

**PENGARUH IMPLEMENTASI ANGGARAN PARTISIPATIF,
TRANSPARANSI, AKUNTABILITAS DAN ANGGARAN BERBASIS
KINERJA TERHADAP KINERJA SATUAN KERJA PERANGKAT
DAERAH**

Meta Herlia

Program Magister Akuntansi Universitas Bengkulu

Fachruzzaman

Baihaqi

Jurusan Akuntansi Universitas Bengkulu

ABSTRACT

This study examined the effect of the implementation of participatory budgeting, transparency, accountability, and performance-based budgeting to performance Unit (SKPD) Bengkulu provincial government. The study was a descriptive survey method. Data were obtained from the employee personnel involved in budget preparation on all SKPD in Bengkulu province government. Data obtained using a questionnaire given to the respondents directly.

Based on data from 56 respondents who participated in the study, the research found that the simultaneous implementation of participatory budgeting, transparency, accountability, and performance-based budgeting affect the performance of the Regional Working Units (SKPD) Bengkulu provincial government. Only partial implementation of transparency and performance-based budgeting that have a significant positive impact on the performance of the government on education Bengkulu province.

Keywords: Anggaran Partisipatif, Transparansi, Akuntabilitas, Anggaran Berbasis Kinerja, Kinerja Satuan Kerja Perangkat

PENDAHULUAN

Implementasi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Otonomi Daerah serta Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah membuka wacana baru dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Selanjutnya pemerintah juga mengeluarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Untuk lebih memberikan pedoman dan arah dalam pengelolaan pemerintahan dan keuangan bagi pemerintah daerah dengan rinci, maka dikeluarkanlah Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006, yang kemudian diperbaiki dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 dan terakhir diperbaiki dengan Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Undang-Undang ini memberikan aturan dan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk lebih dominan dalam menentukan arah dan kebijakan pembangunan daerah dengan tetap berpedoman kepada arah dan kebijakan pembangunan nasional. Siregar (2010) mengatakan bahwa beralihnya kewenangan pengelolaan pembangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah memberikan tantangan tersendiri bagi pemerintah daerah untuk lebih fokus dalam pengelolaan pembangunan daerah.

Anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya ke dalam kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (Nordriawan, 2006). Mardiasmo (2005) menyatakan terdapat beberapa alasan pentingnya anggaran sektor publik yaitu: (a) anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat, (b) anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choise*) dan *trade offs*. (c) anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Rahayu, dkk (2007) mengatakan bahwa, mengingat pentingnya anggaran sektor publik maka Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) harus disusun berdasarkan prinsip-prinsip pokok anggaran sektor publik. Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 menyatakan bahwa dalam penyusunan APBD harus memperhatikan prinsip-prinsip: (a) Partisipasi, (b) Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran, (c) Disiplin Anggaran, (d) Keadilan Anggaran, (e) Efisiensi dan Efektivitas Anggaran, dan (f) Taat Asas.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan tingkat seberapa besar keterlibatan dan pengaruh manajer dalam proses penyusunan anggaran baik secara periodik maupun tahunan (Brownell, 1982 dalam Nanda, 2010). Partisipasi penyusunan anggaran diyakini akan memberikan pemahaman yang tinggi di kalangan pegawai/karyawan terhadap anggaran yang dibuat tersebut. Hasil penelitian tersebut ada yang menunjukkan hubungan negatif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Cambell dan Gingrich, 1986; Ivancevich, 1977 dalam Supriyono, 2004). Kemudian juga ada yang menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berhubungan positif signifikan dengan kinerja (Browell dan McInnes, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; Early, 1985; Strees, 1975 dalam Supriyono, 2004). Selanjutnya penelitian yang berkaitan menemukan bahwa tidak ada pengaruh partisipasi penyusunan anggaran ke kinerja (Dosett, Latham dan Mitchell, 1979; Mia, 1998; Latham dan Marshall, 1982 dalam Supriyono, 2004).

Rahayu dkk (2007) mengatakan bahwa makna dari akuntabilitas dan transparansi dalam penganggaran dapat dilihat dalam dua hal yaitu; (1) salah satu wujud pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat, dan (2) upaya peningkatan manajemen pengelolaan dan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan mengurangi kesempatan praktek kolusi, korupsi dan nepotisme (KKN). Salah satu cara untuk mewujudkan pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap warganya yaitu menggunakan prinsip transparansi. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara membuka koridor baru bagi implementasi konsep akuntabilitas serta transparansi ini di lingkungan pemerintah. Penerapan azas akuntabilitas dan transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah memberikan kesempatan kepada masyarakat untuk mengetahui berbagai informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah secara benar, jujur dan tidak diskriminatif (Rahmanurrasjid, 2008). Konsekuensi dari transparansi pemerintahan adalah terjaminnya akses masyarakat dalam berpartisipasi, utamanya dalam proses pengambilan keputusan (Fernandez, 2004). Isu penting lainnya dalam penganggaran pemerintah daerah yang merupakan isu penelitian ini adalah tentang penerapan anggaran berbasis kinerja. Pendekatan anggaran berbasis kinerja ini mengatakan bahwa besarnya alokasi anggaran didasarkan atas target prestasi kinerja yang diusulkan oleh instansi pengusul (Yusriati, 2007).

Berdasarkan uraian di atas yang berkaitan dengan betapa pentingnya hal yang perlu diperhatikan dalam proses penganggaran yang meliputi implementasi partisipasi dalam penganggaran, implementasi akuntabilitas dan transparansi dalam penganggaran, implementasi anggaran berbasis kinerja yang mempunyai kaitan dengan peningkatan kinerja pengelolaan pemerintahan, maka peneliti ingin melakukan penelitian lebih lanjut terhadap fenomena ini. Isu penelitian ini merupakan gabungan dari beberapa penelitian terdahulu (Siregar, 2010; Julianto, 2009; Desvertika, 2008; Ismiarti, 2012; dan Supriyono, 2005) yang

melihat fenomena di atas. Penelitian terdahulu tersebut masih melihat permasalahan penelitian pada masing-masing variabel yang pengaruhnya kepada kinerja. Penelitian ini mencoba menggabungkan berbagai variabel tersebut dalam satu model penelitian karena masing-masing variabel tersebut mempunyai kaitan. Harapannya adalah didapatkan model komprehensif tentang proses penganggaran pada organisasi pemerintahan sesuai dengan harapan implementasi Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 dalam proses penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Penelitian ini mencoba membuktikan fenomena tersebut pada pemerintah daerah yaitu pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai unit/satker pada Pemerintah Provinsi Bengkulu.

