

**PENGARUH AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI
TERHADAP KINERJA ANGGARAN BERKONSEP
VALUE FOR MONEY PADA PEMERINTAH
KOTA SURABAYA**

ARTIKEL ILMIAH

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian
Program Pendidikan Sarjana
Program Studi Akuntansi



Oleh:

NINIK PUSPITA SARI
NIM : 2016310423

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS
SURABAYA
2020**

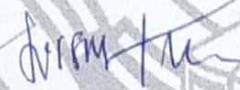
PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Ninik Puspita Sari
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 9 April 1998
N.I.M : 2016310423
Program Studi : Akuntansi
Program Pendidikan : Sarjana
Konsentrasi : Keuangan
Judul : Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money* Pada Pemerintahan Kota Surabaya

Disetujui dan diterima baik oleh:

Dosen Pembimbing,
Tanggal : 26 Februari 2020

Co. Dosen Pembimbing,
Tanggal : 26 Februari 2020


(Dr. Drs. Agus Samekto, Ak., M.Si)
NIDN : 0716086302


(Zakhiah, S.E., M.Acc)
NIDN : 0708019101

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi,

Tanggal : 26 Februari 2020


(Dr. Nanang Shonhadji, S.E., Ak., M.Si., CA., CIBA., CMA)

Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* Pada Pemerintahan Kota Surabaya

NINIK PUSPITA SARI
STIE Perbanas Surabaya
2016310423@students.perbanas.ac.id

Abstrak

Akuntabilitas dan transparansi merupakan bentuk tanggungjawab serta terbuka dalam melaksanakan kinerja anggaran berdasarkan *value for money* yang merupakan inti dari pengukuran kinerja pada organisasi pemerintahan sehingga memberikan anggaran kinerja yang efektivitas, efisiensi, dan ekonomis. Riset ditujukan untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas dan transparansi pada kinerja anggaran. Penelitian ini dilakukan di Dinas Kota Surabaya tahun 2019. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik atau metode purposive sampling. Pengujian yang dilakukan pada penelitian ini menggunakan *outer model* (uji validitas dan uji reliabilitas), analisis statistik deskriptif, *inner model* (uji *R-Squared*, *Full Collinierity* (VIF), uji *Q-Squared*), uji *Goodness of fit*, dan uji hipotesis. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 105 responden yang bekerja di Dinas Pemerintahan Kota Surabaya. Analisis memberikan hasil yang menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi berimplikasi positif baik secara parsial maupun simultan pada kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada pemerintahan Kota Surabaya.

Kata Kunci: Akuntabilitas, Transparansi, Kinerja Anggaran, *Value For Money*

LATAR BELAKANG

Di Indonesia akuntansi sektor publik masih termasuk baru di bidang akuntansi. Akuntansi sektor publik merupakan akuntansi yang dipakai dalam suatu organisasi pemerintah yang tujuannya tidak untuk mendapatkan keuntungan serta bagian dari kedisiplinan ilmu. Masyarakat menuntut agar pemerintah dapat mengelola anggaran secara terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas di sektor publik tidak hanya digunakan untuk meminimalisir kecenderungan kecurangan atau penyalahgunaan wewenang tetapi juga dapat meningkatkan kinerja pemerintah kota, sedangkan transparansi publik pada pemerintah kota dapat digunakan untuk menyajikan segala informasi kepada masyarakat secara

terbuka dan sebenar-benarnya agar dapat dipantau oleh pihak yang berkepentingan. Anggaran kinerja didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja, maka anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai suatu tujuan. Tercapainya anggaran yang baik tidak terlepas dari pengawasan dalam penyusunan maupun penggunaan anggaran. Sektor publik sering dinilai sebagai sarang pemborosan, sumber kebocoran dana dan institusi yang selalu rugi. Penyebab pertama dalam menggunakan belanja, khususnya belanja langsung sering terjadi penggunaan anggaran yang tidak sesuai. Sehingga tujuan tidak tercapai secara ekonomis, efisien dan efektif yang manfaat atau output dari pelayanan publik sulit dirasakan oleh masyarakat. Pengelolaan

anggaran yang baik memiliki prinsip *value for money* dan mutlak dilakukan. Implementasi prinsip *value for money* dapat memperbaiki kinerja sektor publik. *Value for Money* merupakan prinsip pengelolaan anggaran sektor publik yang mendasar pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. *Value for Money* dapat tercapai apabila organisasi telah menggunakan biaya input paling kecil untuk mencapai output yang optimum dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Kaitan pengelolaan anggaran dengan *value for money* yaitu banyaknya anggaran yang belum dilakukan secara ekonomi (biaya yang tinggi, hasil yang minim atau anggaran digunakan tidak berdasarkan pada kebutuhan atau skala prioritas, serta anggaran yang boros). Tuntutan baru agar Pemerintah Kota Surabaya dapat meningkatkan pelayanan melalui perwujudan *value for money* dalam menjalankan atau melaksanakan kegiatannya. Pemerintah seharusnya bisa memperbaiki sejumlah hal yang menjadi penyebab bahwa pelaksanaan pengelolaan anggaran yang tidak didasarkan pada *value for money*. *Value for Money* harus dioperasionalkan dalam pengelolaan keuangan daerah karena dalam konteks otonomi daerah, *Value for Money* merupakan jembatan untuk mengantarkan Pemerintah Daerah mencapai *good governance* yaitu Pemerintah Daerah yang transparan, akuntabel, ekonomis, efektif, dan efisien. Teori yang mendasari penelitian ini adalah teori keagenan. Teori keagenan merupakan suatu hubungan antara pemilik dan manajer pada hakikatnya sulit terbangun, karena adanya benturan kepentingan. Teori ini dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976), akan muncul apabila proporsi kepemilikan manajerial atas saham perusahaan tersebut kurang dari seratus persen sehingga manajer bertindak untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri dan tidak didasarkan pada maksimalisasi nilai dalam keputusan pendanaan.

KERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan suatu hubungan antara pemilik dan manajer pada hakikatnya sulit terbangun, karena adanya benturan kepentingan. Teori ini dikembangkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976, akan muncul apabila proporsi kepemilikan manajerial atas saham perusahaan tersebut kurang dari seratus persen sehingga manajer bertindak untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri dan tidak didasarkan pada maksimalisasi nilai dalam keputusan pendanaan. Menurut penelitian Rizani (2014), hubungan antara prinsipal dan agen dalam teori agensi adalah hubungan antara sisi superior (sebagai kepala) dan perintah (sebagai agen) yang menyatakan bahwa hubungan antara pemilik dan manajer dibuat sulit karena terjadinya benturan kepentingan. Pada hal ini menjadikan konflik yang disebabkan oleh kepentingan berbeda antara prinsipal dan agen yang disebut masalah keagenan. Pada hubungan antara prinsipal dan agen tersebut dengan asumsi bahwa setiap individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan diri sendiri sehingga menghasilkan konflik kepentingan. Asumsi yang diberikan pondasi pada teori agensi ialah: (a) asumsi manusia yang dikategorikan menjadi tiga hal yaitu: kepentingan diri sendiri, dibatasi-rasionalitas, dan penghindaran risiko. (b) asumsi organisasi yang dikategorikan menjadi tiga hal yaitu: konflik sebagai bagian dari tujuan antara peserta lain, efisiensi sebagai kriteria efektivitas dan asumsi informasi antara pemilik dan agen.

Keterkaitan akuntabilitas yang dapat dijelaskan menggunakan teori keagenan. Pengertian akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah. Pemerintah (*agent*) memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan memberikan informasi segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada

setiap pihak pemberi amanah. Menurut Haspiarti (2012), masyarakat (*principal*) sebagai pemberi amanah yang diwakili oleh DPRD memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Keterkaitan transparansi yang dapat dijelaskan menggunakan teori keagenan yaitu dimana pemerintah (*principal*) mendelegasikan wewenangnya kepada masyarakat (agen) untuk menjalankan aktivitas pemerintahan. Berarti agen harus melaporkan keuangannya secara transparansi, agar *principal* itu lebih percaya dalam suatu pengelolaan anggaran secara terbuka.

Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Akuntabilitas itu sendiri merupakan suatu kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab atau menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk minta keterangan akan pertanggungjawaban. Kinerja anggaran selama ini, proses penyusunan, pembahasan sampai pada penetapan APBD serta laporan keterangan pertanggungjawaban (LKPJ), umumnya perhatian lebih terfokus pada besarnya anggaran. Penyusunan anggaran lebih menekankan pada input, di mana perubahan terletak pada jumlah anggaran yang meningkat dibanding tahun sebelumnya.

Kinerja anggaran lebih mengutamakan penyerapan anggaran dibandingkan melakukan penghematan dana anggaran sehingga banyak anggaran digunakan untuk hal-hal yang tidak perlu, tidak terjadi efisiensi anggaran, dan banyak penggunaan anggaran yang meyimpang dengan tujuan atau target kebijakan pemerintah. Untuk menghindari penyalahgunaan anggaran, perlu dikembangkan sistem anggaran APBD yang berbasis kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Artinya

penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran. *Value for money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Pengukuran kinerja berdasarkan alokasi biaya dan pelayanan yang menekankan pada tiga elemen utama ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Untuk menerapkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*, maka sangat diperlukan akuntabilitas pemerintah terhadap pengelolaan anggaran. Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik tersebut telah dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Konsep akuntabilitas dapat dijelaskan menggunakan teori keagenan. Pengertian akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah. Pemerintah (*agent*) memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan memberikan informasi segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada setiap pihak pemberi amanah. Menurut Haspiarti (2012), masyarakat (*principal*) sebagai pemberi amanah yang diwakili oleh DPRD memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Temuan ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh I Desak (2015), Nopri (2016), Ni Wayan (2016), Budi S (2018), Redi (2018), Zulkifli (2018) dan Victorinus (2019) yang mengemukakan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap

kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

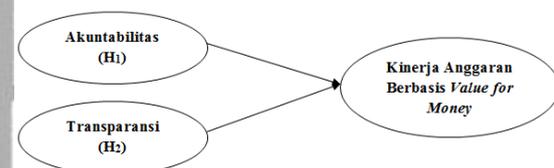
Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Transparansi merupakan informasi keuangan yang diberikan secara terbuka dan jujur kepada masyarakat, berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka atas pertanggungjawaban pemerintah. Kinerja anggaran selama ini memiliki kelemahan perencanaan dalam pengalokasian anggaran belanja menyebabkan lemahnya kinerja pemerintah, sehingga ada unit kerja yang kelebihan pembiayaan dan ada pula unit kerja yang kekurangan pembiayaan. Unit kerja yang kelebihan pembiayaan mengakibatkan penghematan dan efisiensi menjadi rendah, sedangkan ada unit kerja yang kekurangan pembiayaan mengakibatkan efektivitas menjadi rendah untuk mencapai tujuan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi. Kesenjangan yang lebar antara kebutuhan anggaran dengan keterbatasan anggaran yang dapat disediakan akan menimbulkan pengalokasian anggaran yang buruk apabila arah dan prioritas penggunaan anggaran tidak terdefinisi dengan baik, proses pengalokasian anggaran tidak sistematis, dan praktik penganggaran yang tidak transparan karena lemahnya persyaratan kelayakan pembiayaan. Untuk menghindari pengalokasian anggaran yang buruk diperlukan suatu sistem kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Artinya penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran.

Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak

dapat dinilai dari output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Pengukuran kinerja berdasarkan alokasi biaya dan pelayanan yang menekankan pada tiga elemen utama ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Untuk menerapkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*, maka sangat diperlukan transparansi dari pemerintah. Transparansi bukan sekedar keterbukaan dalam menunjukkan bagaimana uang publik tersebut telah dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Temuan ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh I Desak (2015), Fanny (2015), Nopri (2016), Ni Wayan (2016), Budi S (2018), Redi (2018), Zulkifli (2018), dan Victorinus (2019) yang menyatakan bahwa transparansi memberikan dampak yang positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

KERANGKA PEMIKIRAN



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

HIPOTESIS

Berikut hipotesis dalam penelitian ini:

H₁: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*

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

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Berdasarkan jenis penelitian ini merupakan penelitian survey, yaitu penelitian yang dilakukan dengan mengambil sampel secara langsung dari populasi, sehingga ditemukan hubungan antara variabel. Terdapat dua variabel

yaitu akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada Pemerintahan Kota Surabaya. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Sampel dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan rumus slovin, karena dalam penarikan sampel jumlahnya harus representative agar hasil penelitian dapat dilakukan dengan rumus dan perhitungan sederhana. Sampel yang terlalu kecil dapat menyebabkan penelitian tidak dapat menggambarkan kondisi populasi yang sesungguhnya. Sebaliknya, sampel yang terlalu besar dapat mengakibatkan pemborosan biaya penelitian.

Berdasarkan sumber datanya, maka penelitian ini termasuk penelitian primer dan merupakan penelitian kuantitatif. Penelitian primer adalah penelitian yang sumber datanya berasal dari observasi langsung terhadap objek penelitian di lapangan dan bermaksud khusus untuk menyelesaikan riset, dengan metode pengumpulan data melalui kuesioner, yaitu teknik terstruktur untuk memperoleh data yang terdiri dari serangkaian pertanyaan tertulis atau verbal yang dijawab responden. Jadi dalam penelitian ini menyebarkan kuesioner kepada kepala instansi, bendahara, dan sekretaris di setiap dinas untuk mendapatkan data langsung dari responden. Dari hasil penelitian ini, akan dilakukan beberapa pengujian sampel.

Batasan Penelitian

Batasan penelitian ini berupa variabel independen yaitu akuntabilitas dan transparansi. Sampel yang digunakan dalam penelitian adalah pegawai yang terlibat dalam pengelolaan keuangan di dinas Pemerintah Kota Surabaya. Fungsi batasan penelitian ini adalah agar tidak terjadi penyimpangan sehingga standar dari pembahasan yang ada tidak terlalu luas dan mengarah pada tujuan penelitian yang telah ditetapkan.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya:

Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money* (Dependen)

Variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Kinerja anggaran berkonsep *value of money* merupakan suatu prinsip pengelolaan anggaran sektor publik yang mendasar pada tiga elemen yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Memiliki lima dimensi yaitu ekonomis, efisiensi, efektif, keadilan, dan kesetaraan. Kinerja anggaran berkonsep *value of money* untuk menggunakan skala likert.

- a. **Ekonomi:** Pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan perbandingan input dengan input *value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif. Dapat diukur menggunakan indikator yaitu, menghindari pengeluaran yang boros dan cermat dalam pengadaan sumber daya.
- b. **Efisiensi:** Pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atas penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan output input yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Dapat diukur menggunakan indikator yaitu, penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu dan menurunkan biaya pelayanan publik kinerja.
- c. **Efektivitas:** Tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan outcome dengan output. Dapat diukur menggunakan indikator yaitu, tingkat pencapaian hasil program dengan

target yang ditetapkan atau pelayanan tepat sasaran.

Akuntabilitas (Independen)

Akuntabilitas merupakan suatu pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya serya pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah di tetapkan secara periodik. Pengukurannya menggunakan skala likert. Akuntabilitas memiliki suatu dimensi meliputi:

- a. Akuntabilitas, kejujuran, hukum yang dapat diukur menggunakan indikator yaitu, penghindaran penyalahgunaan jabatan dan kepatuhan terhadap hukum.
- b. Akuntabilitas proses dapat diukur menggunakan indikator yaitu, proses dan pertanggungjawaban anggaran dan pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif dan murah biaya.
- c. Akuntabilitas program dapat diukur menggunakan indikator yaitu, pertimbangan tujuan dapat tercapai atau tidak dan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
- d. Akuntabilitas kebijakan dapat diukur menggunakan indikator yaitu, pertanggung jawaban pemerintah kepada DPRD dan masyarakat.

