



**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, DAN  
PENGAWASAN TERHADAP KINERJA DENGAN  
EFEKTIVITAS ANGGARAN SEBAGAI VARIABEL  
INTERVENING PADA OPD PEMERINTAH KABUPATEN  
MAGETAN DAN NGAWI**

**TESIS**

Oleh:

**SUCI MUTHI'AH**  
**NIM 160820301002**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER  
2019**



**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, DAN  
PENGAWASAN TERHADAP KINERJA DENGAN  
EFEKTIVITAS ANGGARAN SEBAGAI VARIABEL  
INTERVENING PADA OPD PEMERINTAH KABUPATEN  
MAGETAN DAN NGAWI**

**TESIS**

diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Studi Akuntansi (S2) dan mencapai gelar Magister Akuntansi

Oleh:

**SUCI MUTHI'AH**  
**NIM 160820301002**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER  
2019**

## HALAMAN PERSEMBAHAN

Dengan mengucapkan rasa syukur alhamdulillah, saya panjatkan kehadirat Allah SWT atas berkat limpahan rahmat dan hidayah-Nya, dan atas motivasi serta do'a orang-orang tercinta, akhirnya saya dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik. Oleh karena itu, dengan rasa bangga dan bahagia saya sampaikan rasa syukur dan terimakasih kepada:

1. Allah SWT, karena hanya atas izin dan karunia-Nya tesis ini dapat dikerjakan dengan baik dan selesai pada waktunya.
2. Suami saya yaitu Ahmad Jazuli yang selalu memberikan motivasi dan do'a untuk kesuksesan saya, karena tiada kata seindah lantunan do'a dan tiada do'a yang paling khusuk selain do'a yang terucap dari suami.
3. Kedua orang tua, kedua mertua, saudara-saudara lainnya yaitu Kakak, Tante, Paman yang telah memberikan motivasi dan do'a mulai dari awal hingga terselesainya tesis ini.
4. Bapak Ibu Dosen Pembimbing, penguji dan pengajar yang telah memberikan arahan dan ilmu yang bermanfaat mulai dari proses perkuliahan hingga tesis ini selesai.
5. Sahabat dan teman-teman tersayang yaitu Nadia, Ipeh, Trisna, Reza, Mas Bayu, Imam, Mbak Fina, Tyas, Agra, Labista yang telah tulus dan ikhlas meluangkan waktunya untuk menuntun dan mengarahkan saya sampai terselesainya tesis ini dengan baik.
6. Teman-temanku seperjuangan di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Program Studi Magister Akuntansi Universitas Jember.
7. Almamaterku tercinta Universitas Jember.

Sekali lagi saya ucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada kalian semua. Akhir kata saya persembahkan tesis ini untuk kalian, orang-orang yang saya sayangi. Semoga tesis ini dapat bermanfaat untuk kemajuan ilmu pengetahuan dimasa yang akan datang. Aamiin Yaa Robbal'alaamiin...

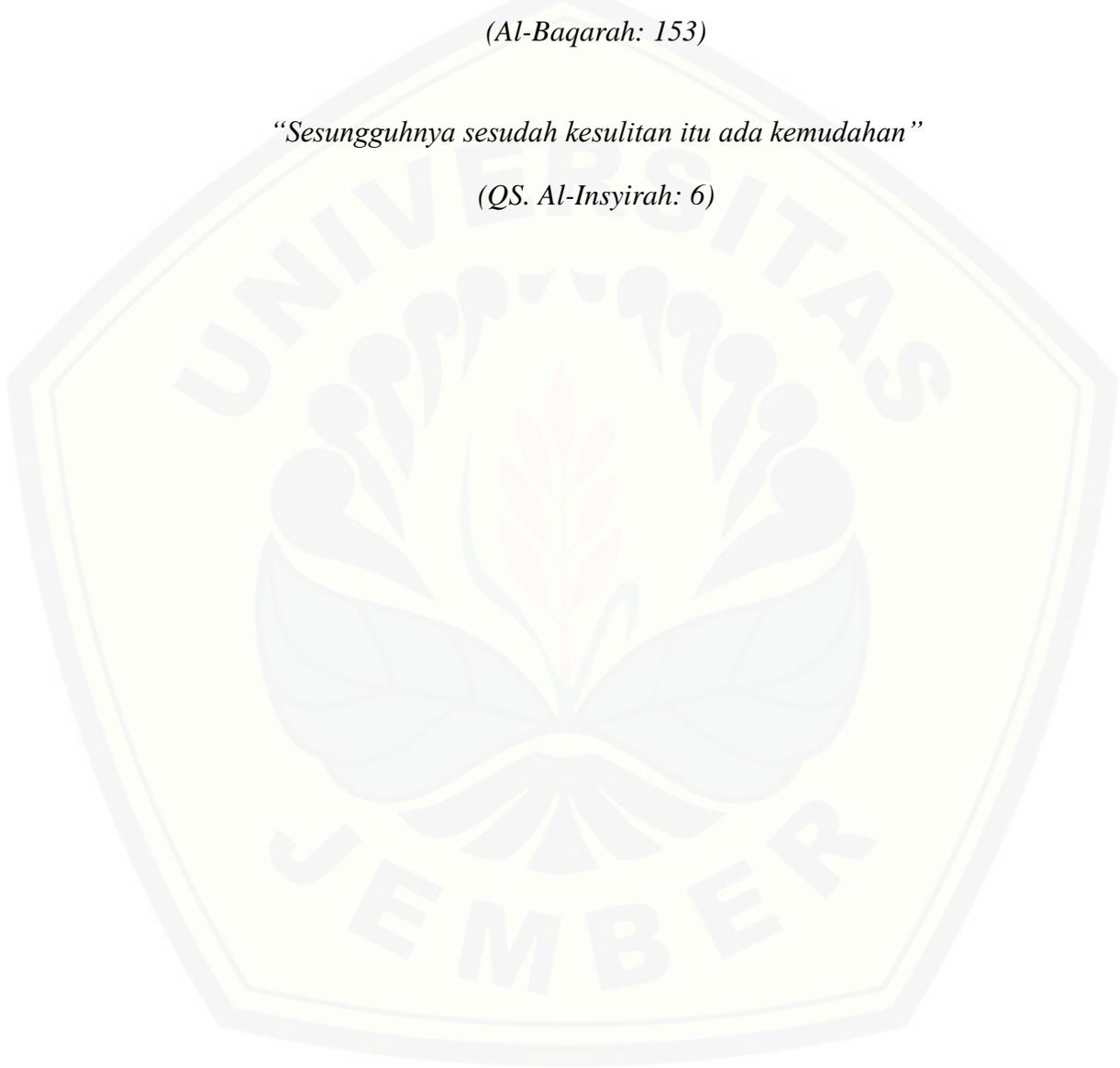
**HALAMAN MOTTO**

*“Hai orang-orang yang beriman, jadikanlah sabar dan sholatmu sebagai penolongmu, sesungguhnya Allah beserta orang-orang yang sabar”*

*(Al-Baqarah: 153)*

*“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”*

*(QS. Al-Insyirah: 6)*



**HALAMAN PERNYATAAN**

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Suci Muthi'ah

N I M : 160820301002

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa karya ilmiah berupa tesis yang berjudul “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja dengan Efektivitas Anggaran sebagai Variabel Intervening pada OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi”. adalah hasil karya sendiri, kecuali kutipan yang telah saya sebutkan sumbernya belum pernah diajukan pada institusi manapun, serta bukan karya plagiat atau jiplakan. Saya bertanggung jawab atas keabsahan dan kebenaran isinya sesuai dengan sikap ilmiah.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, tanpa adanya tekanan dan paksaan dari pihak manapun serta saya bersedia memperoleh sanksi akademik jika ternyata di kemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 26 Januari 2019

Yang menyatakan,

Suci Muthi'ah

NIM. 160820301002

**TESIS**

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI, DAN PENGAWASAN  
TERHADAP KINERJA DENGAN EFEKTIVITAS ANGGARAN SEBAGAI  
VARIABEL INTERVENING PADA OPD PEMERINTAH KABUPATEN  
MAGETAN DAN NGAWI**

Oleh

Suci Muthi'ah

NIM 160820301002

Pembimbing

Dosen Pembimbing Utama : Dr. Muhammad Miqdad, S.E., M.M., CA., Ak

Dosen Pembimbing Anggota : Dr. Whedy Prasetyo S.E., M.SA., CPMA., CA., Ak

**PERSETUJUAN PEMBIMBING**

Tesis berjudul “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja dengan Efektivitas Anggaran sebagai Variabel Intervening pada OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi” telah disetujui untuk diuji pada:

Hari/ Tanggal : Jumat, 25 Januari 2019

Tempat : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Dosen Pembimbing Utama

Dosen Pembimbing Anggota

**Dr. Muhammad Miqdad, S.E., M.M., Ak., CA**

NIP. 197107271995121001

**Dr. Whedy Prasetyo, S.E., M.SA., Ak**

NIP. 197705232008011012

**Mengesahkan,**

Ketua Program Studi Magister Akuntansi

Universitas Jember

**Dr. Siti Maria Wardayati, M.Si., Ak., CA**

NIP. 196608051992012001

PENGESAHAN

Tesis berjudul : Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja dengan Efektivitas Anggaran sebagai Variabel Intervening pada OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi  
Hari/Tanggal : Jum'at, 25 Januari 2019  
Tempat : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember

Tim Penguji  
Ketua,

**Dr. Siti Maria Wardayati, M.Si., Ak., CA**

NIP.196608051992012001

Anggota I,

Anggota II,

**Dr. Ahmad Roziq, SE., M.M., Ak**

NIP. 197004281997021001

**Dr. Alwan Sri Kustono, M.Si., Ak**

NIP. 197204162001121001

Anggota III,

Anggota IV,

**Dr. Muhammad Miqdad, S.E., M.M., Ak., CA**

NIP. 197107271995121001

**Dr. Whedy Prasetyo, S.E., M.SA., Ak**

NIP. 197705232008011012

Mengesahkan,  
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Jember

**Dr. Muhammad Miqdad, S.E., M.M., Ak., CA**

NIP. 197107271995121001

## RINGKASAN

**Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja dengan Efektivitas Anggaran sebagai Variabel Intervening pada OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi;** Suci Muthi'ah, 160820301002; 2019; 94 halaman; Jurusan Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk meneliti secara empiris faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja pemerintah daerah. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi yang berjumlah 201 orang dan sampel tersebut disesuaikan dengan criteria yang telah ditetapkan. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer.

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan data yang diperoleh dari kuesioner dan diukur dengan menggunakan skala likert. Teknik analisis data yang digunakan yaitu *Structural Equation Modelling*. Data dianalisis dengan menggunakan software AMOS. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Terdapat pengaruh yang positif dan signifikan akuntabilitas terhadap efektivitas anggaran, 2) Terdapat pengaruh positif dan signifikan transparansi terhadap efektivitas anggaran, 3) Terdapat pengaruh positif dan signifikan pengawasan terhadap efektivitas anggaran, 4) Terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas terhadap kinerja OPD di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi, 5) Terdapat pengaruh positif dan signifikan transparansi terhadap kinerja OPD di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi, 6) Terdapat pengaruh positif dan signifikan pengawasan terhadap kinerja OPD di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi, 7) Terdapat pengaruh positif dan signifikan efektivitas anggaran terhadap kinerja OPD di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.

## SUMMARY

**The Effect of Accountability, Transparency, Controlling on Performance with Budget Effectiveness as an Intervening Variabel in The Districts Government of Magetan and Ngawi;** Suci Muthi'ah; 2019; 94 pages; Department of Accounting Master of The Faculty of Economics and Business University of Jember.

The purpose of this study is to discuss the factors that influence the performance of local governments. The sampling technique in this study used purposive sampling. The sample used in this study was employees of the Regional Devices Organization (OPD) of the Districts Government of Magetan and Ngawi who collected 201 people and the samples were adjusted to the established criteria. The data source in this study is primary data.

This research is a quantitative study using data obtained from questionnaires and obtained using a Likert scale. The data analysis technique used is Structural Equation Modelling. Data were analyzed using AMOS software. The results of this study indicate that: 1) There is a positive and significant effect of accountability on the effectiveness of the budget, 2) There is a positive and significant effect of transparency on the effectiveness of the budget, 3) There is a positive and significant effect of controlling on the effectiveness of the budget, 4) There is a positive and significant effect of accountability on Organization Regional Devices (OPD) performance in The Districts Government of Magetan and Ngawi, 5) There is a positive and significant effect of transparency on Organization Regional Devices (OPD) performance in The Districts Government of Magetan and Ngawi , 6) There is a positive and significant effect of controlling on Organization Regional Devices (OPD) performance in The Districts Government of Magetan and Ngawi, 7) There is a positive and significant effect of budget effectiveness on Organization Regional Devices (OPD) performance in The Districts Government of Magetan and Ngawi.

## PRAKATA

Assalamu'alaikum Wr. Wb

Dengan mengucapkan rasa syukur alhamdulillah, penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas berkat limpahan rahmat dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini yang berjudul “Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja dengan Efektivitas Anggaran sebagai Variabel Intervening pada OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi”.

Maksud dan tujuan dari penulisan tesis ini untuk memenuhi sebagian dari syarat-syarat guna memperoleh Gelar Magister dalam Bidang Ilmu Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Penulis menyadari bahwa tesis ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan berbagai pihak. Untuk itu pada kesempatan ini, dengan segala kerendahan hati perkenankan penulis menyampaikan ucapan terimakasih terhadap:

1. Drs. Moh. Hasan, M.Sc., Phd, selaku Rektor Universitas Jember
2. Dr. Muhammad Miqdad S.E., M.M., Ak., CA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember sekaligus selaku Dosen Pembimbing Utama, dan Dr. Whedy Prasetyo S.E., M.SA., Ak, selaku Dosen Pembimbing Anggota yang telah banyak memberikan motivasi, ilmu dan arahan dalam menyelesaikan tesis ini.
3. Semua Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember, khususnya Program Studi Magister Akuntansi yang telah memberikan ilmu-ilmu yang bermanfaat.
4. Suami, kedua orang tua, kedua mertua dan keluarga besar lainnya yang telah memberikan dukungannya baik secara moril maupun materil, serta senantiasa memberikan do'a dan motivasi yang tiada henti hingga terselesainya tesis ini.
5. Teman-teman yang telah memberikan bantuan dan dukungan dalam menyelesaikan tesis ini.
6. Semua pihak yang terkait dan yang telah membantu sejak awal hingga berakhirnya penelitian ini.

Semoga hasil penelitian ini dapat menambah khasanah keilmuan khususnya dalam bidang akuntansi dan bermanfaat bagi pembaca. Harapan peneliti disini adalah adanya kritik dan saran yang sifatnya membangun dari berbagai pihak. Atas kekurangan dan kesalahan yang terjadi peneliti mohon maaf yang sebesar-besarnya.