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan di atas, maka rumusan masalah dari penelitian ini adalah: a. Apakah implementasi anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja? b. Apakah implementasi prinsip akuntabilitas dalam penganggaran berpengaruh terhadap kinerja? c. Apakah implementasi prinsip transparansi dalam penganggaran berpengaruh terhadap kinerja? D. Apakah implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kinerja? Berdasarkan permasalahan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan membuktikan: a. Implementasi anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja b. Implementasi prinsip akuntabilitas dalam penganggaran berpengaruh terhadap kinerja. c. Implementasi prinsip transparansi dalam penganggaran berpengaruh terhadap kinerja. d. Implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kinerja

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Anggaran

Anggaran adalah alokasi sumberdaya yang dimiliki dalam mencapai tujuan. Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Hansen dan Mowen (2004) mengatakan bahwa anggaran merupakan elemen utama dari perencanaan yang memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut dan terdapat dua dimensi dalam penganggaran yaitu bagaimana anggaran dibuat dan bagaimana anggaran digunakan untuk mengimplementasikan rencana organisasi. Anggaran mempunyai fungsi yang pada dasarnya sama dengan manajemen (Nafarin, 2004) yang meliputi: fungsi perencanaan; fungsi koordinasi; dan fungsi pengawasan. Ada dua pendekatan dalam proses penyusunan anggaran sebagaimana dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan (2005), yaitu pendekatan dari atas ke bawah (*top down approach*) dan pendekatan dari bawah ke atas (*bottom up approach*).

2.2 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Undang-Undang (UU) Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah menyatakan bahwa asas umum manajemen keuangan daerah adalah: (1) keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat; (2) APBD, perubahan APBD, dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD setiap tahun ditetapkan dengan peraturan daerah; (3) APBD mempunyai fungsi otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, distribusi, dan stabilitasi; (4) semua penerimaan dan pengeluaran daerah dalam tahun anggaran yang bersangkutan harus dimasukkan dalam APBD; (5) surplus dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran daerah tahun anggaran berikutnya; dan (6) penggunaan surplus APBD dimaksudkan untuk membentuk dana cadangan atau penyertaan dalam perusahaan daerah harus memperoleh persetujuan terlebih dahulu dari pada DPRD.

Renyowijoyo (2008) dalam Suparno (2012) mengatakan bahwa fungsi anggaran (APBD/APBN) bagi pemerintah adalah: (1) sebagai pedoman pemerintah dalam mengelola daerah/Negara pada periode mendatang; (2) alat pengawasan bagi masyarakat terhadap

kebijakan pemerintah; (3) dan alat pengawasan terhadap kemampuan pelaksanaan kebijakan pemerintah. Noordiawan (2007) mengatakan bahwa fungsi utama anggaran sektor publik adalah: (1) sebagai alat perencanaan, (2) alat pengendalian, (3) alat kebijakan fiskal, (4) alat politik, (5) alat koordinasi dan komunikasi, (6) alat penilaian kinerja, (7) alat motivasi dan alat menciptakan ruang publik. Halim (2001) dalam Suparno (2012) mengatakan bahwa agar strategi yang telah ditetapkan dapat dicapai, maka pemerintah daerah perlu untuk tetap memiliki komitmen bahwa Anggaran

2.1 Anggaran Partisipatif

Robbins (2003) mengatakan bahwa partisipasi merupakan suatu konsep dimana bawahan ikut terlibat dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya. Kennis (1979) dalam Ghozali (2005) menyatakan pada penyusunan dengan menggunakan pendekatan partisipasi, informasi anggaran yang didapat oleh manajemen puncak digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial fungsional dan mendistribusikan penghargaan dan hukuman. Selain itu Hansen dan Mowen (2004) mengatakan bahwa penyusunan anggaran untuk pengendalian, evaluasi kerja, komunikasi, dan koordinasi menyiratkan untuk membawa banyak dimensi perilaku.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki beberapa keunggulan. Soepomo dan Indriantoro (1998) berpendapat bahwa kinerja dinyatakan efektif apabila tujuan anggaran tercapai dan bawahan mendapat kesempatan terlibat dan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran serta memotivasi bawahan mengidentifikasi dan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran, menerima kesepakatan anggaran dan melaksanakannya. Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa penganggaran partisipatif memiliki dua keunggulan yaitu:

- 1) Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada di bawah pengawasan manajer.
- 2) Penganggaran partisipasi menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

2.2 Akuntabilitas Dalam Proses Penganggaran

Di Indonesia konsep akuntabilitas memang bukan merupakan hal yang baru, hampir seluruh instansi dan lembaga-lembaga pemerintah menekankan konsep akuntabilitas ini khususnya dalam menjalankan fungsi administratif pemerintahan. Tuntutan masyarakat ini muncul karena pada masa orde baru konsep akuntabilitas tidak mampu diterapkan secara konsisten yang pada akhirnya menjadi salah satu penyebab lemahnya birokrasi dan menjadi pemicu munculnya berbagai penyimpangan dalam pengelolaan keuangan dan administrasi negara di Indonesia (Arifiyadi, 2005). Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003 dalam Mardiasmo, 2006). Pada dasarnya, akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan (*disclosure*) atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Mardiasmo, 2006). Sebagian besar pemerintah daerah lebih menitikberatkan pertanggungjawabannya kepada DPRD daripada masyarakat luas (Mardiasmo, 2006).

Sedarmayanti (2003) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya. Akuntabilitas memungkinkan masyarakat untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah atas semua aktivitas yang dilakukan. Krina (2003) mengatakan akuntabilitas sebagai prasyarat bahwa setiap aktivitas yang berkaitan dengan kepentingan publik perlu mempertanggungjawabkannya kepada publik. Tanggung jawab tidak hanya diberikan

kepada atasan saja melainkan juga kepada para pemegang saham (*stake holder*), yaitu masyarakat luas. Wiranto (2012) mengatakan bahwa ada tiga dimensi dari akuntabilitas publik yang perlu diperhatikan yaitu: 1) Akuntabilitas Politik; 2) Akuntabilitas Finansial; 3) Akuntabilitas administratif.

2.3 Transparansi dalam Proses Penganggaran

Transparansi (keterbukaan) dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah azas yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur dan tidak diskriminatif tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah dengan tetap memperhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan dan rahasia negara. Transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat pengelolaan keuangan daerah, sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan *horizontal accountability* antara pemerintah daerah dengan masyarakatnya, sehingga tercipta pemerintah daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel, dan responsif terhadap aspirasi dan kepentingan masyarakat (Suparno, 2012). Menurut Mardiasmo (2004), transparansi berarti keterbukaan (*openness*) pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumberdaya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi.