Transparansi (Independen)

Transparansi merupakan informasi keuangan yang diberikan secara terbuka dan jujur kepada masyarakat, berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka atas pertanggungjawaban pemerintah. Transparansi diukur menggunakan skala likert. Dimensi transparansi yaitu:

- a. Komunikasi publik oleh pemerintah dapat diukur menggunakan indikator yaitu, sistem keterbukaan kebijakan anggaran dan dokumen anggaran mudah diakses
- b. Hak masyarakat terhadap akses informasi dapat diukur menggunakan indikator yaitu, laporan pertanggungjawaban yang tepat waktu, terakomodasinya suara rakyat

dan sistem pemberian informasi kepada publik

Skala Pengukuran

Skala pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala pengukuran Likert, menurut (Noor, 2011), skala merupakan teknik mengukur sikap dimana subjek diminta untuk mengindikasikan tingkat kesetujuan atau ketidaksetujuan mereka terhadap masing-masing pertanyaan. Pertanyaan dalam kuesioner dibuat dengan menggunakan skala 1-5 untuk mewakili pendapat dari responden. Nilai untuk skala tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 3.2

Skala Pengukuran

| No. | Penjelasan | Skala |
|-----|---------------------|-------|
| 1. | Sangat Setuju | 5 |
| 2. | Setuju | 4 |
| 3. | Netral | 3 |
| 4. | Tidak Setuju | 2 |
| 5. | Sangat Tidak Setuju | 1 |

Populasi, Sampel dan Teknik

Pengambilan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh dinas yang ada di Pemerintahan Kota Surabaya. Hasil yang terlampir pada website (<http://surabaya.go.id>) terdapat 22 dinas yang ada di Pemerintahan Kota Surabaya. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepala instansi, bendahara, dan sekretaris pada setiap instansi di Pemerintah Kota Surabaya. Jumlah sampel yang dipakai dalam penelitian ini yaitu 105 responden. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik atau metode *purposive sampling*. Alasan mengambil sampel *purposive sampling*, karena hanya akan memilih sampel yang memenuhi kriteria sehingga mereka dapat memberikan jawaban yang dapat mendukung jalannya penelitian ini. Kriteria penelitian sampel adalah kepala dinas, sekretaris, dan bendahara yang bekerja di Pemerintahan Kota Surabaya, dengan pertimbangan bahwa seorang pegawai diharapkan lebih memahami kinerja anggaran mengenai akuntabilitas

dan transparansi. Data yang dikumpulkan menggunakan kuesioner dengan penilaian skala likert. Sugiyono (2012), menyatakan bahwa skala likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau kelompok orang tentang fenomena sosial.

Data dan Metode Pengumpulan data

Data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan data kuantitatif yaitu data yang diukur dalam skala numerik (angka). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh secara langsung melalui penyebaran kuisisioner kepada responden untuk mengetahui akuntabilitas dan transparansi dengan kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Data terkumpul apabila responden telah mengisi dan mengembalikan kuisisioner kepada pebeliti sesuai waktu yang telah ditentukan. Data yang telah terkumpul kemudian akan diolah sehingga data tersebut adalah data yang benar-benar dibutuhkan oleh peneliti.

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis data dengan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). PLS adalah model persamaan *Structural Equation Modeling* (SEM) yang berbasis komponen atau varian. PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis kovarian menjadi berbasis varian (Solimun, 2017). Tujuan PLS adalah membantu peneliti untuk tujuan prediksi. Model formalnya mendefinisikan variabel laten adalah linear agregat dari indikator-indikatornya. *Weight estimate* untuk mnciptakan komponen skor variabel laten didapat berdasarkan bagaimana *inner model* (model struktural yang menghubungkan antar variabel laten) dan *outer model* (model pengukuran yaitu hubungan antara indikator dengan konstruksinya) dispesifikasi.

Estimasi parameter yang didapat dengan PLS dapat dikategorikan menjadi tiga. Pertama, adalah *weight estimate* yang digunakan untuk menciptakan skor

variabel laten. Kedua, mencerminkan etimasi jalur (*path estimate*) yang menghubungkan variabel laten dan indikatornya (*loading*). Ketiga, berkaitan dengan *means* dan lokasi parameter (nilai konstanta regresi) untuk indikator dan variabel laten. Untuk memperoleh tiga estimasi ini, PLS menggunakan proses iterasi tiga tahap dan setiap tahap iterasi menghasilkan estimasi. Tahap pertama, menghasilkan *weight estimate*, tahap kedua menghasilkan estimasi untuk *inner model* dan *outer model*, dan tahap ketiga menghasilkan estimasi *means* dan lokasi. Dalam penelitian ini akan menggunakan bantuan software WarpPLS versi 6.0. Software WarpPLS digunakan untuk pengujian *outer model* dan *inner model*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Data

Analisis data dapat digunakan untuk mengidentifikasi jawaban atas masalah yang telah dirumuskan sebelumnya. Data diperoleh dari penyebaran kuisisioner yang disampaikan langsung kepada para responden. Teknik analisis data dalam penelitian ini juga dilakukan dengan pengujian *outer model* yang terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas, kemudian melakukan analisis deskriptif, dan pengujian *inner model* dengan uji hipotesis menggunakan *software WarpPLS*.

Outer Model

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Penelitian ini menggunakan bantuan *software WarpPLS* sehingga mengukur validitas dapat dilakukan dengan menguji validitas *convergent* dan *discriminant*. Solimun (2017), mengungkapkan bahwa untuk mengetahui pengujian validitas *convergent* dalam suatu kuesioner dikatakan valid atau tidaknya dapat dilihat jika nilai *loading*

factor > 0,30 maka kuesioner tersebut dapat memenuhi validitas konvergen dan jika muatan *loading factor* $p\text{-value} < 0,001$ maka kuesioner tersebut juga dapat dikatakan memenuhi validitas konvergen.