Wassalamu'alaikum wr.wb

Jember, 26 Januari 2019

Penulis



**DAFTAR ISI**

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSEMBAHAN .....	ii
HALAMAN MOTTO .....	iii
HALAMAN PERNYATAAN .....	iv
HALAMAN PEMBIMBINGAN .....	v
HALAMAN PENGESAHAN .....	vi
RINGKASAN/ <i>SUMMARY</i> .....	vii
PRAKATA .....	ix
DAFTAR ISI .....	xi
DAFTAR TABEL .....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN .....	xv
<b>BAB 1. PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang .....	1
B. Rumusan Masalah .....	9
C. Tujuan Penelitian .....	10
D. Manfaat Penelitian .....	10
<b>BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1 Tinjauan Pustaka .....	12
2.1.1 Teori Regulasi .....	12
2.1.2 Akuntabilitas .....	15
2.1.3 Transparansi .....	17
2.1.4 Pengawasan .....	19
2.1.5 Efektivitas Anggaran .....	20
2.1.6 Kinerja .....	22
2.2 Penelitian Terdahulu .....	24
2.3 Kerangka Konseptual Penelitian.....	30
2.4 Rumusan Hipotesis .....	33

**BAB 3. METODOLOGI PENELITIAN**

3.1 Jenis Penelitian .....	41
3.2 Tempat Penelitian .....	41
3.3 Populasi dan Sampel .....	41
3.4 Jenis dan Metode Pengumpulan Data .....	42
3.5 Definisi Operasional Variabel .....	43
3.6 Metode Analisis Data .....	45
3.7 Pengujian Hipotesis .....	52

**BAB 4. HASIL DAN PEMBAHASAN**

4.1 Hasil Penelitian .....	54
4.1.1 Hasil Pengumpulan Data .....	54
4.1.2 Uji Instrumen Penelitian .....	55
4.1.3 Karakteristik Responden .....	56
4.1.4 Deskripsi Variabel .....	56
4.1.5 Uji Asumsi Klasik <i>Structural Equation Modelling</i> .....	60
4.1.6 Analisis <i>Structural Equation Modelling</i> .....	61
4.2 Pembahasan .....	68
4.3 Keterbatasan Penelitian .....	83

**BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN**

5.1 Kesimpulan .....	84
5.2 Saran .....	85
5.3 Implikasi .....	85

<b>DAFTAR PUSTAKA</b> .....	86
-----------------------------	----

**DAFTAR TABEL**

3.1	Definisi perasional Variabel .....	43
3.2	Uji Kesesuaian Model .....	50
4.1	Penyebaran dan Pengambilan Kuesionner .....	54
4.2	Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas .....	55
4.3	Distribusi Frekuensi Jawaban Responden pada Variabel Akuntabilitas ...	56
4.4	Distribusi Frekuensi Jawaban Responden pada Variabel Transparansi ....	57
4.5	Distribusi Frekuensi Jawaban Responden pada Variabel Pengawasan .....	58
4.6	Distribusi Frekuensi Jawaban Responden pada Variabel Efektivitas Anggaran .....	59
4.7	Distribusi Frekuensi Jawaban Responden pada Variabel Kinerja .....	60
4.8	Uji Kriteria <i>Goodness of Fit</i> .....	62
4.9	Hasil Pengujian Kausalitas (Uji Hipotesis) .....	63
4.10	Hasil Analisis Pengaruh Tidak Langsung .....	67
4.11	Perbandingan Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung .....	68

**DAFTAR GAMBAR**

2.1	Kerangka Konseptual Penelitian.....	33
3.1	Struktur Model .....	52
4.1	Hasil Analisis <i>Structural Equation Modelling</i> .....	62



**DAFTAR LAMPIRAN**

- |            |  |
|------------|--|
| Lampiran 1 | Kuesioner Penelitian   |
| Lampiran 2 | Hasil Rekapitulasi Jawaban Responden                               |
| Lampiran 3 | Distribusi Frekuensi Jawaban Responden                             |
| Lampiran 4 | Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas                               |
| Lampiran 5 | Hasil Uji Asumsi dan Analisis <i>Structural Equation Modelling</i> |



## BAB 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Organisasi sektor publik adalah organisasi yang memberikan pelayanan kepada publik dengan tujuan memakmurkan masyarakatnya secara terus menerus yang didasarkan pada kebutuhan dan aktivitas masyarakatnya dalam bidang pendidikan, kesehatan, keamanan, hukum dan pangan (Bastian, 2010; Mahmudi 2011). Pemerintah sebagai organisasi sektor publik mempunyai tujuan untuk memberikan pelayanan, melakukan pembangunan demi kesejahteraan masyarakat dimasa yang akan datang. Oleh karena itu, masyarakat menuntut pemerintah untuk terbuka dan bertanggungjawab atas segala aktivitas yang telah dilakukan demi menunjang terbentuknya tata kelola pemerintahan yang baik. Egbide dan Agbude (2012) menyatakan bahwa bentuk pemerintahan yang baik adalah apabila pemerintah mengimplikasikan akuntabilitas, transparansi, efisiensi. Dalam hal ini tata kelola pemerintahan yang baik adalah proses yang dilakukan oleh pemerintah untuk mencapai hasil yang dapat memenuhi kebutuhan rakyat dengan memanfaatkan sumber daya sebaik-baiknya, sehingga dengan adanya tata kelola pemerintahan yang baik ini dapat mendorong pemerintah untuk mewujudkan kehidupan masyarakat yang sejahtera.

Indonesia adalah negara yang menjunjung tinggi tata kelola pemerintahan yang baik. Hal ini dapat dilihat pada tahun 2015, Indonesia telah terpilih menjadi komite pengarah *Open Government Partnership* (OGP) dalam mewujudkan pemerintahan yang lebih terbuka, akuntabel dan partisipatif guna meningkatkan tata kelola pemerintahan yang baik dan pelayanan masyarakat yang berkualitas (OGI, 2015). Namun sejalan dengan hal tersebut pada tahun 2016 Indonesia menduduki peringkat terendah nomor dua dari negara-negara OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) sebagai pemerintah yang memiliki tata kelola pemerintahan yang buruk.

Alasan Indonesia menduduki peringkat bawah adalah ketidakefisienan pengelolaan anggaran yang dilakukan oleh pemerintah. OECD menyarankan perlu adanya penganggaran yang berbasis kinerja baik pada pemerintah pusat maupun

pemerintah daerah, karena diantara kedua tingkat pemerintah tersebut terdapat perbedaan kinerja yang dimiliki. Penjelasan tersebut mengartikan bahwa pemerintah Indonesia masih belum memiliki tata kelola pemerintah yang baik dibandingkan dengan negara-negara OECD lainnya. Menurut OECD upaya yang harus dilakukan pemerintah Indonesia adalah melakukan perbaikan kinerja pemerintah, baik pada kinerja pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, karena pemerintah disini mempunyai tanggung jawab yang besar dalam mengelola keuangan publik.

Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah menyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan dan bertanggungjawab dengan memperhatikan asas keadilan dan kepatuhan. Dewi, Dharmawan, Werastuti (2015) menyatakan bahwa kinerja pemerintah yang baik dapat dinilai dari proses yang dilakukan, mulai dari *input*, *output* hingga *outcome*, yang tetap mengacu pada tiga aspek yaitu ekonomis, efisien, dan efektifitas. Ketiga aspek tersebut disebut *Value for money* yang merupakan konsep yang penting dan sebagai kunci utama pengukuran kinerja dalam organisasi sektor publik. Menurut Mardiasmo (2009) kinerja pemerintah tidak hanya dapat dinilai dari keluarannya saja, namun harus mempertimbangkan masukan, keluaran dan hasil secara bersama-sama. Hal ini mengartikan bahwa bagaimana pemerintah dalam mengelola anggaran publik, dilakukan secara efisien, efektif dan ekonomis agar dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah (Dewi, et. al., 2015).

Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah mengungkapkan bahwa dalam keuangan pemerintah harus menyertakan informasi tambahan mengenai kinerja instansi pemerintah yakni prestasi yang berhasil dicapai oleh pengguna anggaran sehubungan dengan anggaran yang telah digunakan. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) merupakan instansi pemerintah daerah yang menerima dan menggunakan anggaran untuk menjalankan tugas pokok dan fungsinya, oleh karena itu mempunyai kewajiban untuk menjalankan akuntabilitas keuangan.

Pertanggungjawaban disini memiliki arti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat selain mempunyai hak untuk mengetahui anggaran juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut (Mardiasmo, 2009). Dengan adanya akuntabilitas dan transparansi masyarakat dapat menilai seberapa jauh pemerintah dalam melakukan seluruh perencanaan yang ada dan mengetahui seluruh program yang telah dianggarkan. Program pada pemerintah daerah merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari sistem pengelolaan keuangan daerah, karena berkaitan dengan penyusunan dan penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Indra Bastian (2017:305); Halim dan Kusufi (2017:45) menyatakan bahwa anggaran merupakan suatu hal yang sangat penting dan menjadi perhatian sendiri bagi seluruh organisasi terutama organisasi sektor publik. Pemerintah harus mengalokasikan sumberdaya ditengah program yang sedang bersaing dan fokus bagaimana meningkatkan program yang efektif dan efisien dalam membantu pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang baik sesuai dengan tujuan (Smith (2004).

Pemerintah dalam mengelola anggaran dituntut untuk akuntabel pada setiap tahunnya. Akuntabilitas suatu pemerintahan tersebut tidak bisa terhindar dari kinerja keuangan. Suatu pemerintahan yang akuntabel dan memiliki kinerja keuangan yang baik tidak hanya bisa dilihat dari seberapa besar dana publik dibelanjakan, namun dilihat pula seberapa dana publik dibelanjakan secara ekonomis, efisien dan efektif. Tingkat penyerapan belanja menjadi salah satu tolok ukur untuk melihat kinerja belanja publik yang dilakukan oleh pemerintah (Bastian, 2010:274; Priagung,et.al.,2016). Semakin tinggi tingkat penyerapan, semakin optimal tingkat kinerja belanja suatu pemerintah daerah, begitupun sebaliknya. Adanya penyerapan anggaran yang baik mengartikan pemerintah cepat dalam menggunakan dananya untuk pelayanan masyarakat. Namun, jika penyerapan anggarannya lambat menunjukkan kurangnya komitmen daerah dalam

pelaksanaan anggaran yang menyebabkan menumpuknya dana di Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) sebagai dana idle.

Minimnya penyerapan anggaran terjadi pada pemerintah daerah di Indonesia. Minimnya penyerapan anggaran tersebut membuat kinerja aparatur pemerintah daerah di Indonesia tergolong masih rendah (Kementerian PAN-RB, 2017). Adanya permasalahan tersebut membuat penggunaan anggaran di instansi pemerintah tidak efektif. Ditingkat daerah minimnya penyerapan anggaran terjadi pada Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi. Pada Pemerintah Kabupaten Magetan tepatnya tahun 2015 semester 1 diperkirakan baru 25% anggaran yang terserap, semester 2 penyerapan anggaran masih dibawah 30% dan pada tahun 2016 triwulan 3 baru 42,90% anggaran yang mampu diserap oleh Pemerintah Kabupaten Magetan (BPKAD, 2016). Selain itu pada tahun 2017 masih terdapat dua organisasi perangkat daerah yang tidak bisa melakukan penyerapan dana secara maksimal. Penggunaan anggaran pada triwulan pertama tidak bisa terserap 75% sebagai pengajuan pencairan tahap berikutnya (BPKAD, 2017).

Begitu pula dengan penyerapan anggaran pada pemerintah kabupaten Ngawi, dimana pada triwulan pertama tahun 2017 penyerapan anggaran belanja masing-masing Organisasi Perangkat Daerah (OPD) masih rendah. Sesuai catatan terakhir Badan Keuangan Daerah (BKD) Ngawi serapan anggaran total belanja baru mencapai 7,63% atau sekitar Rp 156 miliar dari Rp 2 triliun. Sedangkan serapan belanja langsung baru teralisasi Rp 10 miliar atau 1,38% dari total dana yang tersedia Rp 734 miliar (BKD, 2017).

Informasi dari media elektronik Radio Republik Indonesia (2017) juga menyatakan bahwa masih adanya kelambanan dalam penyerapan anggaran pada triwulan ketiga tahun 2017 diseluruh OPD Pemerintah Propinsi Jawa Timur. Kelambanan tersebut membuat anggota DPRD menyarankan kepada seluruh OPD khususnya Kabupaten Magetan dan Ngawi untuk berkonsultasi dengan BPK, dan DPRD apabila merasa kesulitan atau khawatir dalam menggunakan anggaran (RRI, 2017). Minimnya penyerapan anggaran pada kedua kabupaten tersebut mencerminkan bahwa kinerja organisasi perangkat daerah masih belum maksimal

dalam mengelola anggaran untuk mencapai sasaran dan tujuan. Hal ini menimbulkan tuntutan bagi pemerintah untuk mengelola keuangan daerah lebih transparan dan akuntabel mulai dari proses penyusunan anggaran hingga pelaporannya.

Selain dengan menerapkan prinsip akuntabilitas dan transparansi, pemerintah membutuhkan sebuah pengawasan agar pemerintah dapat menjalankan anggaran yang sebagaimana mestinya. Pengawasan merupakan faktor yang penting dalam meningkatkan kinerja keuangan suatu pemerintah (Ilmiyyah, Dewata dan Sarikadarwati, 2017). Pengawasan atas pelaksanaan anggaran dilakukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) (Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014). Pengawasan yang dilakukan oleh DPRD diharapkan dapat membantu pemerintah dalam memaksimalkan penggunaan anggaran demi memenuhi pelayanan publik dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Setjen DPD RI pada Tribunnews (2018) menyatakan bahwa salah satu upaya mewujudkan iklim *good governance* adalah dengan penguatan sistem pengawasan internal dan penguatan aparatur pengawasan internal. Adanya pengawasan dapat mendorong pemerintah untuk tidak melakukan tindakan penyelewengan atau penyimpangan dalam proses pengelolaan anggaran. Oleh karena itu dengan adanya tindakan yang transparan, akuntabel dan dukungan pengawasan akan mempermudah pemerintah dalam meningkatkan kinerja pemerintah daerah, sehingga tata kelola pemerintahan yang baik akan dengan mudah diwujudkan.

