value for money*. Hal ini didukung oleh penelitian Purnomo (2018) yang menunjukkan bahwa pengawasan berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran, berbasis *value for money*. Pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat secara menyeluruh sudah biasa dikatakan baik. Hal ini sejalan dengan Mardiasmo (2006) yang mengatakan bahwa kinerja anggaran terdiri dari tiga elemen dasar yaitu masyarakat, DPRD dan pemerintah daerah. Pengawasan sangat dibutuhkan dalam meningkatkan kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Namun pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat harus memperhatikan terkait dengan skala prioritas revisi anggaran agar dilakukan dengan baik karena dari hasil pengujian indikator PG 6 terkait dengan revisi anggaran memperoleh nilai korelasi paling rendah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil wawancara yang dilakukan dengan kepala bidang anggaran yang mengatakan “*informasi terkait dengan pengawasan pengelolaan keuangan daerah telah dilakukan dengan baik oleh DPR selaku pihak legislatif dimana anggaran selalu dibahas bersama DPR dan selalu dilakukan pemeriksaan secara berkala oleh BPK RI dan Inspektorat terhadap setiap penggunaan anggaran pemerintah kabupaten Manggarai Barat dengan harapan agar pengelolaan anggaran bisa dilakukan secara efektif*”. Pernyataan yang disampaikan oleh kepala bidang anggaran semakin memperkuat hasil penelitian ini yang mengatakan system transparan berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*.

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran dengan Konsep *Value for Money***

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Jadi dapat disimpulkan bahwa dengan adanya keterlibatan pegawai dalam proses penyusunan anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja anggaran secara efisien, ekonomis dan efektif.

Penelitian ini didukung oleh Nouri dan Parker

(1998) menemukan partisipasi anggaran menunjukkan pengaruh langsung dalam meningkatkan kinerja karena keterlibatan dari para pegawai dalam menyusun anggaran meningkatkan komitmen sehingga berpengaruh pada kinerja. Hasil ini didukung oleh penelitian Wulandari (2013) hubungan antara partisipasi anggaran searah dengan kinerja aparat pemerintah. Semakin tinggi partisipasi anggaran maka kinerja aparat pemerintah daerah juga akan semakin tinggi pula. Keterlibatan pegawai pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran akan meningkatkan moral kerja yang tinggi dari pegawai. Pegawai akan lebih cenderung menyusun anggaran berdasarkan standar dan kondisi yang sebetulnya terjadi. Moral yang tinggi pula akan mengarahkan perilaku yang sesuai dengan tujuan organisasi.

Berkaitan partisipasi anggaran kepala bidang anggaran mengatakan “*seluruh SKPD selalu dilibatkan dalam penyusunan anggaran, adapun hal teknis yang butuh penjelasan terkait anggaran yang diusulkan dinamakan asistensi TAPD. Proses ini menjadi sarana pengendali untuk mengakomodir anggaran yang diusulkan oleh masing-masing SKPD. Upaya ini dilakukan untuk mencegah terjadinya pemborosan anggaran, menghindari manipulasi anggaran dan menciptakan anggaran secara value for money*”. Keterlibatan para pegawai dalam proses penyusunan anggaran telah dilakukan oleh seluruh ASN yang ada di kabupaten Manggarai Barat sehingga hasil wawancara yang dilakukan oleh peneliti dengan kepala bidang anggaran kabupaten Manggarai Barat sejalan dengan penelitian ini yaitu partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Analisis dilakukan dengan menggunakan PLS dengan alat statistika Warp-PLS. Sampel yang digunakan dalam penelitian adalah seluruh bendahara di masing-masing SKPD pada kabupaten Manggarai Barat.

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara negatif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa dalam proses pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat tidak mempengaruhi kinerja anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa transparansi berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Sikap transparansi yang dibangun oleh pemerintah daerah Manggarai Barat guna diperolehnya kemudahan akses terkait dengan pelaporan pengelolaan sumber daya oleh pemerintah daerah kepada publik secara tidak langsung akan meningkatkan upaya pemerintah daerah dalam mengelola anggaran secara efektif, ekonomis dan efisien.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa pengawasan berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat secara menyeluruh sudah biasa dikatakan baik. Hal ini sejalan dengan Mardiasmo (2006) yang mengatakan bahwa kinerja anggaran terdiri dari tiga elemen dasar yaitu masyarakat, DPRD dan pemerintah daerah. Pengawasan sangat dibutuhkan dalam meningkatkan kinerja anggaran dengan konsep *value for money*.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Keterlibatan pegawai pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran akan meningkatkan moral kerja yang tinggi dari pegawai. Pegawai akan lebih cenderung menyusun anggaran berdasarkan standar dan kondisi yang sebetulnya terjadi. Moral yang tinggi pula juga akan mengarahkan perilaku yang sesuai dengan tujuan organisasi.