Untuk melaksanakan itu semua, media membutuhkan kebebasan pers sehingga dengan adanya kebebasan pers maka pihak media akan terbebas dari intervensi pemerintah maupun pengaruh kepentingan bisnis (Wiranto, 2012). Dilihat dari sisi proses penganggaran, anggaran yang disusun oleh pihak eksekutif dikatakan transparan jika: a) terdapat pengumuman kebijakan anggaran; 2) tersedia dokumen anggaran dan mudah diakses; 3) tersedia laporan pertanggungjawaban yang tepat waktu; dan 4) terdapat sistem pemberian informasi kepada publik (Sopannah dan Mardiasmo, 2003). Mardiasmo (2005) Mengatakan bahwa informasi sosial, ekonomi, dan politik yang andal (*reliable*) dan berkala haruslah tersedia dan dapat diakses oleh publik (biasanya melalui filter media massa yang bertanggung jawab). Sedangkan transparansi penyelenggaraan pemerintah daerah dalam hubungannya dengan pemerintah daerah perlu kiranya perhatian terhadap beberapa hal berikut; (1) publikasi dan sosialisasi kebijakan-kebijakan pemerintah daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah, (2) publikasi dan sosialisasi regulasi yang dikeluarkan pemerintah daerah tentang berbagai perizinan dan prosedurnya, (3) publikasi dan sosialisasi tentang prosedur dan tata kerja dari pemerintah daerah, (4) transparansi dalam penawaran dan penetapan tender atau kontrak proyek-proyek pemerintah daerah kepada pihak ketiga, (5) kesempatan masyarakat untuk mengakses informasi yang jujur, benar dan tidak diskriminatif dari pemerintah daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah (Rahmanurrasjid, 2008).

2.4 Anggaran Berbasis Kinerja

Penerapan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di Indonesia dicanangkan melalui pemberlakuan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005. Secara yuridis, definisi anggaran berbasis kinerja adalah penyusunan anggaran dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Dalam penganggaran berbasis kinerja diperlukan sektor indikator kinerja, standar biaya dan evaluasi kinerja dari setiap program dan jenis kegiatan (Siregar, 2010). Penyusunan APBD berbasis prestasi kerja atau kinerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal. Dalam penyelenggaraannya, pemerintah daerah dituntut lebih responsif, transparan, dan akuntabel terhadap kepentingan masyarakat (Mardiasmo, 2006).

Menurut Mardiasmo (2005) *performance budget* pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, yang berarti berorientasi pada kepentingan publik. Siregar (2010) mengatakan bahwa proses penyusunan anggaran daerah terlebih dahulu mengakomodir dan menyeleksi kebutuhan masyarakat yang akan dipenuhi dalam jangka waktu tertentu sehingga angka-angka yang tercantum dalam anggaran sebanding dengan pemenuhan atas kebutuhan masyarakat tersebut. Mahmudi (2007) mengatakan bahwa *performance budgeting* adalah suatu struktur anggaran yang (1) terfokus pada aktivitas atau fungsi penciptaan suatu produk atau hasil dan darimana sumber daya yang digunakannya, serta (2) menunjukkan proses penganggaran yang berupaya mengaitkan antara tujuan organisasi dengan penggunaan sumber dayanya.

Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Permendagri Nomor 59 tahun 2007 yang telah diperbaiki dengan Nomor 21 Tahun 2011 menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah: 1) suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan; 2) didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja; 3) penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektivitas anggaran; 4) anggaran kinerja merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur (indikator) kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan program. Mahmudi (2007) untuk dapat mengimplementasikan anggaran berbasis kinerja, harus diketahui langkah-langkah yang meliputi: a) pengembangan suatu struktur program atau aktivitas untuk masing-masing badan; b) memodifikasi sistem akuntansi sehingga biaya untuk masing-masing program dapat ditetapkan; c) mengidentifikasi ukuran kinerja pada tingkat aktivitas; d) menghubungkan biaya dengan ukuran kinerja; dan e) membangun sistem monitoring sehingga penyimpangan (*variance*) antara target dengan aktual dapat diketahui.

2.5 Kinerja Pemerintah Daerah (SKPD)

Berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, dijelaskan bahwa penyusunan APBD dilakukan dengan mengintegrasikan program dan kegiatan masing-masing satuan kerja (SKPD) di lingkungan pemerintah daerah untuk mencapai sasaran dan tujuan yang ditetapkan. Julianto (2009) mengatakan bahwa harapan dari kebijakan ini adalah tercipta sinergi dan rasionalitas yang tinggi dalam mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk memenuhi kebutuhan masyarakat yang tidak terbatas. Melalui suatu pengukuran kinerja, keberhasilan suatu instansi pemerintah akan lebih dilihat dari kemampuan instansi tersebut berdasarkan sumber daya yang dikelolanya untuk mencapai hasil sesuai dengan rencana yang telah dituangkan dalam perencanaan strategis (Mahmudi, 2007). Lebih lanjut Tangkilisan (2005) dalam Rahman (2012) mengatakan bahwa kriteria penilaian yang dapat dijadikan acuan untuk mengukur kinerja organisasi publik adalah: a) *responsiveness*, mengacu pada keselarasan antara program dan kegiatan pelayanan yang diberikan oleh organisasi publik dengan kebutuhan dan keinginan masyarakat.

Dalam rangka mengukur tingkat keberhasilan suatu instansi pemerintah sangat dibutuhkan adanya indikator yang jelas oleh *stakeholders*. Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan/atau kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Dengan indikator kinerja, suatu organisasi mempunyai wahana yang jelas bagaimana dia akan dikatakan berhasil atau tidak berhasil di masa yang akan datang (Mahmudi, 2007). *Value For Money* (VFM) merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga jenis elemen yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Renyowijoyo, 2008). Ekonomi merupakan perolehan pemasukan (*input*)

dengan kualitas dan kuantitas tertentu dengan harga terendah yang merupakan perbandingan antara masukan yang terjadi dengan nilai masukan yang seharusnya. Efisiensi merupakan pencapaian keluaran (*output*) yang maksimum dengan masukan tertentu dengan penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu. Efektivitas merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan (Suparno, 2012). Penggunaan publik hendaknya tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu saja melainkan secara merata (Suparno, 2012). Selanjutnya Ulum (2009) mengatakan bahwa pembahasan VFM menyangkut apa yang dikenal dengan 3 E yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

2.6 Penelitian Terdahulu dan Perumusan Hipotesis

2.6.1 Implementasi Anggaran Partisipatif dan Kinerja SKPD

Partisipasi penyusunan anggaran diharapkan dapat meningkatkan kinerja, ketika tujuan telah direncanakan dan disetujui secara partisipatif, pegawai/karyawan akan menginternalisasi tujuan tersebut dan mereka akan memiliki tanggung jawab secara personal untuk mencapainya melalui keterlibatan dalam proses anggaran yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja organisasi (Milani, 1975 dalam Nanda, 2008). Menurut Brownell (1982) dalam Nanda (2008) partisipasi umumnya dinilai sebagai suatu pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi yang sekaligus berdampak terhadap kinerja organisasi. Partisipasi dalam penganggaran dapat meningkatkan kinerja: 1) partisipasi memungkinkan bawahan untuk mengkomunikasikan apa yang dibutuhkan oleh manajer dan karyawan kepada atasannya; 2) partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih dan tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih.