Tabel 4.6
Hasil Uji Validitas Convergent

| Variabel | Butir Pertanyaan | Nilai Loading Factor | P Value | Keterangan |
|------------------|------------------|----------------------|---------|------------|
| Akuntabilitas | AB 1 | 0,571 | < 0,001 | Valid |
| | AB 2 | 0,729 | < 0,001 | Valid |
| | AB 3 | 0,342 | < 0,001 | Valid |
| | AB 4 | 0,545 | < 0,001 | Valid |
| | AB 5 | 0,527 | < 0,001 | Valid |
| | AB 6 | 0,555 | < 0,001 | Valid |
| | AB 7 | 0,805 | < 0,001 | Valid |
| | AB 8 | 0,685 | < 0,001 | Valid |
| Transparansi | TP 1 | 0,683 | < 0,001 | Valid |
| | TP 2 | 0,628 | < 0,001 | Valid |
| | TP 3 | 0,758 | < 0,001 | Valid |
| | TP 4 | 0,322 | < 0,001 | Valid |
| | TP 5 | 0,449 | < 0,001 | Valid |
| | TP 6 | 0,671 | < 0,001 | Valid |
| | TP 7 | 0,537 | < 0,001 | Valid |
| | TP 8 | 0,865 | < 0,001 | Valid |
| Kinerja Anggaran | KA 1 | 0,616 | < 0,001 | Valid |
| | KA 2 | 0,635 | < 0,001 | Valid |
| | KA 3 | 0,454 | < 0,001 | Valid |
| | KA 4 | 0,625 | < 0,001 | Valid |
| | KA 5 | 0,710 | < 0,001 | Valid |
| | KA 6 | 0,442 | < 0,001 | Valid |
| | KA 7 | 0,674 | < 0,001 | Valid |
| | KA 8 | 0,776 | < 0,001 | Valid |
| | KA 9 | 0,618 | < 0,001 | Valid |

Sumber : Data primer diolah

Tabel 4.6 hasil uji validitas *covergent* dengan kriteria *loading factor* > 0,30 menunjukkan hampir seluruh indikator pernyataan pada masing-masing variabel memiliki nilai *loading factor* > 0,30. Selain itu nilai *loading factor* yang masih memiliki signifikansi <0,0001 yang artinya masih dapat dikatakan valid. Sehingga dapat dilihat dari tabel di atas bahwa pernyataan dari masing – masing variabel adalah valid, yang artinya mampu mengkonstruksi variabel penelitian.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas sebenarnya merupakan alat mengukur keandalan kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban dari seseorang terhadap kuesioner adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali,2018). Metode yang akan digunakan untuk melakukan uji validitas adalah dengan

melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan-pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel. Penelitian ini menggunakan bantuan software WarpPLS sehingga untuk mengukur tingkat reliabilitas adalah dengan melihat nilai *Cronbach Alpha* harus > 0,70 sehingga dapat dikatakan reliabel. Namun penggunaan *Cronbach Alpha* akan memberikan nilai yang lebih rendah sehingga lebih disarankan menggunakan *Composite reliability*. *Rule Of thumb* yang biasanya digunakan untuk menilai reliabilitas konstruk yaitu nilai *Composite Reliability* harus > 0,70. Hasil pengujian menggunakan software *WarPLS* adalah sebagai berikut :

Tabel 4.7
Hasil Uji Reliabilitas

| Variabel | <i>Cronbach's Alpha</i> | <i>Composite Reliability</i> | Keterangan |
|---------------------------------|-------------------------|------------------------------|------------|
| Akuntabilitas (X ₁) | 0,745 | 0,818 | Reliabel |
| Transparansi (X ₂) | 0,770 | 0,835 | Reliabel |
| Kinerja Anggaran (Y) | 0,798 | 0,849 | Reliabel |

Sumber : Data primer diolah

Tabel 4.7 hasil uji reliabilitas diatas, dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach Alpha's* semua indikator pertanyaan masing-masing variabel yaitu akuntabilitas, transparansi dan kinerja anggaran memiliki nilai *Cronbach Alpha's* > 0,70 sehingga dapat dikatakan bahwa semua pertanyaan masing-masing variabel adalah reliabel dan layak digunakan. Sedangkan jika dilihat dari nilai *Composite Reliability*, semua indikator masing-masing variabel menunjukkan nilai *Composite Reliability* > 0,70 sehingga dapat dikatakan reliabel.

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis ini digunakan untuk mendeskripsikan nilai-nilai dari hasil kuesioner dari masing-masing variabel. Setelah itu menentukan kategori mean untuk masing-masing variabel dan dilanjutkan dengan analisis tanggapan dari

responden berdasarkan kuesioner yang diolah. Deskripsi jawaban responden berguna untuk mendeskripsikan nilai yang muncul dari hasil kuesioner dari masing-masing variabel. Untuk mendeskripsikan variabel independen dan dependen yang digunakan dalam penelitian ini akan digunakan nilai mean jawaban responden pada masing-masing butir pertanyaan.

Inner Model

Penelitian ini dapat menjelaskan mengenai nilai *R-squared* (R^2) *Full Collinearity* VIF, *Q-squared* (Q^2), *Effect size* (f^2), *goodness of fit model* dan uji hipotesis.

R-squared

R-squared digunakan untuk menunjukkan seberapa proporsi variabel respon yang dapat dijelaskan oleh variabel prediktor (Solimun, 2017). Semakin tinggi *R-squared* maka model semakin baik, dan juga sebaliknya jika semakin rendah *R-squared* maka model semakin buruk.