Peraturan presiden No. 81 tahun 2010 menyatakan bahwa birokrasi pemerintah harus dikelola berdasarkan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Penyelenggaraan pemerintah harus sepenuhnya mengabdikan pada kepentingan rakyat dan bekerja untuk memberikan pelayanan yang unggul, transparan, akuntabel dan bebas dari KKN. Penyelenggaraan pemerintah tersebut tidak luput dari sebuah regulasi. Regulasi dijadikan pemerintah sebagai payung hukum dalam mengelola, mengatur dan mengendalikan organisasi untuk menjamin keberhasilan dalam mencapai kesejahteraan (Bastian, 2016). Oleh karena itu teori regulasi dijadikan peneliti sebagai landasan teori dalam penelitian ini.

Regulasi-regulasi yang diterbitkan oleh pemerintah Indonesia digunakan untuk mengelola organisasi dengan baik agar tercipta pemerintahan yang bersih dan akuntabel. Apabila pemerintah telah akuntabel, maka dapat dikatakan bahwa aparatur pemerintah memiliki kinerja yang baik (Premananda, et. al., 2017). Kinerja yang baik diperlukan pertanggungjawaban pengelolaan anggaran agar menghasilkan laporan keuangan yang diinginkan oleh seluruh pihak. Masyarakat selain menuntut adanya pertanggungjawaban juga menginginkan keterbukaan informasi dari pemerintah. Pentingnya akuntabilitas dan transparansi telah diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010, dimana setiap entitas pelaporan memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil yang telah dicapai. Apabila pemerintah telah terbuka, maka masyarakat dapat menilai kinerja yang dilakukan pemerintah, sehingga adanya keterbukaan informasi tersebut akan membuat pemerintah lebih meningkatkan kinerja dalam mengelola anggaran secara efektif yang sesuai dengan keinginan masyarakat.

Informasi yang akan dipublikasikan oleh pemerintah tersebut tidak sembarang informasi. Informasi tersebut perlu dilakukan sebuah pengawasan agar sesuai dengan peraturan yang telah ditentukan. Informasi tersebut memberikan dampak terhadap pemerintah, sehingga diperlukannya sebuah pengawasan agar pada nantinya informasi yang dipublikasikan sesuai dengan keinginan seluruh pihak yang membutuhkan. Sesuai dengan teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2016) bahwa pemerintah perlu sebuah aturan hukum untuk mengatur atau mengelola organisasi demi terwujudnya kesejahteraan masyarakat. Cara yang tepat agar pemerintah mengelola anggaran sesuai dengan aturan adalah dengan dilakukannya sebuah pengawasan. Adanya pengawasan tersebut dapat mendorong pemerintah untuk bekerja dengan baik tanpa melakukan tindakan penyelewengan atau penyimpangan dari jalur aturan hukum dalam proses pengelolaan anggaran (Setiyawan dan Safri, 2016).

Beberapa penelitian terkait dengan fenomena yang telah dipaparkan menunjukkan hasil yang berbeda. Penelitian tentang pengaruh akuntabilitas terhadap efektivitas anggaran dilakukan oleh Paramitha dan Gayatri (2016), Egbide dan Agbude (2016), Nalareason, Atmadja dan Adiputra (2014), Pertiwi

(2015), Meutia dan Fitriana (2011), Hadyrianto dan Muljo (2012) yang menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap efektivitas anggaran pemerintah. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Olurankinse dan Oluruntoba (2017) yang memberikan hasil bahwa akuntabilitas tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas anggaran.

Penelitian tentang pengaruh transparansi terhadap efektivitas anggaran dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016), Egbide dan Agbude (2016) , Nalareason, Atmadja dan Adiputra (2014), Octariani, Akram dan Animah (2017), Vian dan Bicknell (2013), Adiwirya dan Sudana (2015), Hadyrianto dan Muljo (2012), Pertiwi (2015) yang mengungkapkan bahwa transparansi publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Siregar (2011) yang menyatakan bahwa transparansi publik secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran pada Pemerintah Kota Pematang Siantar.

Penelitian tentang pengaruh pengawasan terhadap efektivitas anggaran dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016), Purnamawati dan Herawati (2016) , Syahputra (2018), Pertiwi (2015) yang mengungkapkan bahwa pengawasan berpengaruh positif terhadap efektivitas anggaran. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Siregar (2011) yang menyatakan bahwa pengawasan secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran pada Pemerintah Kota Pematang Siantar.

Penelitian tentang pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja dilakukan oleh Wandari, Sujana dan Putra (2015), Putra, Erlina dan Sari (2016), Premananda dan Latrini (2017), Setiyawan dan Safri (2016) yang menyatakan hasil bahwa akuntabilitas publik memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Asrida (2012) yang membuktikan bahwa akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.

Penelitian tentang pengaruh transparansi terhadap kinerja dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016), Premananda dan Latrini (2017), Putra, Erlina dan

Sari (2016), Wandari, Sujana dan Putra (2015), Cimpoeru dan Cimpoeru (2015) yang menyatakan hasil bahwa transparansi mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Asrida (2012) yang membuktikan bahwa transparansi berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.

Penelitian tentang pengaruh pengawasan terhadap kinerja dilakukan oleh Dewi, Dharmawan dan Werastuti (2015), Priagung dan Mafudi (2016), Setiyawan dan Safri (2016), Wandari, Sujana dan Putra (2015) yang menyatakan hasil bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Arifianti, Payamta dan Sutaryo (2013), Santoso (2011) yang menyatakan bahwa pengawasan tidak memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah.

Penelitian tentang pengaruh efektivitas anggaran terhadap kinerja dilakukan oleh Fatoni dan Nurhayati (2013), Magno, Hakim dan Domai (2015), Suriani (2015) dan Syahrída (2011) yang menyatakan hasil bahwa efektivitas anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah. Namun hal ini berbeda dengan penelitian Dewi, Ramadhanti, Wiratno (2016), Suluh (2012) yang menyatakan bahwa keefektifan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah

Beberapa penelitian mengenai pengaruh akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan efektivitas anggaran terhadap kinerja pemerintah menunjukkan hasil yang berbeda. Hasil penelitian empiris menunjukkan hasil yang belum konsisten. Adanya inkonsistensi hasil empiris tersebut memicu pentingnya studi sejenis untuk menguji kembali hubungan variabel-variabel tersebut. Oleh karena itu peneliti ingin melakukan pengujian terhadap variabel-variabel tersebut pada pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi. Alasan peneliti melakukan penelitian pada pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi adalah pertama, kedua kabupaten tersebut memiliki konten yang sama. Hal ini dilihat dari penggunaan dananya, sumber PAD, *human resource*, pembagian organisasi perangkat daerah, dan tingkat pembangunan pada kedua kabupaten tersebut menunjukkan tingkat yang hampir sama (Magetan dalam Angka dan Ngawi Dalam Angka, 2017).

Berbeda dengan tiga kabupaten terdekat yaitu kabupaten Madiun, Ponorogo dan Pacitan. Dimana ketiga kabupaten tersebut memiliki tingkat pembangunan diatas kabupaten Magetan dan Ngawi. Oleh karena itu peneliti tertarik ingin mengetahui bagaimana implementasi *good government governance* pada kabupaten Magetan dan Ngawi, apakah tata kelola yang baik tersebut sudah diimplementasikan disana, dan bagaimana kinerja yang dilakukan, serta faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhinya.

Alasan kedua adalah agar hasil penelitian ini mempunyai tingkat generalisasi yang tinggi. Hal ini sesuai dengan saran dari penelitian wandari (2015), dimana hasil penelitiannya menyarankan kepada peneliti selanjutnya untuk memperluas populasi penelitian. Populasi penelitian yang dituju tersebut tidak hanya berada pada wilayah satu pemerintah daerah saja, namun perlu adanya penambahan jumlah dari populasi yang akan digunakan. Hal ini dilakukan agar hasil penelitian yang diperoleh pada nantinya menghasilkan tingkat generalisasi yang tinggi. Oleh karena itu, berdasarkan kedua alasan tersebut peneliti menggunakan dua pemerintah daerah yaitu pemerintah kabupaten Magetan dan Ngawi sebagai populasi pada penelitian ini.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Asrida (2015), dimana penelitian tersebut menyatakan bahwa masih adanya kelemahan terhadap prinsip akuntabilitas dan transparansi dalam mempengaruhi kinerja instansi pemerintah. Penelitian tersebut menyarankan kepada peneliti selanjutnya untuk melakukan perbaikan berkelanjutan dalam ranah penelitian yang dilakukan. Oleh karena itu dalam penelitian ini peneliti ingin menambahkan variabel pengawasan dan efektivitas anggaran dalam mempengaruhi kinerja pemerintah.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latarbelakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran?
2. Apakah transparansi berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran?

3. Apakah pengawasan berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran?
4. Apakah akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi?
5. Apakah transparansi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi?
6. Apakah pengawasan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi?
7. Apakah efektivitas anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas terhadap efektivitas anggaran.
2. Untuk menganalisis pengaruh transparansi terhadap efektivitas anggaran.
3. Untuk menganalisis pengaruh pengawasan terhadap efektivitas anggaran.
4. Untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.
5. Untuk menganalisis pengaruh transparansi terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.
6. Untuk menganalisis pengaruh pengawasan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.
7. Untuk menganalisis pengaruh efektivitas anggaran terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat pada penelitian ini adalah:

1. Manfaat Teoritis
  - a. Bagi akademisi, penelitian ini diharapkan dapat berkontribusi dalam ilmu akuntansi sektor publik, terutama yang berkaitan dengan kinerja pemerintah daerah.

- b. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini diharapkan dapat memberikam ilmu pengetahuan dan wawasan tambahan, serta dapat digunakan sebagai referensi dalam penelitan-penelitian selanjutnya terkait dengan kinerja pemerintah daerah.

## 2. Manfaat Praktis

- a. Bagi pemerintah dan instansi terkait, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam meningkatkan kinerja pemerintah yang ada dan dapat memberikan sumbangan pemikiran tentang pentingnya pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang akuntabel, transparan dan dukungan pengawasan dalam mengelola keuangan demi meningkatkan kinerja pemerintah daerah.
- b. Bagi masyarakat, penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan meningkatkan pemahaman masyarakat mengenai pentingnya pertanggungjawaban dan keterbukaan segala informasi pengelolaan keuangan dari pemerintah daerah.

## BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Landasan Teori

#### 2.1.1 Teori Regulasi (*Regulation Theory*)

Regulasi merupakan aturan tertulis yang harus dijalankan dan dipatuhi untuk mengatur, mengelola dan mengendalikan sebuah organisasi dalam mewujudkan kehidupan masyarakat yang sejahtera (Bastian, 2017). Regulasi strategi manajemen sektor publik dalam mendukung kesejahteraan masyarakat terdiri dari tiga regulasi, yaitu regulasi ekonomi, sosial dan administrasi. Regulasi ekonomi digunakan untuk mengembangkan infrastruktur ekonomi, memberikan perlindungan kepada publik, mengatur sektor-sektor yang bersifat publik dan memfasilitasi investasi, sehingga pemerintah mampu menyediakan layanan untuk semua masyarakat. Regulasi sosial berhubungan dengan kehidupan masyarakat, dimana regulasi tersebut digunakan untuk melindungi kepentingan masyarakat. Sedangkan regulasi administrasi terkait dengan bagaimana proses yang dilakukan pemerintah dalam menjalankan kebijakan yang berorientasi pada kesejahteraan sosial. Adanya regulasi tersebut dapat digunakan organisasi dalam mengatur, mengendalikan dan mengelola seluruh sumberdaya yang ada.

Teori regulasi ini telah dipraktikkan pada organisasi sektor publik yaitu pemerintah. Pemerintah dalam mengelola keuangan daerah tidak luput dari sebuah regulasi. Regulasi akan mempermudah pemerintah dalam melaksanakan segala misinya, karena regulasi menjadi patokan pemerintah apakah kinerja yang sudah dilakukan sesuai dengan regulasi tersebut. Hertog (1999) menyatakan bahwa regulasi dijadikan sebagai instrumen hukum yang digunakan organisasi untuk melaksanakan tujuan kebijakan sosial-ekonomi. Hertog (1999) mengasumsikan bahwa para pengguna regulasi memiliki cukup informasi dan kekuatan penegakan hukum untuk efektif mempromosikan kepentingan publik.

Pigou (1938) dalam Eklund. et. al., (2018) juga menyatakan bahwa regulasi diasumsikan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial dengan cara mengurangi suatu kegagalan. Peraturan semata-mata timbul untuk memajukan kepentingan umum secara keseluruhan dengan cara menjalankan suatu program

dengan berhasil (Carrigan, et. al, 2016). Hal ini mengartikan bahwa segala tindakan yang dilakukan oleh pemerintah perlu mengacu kepada sebuah regulasi, agar pada nantinya pemerintah mempunyai informasi yang layak untuk dipertanggungjawabkan dan dipublikasikan kepada masyarakat. Selain itu regulasi dapat membantu pemerintah untuk merealisasikan program yang sudah dianggarkan. Oleh karena itu apabila program-program telah dijalankan dengan baik sesuai dengan peraturan yang ada, akan dapat memenuhi kepentingan publik atau kesejahteraan sosial secara luas. Indra Bastian (2017) mengatakan bahwa baik buruknya penyelenggaraan kesejahteraan sosial tergantung pada kualitas regulasi yang ditetapkan, serta efektivitas pelaksanaan dan penegakan hukumnya.

Regulasi yang mengatur organisasi sektor publik berupa undang-undang, peraturan pemerintah, peraturan daerah atau kesepakatan-kesepakatan diluar institusi pemerintah (Bastian, 2017). Regulasi-regulasi tersebut adalah ketentuan yang harus dipatuhi dalam mengelola organisasi baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Eklund. et.al., (2018) menyatakan bahwa regulasi bertujuan untuk mengetahui perilaku agen ekonomi. Maksudnya adalah regulasi digunakan untuk memperbaiki tindakan yang gagal dilakukan oleh seorang agen atau untuk membantu agen dalam mencapai beberapa tujuan organisasi.

Regulasi juga berperan penting dalam mendorong alokasi sumberdaya dan hasil produktivitas ekonomi secara luas (Conway, et. al, 2005; Arnold, et. al, 2011; Amable, et.al, 2014). Adanya peraturan semacam itu dapat memberikan pengaruh yang signifikan dalam meningkatkan potensi pertumbuhan di negara berkembang. Selain itu regulasi memiliki efek positif yang signifikan pada pekerjaan, investasi dan inovasi (Conway, et.al, 2005; Schiantarelli, 2008). Hal ini mengartikan bahwa ketaatan pemerintah kepada peraturan memiliki pengaruh dalam meningkatkan kinerja para pejabat publik.