Indriantoro (1993) dalam Supriyono (2004) menemukan hubungan yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Beberapa peneliti sebelumnya menunjukkan bukti bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek positif yang kuat terhadap kinerja manajerial seperti yang ditunjukkan oleh hasil penelitian Riyadi (2000), Supriyono (2004), Eker (2007) yang menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Sinambela (2003) dengan judul pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial.

H1: Implementasi Anggaran Partisipatif Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja SKPD

2.6.2 Implementasi Akuntabilitas dalam Penganggaran dan Kinerja SKPD

Makna dari akuntabilitas dapat dilihat dalam dua hal yaitu: salah satu wujud pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat, dan upaya peningkatan manajemen pengelolaan dan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan mengurangi kesempatan praktek kolusi, korupsi dan nepotisme (KKN). Untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik diperlukan partisipasi pimpinan instansi dan warga masyarakat dalam penyusunan dan pengawasan program/kegiatan dan anggaran (Rubin, 1996 dalam Werimon, 2007). Tuntutan masyarakat akan implementasi akuntabilitas ini muncul karena pada masa orde baru konsep akuntabilitas tidak mampu diterapkan secara konsisten di setiap lini pemerintahan yang pada akhirnya menjadi salah satu penyebab terjadinya berbagai penyimpangan (Arifiyadi, 2005). Konsep ini menekankan bahwa laporan keuangan pemerintah harus dapat memberikan informasi yang dibutuhkan para pemakainya dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik (Halim, 2002).

Menurut Krina (2003) akuntabilitas berhubungan dengan kewajiban dari institusi pemerintahan maupun para aparat yang bekerja di dalamnya untuk membuat kebijakan maupun melakukan aksi yang sesuai dengan nilai yang berlaku maupun kebutuhan masyarakat. Akuntabilitas sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran

yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003 dalam Rahmanurrajjid, 2008). Anggaran tahunan secara khusus mempunyai otoritas legal untuk pengeluaran dana publik, sehingga proses penganggaran secara keseluruhan menjadi relevan untuk manajemen fiskal dan untuk melaksanakan akuntabilitas keuangan dan pengendalian pada berbagai tingkat operasi (Shende dan Bennet, 2004 dalam Pasaribu, 2011). Siregar (2011) membuktikan akuntabilitas publik secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap pengelolaan APBD. Ini menandakan bahwa implementasi akuntabilitas pada pengelolaan pemerintahan mulai dari perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan telah mampu meningkatkan kinerja pengelolaan APBD.

H2: Implementasi Akuntabilitas Dalam Penganggaran Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja SKPD

2.6.3 Implementasi Transparansi dalam Penganggaran dan Kinerja SKPD

Transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah azas yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur dan tidak diskriminatif tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah (termasuk penganggaran) dengan tetap memperhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan dan rahasia negara. Implementasi transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah memberikan kesempatan kepada masyarakat untuk mengetahui berbagai informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan daerah secara benar, jujur dan tidak diskriminatif (Rahmanurrajjid, 2008). Kondisi yang mengharuskan pemerintah memberikan informasi seluas-luasnya kepada masyarakat terkait pengelolaan pemerintahan secara tidak langsung pengelola pemerintahan berusaha untuk memberikan yang terbaik (kinerja terbaik) kepada masyarakat dengan meningkatkan pencapaian tujuan pemerintahan sesuai dengan visi dan misi.

Praktik pemerintahan yang baik mensyaratkan bahwa pengelolaan dan keputusan manajemen publik harus di lakukan secara terbuka dengan ruang partisipasi sebesar-besarnya bagi masyarakat yang terkena dampaknya. Konsekuensi dari transparansi pemerintahan adalah terjaminnya akses masyarakat dalam berpartisipasi, utamanya dalam proses pengambilan keputusan (Fernandez, 2004). Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai. (Werimon, dkk, 2007). Keterbukaan dan keikutsertaan masyarakat dalam melakukan kontrol terhadap perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban pengelolaan APBD mengharuskan pemerintah untuk melaksanakan APBD dengan sungguh-sungguh, teliti dan benar sesuai aturan, serta selalu berpihak kepada rakyat.

H3: Implementasi Transparansi Dalam Penganggaran Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja SKPD

2.6.4 Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Kinerja SKPD

Ikhsan (2006) dalam Julianto (2009) mengatakan bahwa *performance budgeting* adalah suatu struktur anggaran yang terfokus pada aktivitas atau fungsi penciptaan suatu produk atau hasil dan darimana sumber daya yang digunakannya. Dalam hal ini prinsip anggaran terfokus pada peningkatan efisiensi dengan cara pengklasifikasian aktivitas dan pengukuran biaya sehingga mampu mencapai tujuan. Asmoko (2006) dalam Siregar (2010) telah melakukan penelitian tentang penganggaran berbasis kinerja. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas pengendalian keuangan dan efektifitas pengendalian kinerja pada Pemerintah Daerah. Hasil penelitian ini mendukung adanya hubungan kausalitas antara penganggaran berbasis kinerja dengan efektifitas pengendalian keuangan dan efektifitas kinerja.

Yusriati (2007) melakukan penelitian tentang pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja SKPD. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa ada pengaruh positif dan signifikan penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD terhadap kinerja SKPD itu sendiri. Selanjutnya Julianto (2009) melakukan penelitian tentang pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Dengan menggunakan seluruh pejabat SKPD di lingkungan Pemda Tebing Tinggi yang terlibat dalam proses penganggaran dibuktikan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Siregar (2010) meneliti tentang penerapan anggaran berbasis kinerja dan keadilan procedural terhadap kinerja manajerial SKPD. Dengan menggunakan responden pejabat pengelola keuangan di SKPD. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja pada SKPD mampu mempengaruhi kinerja manajerial SKPD.

H4: Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja SKPD

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan metode survey, yaitu penelitian yang dilakukan pada populasi besar maupun kecil tetapi data yang dipelajari adalah data dari sampel yang diambil dari populasi tersebut. Dalam sektor publik penelitian ini disebut juga penelitian kausal komparatif, yaitu penelitian yang ditujukan untuk mengetahui hubungan antara berbagai variabel penelitian (Sugiyono, 2012).