Tabel 4.12
Hasil output

| |
|------------------|
| <i>R-squared</i> |
| 0,152 |

Sumber: Data primer diolah

Hasil output diatas diperoleh nilai *R-squared* untuk variabel dependen sebesar 0,152 yang memiliki arti bahwa pengaruh variabel akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja anggaran yaitu sebesar 15,2% dan sisanya sebesar 84,8% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

Full Collinearity (VIF)

Solimun(2017), mengungkapkan bahwa *Full Collinearity* merupakan hasil pengujian kolinieritas penuh. Kriteria untuk *full collinearity test* yaitu harus bernilai <3,3.

Tabel 4.13
Hasil Output

| | | | |
|--------------------|-------|-------|-------|
| | X_1 | X_2 | Y |
| Full Collinearity. | 1,032 | 1,100 | 1,129 |

Tabel diatas menunjukkan bahwa *full collinearity test* untuk semua variabel bernilai < 3,3 sehingga model bebas dari masalah kolinieritas vertikal dan lateral.

Q-Squared

Q-Squared digunakan untuk penilaian validitas prediktif atau relevansi dari sekumpulan variabel laten prediktor pada *variable criterion* (Solimun, 2017). *Q-squared* dapat bernilai negatif sedangkan nilai *R-squared* selalu positif. Model dengan validitas prediktif harus mempunyai nilai *Q-squared* lebih besar dari nol.

Tabel 4.14
Hasil Output

| | |
|-----------|-------|
| Q-squared | 0,146 |
|-----------|-------|

Sumber : Data primer diolah

Hasil estimasi dari output diatas menunjukkan validitas prediktif yang baik karena 0,146 bernilai lebih besar dari nol.

Goodness of fit Model Persamaan Struktural (Uji Kecocokan Model)

Model fit digunakan dengan tujuan menguji tingkat kesesuaian model penelitian secara keseluruhan. Output yang dihasilkan oleh program WarpPLS memberikan hasil *model of fit* dan *p value* menampilkan hasil 3 indikator yaitu : *Average path coefficient* (APC), *Average R-squared* (ARS), *Average block VIF* (AVIF)

Tabel 4.15
Evaluasi

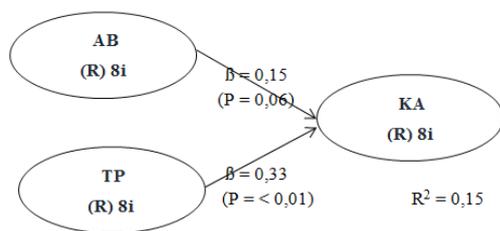
| Model | Fit Indices | P values |
|-------|-------------|-------------|
| APC | 0,242 | 0,002 |
| ARS | 0,152 | 0,027 |
| AVIF | 1.034 | Good if < 5 |

Sumber : Data primer diolah

Tabel diatas menunjukkan bahwa indikator model fit APC dan ARS dinyatakan signifikan karena memenuhi nilai signifikan < 0,05. Sedangkan AVIF sebesar 1,034 memenuhi syarat kurang dari 5. Maka data penelitian ini dinyatakan fit dan tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis ini bertujuan untuk membuktikan kebenaran dugaan penelitian atau hipotesis. Hasil korelasi antar konstruk diukur dengan melihat path coefficients dan tingkat signifikansinya yang kemudian dibandingkan dengan hipotesis yang satu dengan yang lainnya. Tingkat signifikan yang dipakai dalam penelitian ini adalah sebesar 10%. Berikut ini gambar model penelitian, beserta hasil yang telah diperoleh berdasarkan pengolahan data dengan menggunakan WarpPLS 6.0 :



Gambar 4.1
Hasil Uji Hipotesis pada WarpPLS

Dalam pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan bantuan software *WarpPLS*. Hipotesis akan diterima bila memiliki nilai p value < 0,1 . Jika nilai variabel independen dibawah 0,1 maka variabel independen tersebut dapat dinyatakan berpengaruh terhadap variabel dependen. Berdasarkan pada Tabel 4.16 dapat dilihat pengaruh masing-masing variabel independen yang digunakan pada penelitian ini yaitu Akuntabilitas dan Transparansi terhadap variabel dependen yaitu Kinerja Anggaran dengan penjelasan sebagai berikut :

- Hasil pengujian menunjukkan variabel akuntabilitas mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,06 yang lebih kecil dari 0,1, maka H_1 diterima yang artinya bahwa terdapat pengaruh terhadap kinerja anggaran. Nilai koefisien AB terhadap KA adalah sebesar 0,15 yang artinya apabila variabel akuntabilitas mengalami kenaikan satu satuan nilai dan variabel independen lainnya tetap konstan

maka variabel dependen kinerja anggaran naik sebesar 0,15.

- Hasil pengujian menunjukkan variabel transparansi mempunyai nilai signifikansi sebesar <0,01 yang lebih kecil dari 0,1, maka H_1 diterima yang artinya bahwa terdapat pengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran. Nilai koefisien TP terhadap KA adalah sebesar 0,33 yang artinya apabila variabel transparansi mengalami kenaikan satu satuan nilai dan variabel independen lainnya tetap konstan maka variabel dependen akan naik 0,33.