Pemerintah Indonesia telah menerbitkan sebuah peraturan dalam rangka menciptakan pemerintahan yang bersih dan akuntabel. Salah satu peraturan yang diterbitkan adalah Peraturan Pemerintah No. 17 tahun 2010, dimana peraturan tersebut digunakan pemerintah untuk meningkatkan kualitas pertanggungjawaban kinerja pemerintah. Dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang bersih dan

akuntabel, pemerintah dituntut agar melakukan pengelolaan keuangan dengan baik, dimana pengelolaan keuangan yang baik itu dengan cara mengontrol kebijakan keuangan secara efektif, transparan dan akuntabel (Mardiasmo, 2009). Pemerintah diharuskan untuk mempertanggungjawabkan seluruh informasi dalam mengelola sumberdaya kepada publik. Informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan memungkinkan para *stakeholders* untuk menilai akuntabilitas pengelolaan seluruh sumberdaya yang ada dan menilai kinerja suatu entitas (International Public Sector Accounting Standards Board, 2011).

Informasi yang telah disajikan oleh pemerintah perlu dipublikasikan kepada publik. Regulasi mengenai keterbukaan informasi diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 61 tahun 2010 tentang keterbukaan informasi publik, dimana regulasi tersebut mengajak seluruh pejabat publik untuk menjadi lebih transparan, bertanggung jawab dan berorientasi pada pelayanan masyarakat yang sebaik-baiknya. Transparansi merupakan langkah pemerintah dalam memberikan informasi keuangan secara terbuka dan jujur kepada masyarakat atas pengelolaan sumberdaya yang dipercayakan dan ketaatannya pada peraturan yang telah ditetapkan (Peraturan Pemerintah No. 17 tahun 2010). Hal ini mengartikan bahwa pentingnya pemerintah untuk mentaati peraturan demi menciptakan pelaporan keuangan yang transparan.

Dalam proses pengelolaan keuangan, pemerintah membutuhkan sebuah pengawasan. Pengawasan dilakukan agar sumberdaya yang dikelola sesuai dengan peraturan hukum tanpa adanya perilaku penyelewengan. Pengawasan ini telah diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2017 tentang tata cara pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa pengawasan pemerintah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini mengartikan bahwa adanya sebuah pengawasan, pemerintah akan mengelola keuangan dengan sebaik mungkin sesuai dengan arah visi dan misi, sehingga apa yang menjadi tujuan pemerintah akan mudah diwujudkan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, pemerintah dalam mengelola keuangan perlu adanya sebuah regulasi. Regulasi dibutuhkan pemerintah untuk menjamin apakah pemerintah telah menjalankan pekerjaannya dengan baik untuk kepentingan rakyat. Hal ini sesuai dengan teori regulasi yang dikemukakan oleh Indra bastian (2017) bahwa regulasi digunakan organisasi sektor publik sebagai strategi manajemennya dalam mendukung kesejahteraan masyarakat.

### **2.1.2 Akuntabilitas**

Akuntabilitas menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah adalah pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Dalam penyelenggaraan pemerintah, suatu pertanggungjawaban adalah hal yang penting untuk dilakukan oleh pemerintah kepada masyarakat sebagai langkah untuk mempertahankan kepercayaan dari masyarakat. Dalam UU No. 23 tahun 2014 menyatakan bahwa pemerintah daerah mempunyai kewenangan untuk melaksanakan akuntabilitas secara vertikal kepada pemerintah pusat dan secara horisontal kepada masyarakat melalui DPRD. Hal itu berarti pertanggungjawaban pengelolaan anggaran menjadi bagian yang penting untuk seluruh pihak internal dan eksternal pemerintah (Schaeffer dan Yilmaz, 2008).

Menurut Mardiasmo (2009) terdapat lima aspek akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik. Pertama adalah akuntabilitas hukum dan kejujuran, dimana pemerintah dalam mengelola keuangan negara harus berdasarkan peraturan yang telah ditetapkan dan diungkapkan kepada publik dengan keadaan yang sebenarnya. Dengan adanya pengawasan yang tegas dapat membantu pemerintah untuk transparan dan akuntabel. Kedua adalah akuntabilitas proses, dimana pemerintah dalam memberikan pelayanan publik dilakukan dengan cepat, responsif dan ekonomis.

Ketiga adalah akuntabilitas program, dimana program yang sudah ditetapkan mengacu pada tujuan dan sasaran organisasi. Akuntabilitas program mencakup aspek perencanaan program, pelaksanaan program, pengawasan dan

evaluasi program yang telah dilaksanakan. Keempat adalah akuntabilitas kebijakan, dimana pemerintah dalam membuat kebijakan harus sesuai dengan mekanisme pengambilan keputusan, kepemimpinan dan struktur organisasi yang berlandaskan kesepakatan seluruh anggota organisasi. Kelima adalah akuntabilitas finansial, dimana pemerintah dalam mengungkapkan informasi didalam laporan keuangan harus berdasarkan standar yang berlaku secara umum.

Akuntabilitas dalam konteks pemerintahan mempunyai arti bahwa akuntabilitas adalah sebuah pertanggungjawaban yang dilakukan pejabat pemerintah kepada publik yang menjadi salah satu karakteristik dalam penerapan *good government governance*. Untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik, pemerintah memerlukan partisipasi dari semua unsur organisasi dalam melakukan penyusunan hingga pelaporan keuangan daerah yaitu APBD. Setiap unsur dalam mengelola anggaran berhak mengetahui dan melaksanakan pekerjaan sesuai dengan prosedur pelaksanaan tugas, yang disebut dengan standar operasional prosedur (Siregar, 2011; Rahayu, 2014; Muljo, 2014). Standar operasional digunakan sebagai upaya dalam memudahkan pelaksanaan tugas, yang merupakan pedoman untuk melaksanakan pekerjaan sesuai dengan fungsi dan alat penilai kinerja instansi pemerintah. Adanya SOP bertujuan untuk menciptakan komitmen terkait apa yang dikerjakan oleh setiap organisasi perangkat daerah dalam mewujudkan tata kelola yang baik. Setiap organisasi perangkat daerah yang bekerja sesuai SOP akan mempermudah mereka dalam mempertanggungjawabkan segala informasi mengenai pengelolaan anggaran yang dilakukannya.

Informasi tentang APBD perlu diketahui oleh semua lapisan masyarakat melalui media massa (Adiwirya, 2015 dan Aprianti, 2018). Keterbukaan akan informasi tersebut tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 61 Tahun 2010 tentang pelaksanaan undang-undang nomor 14 tahun 2008 terkait keterbukaan informasi publik. Informasi yang akan dipublikasikan harus mengandung informasi yang akurat dan disajikan secara lengkap mengenai sasaran suatu program. Keakuratan dan kelengkapan akan informasi menjadi hal yang perlu

dipertimbangkan oleh pemerintah dalam mempertanggungjawabkan segala tindakan yang dilakukan.

Bentuk pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah berupa laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang disingkat dengan LAKIP, dimana laporan tersebut digunakan oleh pemerintah sebagai alat pertanggungjawaban atas pelaksanaan tugas untuk meningkatkan kinerja secara berkelanjutan dalam mewujudkan penyelenggaraan pemerintah yang akuntabel (Rahayu, 2014 dan Siregar, 2011).

### **2.1.3 Transparansi**

Transparansi merupakan kebijakan atau tindakan yang dilakukan bersama yang bertujuan untuk mengungkapkan segala informasi masa lalu, sekarang dan masa mendatang tentang pengelolaan sumberdaya dan kepatuhan terhadap peraturan kepada kalayak publik (Egbide, et.al., 2016; Erlina, et.al., 2015). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 61 tahun 2010 tentang keterbukaan publik menjelaskan bahwa informasi yang wajib disediakan dan diumumkan adalah informasi mengenai badan publik, kegiatan badan publik dan informasi mengenai laporan keuangan.

Informasi yang disajikan harus akurat dan tepat waktu tentang kebijakan dan proses yang dilakukan, karena informasi merupakan kebutuhan yang penting bagi masyarakat dalam menilai apakah pemerintah sudah efisien, efektif dan ekonomis dalam membelanjakan dana untuk mendanai semua program yang dianggarkan (Faridah, 2015; Halim, et.al., 2017). Selain itu dengan ketersediaan informasi publik masyarakat dapat ikut mengawasi, sehingga segala aktivitas yang dilakukan pemerintah memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, dan dapat mencegah timbulnya tindakan yang merugikan masyarakat. Oleh karena itu pemerintah harus aktif dalam mempublikasikan informasi yang lengkap tentang kebijakan dan layanan untuk masyarakat.

Menurut Mardiasmo (2009) transparansi merupakan keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan keuangan sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh semua pihak yaitu DPRD dan masyarakat. Dengan adanya

transparansi tersebut masyarakat dapat menilai seberapa jauh pemerintah dalam melakukan seluruh perencanaan yang ada dan mengetahui seluruh program yang telah dijalankan.

Menurut Egbide, et.al., (2016) karakteristik anggaran yang baik apabila pengelolaan anggaran yang dilakukan harus efisien, efektif, berintegritas, disiplin, aksesibilitas, transparan dan akuntabel. Menurut Sopanah dan Mardiasmo (2003) kriteria anggaran yang transparan adalah terdapat pengumuman kebijakan anggaran, tersedia dokumen anggaran dan mudah diakses, tersedia laporan pertanggungjawaban yang tepat waktu, terakomodasinya suara/usulan rakyat, terdapat sistem pemberian informasi kepada publik.

Hal ini mengartikan bahwa transparansi merupakan suatu kondisi dimana masyarakat mengetahui segala tindakan yang dilakukan oleh pemerintah termasuk keputusan yang diambil pemerintah terkait anggaran. Dalam hal ini peran pemerintah adalah bertindak terbuka terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar tentang informasi anggaran. Anggaran pendapatan dan belanja daerah disajikan secara tepat jumlahnya kepada masyarakat yang telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 61 Tahun 2010 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Adanya informasi yang benar membuat masyarakat percaya akan anggaran yang dikelola oleh pemerintah.

Informasi yang disajikan pemerintah harus memudahkan masyarakat dalam mengaksesnya. Kebebasan akses informasi ini merupakan hak masyarakat dalam mengetahui informasi atas segala tindakan yang dilakukan pemerintah (Asrida, 2012; Muljo, 2014; Adiwirya, 2015). Informasi yang akan dipublikasikan kepada masyarakat dalam bentuk laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang memuat beberapa aspek yaitu aspek keuangan, sumberdaya, sarana dan prasarana, dan kebijakan lain yang mendukung pelaksanaan tugas utama (Bastian, 2011). Untuk memudahkan masyarakat mengakses informasi tersebut, LAKIP diumumkan melalui media elektronik yang diatur dalam Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

Adanya keterbukaan akan informasi ini akan memudahkan pemerintah dalam mengakomodasi dan meningkatkan usulan dari masyarakat. Hal ini dikarenakan anggaran yang didapatkan pemerintah merupakan dana dari masyarakat, sehingga masyarakat mempunyai hak untuk berpartisipasi dalam memberikan usulan terkait penyelenggaraan pemerintah, demi terwujudnya kehidupan masyarakat yang sejahtera. Prinsip transparansi dapat diindikasikan melalui penyediaan informasi yang jelas, akses informasi yang mudah, peningkatan arus informasi melalui kerjasama dengan media massa dan terakomodasinya suara atau usulan masyarakat (Siregar, 2011; Rahayu, 2014; Muljo, 2014; Adiwirya, 2015)

#### **2.1.4 Pengawasan**

Pengawasan adalah suatu proses pemantauan yang bertujuan untuk mengetahui segala aktivitas yang dilakukan apakah sudah dilaksanakan sesuai dengan peraturan dan terarah menuju tercapainya tujuan yang direncanakan dengan melakukan suatu penilaian terhadap aktivitas yang menyimpang (Sukirno, 2005 dalam Pertiwi, 2015). Apabila pada nantinya ditemukan sebuah penyimpangan diharapkan segera dilakukan perbaikan atau tindakan koreksi hingga pelaksanaan kegiatan dapat terlaksana dengan maksimal.

Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2017 tentang tata cara pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah menyatakan bahwa pengawasan pemerintah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, pengawasan berperan penting dalam organisasi pemerintahan karena pengawasan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dalam proses pengelolaan keuangan.

Segala aktivitas yang dilakukan oleh pemerintah perlu didampingi dengan pengawasan yang tepat agar pelaksanaan hingga pelaporan berjalan dengan lancar sesuai dengan aturan yang ditetapkan dan dapat dipertanggungjawabkan demi tercapainya seluruh program dengan maksimal. Pemerintah daerah dalam mengelola anggaran setiap tahunnya diawasi oleh badan pengawas internal dan

eksternal. Berdasarkan ruang lingkup terdapat tiga pengawasan yang dilakukan pada organisasi pemerintah, yaitu pengawasan melekat, pengawasan fungsional dan pengawasan eksternal (Fatchurrohman, 2002).

Pengawasan melekat merupakan pengawasan yang dilakukan secara langsung oleh pimpinan terhadap kinerja bawahan dengan tujuan untuk menilai apakah kinerja bawahan sudah sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengawasan fungsional merupakan pengawasan internal yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang meliputi Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jendral Departemen (IRJEN), Inspektorat Wilayah (IRWIL), Satuan Pengawas Internal (SPI). Sedangkan pengawas eksternal merupakan pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawas eksternal pemerintah yang independen terhadap eksekutif daerah, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Beberapa indikator yang digunakan dalam mengukur pengawasan adalah pengawasan melekat, pengawasan fungsional dan pengawasan eksternal.

#### **2.1.5 Efektivitas Anggaran**

Anggaran adalah pernyataan estimasi pengeluaran dan penerimaan atau pendapatan baik di masa mendatang maupun di masa lalu dalam periode tertentu, yang diwujudkan dalam bentuk finansial dan digunakan organisasi sebagai pengendali dan penilai kinerja (Shah, 2007; Halim, et.al., 2013; Bastian, 2017). Anggaran berperan penting dalam organisasi sektor publik terutama organisasi pemerintahan karena anggaran digunakan pemerintah untuk mencapai seluruh program yang sudah direncanakan baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang (Ramandei, 2009; Bastian, 2017). Menurut Nordiawan (2006:43) anggaran adalah rencana tahunan yang dijadikan alat pertanggungjawaban bagi pemerintah kepada rakyatnya atas dana yang diamanahkan untuk pelaksanaan program-program.

Anggaran bagi organisasi sektor publik digunakan untuk memberikan pelayanan yang baik demi mensejahterakan masyarakatnya. Karakteristik anggaran yang baik menurut Halim, et.al., (2013) dan Bastian (2017) adalah

anggaran yang berdasarkan dengan program, anggaran yang berdasarkan dengan pusat pertanggungjawaban dan anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian. Masyarakat akan merasakan kesejahteraan apabila pemerintah mampu melaksanakan seluruh program yang telah direncanakan dan anggaran yang telah ditetapkan. Menurut Ariwibawa (2017), Daud (2017) dan Octariani, et.al., (2017) anggaran yang diimplementasikan dengan baik untuk tercapainya pengelolaan keuangan yang baik akan dapat menciptakan *good governance* dan *clean government* di Indonesia.