3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Ringkasan Variabel dapat digambarkan sebagai berikut:

Variabel	Indikator	Jenis Data	Butir Pernyataan
Kinerja Pemerintah Daerah (SKPD)	Pencapaian target kinerja, Kesesuaian realisasi dengan anggaran, Pencapaian efisiensi operasional, Ketepatan dan kesesuaian hasil, Pencapaian program, Dampak hasil kegiatan terhadap kehidupan masyarakat, dan Moral perilaku pegawai	Interval	7
Implementasi Anggaran Partisipatif	Keterlibatan dalam penyusunan anggaran (APBD), Pengaruh yang dirasakan dalam penyusunan anggaran, Peran dalam penyusunan anggaran, serta Pencapaian target anggaran	Interval	9
Implementasi Akuntabilitas dalam Penganggaran	Ada dokumen tentang kebijakan (Renstra, RKPD), Program kerja yang jelas, Metode penetapan target anggaran dan standarisasi biaya, Evaluasi kegiatan dan dokumentasi, Laporan pertanggungjawaban, Pelaksanaan anggaran dan Informasi, Kebijakan jabatan, dan Efisiensi dan efektivitas anggaran.	Interval	14
Implementasi Transparansi dalam Penganggaran	Keterlibatan masyarakat dalam proses anggaran, Akses informasi masyarakat terkait proses anggaran, program/kegiatan, dan kebijakan, Laporan tepat waktu, Kepercayaan masyarakat dalam penyusunan RKA, Media pelaporan, Standar pelayanan, Tidak ada keluhan masyarakat, Pengetahuan pengelolaan anggaran, dan Sistem keterbukaan anggaran	Ordinal	14
Implementasi	Panduan capaian kinerja, Indikator kinerja,	Interval	8

Anggaran Berbasis Kinerja	Analisis standar belanja, Standar satuan harga, dan Standar pelayanan minimal, Anggaran mempunyai indikator yang jelas tentang <i>input</i> , <i>output</i> dan <i>outcome</i> ; Kesesuaian pengeluaran dengan hasil, dan Program/kegiatan telah sejalan dengan sasaran		
---------------------------	---	--	--

3.3 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dan sample dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yaitu sebanyak 40 SKPD pada pemerintah Provinsi Bengkulu, sehingga metode *sample* yang digunakan adalah sensus. SKPD yang dimaksud adalah seluruh Dinas, Kantor, Badan yang dalam Standar Akuntansi Pemerintahan disebut sebagai entitas akuntansi pada Pemerintah Provinsi Bengkulu. Sumber data diperoleh dari pegawai/manajer tingkat menengah yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada SKPD yang ada di pemerintah Provinsi Bengkulu. Kriteria sampel adalah pegawai/manajer yang memiliki masa kerja minimal dua tahun untuk meyakini bahwa para pegawai/manajer tersebut telah memiliki pengalaman dalam menyusun serta mengimplementasikan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Pegawai/manajer tersebut terlibat langsung dan paham dalam proses penyusunan anggaran di unit kerja (SKPD) nya.

3.4 Metode Analisis Data

3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan dalam penelitian ini untuk memberikan gambaran atau deskriptif mengenai variabel-variabel penelitian yaitu: Implementasi anggaran partisipatif, akuntabilitas dalam penganggaran, transparansi dalam penganggaran, implementasi anggaran berbasis kinerja, dan kinerja pemerintah daerah (SKPD). Penelitian ini menggunakan tabel distribusi frekuensi yang menunjukkan kisaran teoritis, kisaran aktual, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi (Ghozali, 2011).

3.4.2 Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pernyataan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas $< 0,01$ atau $< 0,05$ berarti angka probabilitas tersebut signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid (Ghozali, 2011).

b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Menurut kriteria (Ghozali, 2011), variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* $> 0,6$. Semakin nilai α mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya.

3.4.3 Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian memiliki variabel pengganggu atau residual yang terdistribusi secara normal. Model regresi yang baik adalah mempunyai distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2011). Uji normalitas yang digunakan adalah uji statistik *non-parameterik One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Nilai signifikansi dari residual yang terdistribusi secara normal jika nilai Asymp. Sig (2-tailed) dalam uji *One-Sample Kolmogorov Smirnov Test*

lebih besar dari 0,05. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dalam regresi terdapat variabel residual atau pengganggu yang terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Apabila nilai VIF lebih dari 10 dan nilai tolerance kurang dari 0,10 maka terjadi multikolinearitas, sebaliknya tidak terjadi multikolinearitas apabila nilai VIF kurang dari 10 dan nilai tolerance lebih dari 0,10 (Ghozali, 2011).

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual suatu pengamatan lain. Apabila *variance* dari suatu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastik sedangkan jika berbeda disebut heteroskedastik (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik adalah yang homoskedastik atau tidak terjadi heteroskedastik. Heteroskedastik terjadi apabila ada kesamaan deviasi standar nilai variabel dependen pada variabel independen.

3.5 Uji Hipotesis

Hipotesis 1, 2, 3, dan 4 akan diuji dengan menggunakan model regresi linear berganda (*Multiple Linier Regression*). Persamaan Statistik yang digunakan adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Ket:

Y = Kinerja Pemerintah Daerah (SKPD)

X₁ = Implementasi Anggaran Partisipatif

X₂ = Implementasi Akuntabilitas Dalam Penganggaran

X₃ = Implementasi Transparansi Dalam Penganggaran

X₄ = Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

α = Konstanta

$\beta_0, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ = Koefisien regresi

e = error

Untuk mendapatkan gambaran bagaimana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dilakukan uji model (Uji F) untuk melihat pengaruhnya secara simultan. Uji model dibutuhkan agar interpretasi hubungan antar variabel dependen dengan variabel independen tidak keliru atau analisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dapat dengan benar dilakukan. Uji-t dalam penelitian ini digunakan untuk melihat apakah variabel independen berpengaruh secara individual (parsial) terhadap variabel dependen atau ditolak, prosedur pengujiannya adalah dimana H_1, H_2, H_3 dan H_4 diuji dengan membandingkan tingkat signifikansi t dengan 0,05 ($\alpha = 5\%$). Apabila tingkat signifikansi $t \leq 0,05$, maka hipotesis diterima. Hal ini berarti bahwa H_1 Implementasi anggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah daerah (SKPD), dan begitu juga untuk variabel independen lainnya.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskriptif Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan menyebarkan secara langsung kuesioner sebanyak 80 kuesioner kepada pegawai/manajer tingkat menengah yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada SKPD yang ada di pemerintah Provinsi Bengkulu Kuesioner disebarkan dengan cara mengantar langsung kepada responden atau SKPD yang bersangkutan. Kuesioner ditinggal kemudian diambil kembali. Waktu yang diperlukan untuk pengumpulan data selama 3 minggu. Berdasarkan Tabel 4.1 di bawah ini, jumlah kuesioner yang dikirimkan sebanyak 80 kuesioner, dengan jumlah kuesioner yang kembali adalah 63 kuesioner (78,75%). Dari 63 kuesioner yang kembali, sebanyak 7 kuesioner tidak lengkap jawaban sehingga tidak dipergunakan dalam analisis data. Jumlah kuesioner yang

dipergunakan adalah sebanyak 56 (56 responden) atau 88,89% dari kuesioner yang kembali atau 70% dari yang diedarkan.