Pembahasan Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for Money

Nilai *path coefficient* dan p values variabel akuntabilitas terhadap kinerja anggaran sebesar 0,06 < 0,1 dapat dikatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh pada kinerja anggaran. Akuntabilitas salah satu unsur pokok perwujudan Good Corporate Governance yang telah dilaksanakan sehingga masyarakat dapat menilai apakah pemerintah telah bekerja dengan ekonomis, efisiensi, dan efektif. Pertanggungjawaban kepada masyarakat sangat penting, karena masyarakat tidak hanya mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan. Semakin meningkat akuntabilitas maka akan meningkatkan pengelolaan keuangan. Kinerja anggaran dapat dikatakan baik apabila setiap perencanaan pemerintah untuk mencapai hasil yang maksimal dari perencanaan tersebut salah satunya pertanggungjawaban pengelolaan keuangan dilakukan dengan benar untuk mencapai tujuan yang ditetapkan, sehingga dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas yang buruk dapat menurunkan kinerja anggaran Pemerintah Kota Surabaya.

Akuntabilitas merupakan kewajiban untuk menyampaikan

pertanggungjawaban dan tindakan seseorang dalam suatu organisasi yang memiliki hak/wewenang untuk meminta pertanggungjawaban. Dengan menerapkan akuntabilitas yang kuat maka akan mempengaruhi intansi pemerintah untuk bekerja keras dalam mengelola anggaran secara efisien dan efektif sehingga dapat mencapai tujuan yang telah ditentukan. Kinerja anggaran lebih mengutamakan penyerapan anggaran dibandingkan melakukan penghematan dana anggaran sehingga banyak anggaran digunakan untuk hal-hal yang tidak perlu, tidak terjadi efisiensi anggaran, dan banyak penggunaan anggaran yang meyimpang dengan tujuan atau target kebijakan pemerintah. Untuk menghindari penyalahgunaan anggaran, perlu dikembangkan sistem anggaran APBD yang berbasis kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Artinya penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran. *Value for money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Pengukuran kinerja berdasarkan alokasi biaya dan pelayanan yang menekankan pada tiga elemen utama ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Oleh karena itu Pemerintah Kota Surabaya harus tetap meningkatkan dan mempertahankan prinsip akuntabilitas yaitu prinsip pertanggungjawaban terhadap hasil kinerja anggaran agar dapat menjadikan pemerintah lebih baik lagi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian I Desak (2015), Nopri (2016), Ni Wayan (2016), Budi S (2018), Redi

(2018), Zulkifli (2018) dan Victorinus (2019) yang mengemukakan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Fanny (2015), Nurul (2017), dan Cindy (2018) yang mengemukakan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Pengaruh Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Nilai *path coefficient* dan *p values* variabel akuntabilitas terhadap kinerja anggaran sebesar $0,01 < 0,1$ dapat dikatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh pada kinerja anggaran. Semakin kuat dan tinggi transparansi pemerintah maka akan semakin berpengaruh baik terhadap hasil kinerja anggaran pemerintah. Hal ini dikarenakan transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat. Ketika masyarakat memperoleh informasi yang berkaitan dengan kinerja suatu instansi, maka dapat diasumsikan bahwa kepercayaan masyarakat terhadap instansi tersebut dapat terbentuk. Untuk menghindari pengalokasian anggaran yang buruk diperlukan suatu sistem kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Artinya penyusunan, pembahasan, penetapan sampai pengawasan pelaksanaan anggaran tidak cukup dengan hanya melihat besar kecilnya anggaran yang merupakan masukan, tapi juga harus memperhatikan kinerja anggaran tersebut yang meliputi capaian kinerja, keluaran, hasil dan manfaat serta tepat tidaknya kelompok sasaran kegiatan yang dibiayai anggaran. Untuk menerapkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*, maka sangat diperlukan transparansi dari pemerintah.

Transparansi merupakan informasi keuangan yang diberikan secara terbuka dan jujur kepada masyarakat. Oleh karena

itu, pengelolaan kinerja anggaran berkonsep *value for money* dalam pemerintahan sangat perlu transparansi sebagai alat pengawasan bagi pemerintah dalam mengelola anggaran dengan baik. Kinerja anggaran selama ini memiliki kelemahan perencanaan dalam pengalokasian anggaran belanja menyebabkan lemahnya kinerja pemerintah, sehingga ada unit kerja yang kelebihan pembiayaan dan ada pula unit kerja yang kekurangan pembiayaan. Unit kerja yang kelebihan pembiayaan mengakibatkan penghematan dan efisiensi menjadi rendah, sedangkan ada unit kerja yang kekurangan pembiayaan mengakibatkan efektivitas menjadi rendah untuk mencapai tujuan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi. Kesenjangan yang lebar antara kebutuhan anggaran dengan keterbatasan anggaran yang dapat disediakan akan menimbulkan pengalokasian anggaran yang buruk apabila arah dan prioritas penggunaan anggaran tidak terdefinisi dengan baik, proses pengalokasian anggaran tidak sistematis, dan praktik penganggaran yang tidak transparan karena lemahnya persyaratan kelayakan pembiayaan. Transparan bukan sekedar keterbukaan dalam menunjukkan bagaimana uang publik tersebut telah dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian I Desak (2015), Fanny (2015), Nopri (2016), Ni Wayan (2016), Budi S (2018), Redi (2018), Zulkifli (2018), dan Victorinus (2019) yang menyatakan bahwa transparansi memberikan dampak yang positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Victorinus (2019) yang mengemukakan bahwa atransparansi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Keterbatasan

Dalam penelitian ini, peneliti mengakui bahwa penelitian ini masih jauh dari kata kesempurnaan dan memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya:

1. Penelitian ini hanya memiliki 2 variabel independen sehingga belum mendapatkan kesimpulan yang menyeluruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*.
2. Peneliti ini menggunakan kriteria sampel yaitu kepala dinas, sekretaris, dan bendahara yang bekerja dipemerintahan Kota Surabaya.