#### **Keterbatasan**

Walaupun penelitian ini sudah dirancang dengan baik, tetapi masih terdapat keterbatasan. Pada penelitian ini responden yang dipilih hanya bendahara saja padahal dalam suatu SKPD ada bagian yang khusus terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Kemudian peneli-

tian ini hanya melibatkan ASN yang berada di ibu kota kabupaten diharapkan penelitian selanjutnya bisa melibatkan ASN yang ada di masing-masing kecamatan.

#### **Saran**

Saran bagi penelitian selanjutnya adalah penelitian selanjutnya dapat mengembangkan model penelitian dengan mencari variabel-variabel yang memberi gambaran lebih baik mengenai kinerja anggaran dengan konsep VFM. Kemudian penelitian selanjutnya dapat menambah pengukuran yang digunakan dalam menggambarkan variabel dependen dalam penelitian ini dan penelitian selanjutnya diharapkan mampu memperluas jangkauan penelitian untuk memperlihatkan hasil yang lebih baik.

#### **Implikasi**

Terdapat beberapa implikasi dalam penelitian ini yaitu hasil penelitian ini diharapkan mampu membuktikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Manggarai Barat telah dikelola secara efektif, efisien, dan ekonomis. Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan gambaran pada publik tentang pengelolaan keuangan daerah Kabupaten Manggarai Barat sehingga mampu menarik pengunjung dan investor ke kabupaten Manggarai barat. Kemudian penelitian ini diharapkan mampu menjadi bahan pertimbangan para pejabat di Kabupaten Manggarai Barat dalam mengambil keputusan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Afriani, C., Salle, D. A. Rande, A. 2018. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis Value For Money. *Akuntansi & Keuangan Daerah*, 13: 14-15.
- Anggarini, Yunita dan B. Hendra Puranto. 2010. *Anggaran Berbasis Kinerja. Penyusunan APBD Secara Komprehensif*, UPP STIM YKPN. Yogyakarta

- Bergman, M. & Jan-Erik Lane. 1990. *Public Policy in a Principal-Agent Framework. Journal of Theoretical Politics*. 2: 339-352
- BPK. 2019. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1. Pusat Informasi dan Komunikasi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Budi Purnomo, C. P. 2018. Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan dan Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 4(3): 467–480. doi: 10.17509/jrak.v4i3.4670.
- Chong, V. K. and Chong, K. M. 2002. *Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach. Behavioral Research in Accounting*, 14(1): 65–86. doi: 10.2308/bria.2002.14.1.65.
- Cindy, A., Salle, D. A. and Andika Rante. 2018. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis Value For Money. *Akuntansi & Keuangan Daerah*. 13: 14–15.
- Demirag, I. and Khadaroo, I. 2011. *Accountability and value for money: A theoretical framework for the relationship in public-private partnerships*, *Journal of Management and Governance*. 15(2): 271–296. doi: 10.1007/s10997-009-9109-6.
- Fama, Eugene F. and Jensen, Michael C. 1983. *Separation of Ownership and Control. Journal of Law and Economic*, 26.
- Hair, J.F.J., Anderson, R.E., Tathan, R.L. dan Black, W.C. 2012. *Multivariate Data Analysis*. 7<sup>th</sup> edition, Upper Saddle River: Prentice Hall.
- Halim, A., Iqbal, M., & Amri, I. 2012. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Halim, A., Iqbal, M., & Damayanti, T. 2012. *Pencapaian Akuntabilitas Publik Melalui Pengelolaan yang Baik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Halim, A., Iqbal, M., & Sukarna, N. 2012. *Audit dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Halim, A., Iqbal, M., & Wahyuni, E. 2012. *Akuntabilitas Birokrasi Publik: Potret dari Pertanggungjawaban Administrasi dan Politik*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Halim, A., Abdullah, S. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. 2.
- Haryatmoko. 2011. *Etika Publik*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Imam Ghozali. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Indra Bastian. 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Indra, Bastian. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar Edisi Ketiga*. Jakarta: Erlangga.
- Johnsen, A. 2001. *Performance auditing in local government: An exploratory study of perceived efficiency of municipal value for money auditing in finland and norway. International Journal of Phytoremediation*, 21(1): 583–599. doi: 10.1080/09638180126803.
- Jonathan, Sawarno. 2006. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Julian Barr and Angela Christie. 2015. *Improving the Practice of Value for Money. Centre for Development Impact PRACTICE PAPER*, 12.
- Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 100-53 Tahun 2018 tentang Peringkat dan Status Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Secara Nasional.