4.2 Profil Responden

Profil 56 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, umur, pendidikan, dan lama menjabat dapat kita lihat bahwa responden yang terlibat dalam penelitian ini mayoritas laki-laki. Pada SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu mayoritas yang terlibat dalam penyusunan anggaran (APBD) adalah laki-laki (67,86%). Dilihat dari sisi umur atau usia responden, mayoritas berada pada usia 31 s.d 40 tahun sebanyak 27 orang (48,21%), dan di usia 41 s.d 50 tahun sebanyak 14 orang (25%). Dilihat dari sisi pendidikan, mayoritas responden berpendidikan S1 sebanyak 36 orang (53,28%). Dilihat dari lama menjabat dalam tim anggaran mayoritas selama 4 s.d 5 sebanyak 25 orang atau sebesar 44,65%.

4.3 Statistik Deskriptif Penelitian

Untuk melihat gambaran mengenai variabel penelitian dalam penelitian ini seperti Implementasi Anggaran Partisipatif (AP), Implementasi Transparansi, Implementasi Akuntabilitas, Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (ABK), dan Kinerja SKPD maka digunakan tabel statistik deskriptif.

Tabel 4.1 Statistik Deskriptif

Variabel	Rentang Teoritis	Rata-rata Teoritis	Standar deviasi	Rentang Aktual	Rata-rata Aktual
AP	9 – 45	27	3,63657	28 – 45	37,8929
ABK	8 – 40	24	3,53664	25 – 40	31,4643
Transparansi	14 – 70	42	8,56139	28 – 68	50,8929
Akuntabilitas	14 – 70	42	7,57988	28 – 68	54,0000
Kinerja	7 – 35	21	3,95888	17 – 35	25,0000

Sumber: Data diolah, 2013

Berdasarkan Tabel 4.1 di atas nampak bahwa rata-rata aktual seluruh variabel yang meliputi AP, ABK, Transparansi, Akuntabilitas, dan Kinerja menunjukkan angka yang lebih tinggi dari rata-rata teoritis, hal ini menandakan bahwa semua variabel adalah baik dimana responden memberikan angka yang tinggi pada setiap pernyataan yang ada. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di pemerintah Provinsi Bengkulu telah mengimplementasikan Anggaran Partisipatif (AP), Anggaran Berbasis Kinerja (ABK), Transparansi, dan Akuntabilitas dalam proses penganggaran yang dilakukan. Proses penganggaran sampai menjadi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang dilakukan di pemerintah Provinsi Bengkulu telah menerapkan AP, ABK, transparansi dan akuntabilitas. Responden memberikan jawaban yang mengatakan bahwa pemerintah Provinsi Bengkulu telah menerapkan ke empat hal tersebut di atas dengan baik. Selanjutnya responden juga memberikan jawaban bahwa kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu dengan angka tinggi sehingga memberikan makna bahwa kinerja pemerintah daerah baik.

4.4 Uji Kualitas Data

4.4.1 Uji Validitas Data

Dari Tabel 4.2 tersebut terlihat bahwa semua variabel yang meliputi AP, ABK, Transparansi, Akuntabilitas, dan Kinerja semuanya valid. Hal ini terlihat dari nilai signifikansi dari semua variabel memiliki nilai dibawah 0.01 yaitu bernilai 0.000. Ini menandakan bahwa semua item pernyataan untuk mengukur variabel adalah valid.

Tabel 4.2 Uji Validitas Data

No	Variabel	Pearson	Signifikan	Status
----	----------	---------	------------	--------

		Correlation		
1	AP	.531**-.796**	0,000 – 0,000	Valid
2	ABK	.570**-.827**	0,000 – 0,000	Valid
3	Transparansi	.541**-.822**	0,000 – 0,000	Valid
4	Akuntabilitas	.465**-.925**	0,000 – 0,000	Valid
5	Kinerja	.461**-.806**	0,000 – 0,000	Valid

Sumber: Data diolah, 2013

4.4.2 Uji Reliabilitas Data

Tingkat reliabilitas suatu variabel penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Variabel dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* > 0,6. Semakin nilai alphanya mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya. Hasil pengujian reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 4.3 dibawah ini:

Tabel 4.3 Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	AP	0,835	Reliabel
2	ABK	0,849	Reliabel
3	Transparansi	0,899	Reliabel
4	Akuntabilitas	0,912	Reliabel
5	Kinerja	0,841	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2013

Dari Tabel 4.3 terlihat bahwa semua variabel reliabel. Hal ini terlihat dari nilai *Cronbach Alpha* yang > 0,6. Sehingga tidak terjadi masalah pada uji reliabilitasnya. Ini menandakan bahwa semua pernyataan yang digunakan dalam mengukur variabel penelitian adalah reliable, artinya pernyataan tersebut benar-benar mengukur variabel penelitian yang ada.

4.5 Uji Asumsi Klasik

4.5.1 Uji Normalitas Data

Pengujian normalitas ini dilakukan dengan menggunakan *One Sample Kolmogorof-Smirnov Test*. Pengujian data berdistribusi normal jika nilai *Asymp Sig (2-tailed)* yang dihasilkan lebih besar dari nilai alpha yaitu sebesar 0,05 (5%). Hasil pengujian normalitas data dapat dilihat pada Tabel 4.4 dibawah ini:

Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas data

Variabel	Asymp Sig (2-tailed)	Keterangan
AP	0,083	Normal
ABK	0,286	Normal
Transparansi	0,136	Normal
Akuntabilitas	0,210	Normal
Kinerja	0,376	Normal

Sumber: Data diolah, 2013

Dari Tabel 4.4 terlihat bahwa semua variabel memiliki nilai *Asymp Sig* lebih dari 0,05, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal.

4.5.2 Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.5 dibawah ini terlihat bahwa untuk semua variabel memiliki nilai signifikansi lebih dari 0.05, sehingga semua variabel tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Tabel 4.5 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Signifikansi	Keterangan
Anggaran Partisipatif (AP)	0.545	Bebas
Anggaran Berbasis Kinerja (ABK)	0.733	Heteroskedastisitas

Transparansi	0.650	
Akuntabilitas	0.095	

Sumber: Data diolah, 2013

4.5.3 Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 4.6 dibawah ini. Dari Tabel 4.6 terlihat bahwa semua variabelnya memiliki nilai *tolerance* > 0.10 dan nilai VIF < 10, sehingga semua variabel bebas dari masalah multikolinearitas.