Saran

Penelitian ini untuk variabel ini diharapkan dapat menyajikan hasil penelitian yang lebih berkualitas lagi di masa mendatang dengan beberapa masukan mengenai hal, diantaranya:

1. Bagi peneliti berikutnya di masa mendatang agar dapat memperluas atau menambah variabel independen seperti ketepatan waktu, pengawasan internal, fungsi pemeriksaan internal, dan pengelolaan keuangan daerah.
2. Bagi peneliti selanjutnya agar dapat menambah kriteria sampel di perencanaan anggaran agar dapat menyimpulkan menyeluruh mengenai kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Penelitian ini menggunakan kriteria sampel kepala dinas, sekretaris, dan bendahara karena pihak mereka yang bertanggung jawab atas anggaran.

Daftar Rujukan

- Anugriani, Rezky Mulya. 2014. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money Pada Institusi Pemerintah Di Kabupaten Bone. Skripsi. Universitas Hasanuddin.
- Annisaningrum (2010). *Akuntabilitas dan Transparansi Dalam Laporan*

- Keuangan* (Online) (diakses 14 Mei 2013) tersedia di World Wide Web : <http://ovy19.wordpress.com>.
- Antonius, Sihimbing, dan Thamrin, S. (2018). Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi, Terhadap Pengelolaan Keuangan Berkonsep *Value For Money* Pada Pemerintah Di Kabupaten Dairi. *Jurnal Antropologi Sosial dan Budaya*, 4(1), 108-120.
- Arifani, Agustinus, dan Rante A. (2018). Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value For Money*. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah*, 13(1), 68-82.
- Akbar, B. (2012). Akuntabilitas Publik dan Peran Akuntansi Keuangan Daerah Pada Pemerintahan Daerah. Artikel. Fordfoundation. Public Interest Research and Advocacy Center. Hal 1-2.
- Akbar, Adam. 2012. "Analisis Pengaruh Citra Merek, Harga, dan Kualitas Produk Terhadap Keputusan Pembelian Notebook Toshiba". *Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, volume 12, nomor 2. Universitas Gunadarma. Depok.
- Baldric Siregar. 2017. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Penerbit UPP STM YKPN. Yogyakarta.
- Bastian, Indra. (2014). *Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Dessler, Gary, 2009, *Manajemen SDM*: buku I. Jakarta: Indeks
- Dharmawati Mentari Kurnia & Irmadariyani Ririn. 2014. *Analisis Rasio Keuangan Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBD) Dalam Menilai Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Banyuwangi*. *Jurnal Ilmiah Among Pakarti*. Vol 17 No.13, hlm: 2-3.
- Garini, Nadia. (2011). *Pengaruh Transparansi dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Pada Dinas di Kota Bandung*. Skripsi. Bandung. FE UNIKOM.
- Gudono. 2009. *Teori Organisasi*. Sleman: Pencil Press.
- Haspiarti. (2012). *Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah* (Studi Pada Pemerintah Kota Parepare). Skripsi Diterbitkan Makasar: Universitas Hasanuddin.
- Hutami, N. (2017). Pengaruh Pengetahuan tentang Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Pelaksanaan dan Penatausahaan APBD Berkonsep Value For Money dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) di SKPD Kota Palembang. Akuntansi Fakultas FEB UMP.
- I Desak, Sujana & Made. (2015). Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* Pada Instansi Pemerintah Di Kabupaten Buleleng. *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 3(1).
- Ismiarti. (2013). *Analisis Implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Pemerintah*. Tesis Bengkulu. Program Magister Akuntansi FE Unib.
- Jensen, M.C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Jitmau Fanny, Kalangi Lintje, dan Lambey Linda. (2015). Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Fungsi Pemeriksaan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Di Kabupaten Sorong).
- Laoli Victorinus. (2019). Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* Pada

- Pemerintahan Kabupaten Nias. *Riset & Jurnal Akuntansi*, 3(1).
- Mahsun. 2012. Metode Penelitian Bahasa: *Tahapan Strategis, Metode, dan Tekniknya*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Munandar, A. S. (2011). *Psikologi Industri dan Organisasi*. Jakarta: Universitas Indonesia (UI-Press).
- Putra N, Erlina, Sari. (2016). Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Pengawasan Sebagai Variabel Moderating Pada Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Ekonomi*, 19(4).
- Purnomo Budi & Putri, C. (2018). Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan Dan Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money*. *Jurnal Riset Akuntansi & Keuangan*, 6(3), 467-476.
- Rizani, Syamsuddin, S., & Zauhar, S. (2014). Performance Accountability of Local Government (Case Study on Presentation of Performance Accountability Report and Budget Reports on Office of Management of Regional Revenue, Financial and Assets in Hulu Sungai Selatan Regency). *Public Policy and Administration Research* Vol, 4(8).
- Solimun. 2017. "Pelatihan Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) WarpPLS". *Disampaikan Pada Pendidikan dan Pelatihan Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) Pendekatan Warppls di Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Petra Surabaya*. Tanggal 28 April 2017.
- Sugiono. (2012). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Umar Zulkifli, Fittika, dan Khairunnisa. (2018). Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Instansi Inspektorat Aceh, 6(2).
- Wayan, Made, Sri Ayun. (2016). Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi

Terhadap Kinerja Perusahaan Asuransi Jiwa Studi Kasus di AJB Bumiputera 1912 Singaraja.
<https://surabaya.go.id/id/info-penting>.