Fungsi anggaran menurut Lee dan Johnson (1998) adalah sebagai alat atau manajemen untuk mengukur kebutuhan masa depan suatu organisasi. Sedangkan menurut Bastian (2017) fungsi anggaran sebagai alat pengendalian mengandung arti bahwa anggaran digunakan pemerintah sebagai alat pengendalian efektif dalam pelaksanaan seluruh kegiatan yang sudah direncanakan dan fungsi anggaran sebagai alat evaluasi mengandung arti bahwa apakah pemerintah sudah melaksanakan kegiatan sesuai dengan anggaran, peraturan yang ditetapkan dan sudah dilaksanakan dengan efisien dan efektif.

Menurut Mardiasmo (2009) anggaran dikatakan efektif apabila anggaran yang dijalankan telah mencapai tujuan dan sasaran, karena efektivitas sebagai tolok ukur berhasil tidaknya suatu organisasi dalam mencapai tujuan dan sasarannya. Perlu diketahui bahwa yang dinamakan efektif bukan tentang besarnya biaya yang dikeluarkan oleh organisasi untuk mencapai tujuan, namun efektif adalah seberapa berhasil organisasi melakukan suatu program atau kegiatan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan dan bagaimana proses yang dilakukan dalam melaksanakan program tersebut, apakah pelaksanaannya sudah sesuai dengan peraturan yang ditetapkan atau belum. Bagi pemerintah efektivitas organisasi sangatlah penting dalam mengukur seberapa besar program yang dilaksanakan berpengaruh terhadap masyarakatnya (Bakri, 2013).

Pengelolaan anggaran yang efektif memuat beberapa indikator yaitu dinilai dari perilaku pelaksana anggaran, pengalokasian sumberdaya, isi anggaran dan manfaat dari pengelolaan anggaran (Siregar, 2011; Fatoni, 2013; Muljo, 2014; Verasvera, 2016). Dilihat dari perilaku pelaksana, dimana dalam mengelola

anggaran yang efektif, pemerintah memerlukan sumberdaya manusia yang berkompeten dalam bidang tersebut. Setiap unit Organisasi Perangkat Daerah diharuskan memiliki kecakapan dalam melaksanakan kegiatan. Kecakapan menjadi poin penting karena berpengaruh pada tingkat keberhasilan dari kegiatan yang dilakukan. Selain itu sumberdaya yang lain juga perlu diperhatikan. Pengalokasian dana merupakan langkah awal yang perlu diperhatikan dengan cermat agar program atau kegiatan yang akan dilakukan tepat pada sasarannya. Dana yang dialokasikan pemerintah tersebut harus disesuaikan dengan tingkat kebutuhan masyarakat yang sesungguhnya, agar dana tidak terbuang dengan sia-sia. Dana yang telah dianggarkan harus dikelola secara merata tidak terkonsentrasi pada kelompok tertentu. Anggaran tersebut berisi program-program yang sesuai dengan visi dan misi, sehingga tujuan organisasi akan mudah diwujudkan. Manfaat dari pengelolaan anggaran merupakan tujuan utama pemerintah kepada masyarakatnya. Manfaat anggaran ini merupakan dampak positif yang akan dirasakan oleh masyarakat dari hasil pengelolaan anggaran yang telah dilakukan oleh pemerintah, sehingga adanya pengelolaan anggaran ini masyarakat mendapatkan pelayanan yang baik dan kehidupan yang sejahtera.

### **2.1.6 Kinerja**

Menurut Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014 yang dimaksud dengan kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Setiap program perlu diukur dan dihubungkan dengan visi dan misi organisasi. Hasil akan kehilangan nilai apabila kontribusi dari hasil tidak dihubungkan dengan pencapaian visi dan misi organisasi (Magno, Hakim dan Domai, 2015). Oleh karena itu untuk mencapai hasil yang maksimal, perlu adanya pelaksanaan misi yang optimal dengan cara melakukan kinerja dengan baik pada semua tingkat manajemen dalam organisasi.

Kinerja dapat didefinisikan sebagai konstruk bersifat multidimensional yang mencakup faktor-faktor yang bervariasi dalam membentuk kinerja (Mahmudi, 2015:18). Faktor tersebut adalah faktor personal, faktor

kepemimpinan, faktor tim, faktor sistem dan faktor kontekstual. Sedangkan menurut Asrida (2012) kinerja merupakan sebuah prestasi dari tindakan yang telah dilakukan oleh para pengelola organisasi dengan tujuan untuk memberikan pelayanan yang baik kepada publik. Hal ini mengartikan bahwa organisasi sektor publik perlu mengutamakan kinerja dalam mengelola organisasi, karena hasil akhir dari pengelolaan organisasi tersebut menyangkut pelayanan yang pada nantinya akan dirasakan oleh masyarakat.

Kinerja pemerintah yang baik dapat dinilai dari proses yang dilakukan, mulai dari *input*, *output* hingga *outcome*, yang tetap mengacu pada konsep *value for money* yaitu efisien, efektifitas dan ekonomis (Dewi, et.al., 2015). Manajemen kinerja yang berorientasi pada *value for money* pada nantinya akan meningkatkan kinerja pemerintah (Mahmudi, 2015:89). Hal ini mengartikan bahwa pengukuran kinerja *value for money* merupakan pengukuran kinerja yang digunakan untuk mengukur tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitas dari pelaksanaan suatu program atau kegiatan organisasi.

Indikator yang digunakan untuk menilai kinerja adalah dengan menggunakan ketiga elemen diatas yaitu ekonomi, efisien dan efektif. Ekonomi mengacu pada alokasi biaya, yaitu mengukur biaya input. Ukuran ekonomi dilihat dari jumlah anggaran yang dialokasikan. Input dalam hal ini yaitu sumberdaya yang digunakan untuk melaksanakan program/kegiatan/ kebijakan. Hal ini mengartikan bahwa ekonomi adalah memanfaatkan sumberdaya dibawah anggaran, atau bisa dikatakan penggunaan dana tanpa ada pemborosan. Efisien adalah dengan mengukur biaya output. Ukuran efisiensi dilihat dari input dan output, atau dapat dinyatakan dalam bentuk biaya per unit output. Hal ini mengartikan bahwa efisiensi adalah mengukur seberapa baik organisasi mampu memanfaatkan sumberdaya yang dimilikinya untuk menghasilkan output. Output dalam hal ini yaitu hasil yang telah dicapai dari melaksanakan program/kegiatan/kebijakan tersebut. Sedangkan efektivitas adalah seberapa besar *outcome* yang dihasilkan dari proses input menjadi output. Pengukuran efektivitas tidak bisa dilakukan tanpa mengukur *outcome*. Dimana *outcome* dalam hal ini

adalah dampak atau manfaat yang diperoleh dari program/kegiatan/kebijakan yang telah dilaksanakan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang melatarbelakangi adanya penelitian ini. Penelitian yang mendukung adanya hubungan antara akuntabilitas dengan efektivitas anggaran adalah penelitian yang dilakukan oleh Paramitha dan Gayatri (2016) yang menyatakan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah yang akuntabel berpengaruh positif terhadap efektivitas anggaran pemerintah. Pemerintah yang menerapkan prinsip akuntabilitas membuat masyarakat mengerti apakah pemerintah telah efektif dalam menggunakan sumberdaya yang ada dan melaksanakan seluruh program yang sudah dicanangkan dengan sebaik mungkin.

Egbide dan Agbude (2016) menyatakan bahwa untuk mencapai anggaran yang baik, pemerintah harus *good governance* dengan menerapkan prinsip akuntabilitas. Pemerintah tidak akan mencapai anggaran dengan baik apabila tata kelola pemerintahannya buruk, karena tata kelola pemerintah yang baik adalah sebuah cara untuk mencapai anggaran yang baik. Penelitian Nalareason, Atmadja dan Adiputra (2014) yang menunjukkan bahwa akuntabilitas mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas anggaran. Akuntabilitas menjadi prinsip terbentuknya tatanan pemerintah yang baik. Adanya tanggungjawab tersebut, pemerintah akan mampu menjawab kritik dari publik terhadap pengelolaan anggaran. Jadi apabila akuntabilitas terus ditingkatkan, hal itu menyebabkan semakin meningkatnya efektivitas pengelolaan anggaran.

Penelitian Pertiwi (2015) akuntabilitas mempunyai pengaruh terhadap efektivitas pengelolaan anggaran pada instansi pemerintah di provinsi Riau. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Meutia dan Fitriana (2011) yang mengungkapkan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Selain itu Hadyrianto dan Muljo (2012) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap pengelolaan anggaran. Menurut penelitian tersebut semakin akuntabilitas itu meningkat, semakin meningkat pula pengelolaan anggaran. Namun hal ini berbeda dengan

penelitian yang dilakukan oleh Olurankinse dan Oluruntoba (2017) yang memberikan hasil bahwa efektivitas anggaran dan akuntabilitas tidak memiliki pengaruh yang signifikan dalam meningkatkan kehidupan yang lebih baik dan pertumbuhan ekonomi masyarakat. Hal ini terjadi karena pertanggungjawaban atas hasil anggaran tidak diperhatikan atau diabaikan oleh Pemerintah, sehingga mengakibatkan korupsi dan implementasi anggaran menjadi buruk.

Penelitian tentang pengaruh transparansi terhadap efektivitas anggaran dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016) yang mengungkapkan bahwa transparansi publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Transparansi menjadi jalan yang baik bagi pemerintah kabupaten Bungo dalam meningkatkan pengelolaan keuangan daerah. Kemudian menurut Egbide dan Agbude (2016) untuk mencapai anggaran yang baik, pemerintah harus *good governance* dengan menerapkan transparansi. Sejalan dengan hal itu penelitian Nalareason, Atmadja dan Adiputra (2014) yang menunjukkan hasil bahwa selain akuntabilitas, variabel transparansi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas anggaran. Transparansi menjadi prinsip terbentuknya tatanan pemerintah yang baik. Adanya pengelolaan anggaran yang transparan, pemerintah akan mampu menjawab berbagai keluhan dari masyarakat terhadap pelaksanaan anggaran. Jadi apabila transparansi terus ditingkatkan, hal itu akan mengakibatkan semakin meningkatnya efektivitas pelaksanaan anggaran.

Hasil yang sama ditunjukkan pada penelitian Octariani, Akram dan Animah (2017) yang menyatakan bahwa penerapan *good governance* dapat berkontribusi dalam meningkatkan kualitas anggaran. Kemudian penelitian Vian dan Bicknell (2013) yang mengungkapkan bahwa transparansi mempunyai pengaruh terhadap anggaran di Lesotho Public Hospital. Penelitian Adiwirya dan Sudana (2015) transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja. Menurut penelitian tersebut transparansi adalah faktor yang lebih penting dalam meningkatkan anggaran berbasis kinerja. Kemudian penelitian Hadyrianto dan Muljo (2012) menyatakan bahwa transparansi berpengaruh positif terhadap pengelolaan anggaran. Selain itu penelitian Pertiwi (2015) yang menunjukkan hasil bahwa transparansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap

pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah provinsi Riau. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Siregar (2011) yang menyatakan bahwa transparansi publik secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan APBD pada Pemerintah Kota Pematang Siantar. Pemerintah belum memberikan informasi secara terbuka kepada masyarakat tentang APBD, karena pengelolaan APBD pada pemerintah tersebut dilakukan secara boros, tidak merata dan tidak sesuai dengan kebutuhan masyarakat, sehingga menyebabkan pemerintah tidak transparan terhadap pengelolaan anggarannya.

Penelitian tentang pengaruh pengawasan terhadap efektivitas anggaran dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016) yang mengungkapkan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap efektivitas pengelolaan anggaran. Pengawasan menjadi suatu kebutuhan bagi pemerintah untuk mencapai *good governance*, khususnya dalam pengelolaan anggaran agar pengelolaan dapat dilaksanakan secara terbuka, akuntabel, efektif dan efisien. Kemudian penelitian Suardiasa, Purnamawati dan Herawati (2016) menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran. Begitu pula dengan penelitian Syahputra (2018) bahwa pengawasan juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran di Pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Pertiwi (2015) yang menunjukkan hasil bahwa pengawasan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran pada instansi pemerintah provinsi Riau. Namun hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Siregar (2011) yang menyatakan bahwa pengawasan secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan APBD pada Pemerintah Kota Pematang Siantar. Hal ini berarti tidak adanya keterkaitan baik buruknya pengelolaan APBD dengan pengawasan. Pemerintah Pematang Siantar belum maksimal dalam melakukan pengawasan, sehingga pengelolaan APBD dijalankan dengan buruk, boros, tidak merata dan tidak sesuai dengan kebutuhan masyarakat.

Beberapa penelitian tentang akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan efektivitas anggaran berpengaruh secara parsial maupun simultan terhadap kinerja

pemerintah menunjukkan hasil yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi, Dharmawan dan Werastuti (2015) menyatakan bahwa pengawasan fungsional mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja pemerintah. Pengawasan penting untuk dilakukan oleh Pemerintah agar pengelolaan anggaran tidak menyimpang dari tujuan yang telah ditetapkan dan sesuai dengan peraturan yang ada. Adanya pengawasan tersebut dapat meningkatkan kinerja aparatur dalam mengelola anggaran, sehingga kinerja yang akuntabel dan transparan dapat dengan mudah diwujudkan.

Penelitian Priagung dan Mafudi (2016) yang menunjukkan hasil bahwa pengawasan inspektorat berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja keuangan pemerintah. Salah satu fungsi pengawas inspektorat adalah untuk mereview apakah laporan keuangan yang disajikan SKPD sesuai dengan peraturan. Adanya proses review tersebut dapat membantu SKPD menciptakan laporan keuangan yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan dapat menggambarkan pencapaian kinerja yang dilakukan SKPD. Hal ini mengartikan bahwa semakin baik pengawasan yang dilakukan, maka semakin baik pula kinerjanya. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016) yang menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap kinerja SKPD pada Pemerintah Kabupaten Bungo. Selain itu penelitian Wandari, Sujana dan Putra (2015) yang menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah di kabupaten Buleleng.

Penelitian tentang efektivitas anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah dilakukan oleh Fatoni dan Nurhayati (2013) yang mengungkapkan bahwa anggaran yang efektif mempunyai pengaruh terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Malang. Pengelolaan anggaran pada Pemerintah kabupaten Malang dilakukan secara baik, dilihat dari target-target yang sudah terlaksana. Hal ini memperlihatkan bahwa kinerja para aparatur pemerintah bekerja dengan efektif demi tercapainya seluruh tujuan organisasi.