Tabel 4.6 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Collenearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Anggaran Partisipatif	0,921	1,086	Bebas
Anggaran Berbasis Kinerja	0,998	1,002	Multikolinearitas
Transparansi	0,527	1,897	
Akuntabilitas	0,560	1,786	

Sumber: Data diolah, 2013

4.6 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda (*multiple regression analysis*). Hasil pengujian untuk hipotesis 1, 2, 3 dan 4 dapat terlihat pada Tabel 4.7 dibawah ini. Berdasarkan hasil regresi pada Tabel tersebut dapat dilihat bahwa model regresi memperoleh nilai *Adjust R Square* sebesar 0,485, ini menunjukkan bahwa 48,5% variabel Kinerja dapat dijelaskan oleh variabel Anggaran Partisipatif (AP), Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK), sedangkan sisanya sebesar 51,5% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam persamaan ini. Nilai statistik F sebesar 13.924 dengan nilai signifikansi $p = 0,000 < 0,05$ menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel independen (AP, Akuntabilitas, Transparansi, dan ABK) mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen (Kinerja) SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu.

Tabel 4.7 Hasil Pengujian Hipotesis 1, 2, 4 dan 4

Variabel				Konfirmasi Hipotesis
	Nilai Koefisien	t- statistik	Sig.	
AP	-0,012	-0,110	0,913	Ditolak
Akuntabilitas	-0,072	-1,066	0,291	Ditolak
Transparansi	0,152	2,471	0,017	Diterima
ABK	0,751	6,921	0,000	Diterima
R Square	0,522			
Adj R Square	0,485			
F	13,924			
Sig.	0,000			

Sumber: Data diolah, 2013

Hipotesis Pertama dalam penelitian ini adalah Implementasi Anggaran Partisipatif (AP) berpengaruh positif terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Berdasarkan hasil uji hipotesis pada Tabel 4.7 terlihat bahwa nilai koefisien sebesar -0,012 dengan nilai signifikansi 0,913 > 0,05 yang berarti bahwa terdapat pengaruh negatif dan tidak signifikan implementasi anggaran partisipatif terhadap kinerja. Hasil pengujian ini tidak sejalan dengan hipotesis yang telah dibuat sehingga **Hipotesis Pertama Ditolak**.

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah Implementasi Akuntabilitas dalam penganggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Berdasarkan hasil uji hipotesis pada Tabel 4.7 terlihat bahwa nilai koefisien sebesar -0,072

dengan nilai signifikansi $0,291 > 0,05$ yang berarti bahwa terdapat pengaruh negatif dan tidak signifikan variabel akuntabilitas terhadap kinerja. Hasil pengujian tidak sejalan dengan hipotesis yang telah dibuat sehingga **Hipotesis kedua Ditolak**.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah implementasi Transparansi dalam proses penganggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Berdasarkan hasil uji hipotesis pada Tabel 4.7 terlihat bahwa nilai koefisien sebesar 0,152 dengan nilai signifikansi $0,017 < 0,05$ yang berarti bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel transparansi terhadap kinerja. Hasil pengujian sejalan dengan hipotesis yang telah dibuat dimana terdapat pengaruh yang positif transparansi terhadap kinerja sehingga **Hipotesis Ketiga Diterima**. Semakin baik implementasi transparansi dalam proses penganggaran pada SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu maka akan semakin tinggi kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu.

Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) mempunyai pengaruh positif terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,751 dengan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ yang berarti bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan implementasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Hasil pengujian sejalan dengan hipotesis yang telah dibuat sehingga **Hipotesis Keempat Diterima**. Semakin baik implementasi Anggaran Berbasis Kinerja pada SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu maka akan semakin tinggi Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu.

KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan: 1) Implementasi anggaran partisipatif dalam proses penganggaran di SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu tidak berpengaruh terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. 2) Implementasi akuntabilitas dalam proses penganggaran di SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu tidak berpengaruh terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. 3) Implementasi transparansi dalam proses penganggaran di SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Semakin baik transparansi yang dilakukan dalam proses penganggaran di SKPD maka akan semakin baik kinerja pemerintahan tersebut. 4) Implementasi anggaran berbasis kinerja dalam proses penganggaran di SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja SKPD pemerintah Provinsi Bengkulu. Semakin baik implementasi anggaran berbasis kinerja di pemerintah maka akan semakin baik kinerja pemerintahan tersebut.

Implikasi dari penelitian ini adalah: 1) Bagi pemerintah Provinsi Bengkulu hendaknya hasil penelitian ini memberikan pemahaman betapa pentingnya pengelolaan yang baik terhadap anggaran partisipatif, akuntabilitas, transparansi, dan anggaran berbasis kinerja dalam proses penganggaran pemerintahan. Untuk itu diharapkan kepada pemerintah provinsi Bengkulu untuk melakukan evaluasi dan penataan kembali proses penganggaran yang ada selama ini. Perbaiki kembali dalam proses penganggaran terutama tentang adanya unsur partisipasi yang lebih baik dalam proses penganggaran dan penerapan akuntabilitas yang harus lebih baik lagi dengan melakukan upaya-upaya perbaikan termasuk melahirkan kebijakan dan peraturan terkait hal tersebut. 2) Kepada aparatur pemerintahan yang ada pada semua SKPD pada berbagai level di pemerintah Provinsi Bengkulu diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai alat evaluasi dalam peningkatan kinerja individu dan melibatkan diri lebih jauh dalam pengembangan kompetensi ke arah yang lebih baik terutama berkaitan dengan permasalahan penelitian ini.

Keterbatasan dan rekomendasi penelitian ini adalah: 1) Penelitian ini hanya mampu membuktikan dua buah variabel yaitu implementasi transparansi dan anggaran berbasis kinerja dalam proses penganggaran berpengaruh terhadap Kinerja SKPD. Penelitian ini