- Lane, Jan-Erik. 2000. *The Public Sector – Concepts, Models and Approaches*. London: SAGE Publications.
- Latifah, Sinaga. 2017. Pengaruh Akuntabilitas, Pengawasan dan Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*. Sumatera Utara: Universitas Sumatera Utara.
- Loina Lalolo Krina P. 2003. Indikator & Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi & Partisipasi. Jakarta: Sekretariat Good Public Governance Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN
- Mardiasmo. 2009. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- Mardiasmo. 2005. Pokok-pokok Pikiran PP 58/2005, Pengelolaan Keuangan Daerah/PKD, Workshop Implikasi PP No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan dan Penanggungjawaban Keuangan Daerah. Yogyakarta: MEP UGM.
- Mudhofar, K. and Tahar, A. 2016. Pengaruh Desentralisasi Fiskal dan Kinerja Terhadap Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Efek Moderasi dari Kinerja. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 17(2): 176–185. doi: 10.18196/jai.2016.0053.176-185.
- Mustofa, A. I. 2012. Pengaruh Penyajian Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Kabupaten Pematang, *Accounting Analysis Journal*, 1(1). doi: 10.15294/aaj.v1i1.299.
- Moe, T. M. 1984. *The new economics of organization*. *American Journal of Political Science* 28(5): 739-777.
- Nico Andrianto. 2007. *Good e-Government: Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui e-Government*. Malang: Bayumedia Publishing.
- Nugrahani, Siwi, T. 2007. Analisis Penerapan Konsep Value for Money Pada Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta. Yogyakarta: AKMENIKA UPY.. 1.
- Nordiawan dan Hertianti. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Nouri, H. and Parker, R. J. 1998. *The relationship between budget participation and job performance: The roles of budget adequacy and organizational commitment*. *Accounting, Organizations and Society*, 23(5–6): 467–483. doi: 10.1016/S0361-3682(97)00036-6.
- Odia, J. O. 2014. *Performance Auditing and Public Sector Accountability in Nigeria : The Roles of Supreme Audit Institutions ( SAIs )*. *Asian Journal of Management Sciences & Education*, 3(4):102–109.
- Otley, D. 1999. *Performance management: A framework for management control systems research*. *Management Accounting Research* (December): 363-382
- Parigi, V. K., Geeta, P. and Kailasam, R. 2004. *Ushering in transparency for good governance*:1–16.
- Pratama, Anggi , D A N Kiyah, M. 2019. Pengaruh Partisipasi, Kejelasan Sasaran, Group Cohesiveness dan Informasi Asimetri Anggaran terhadap Budgetary Slack di Seluruh Kecamatan Kota Medan. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 5(November):139–150. doi: 10.31289/jab.v5i2.2677.
- Baswir, Revrison. 2000. *Akuntansi Pemerintah Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Robert I. Tricker, 1984. *Corporate Governance-Practise, Procedurs, and Power in British Companies and Their Board of Director*. UK, Gower.
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie 2016. *Research Methods for Busines*. Edisi Ketujuh. United Kingdom: John Wiley dan Sons.

- Setyapurnama, Yudi Santara dan Vianey Norpratiwi. 2006. Pengaruh Corporate Governance terhadap Peringkat Obligasi dan Yield Obligasi. Surakarta: UNS.
- Sinuraya, C. 2009 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajer: Peran Kecukupan Anggaran dan Job-Relevan Information sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi*, 1(1): 17–39.
- Soleman, Rusman. 2012. Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajemen dengan Budaya Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Siasat Bisnis*, 16(1): 87-105.
- Sugiyono. 2011. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta
- Syam, F. B. . and Djalil, M. a. 2006. Pengaruh Orientasi Profesional Terhadap Konflik Peran: Interaksi Antara Partisipasi Anggaran dan Pengguna Anggaran Sebagai Alat Ukur Kinerja dengan Orientasi Manajerial: 1–19.
- Tap MPR RI Nomor XI/MPR/1998 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme.
- Turner, Mark and Hulme, David, 1997. *Governance, Administrasi, and Development: Making The State Work*. London: MacMillan Press Ltd.
- Undang-Undang No. 13 Tahun 2014 tentang tanggung jawab politik dan administratif pemerintah pusat, provinsi, dan daerah.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme.
- Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
- Liputan6.com. 2019. Pembangunan Kawasan Wisata Super Prioritas Selesai dalam 2 Tahun. <https://www.liputan6.com/bisnis/read/4009502/pembangunan-kawasan-wisata-super-prioritas-selesai-dalam-2-tahun>. Diakses 19 Oktober 2019.
- Wulandari, N. 2013. Pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah Kota Padang: 1–24.
- Wildavsky, A. 1975. *Budgeting: A Comparative Theory of Budgetary Processes*. Boston/Toronto: Little, Brown & Company.
- Web Kementerian Pariwisata. 2019. Siaran Pers : Menpar Berkomitmen Bangun Sinergi Rampungan Pembangunan Infrastruktur 4 Destinasi Wisata Super Prioritas Hingga 2020. <http://www.kemenpar.go.id/post/siaran-pers-menpar-berkomitmen-bangun-sinergi-rampungan-pembangunan-infrastruktur-4-destinasi-wisata-super-prioritas-hingga-2020>. Diakses 19 Oktober 2019.