Hasil penelitian yang sama dilakukan oleh Magno, Hakim dan Domai (2015) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh yang signifikan pengelolaan

anggaran terhadap kinerja organisasi pemerintah daerah. Apabila pengelolaan anggaran meningkat maka akan meningkatkan kinerja organisasi, begitupun sebaliknya. Pengelolaan anggaran dalam penelitian ini menekankan pada semua tingkat level pimpinan untuk berpartisipasi dalam menyusun rencana anggaran. Walaupun dalam menetapkan RKA-SKPD, kepala SKPD memiliki kewenangan yang utama, namun dalam pengelolaan anggarannya tidak lepas dari pengaruh para pimpinan organisasi, baik pimpinan level atas maupun level bawah. Tujuan melibatkan para pimpinan dalam penyusunan anggaran adalah guna meningkatkan motivasi dalam mengelola anggaran yang telah disusun, sehingga kinerja para pimpinan dapat dinilai dari pencapaian target anggaran.

Penelitian Suriani (2015) yang menunjukkan hasil bahwa implementasi anggaran berbasis kinerja memberikan dampak positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Pengelolaan anggaran berbasis kinerja tidak hanya melihat seberapa banyak sumberdaya yang dipakai untuk merealisasikan program, akan tetapi harus mempertimbangkan dampak dari pelaksanaan program tersebut. Keberhasilan dalam mencapai visi, misi, hasil dan manfaat menunjukkan bahwa pemerintah telah bekerja dengan baik. Hal ini berarti bahwa kinerja yang baik dapat diraih dengan melaksanakan anggaran secara baik pula.

Penelitian Setiyawan dan Safri (2016) menunjukkan hasil bahwa secara simultan dan parsial akuntabilitas publik, transparansi publik, pengawasan, dan pengelolaan anggaran berpengaruh terhadap kinerja SKPD pada Pemerintah Kabupaten Bungo. Selain itu penelitian Premananda dan Latrini (2017) yang menyatakan bahwa akuntabilitas dan transparansi berimplikasi positif secara parsial pada kinerja anggaran pemerintah kota Denpasar. Penelitian ini menekankan pentingnya akuntabilitas dan transparansi dalam meningkatkan kinerja anggarannya. Kinerja anggaran disini tidak hanya dilihat seberapa banyak target anggaran telah terpenuhi, namun seberapa anggaran tersebut memberikan kebermanfaatn terhadap masyarakat. Oleh karena itu, akuntabilitas dan transparansi atas pengelolaan anggaran secara keseluruhan memiliki dampak yang sinergi terhadap kinerja anggaran Pemerintah kota Denpasar. Kemudian penelitian Putra, Erlina dan Sari (2016) yang menyatakan bahwa akuntabilitas memiliki

pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Begitu pula penelitian yang dilakukan oleh Wandari, Sujana dan Putra (2015) yang menunjukkan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah di Kabupaten Buleleng.

Penelitian Cimpoeru dan Cimpoeru (2015) yang menyatakan bahwa transparansi anggaran mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kinerja ekonomi. Penelitian Wandari, Sujana dan Putra (2015) transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada instansi pemerintah Kabupaten Buleleng. Kemudian penelitian Premananda dan Latrini (2017) yang menyatakan bahwa transparansi berpengaruh positif pada kinerja anggaran. Penelitian tersebut mengindikasikan bahwa transparansi berperan sangat penting dalam pelaksanaan kinerja anggaran. Selain itu penelitian Putra, Erlina dan Sari (2016) yang menunjukkan hasil bahwa pengelolaan anggaran, akuntabilitas dan transparansi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah di Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.

Ada beberapa hasil penelitian yang berbeda dari penelitian diatas. Penelitian yang dilakukan oleh Putra, Erlina dan Sari (2016) membuktikan bahwa secara parsial variabel transparansi berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Asrida (2012) yang membuktikan bahwa akuntabilitas dan transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Pelaksanaan akuntabilitas dan transparansi pada Pemerintah Kota Bireuen masih lemah. Program yang direncanakan masih banyak yang tidak dijalankan dengan maksimal. Dana yang diusulkan sering mengalami penolakan dari tim penyusun anggaran daerah pada saat menyusun RAPBD. Hal ini menyebabkan pemerintah kurang dalam mempertanggungjawabkan dan memberikan informasi yang terbuka kepada masyarakat terkait pengelolaan anggaran. Penerapan prinsip akuntabilitas dan transparansi yang lemah ini, mengakibatkan kinerja pemerintah pun menjadi lemah.

Penelitian Arifianti, Payamta dan Sutaryo (2013) juga menunjukkan hasil yang berbeda dimana pengawasan tidak berdampak signifikan terhadap kinerja

pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan pengawas lebih mementingkan kemajuan partainya dibandingkan dengan kepentingan masyarakat. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Santoso (2011) menyatakan bahwa pengawasan yang dilakukan DPRD tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja pemerintah. DPRD sebagai bagian pemerintah daerah merasa sulit melakukan pengawasan, karena DPRD tidak bisa berlaku independen seperti DPR Republik Indonesia. Penelitian Dewi, Ramadhanti, Wiratno (2016) juga menunjukkan hasil yang berbeda, dimana keefektifan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah desa. Aparatur pemerintah desa dalam melaksanakan tugasnya tidak sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan, sehingga program-program yang sudah direncanakan banyak yang belum terealisasi. Adanya keterlambatan penyerapan anggaran tersebut mengartikan bahwa kinerja pemerintah desa belum optimal. Hasil yang sama dari penelitian Suluh (2012), dimana penelitian tersebut juga menyatakan bahwa anggaran yang efektif tidak memberikan pengaruh terhadap kinerja pemerintah. Seluruh pegawai pemerintah belum sepenuhnya berpartisipasi dalam pengelolaan anggaran, sehingga tujuan dari anggaran belum tercapai secara maksimal.

### **2.3 Kerangka Konseptual Penelitian**

Setiap organisasi pemerintah mempunyai tujuan yaitu melaksanakan anggaran dengan sebaik mungkin demi terwujudnya kesejahteraan masyarakat. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang berfungsi sebagai pengguna anggaran harus memiliki kinerja yang baik agar setiap tujuan anggaran yang dilaksanakan dapat terpenuhi. Dewi, et.al., (2015) menyatakan bahwa kinerja pemerintah yang baik dapat dinilai dari proses yang dilakukan, mulai dari *input*, *output* hingga *outcome*, yang tetap mengacu pada tiga aspek yaitu ekonomis, efisien, dan efektifitas. Terbentuknya kinerja yang baik dapat dijadikan pemerintah sebagai modal untuk mencapai tujuan secara maksimal.

Organisasi Perangkat Daerah sebagai pengguna anggaran mempunyai kewajiban untuk menjalankan akuntabilitas keuangan. Adanya tuntutan tersebut mengharuskan pemerintah untuk mengelola keuangan dengan baik sesuai dengan

peraturan yang ada. Teori regulasi mengatakan bahwa adanya aturan hukum akan membantu pemerintah dalam mengatur, mengelola dan mengendalikan organisasi dengan berorientasi pada kepentingan publik (Bastian, 2017). Oleh karena itu peraturan yang telah diterbitkan menjadi acuan pemerintah dalam mengelola anggaran dengan baik. Adanya peraturan tersebut dapat mendorong pemerintah lebih yakin dalam mempertanggungjawabkan segala informasi yang disajikan. Apabila pemerintah telah akuntabel, maka dapat dikatakan bahwa aparatur pemerintah memiliki kinerja yang baik (Premananda, et. al., 2017). Masyarakat akan merasa puas karena dana yang diamanahkan kepada pemerintah telah dipertanggungjawabkan dengan baik sesuai dengan keinginan masyarakat.

Peraturan presiden No. 71 tahun 2010 menyatakan bahwa penyelenggaraan pemerintah harus dikelola berdasarkan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Oleh karena itu Pemerintah dalam proses mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, selain mempunyai tuntutan untuk akuntabel, pemerintah juga diharuskan untuk transparan terhadap segala tindakan yang dilakukan. Teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2016) menyatakan bahwa adanya aturan hukum akan membantu pemerintah dalam mengatur, mengelola dan mengendalikan organisasi yang berorientasi pada kepentingan publik.

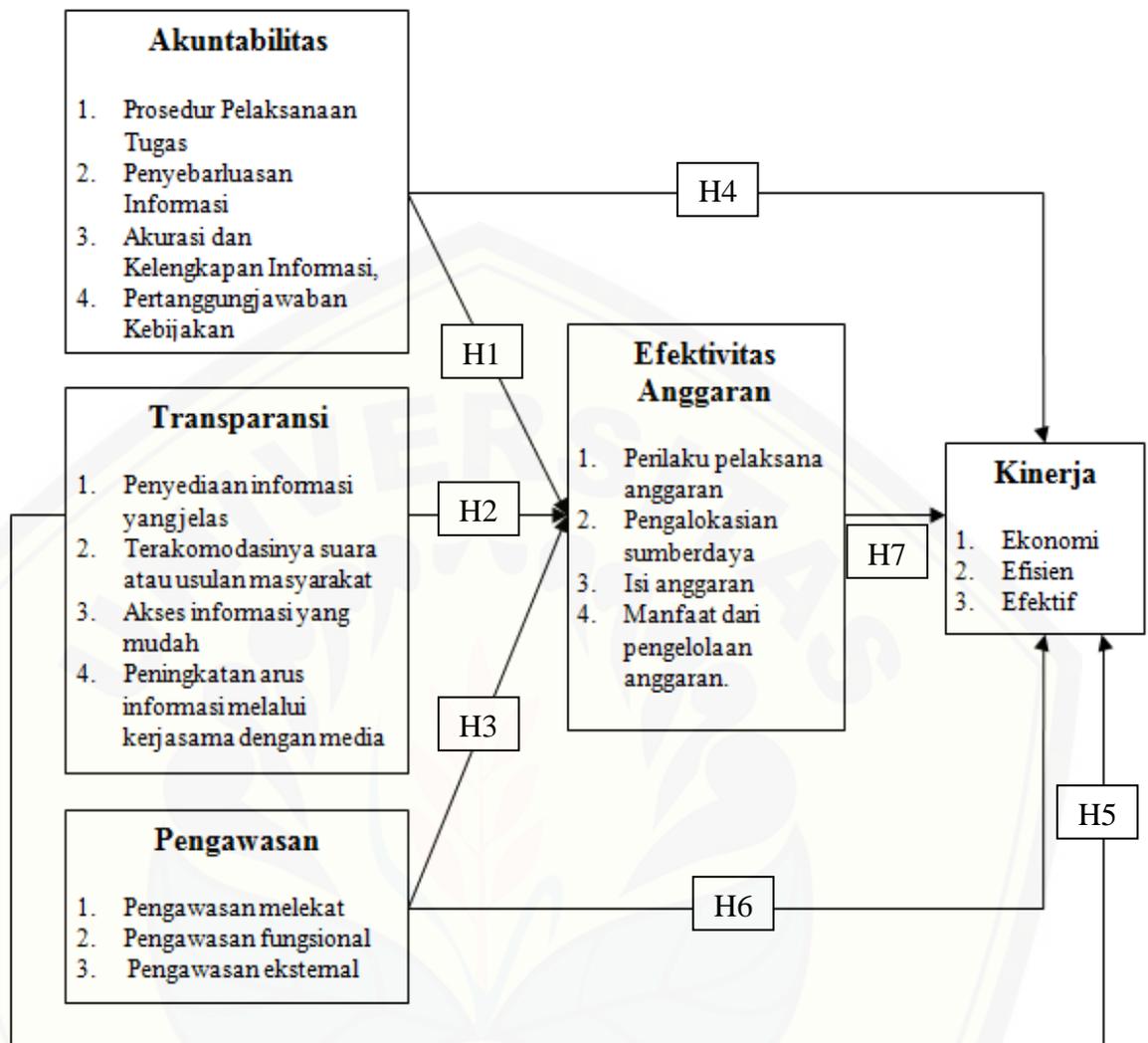
Peraturan dijadikan pemerintah sebagai payung hukum dalam menjalankan program atau kegiatannya, agar segala tindakan yang dilakukan layak untuk dipublikasikan kepada publik. Hal ini dikarenakan masyarakat sebagai pihak penerima manfaat dari pengelolaan dana, perlu mengetahui apakah dana yang diamanahkan kepada pemerintah telah dijalankan dengan baik. Oleh karena itu pemerintah dituntut untuk terbuka atas segala informasi yang berisi program atau kegiatan yang berhasil dan tidak berhasil dilakukan. Adanya keterbukaan tersebut, masyarakat akan dapat menilai seberapa jauh kinerja pemerintah dalam menjalankan seluruh program yang direncanakan. Tuntutan akan akuntabilitas dan transparansi tersebut merupakan langkah yang perlu dilakukan pemerintah dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (Egbide, et.al., 2016).

Selain dengan menerapkan prinsip akuntabilitas dan transparansi, pemerintah membutuhkan sebuah pengawasan agar pemerintah dapat menjalankan anggaran yang sebagaimana mestinya. Pengawasan merupakan faktor yang penting dalam meningkatkan kinerja keuangan suatu pemerintah (Ilmiyyah, et.al., 2017). Sesuai dengan teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2016) bahwa pemerintah perlu sebuah aturan hukum untuk mengatur atau mengelola organisasi demi terwujudnya kesejahteraan masyarakat. Adanya pengawasan dapat mendorong pemerintah untuk bekerja dengan baik tanpa melakukan tindakan penyelewengan atau penyimpangan dari jalur aturan hukum dalam proses pengelolaan anggaran (Setiyawan, et.al., 2016).

Pengelolaan anggaran yang baik menjadi impian setiap pemerintah karena dengan anggaran yang baik dapat mendorong kinerja pemerintah yang baik pula. Sesuai dengan teori regulasi yang menyatakan bahwa adanya aturan tertulis yang harus dipatuhi untuk mengatur atau mengelola sebuah organisasi dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat (Bastian, 2016). Pemerintah dalam mengelola anggaran yang baik harus sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengelolaan anggaran yang dilakukan mulai dari proses perencanaan hingga pelaporannya perlu mengacu pada aturan yang telah ditetapkan.