belum mampu membuktikan implementasi anggaran partisipatif dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini kemungkinan kelemahan dalam data jawaban yang diberikan responden karena tidak ada proses pendampingan dalam pengisian kuesioner. Peneliti selanjutnya diharapkan melakukan pendampingan dan evaluasi jawaban responden sehingga data yang diberikan adalah benar-benar yang sesungguhnya. 2) Keterbatasan dalam data penelitian, dari 40 buah SKPD yang ada dan sebanyak 80 kuesioner yang diedarkan, hanya kembali dan diolah sebagai data penelitian sebanyak 56 kuesioner. Peneliti selanjutnya hendaknya memperbanyak data penelitian sehingga memungkinkan memberikan hasil yang lebih baik. 3) Dilihat dari nilai *Adjust R Square* sebesar 0,485, ini menunjukkan bahwa hanya 48,5% variabel kinerja mampu dijelaskan oleh variabel independen yang ada dalam model penelitian ini. Masih ada variabel lain yang kemungkinan mempunyai peranan dalam meningkatkan kinerja. Peneliti selanjutnya diharapkan mencoba mencari variabel independen lainnya baik berkaitan dengan anggaran ataupun lainnya sehingga memberikan kesempurnaan dalam model penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Salemba Empat, Jakarta.
- Anonim. 2007. *Analisa Efektifitas Pemungutan Pajak Melalui Sistem Retribusi Dan Sistem ketetapan Pajak Serta Kontribusinya Terhadap Penerimaan Asli Daerah Kabupaten Malang*. Artikel. <<http://www.google.com>>.
- Arifiyadi, Teguh. 2005. *Konsep Tentang Akuntabilitas dan Implementasinya di Indonesia*. (online). (diakses tanggal 5 Nopember 2012). Tersedia di World Wide Web: <http://www.depkominfo.go.id>.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor publik: Suatu Pengantar*. Erlangga, Jakarta.
- Eker, Melek. 2007. *The Impact Of Budget Participation On Managerial Performance Via Organizational Commitment: A Study On The Top 500 Firms In Turkey*. Ankara University
- Fernandez, Joe. 2004. *Partisipasi dan Transparansi*. (online). (diakses tanggal 10 Agustus 2012). Tersedia di World Wide Web: <http://www.ipcos.or.id>.
- Ghozali, I. dan K. Yusfaningrum. 2005. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Tujuan Anggaran Dan Job Relevant Information (JRI) Sebagai Variabel Intervening. *Simposium Nasional Akuntansi VII Solo*. September 2005.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit-Universitas Diponegoro.
- Hansen, Don R. dan Marryane M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*, Edisi tujuh Jakarta: Salemba Empat
- Julianto, 2009. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di Pemerintah Kota Tebing Tinggi. *Tesis*. USU.
- Krina, Loina Lalolo. 2003. *Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi*. Sekretariat Good Public Governance BPPN Jakarta.
- Mardiasmo, 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
-, 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. Volume 2 Nomor 1. Mei 2006.
- Mahmudi, 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UUP STIM YKPN, Yogyakarta.
- Nafarin, M. 2004. *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Revisi, Salemba Empat, Jakarta.
- Nanda. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Locus of Control sebagai Variabel Moderating, (Study Kasus pada PT. Adhi Karya (persero) Tbk Divisi Konstruksi I Pada Universitas Diponegoro). *Skripsi Tidak Dipublikasikan*.
- Noordiawan, D. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat: Jakarta.
- Noordiawan, Putra, Rahmawati, 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Salemba Empat, Jakarta.
- Nuryakin. 2001. Pengaruh Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja dan Motivasi terhadap Prestasi Kerja anggota DPRD Kabupaten Barito Provinsi Kalimantan Tengah. *Artikel* <<http://www.google.com>>.

- Pasaribu, Frans J, 2011. Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan SKPD dan Aksebilitas Laporan Keuangan SKPD Terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan SKPD. *Tesis*. UGM.
- Rahman, Fajar A, 2012. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Organisasi Perangkat Daerah Terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah. *Skripsi*. Jurusan Akuntansi FE Siliwangi.
- Rahmanurrasjid, Amin, 2008. Akuntabilitas dan Transparansi Dalam Pertanggung jawaban Pemerintah Daerah Untuk Mewujudkan Pemerintahan Yang Baik di Daerah. *Tesis Tidak Dipublikasikan*. Program Magister Ilmu Hukum-Universitas Diponegoro-Semarang.
- Rahayu, Unti Ludigdo, & Didied Affandy. 2007. Studi Fenomenologis Terhadap Proses Penyusunan Anggaran Daerah Bukti Empiris Dari Satu Satuan Kerja Perangkat Daerah di Provinsi Jambi. *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Riyadi, S. 2000 Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset akuntansi Indonesia*. Vol 3, No.2, hal 134-150.
- Robbins, Stephen P. 2003. *Organization Behavior*. Tenth Edition, New Jerw Jersey: Prentice Hall.
- Renyowijoyo, Muindro, 2008. *Akuntansi Sektor Publik Organisasi Non Laba*, Mitra Wacana Media Jakarta.
- Republik Indonesia. 2012. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 37 Tahun 2012 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2013*.
- 2004. *Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah*. Jakarta: Pustaka Pergaulan.
- 2004. *Undang-Undang RI Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah*. Jakarta: Direktorat Jenderal Otonomi Daerah.
- 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*.
- 2011. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Siregar, Rahmayani, 2010. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dan Keadilan Prosedural Terhadap Kinerja Manajerial SKPD (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Serdang Bedagai). *Tesis*. USU.
- Sinambela, Elizar, 2003. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial (Study Empiris pada Perguruan Tinggi Swasta di Kota Medan). *Skripsi Tidak dipublikasikan*.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Cetakan ke Tiga. Alfabeta. Bandung.
- Supriyono, R.A. 2004. Pengaruh Variabel intervening Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajer di Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 19, Nomor 3.
- Supriyono, R.A. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi, Keinginan Sosial. dan Asimetri Informasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 20, No.1.
- Suparno, 2012. Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, *Value For Money*, Kejujuran, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kajian Pada Pemerintah Kota Dumai). *Tesis*. USU.
- Sedarmayanti, 2003. *Good Governance (Kepemerintahan Yang Baik) Dalam Rangka Otonomi Daerah*, Mandar Maju, Bandung.
- Sulistyorini, Nety Retnaningdiah. 2006. Analisis penerimaan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Untuk Meningkatkan Kemampuan Keuangan Daerah Pemerintah Kabupaten Kediri TA 2000-2003. *Artikel*. <<http://www.google.com>>.
- Sopamah, Mardiasmo, 2003. Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan Pengetahuan Antara Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Dengan Pengawasan Keuangan Daerah, *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VI*. Oktober-Surabaya.
- Salam, Dharma Setyawan. 2001. *Otonomi Daerah Dalam Perspektif Lingkungan, Nilai dan Sumber Daya*. Jakarta: Djambatan.
- Ulum, MD Ihyaul, 2009. *Audit Sektor Publik*. Bumi Aksara, Jakarta.
- Werimon, Simson, Imam Ghozali, & M. Nasir.2007. Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan Antara Pengetahuan Dewan Tentang

-
- Anggaran Dengan Pengawasan Keuangan Daerah (APBD). *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Wiranto, Tatang, 2012. Akuntabilitas dan Transparansi dalam Pelayanan Publik. (*online*). (diakses tanggal 5 Nopember 2012). Tersedia di World Wide Web: <http://www.depkominfo.go.id>.
- Yusriati, 2007. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap kinerja SKPD di Kabupaten Mandailing Natal, *Tesis. Program Pasca Sarjana-Medan*.
- Yunita. 2006. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajeria: Komitmen Organisasi Dan Kecukupan Anggaran Sebagai Variabel Kontinjen (Studi Kasus Pada Universitas Dian Nuswantoro Semarang). *Skripsi Tidak Dipublikasikan*. Fakultas Ekonomi Universitas Dian Nuswantoro Semarang.
- Yoseva, Lindra. 2003. Pengaruh Motivasi dan Disiplin Kerja Terhadap Prestasi Kerja Karyawan pada Dinas Pertanahan Kota Bengkulu. *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, FE Universitas Bengkulu.