Permendagri No. 21 tahun 2011 menyatakan bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Apabila keuangan telah dikelola dengan efektif sesuai aturan, maka masyarakat akan menerima manfaat dari pengelolaan tersebut. Pengelolaan anggaran yang efektif menjadi hal yang penting dalam menunjang kinerja pemerintah. Magno, et.al., (2015) menyatakan bahwa semakin efektif pengelolaan anggaran maka akan semakin meningkat kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan telaah teoritis dan kajian dari beberapa penelitian, maka peneliti mengidentifikasi empat variabel yang dapat mempengaruhi kinerja pemerintah. Keempat variabel tersebut adalah akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan efektivitas anggaran. Oleh karena itu, hubungan variabel dapat digambarkan pada kerangka konsep dibawah ini:



Gambar. 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian

## 2.4 Rumusan Hipotesis

### 2.4.1 Akuntabilitas dengan Efektivitas Anggaran

Teori regulasi menjelaskan bahwa adanya aturan tertulis yang harus dijalankan dan dipatuhi untuk mengatur atau mengelola sebuah organisasi dalam mewujudkan kehidupan masyarakat yang sejahtera (Bastian, 2016). Regulasi diasumsikan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial dengan cara mengurangi suatu kegagalan (Pigou, 1938 dalam Lappi. et. al., 2018). Peraturan tersebut bertujuan untuk mengutamakan kepentingan umum secara keseluruhan dengan cara menjalankan suatu program dengan berhasil (Carrigan, et. al, 1971). Hal ini

mengartikan bahwa segala tindakan yang dilakukan oleh pemerintah perlu mengacu kepada sebuah regulasi, agar pada nantinya pemerintah mampu mempertanggungjawabkan segala tindakan baik yang berhasil maupun yang gagal dilakukan kepada masyarakat, hal ini bertujuan untuk menjaga kepercayaan masyarakat kalau dana yang diamanahkan kepada pemerintah telah dijalankan dengan penuh tanggungjawab.

Akuntabilitas disini sebagai upaya pemerintah untuk mempertanggungjawabkan seluruh program yang dijalankan dan biaya yang telah dibelanjakan dalam melaksanakan program tersebut (Mardiasmo, 2009). Setiap pengelolaan anggaran perlu adanya pertanggungjawaban dengan tujuan untuk menjamin efisiensi dan efektivitas anggaran. Oleh karena itu dengan adanya tuntutan akuntabilitas tersebut mengharuskan pemerintah untuk mengelola anggaran sebaik mungkin demi tercapainya pengelolaan anggaran yang efektif.

Hasil penelitian Paramitha dan Gayatri (2016); Egbide dan Agbude (2016); Nalareason, Atmadja dan Adiputra (2014); Pertiwi (2015); Meutia dan Fitriana (2011); Hadyrianto dan Muljo (2012) menunjukkan hasil bahwa akuntabilitas mempunyai pengaruh terhadap efektivitas anggaran pada instansi pemerintah. Akuntabilitas menjadi prinsip terbentuknya tatanan pemerintah yang baik. Adanya tanggungjawab tersebut, pemerintah akan mampu menjawab kritik dari publik terhadap anggarannya. Jadi apabila akuntabilitas terus ditingkatkan, hal itu mendorong semakin meningkatnya efektivitas pengelolaan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>1</sub>: Akuntabilitas berpengaruh terhadap Efektivitas Anggaran

#### **2.4.2 Transparansi dengan Efektivitas Anggaran**

Teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2016) menyatakan bahwa adanya aturan hukum akan membantu pemerintah dalam mengatur, mengelola dan mengendalikan organisasi yang berorientasi pada kepentingan publik. Peraturan dijadikan pemerintah sebagai instrumen hukum dalam menjalankan program atau kegiatannya, agar segala tindakan yang dilakukan layak untuk dipublikasikan kepada publik (Hertog, 2010). Hal ini dikarenakan masyarakat sebagai pihak

penerima manfaat dari pengelolaan dana perlu mengetahui apakah dana yang diamanahkan kepada pemerintah telah dijalankan dengan baik. Oleh karena itu pemerintah dituntut untuk terbuka atas segala informasi yang berisi program atau kegiatan yang berhasil dan tidak berhasil dilakukan.

Transparansi tersebut sebagai upaya pemerintah untuk mempublikasikan seluruh tindakan dalam mengelola sumber daya yang ada kepada masyarakat, karena masyarakat perlu menilai apakah pemerintah telah mengelola anggaran dengan baik. Adanya tuntutan transparansi tersebut, mengharuskan pemerintah untuk mengelola anggaran seefektif mungkin agar masyarakat dapat merasakan dampak dari pengelolaan tersebut.

Hasil penelitian Setiyawan dan Safri (2016); Egbide dan Agbude (2016); Octariani, Akram dan Animah (2017); Vian dan Bicknell (2013); Adiwirya dan Sudana (2015); Hadyrianto dan Muljo (2012); Pertiwi (2015) menunjukkan hasil bahwa transparansi publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Transparansi menjadi prinsip terbentuknya tatanan pemerintah yang baik. Adanya transparansi pemerintah akan mampu menjawab berbagai keluhan dari masyarakat terhadap anggarannya. Jadi apabila transparansi terus ditingkatkan, hal itu akan mendorong semakin meningkatnya efektivitas anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>2</sub>: Transparansi berpengaruh terhadap Efektivitas Anggaran

#### **2.4.3 Pengawasan dengan Efektivitas Anggaran**

Dalam proses pengelolaan anggaran pemerintah membutuhkan sebuah pengawasan. Pengawasan dilakukan agar sumberdaya yang dikelola sesuai dengan peraturan tanpa adanya perilaku penyelewengan (Setiyawan, et.al., 2016). Hal ini mengartikan bahwa adanya sebuah pengawasan, pemerintah akan mengelola anggaran dengan sebaik mungkin sesuai dengan arah visi dan misi, sehingga apa yang menjadi tujuan pemerintah akan mudah diwujudkan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, pemerintah dalam mengelola anggaran perlu adanya sebuah regulasi. Regulasi dibutuhkan pemerintah untuk menjamin apakah pemerintah telah menjalankan pekerjaannya dengan baik untuk

kepentingan rakyat. Hal ini sesuai dengan teori regulasi yang dikemukakan oleh Indra bastian (2016) bahwa regulasi digunakan organisasi sektor publik sebagai strategi manajemennya dalam mendukung kesejahteraan masyarakat.

Pengawasan dilakukan oleh pemerintah untuk menjamin agar pengelolaan anggaran dikelola sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Putra, et.al., 2016). Oleh karena itu, pengawasan berperan penting dalam organisasi pemerintahan karena pengawasan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dalam proses pengelolaan keuangan (Permendagri No. 21 tahun 2011. Berdasarkan teori regulasi, pengawasan pengelolaan keuangan dilakukan pemerintah dengan tujuan untuk mengurangi adanya kecurangan dengan cara melakukan pengawasan yang sesuai peraturan yang ada, agar pengelolaan keuangan dilakukan secara efisien dan efektif oleh setiap unit kerja.

Hasil penelitian Setiyawan dan Safri (2016); Suardiasa, Purnamawati dan Herawati (2016); Syahputra (2018); Pertiwi (2015) menunjukkan hasil bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Pengawasan menjadi suatu kebutuhan bagi pemerintah untuk mencapai *good governance*, khususnya dalam mengelola anggaran agar pengelolaan dapat dilaksanakan secara terbuka, akuntabel, efektif dan efisien. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>3</sub>: Pengawasan berpengaruh terhadap Efektivitas Anggaran

#### **2.4.4 Akuntabilitas dengan Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi**

Organisasi Perangkat Daerah sebagai pengguna anggaran mempunyai kewajiban untuk menjalankan akuntabilitas keuangan. Akuntabilitas sebagai upaya pemerintah untuk mempertanggungjawabkan berhasil tidaknya misi yang telah dilakukan dalam mencapai tujuan dan pertanggungjawabannya dilakukan setiap periode tertentu (Mardiasmo, 2009). Adanya tuntutan tersebut mengharuskan pemerintah untuk mengelola keuangan dengan baik sesuai dengan peraturan yang ada.

Teori regulasi mengatakan bahwa adanya aturan hukum akan membantu pemerintah dalam mengatur, mengelola dan mengendalikan organisasi yang berorientasi pada kepentingan publik (Bastian, 2016). Oleh karena itu peraturan yang telah diterbitkan menjadi acuan pemerintah dalam mengelola keuangan dengan baik. Adanya peraturan tersebut dapat mendorong pemerintah lebih yakin dalam mempertanggungjawabkan segala informasi yang disajikan. Apabila pemerintah telah akuntabel, maka dapat dikatakan bahwa aparatur pemerintah memiliki kinerja yang baik (Premananda, et. al., 2017).

Hasil penelitian Setiyawan dan Safri (2016); Premananda dan Latrini (2017); Putra, Erlina dan Sari (2016); Wandari, Sujana dan Putra (2015) yang menunjukkan hasil bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian tersebut menekankan pentingnya akuntabilitas dalam meningkatkan kinerja OPD pada Pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>4</sub>: Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi

#### **2.4.5 Transparansi dengan Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi**

Pemerintah dalam proses mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, selain mempunyai tuntutan untuk akuntabel, pemerintah juga diharuskan untuk transparan terhadap segala tindakan yang dilakukan. Teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2016) menyatakan bahwa adanya aturan hukum akan membantu pemerintah dalam mengatur, mengelola dan mengendalikan organisasi yang berorientasi pada kepentingan publik.

Peraturan dijadikan pemerintah sebagai instrumen hukum dalam menjalankan program atau kegiatannya, agar segala tindakan yang dilakukan layak untuk dipublikasikan kepada publik (Hertog, 2010). Hal ini dikarenakan masyarakat perlu menilai apakah pemerintah telah mengelola anggaran dengan baik dan menilai seberapa jauh kinerja pemerintah dalam menjalankan seluruh program yang direncanakan. Selain itu masyarakat menjadi lebih tanggap atau

kritis dalam menyikapi setiap kejadian yang ada, sehingga dapat dijadikan alat pengendalian terhadap kinerja pemerintah (Setyaningrum, 2017).

Hasil penelitian Setiyawan dan Safri (2016); Premananda dan Latrini (2017); Cimpoeru dan Cimpoeru (2015); Wandari, Sujana dan Putra (2015); Putra, Erlina dan Sari (2016) yang menunjukkan hasil bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja OPD pada instansi pemerintah. Penelitian tersebut mengindikasikan bahwa transparansi berperan sangat penting dalam mempengaruhi kinerja OPD. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>5</sub>: Transparansi berpengaruh terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi

#### **2.4.6 Pengawasan terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi**

Penerapan pengawasan pada pemerintah memberikan manfaat agar pemerintah dapat menjalankan anggaran yang sebagaimana mestinya. Teori regulasi yang dikemukakan oleh Bastian (2017) menjelaskan bahwa pemerintah perlu sebuah aturan hukum untuk mengatur atau mengelola organisasi demi terwujudnya kesejahteraan masyarakat. Adanya pengawasan dapat mendorong pemerintah untuk bekerja dengan baik tanpa melakukan tindakan penyelewengan atau penyimpangan dalam proses pengelolaan anggaran (Setiyawan, et.al., 2016).

Berdasarkan teori regulasi, pengawasan yang dijalankan dengan baik dapat membantu pemerintah dalam melaksanakan pengelolaan sesuai dengan peraturan dan terarah menuju tercapainya tujuan yang direncanakan. Pengawasan disini menjadi faktor yang penting dalam meningkatkan kinerja keuangan suatu pemerintah, karena dengan adanya pengawasan pemerintah akan lebih bekerja dengan baik demi tercapainya tujuan (Ilmiyyah, et.al., 2017).

Hasil penelitian Dewi, Dharmawan dan Werastuti (2015); Priagung dan Mafudi (2016); Setiyawan dan Safri (2016); Wandari, Sujana dan Putra (2015) yang menunjukkan hasil bahwa pengawasan berpengaruh terhadap kinerja OPD pada Pemerintah Daerah. Semakin pengawasan dilakukan dengan baik, maka

semakin baik pula kinerja yang dilakukan. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>6</sub>: Pengawasan berpengaruh terhadap Kinerja OPD Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi

#### **4.5.7 Efektivitas Anggaran dengan Kinerja Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi**

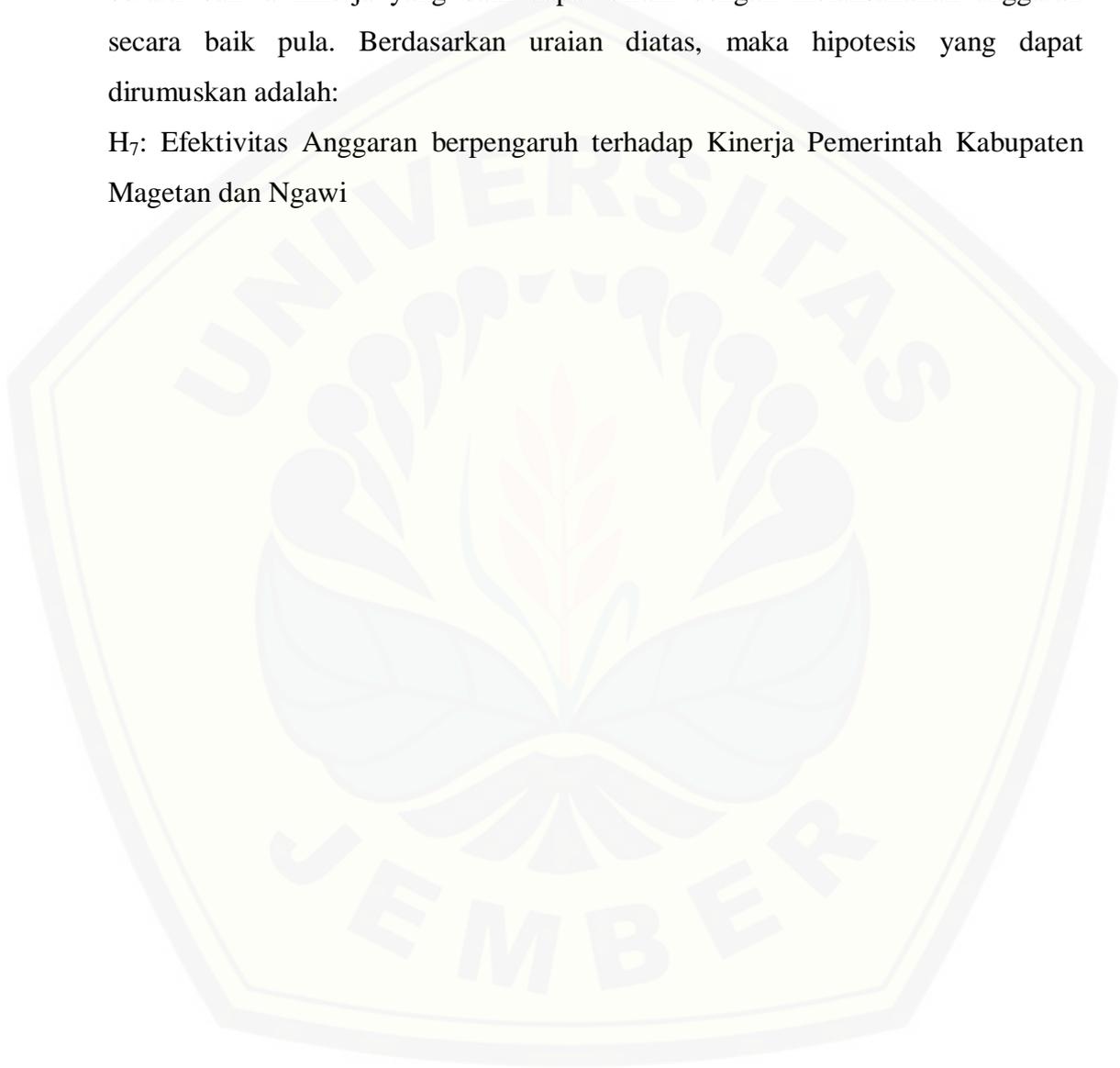
Pengelolaan anggaran yang baik menjadi impian setiap pemerintah karena dengan anggaran yang baik dapat menggambarkan kinerja pemerintah yang baik pula. Sesuai dengan teori regulasi yang menyatakan bahwa adanya aturan tertulis yang harus dipatuhi untuk mengatur atau mengelola sebuah organisasi dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat (Bastian, 2016). Pemerintah dalam mengelola anggaran yang baik harus sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengelolaan anggaran yang dilakukan mulai dari proses perencanaan hingga pelaporannya perlu mengacu pada aturan yang telah ditetapkan.

Apabila keuangan telah dikelola dengan efektif sesuai aturan, maka masyarakat akan menerima manfaat dari pengelolaan tersebut. Pengelolaan anggaran yang efektif menjadi hal yang penting dalam menunjang kinerja pemerintah. Magno, Hakim dan Domai (2015) menyatakan bahwa semakin efektif pengelolaan anggaran maka akan semakin meningkat kinerja pemerintah daerah. Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa anggaran dikatakan efektif apabila anggaran yang dijalankan telah mencapai tujuan dan sasaran, karena efektivitas sebagai tolok ukur berhasil tidaknya suatu organisasi dalam mencapai tujuan dan sasarannya.

Penelitian Magno, Hakim dan Domai (2015) menyatakan bahwa adanya pengaruh yang signifikan hubungan pengelolaan anggaran dengan kinerja organisasi pemerintah daerah. Menurut penelitian tersebut semakin tinggi efektivitas anggaran maka akan semakin meningkat kinerja pemerintah daerah. Penelitian Fathoni (2013) dan Syahrída (2011) menunjukkan hasil bahwa anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap efektivitas kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Hasil yang sama pada penelitian Suriani (2015) dan

Putra, Erlina dan Sari (2016) yang menunjukkan hasil bahwa implementasi anggaran berbasis kinerja memberikan dampak positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Keberhasilan dalam mencapai visi, misi, hasil dan manfaat menunjukkan bahwa pemerintah telah bekerja dengan baik. Hal ini berarti bahwa kinerja yang baik dapat diraih dengan melaksanakan anggaran secara baik pula. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H<sub>7</sub>: Efektivitas Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi



## BAB 3. METODOLOGI PENELITIAN

### 3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dan jenis penelitiannya adalah *confirmatory research* karena penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan, menguji atau membuktikan suatu teori atau hipotesis untuk memperkuat atau menolak teori atau hipotesis hasil penelitian yang sudah ada.

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan metode survei, yaitu suatu metode pengumpulan data primer yang diperoleh dari komunikasi antara peneliti dan responden dengan tujuan untuk menjelaskan hubungan sebab akibat atau mengungkapkan ide-ide (Indriantoro dan Supomo, 2002:152). Penelitian ini mengembangkan teori-teori dan/atau hipotesis melalui pertanyaan tertulis yang diberikan kepada sampel dari populasi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.

### 3.2 Tempat Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi. Masalah yang diteliti adalah kinerja pemerintah yang dipengaruhi oleh akuntabilitas, transparansi, pengawasan, dan efektivitas anggaran

### 3.3 Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah, objek atau peristiwa pada suatu area yang mempunyai karakteristik tertentu yang sudah ditentukan oleh peneliti, yang pada nantinya dapat digunakan untuk memberikan kesimpulan (Yusuf, 2017:144 dan Sugiyono, 2012:80). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.

Sampel merupakan bagian kecil dari jumlah populasi (Sugiyono:119). Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel *non probability sampling* yaitu pengambilan sampel yang tidak memberikan kesempatan yang sama pada populasi untuk dipilih menjadi sampel (Sugiyono,

2012:120). Teknik *non probability sampling* yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel yang didasarkan pada karakteristik-karakteristik yang telah ditentukan (Sugiyono, 2012:126). Karakteristik sampel yang dijadikan responden adalah pihak-pihak yang terlibat dalam pengelolaan keuangan daerah di OPD seperti yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 21 tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Pihak-pihak yang dimaksud adalah Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), Pengguna Anggaran (PA), Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Bendahara Penerimaan, dan Bendahara Pengeluaran.

Penelitian ini menggunakan alat analisis *Structural Equation Modelling* (SEM). Ukuran sampel yang sesuai untuk analisis tersebut adalah antara 100-200 sampel (Hair, et. al., 1995 dalam Ferdinand, 2006:51). Roescoe (2003) menyatakan bahwa ukuran sampel yang tepat untuk penelitian adalah lebih dari 30 dan kurang dari 500. Ferdinand (2006:52) juga menyatakan bahwa ukuran sampel yang perlu dipenuhi minimum sebanyak 100 sampel. Berdasarkan pada kedua pendapat dan pertimbangan tersebut, maka jumlah sampel yang digunakan adalah sebanyak 201 responden.

### **3.4 Jenis dan Metode Pengumpulan Data**

#### **3.4.1 Jenis Data**

Penelitian ini menggunakan data primer, yaitu data yang diperoleh langsung oleh peneliti (Sugiyono, 2012:139). Data primer yang dianalisis dalam penelitian ini diperoleh langsung dari responden melalui kuesioner yang dibagikan kepada Organisasi Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi yang terpilih menjadi sampel. Sumber data dalam penelitian ini adalah berupa jawaban responden terhadap pernyataan yang telah disesuaikan dengan variabel-variabel yang diukur. Kuesioner tersebut disebarkan kepada pegawai yang memiliki kriteria responden di Kabupaten Magetan dan Kabupaten Ngawi.

### 3.4.2 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan metode survei, dimana peneliti membuat daftar pernyataan dalam bentuk kuesioner. Penyebaran dan pengumpulan data dilakukan secara langsung kepada seluruh responden dengan teknik survei mandiri (*self administered survey*) yaitu metode pengumpulan data primer yang dalam hal ini responden diminta untuk mengisi jawaban sendiri pada kuesioner yang diberikan.

### 3.5 Definisi Operasional Variabel

Pada penelitian ini terdapat tiga jenis variabel yaitu variabel independen, variabel dependen dan variabel intervening.

Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel

Variabel	Konsep Variabel/ Definisi	Indikator	Skala Pengukuran
Akuntabilitas (X1)	Akuntabilitas adalah pertanggung jawaban pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik (Siregar, 2011; Rahayu, 2014; Muljo, 2014; Adiwirya, 2015; Aprianti, 2018)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Prosedur Pelaksanaan Tugas</li> <li>2. Penyebarluasan Informasi</li> <li>3. Akurasi dan Kelengkapan Informasi,</li> <li>4. Pertanggung jawaban Kebijakan</li> </ol>	Ordinal
Transparansi (X2)	Transparansi merupakan keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan keuangan sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh semua pihak yaitu DPRD dan masyarakat (Siregar, 2011; Rahayu, 2014; Muljo, 2014; Adiwirya, 2015)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penyediaan informasi yang jelas</li> <li>2. Terakomodasinya suara atau usulan masyarakat</li> <li>3. Akses informasi yang mudah</li> <li>4. Peningkatan arus informasi melalui kerjasama dengan media</li> </ol>	Ordinal

Variabel	Konsep Variabel/ Definisi	Indikator	Skala Pengukuran
Pengawasan (X3)	Pengawasan adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Siregar, 2011; Anugriani, 2014; Pertiwi, 2015)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengawasan melekat</li> <li>2. Pengawasan fungsional</li> <li>3. Pengawasan eksternal</li> </ol>	Ordinal
Efektivitas Anggaran (Z1)	Anggaran adalah rencana tahunan yang dijadikan alat pertanggungjawaban bagi pemerintah kepada rakyatnya atas dana yang diamanahkan untuk pelaksanaan program-program (Siregar, 2011; Fatoni, 2013; Muljo, 2014; Verasvera, 2016)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perilaku pelaksana anggaran</li> <li>2. Pengalokasian sumberdaya</li> <li>3. Isi anggaran</li> <li>4. Manfaat dari pengelolaan anggaran.</li> </ol>	Ordinal
Kinerja (Y1)	Kinerja merupakan sebuah prestasi yang dilakukan oleh para pengelola organisasi dengan tujuan untuk memberikan pelayanan yang baik kepada publik (Rahayu, 2014; Pertiwi, 2015; Suriani, 2015; Verasvera, 2016)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ekonomi</li> <li>2. Efisien</li> <li>3. Efektif</li> </ol>	Ordinal

Pengukuran indikator dari variabel dalam penelitian ini menggunakan skala pengukuran yaitu skala likert. Skala likert merupakan pernyataan setuju atau tidak setuju dalam mengukur sikap terhadap peristiwa yang terjadi (Indriantoro, et.al., 2002:104). Skala likert pada penelitian ini menggunakan lima alternatif jawaban yang masing-masing diberi skor yaitu:

1. Sangat Tidak Setuju (STS) dengan skor 1
2. Tidak Setuju (TS) dengan skor 2
3. Netral (N) dengan skor 3
4. Setuju (S) dengan skor 4
5. Sangat Setuju (SS) dengan skor 5

### 3.5 Metode Analisis Data

Berdasarkan data penelitian ini dianalisis secara kuantitatif melalui metode multivariat teknik *Structural Equation Model (SEM)* dengan menggunakan *software* AMOS.

#### 3.6.1 Uji Instrumen Penelitian

##### a. 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 (Ghozali, 2013:52). Pengukuran validitas dalam penelitian ini dilakukan pada setiap variabel. Indikator yang digunakan dikatakan valid apabila mempunyai nilai *loading factor* lebih dari 5%.

##### b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk Ghozali (2013:47). Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Ghozali (2013:48) menyatakan batas nilai yang digunakan untuk reliabilitas yang diterima adalah 0,7.

#### 3.6.2 Uji Asumsi *Structural Equation Modelling (SEM)*

Setelah dinyatakan lolos uji validitas dan uji reliabilitas pada masing-masing variabel laten, maka dilakukan uji asumsi untuk melihat apakah prasyarat yang diperlukan dalam permodelan *Structural Equation Modelling (SEM)* dapat

terpenuhi. Prasyarat yang harus terpenuhi adalah asumsi multivariat normal, tidak adanya multikolinearitas atau singularitas dan outlier.

a. Uji Normalitas

Normalitas adalah uji untuk melihat apakah data yang akan dianalisis telah berdistribusi normal dan dapat diolah lebih lanjut untuk permodelan *structural equation modelling* ini. Uji normalitas dilakukan pada data *univariate* dan data *multivariate* dimana beberapa variabel yang digunakan sekaligus dalam analisis terakhir. Uji normalitas ini dapat dilakukan dengan melihat *critical ratio* (CR) dari *skewness value*. Jika dipergunakan tingkat signifikansi 5% (0,05), maka nilai CR harus diantara -1,96 sampai dengan 1,96 ( $-1,96 \leq CR \leq 1,96$ ). Jika demikian, maka dikatakan data distribusi normal, baik secara *univariate* maupun secara *multivariate* (Ghozali, 2013)

b. Uji Multikolinearitas

*Multikolinearitas* dapat dilihat melalui determinan matriks *kovarians*. Nilai determinan yang sangat kecil atau mendekati nol, maka menunjukkan indikasi terdapat masalah *multikolinearitas* atau *singularitas*, sehingga data itu tidak dapat digunakan untuk penelitian (Ghozali, 2013). Sehingga nilai determinan matriks *kovarians* harus menjauhi nol.

c. Uji Outliers

*Outliers* adalah kondisi dimana hasil observasi dari suatu data menunjukkan adanya karakteristik unik yang terlihat sangat berbeda dari hasil observasi-observasi lainnya dan berbentuk nilai ekstrim, baik untuk sebuah variabel tunggal atau variabel kombinasi (Ghozali, 2013). Apabila terjadi *outliers*, maka dapat dilakukan perlakuan khusus untuk mengetahui asal munculnya *outliers* tersebut. Cara mendeteksi *multivariate outliers* dapat dilakukan dengan memperhatikan nilai *mahalanobis distance*. Selanjutnya, dilakukanlah perbandingan antara nilai pada table *chi square* dengan nilai hitung *mahalanobis distance*. Nilai *chi square* diukur dengan melihat n sebesar jumlah variabel indikator pada tingkat signifikansi  $p < 0,05$ . Jika nilai hitung *mahalanobis distance* lebih besar dari nilai *chi square* yang disarankan, maka dinamakan *multivariate outliers* (Ghozali, 2013).

### 3.6.3 Analisis *Structural Equation Modelling (SEM)*

Analisis data dilakukan melalui kegiatan : (1) Mengelompokan data sejenis dalam suatu tabel (tabulasi), (2) Menganalisis data dengan melakukan perhitungan-perhitungan menurut metode penelitian kuantitatif dengan teknik analisis yang akan digunakan adalah *confirmatory technique* dengan menggunakan program software AMOS (*Analysis of Moment Structural*).

Sebagai salah satu teknik analisis *multivariate*, *confirmatory* memungkinkan dilakukannya analisis terhadap serangkaian hubungan secara simultan sehingga memberikan efisiensi secara sistematis. *Confirmatory* memiliki karakteristik utama yang membedakan dengan teknik *multivariate* lain. Karakteristik utama dari *confirmatory technique* adalah berikut ini :

- a. Estimasi hubungan ketergantungan pada (*multivariate dependence relationship*).
- b. Memungkinkan untuk mewakili konsep yang sebelumnya tidak teramati dalam hubungan yang ada serta memperhitungkan kesalahan pengukuran dalam proses estimasi.

*Confirmatory technique* memungkinkan untuk melakukan estimasi atas sejumlah persamaan regresi yang berbeda, tetapi terkait satu sama lain secara bersamaan dengan membuat model struktural. Keterkaitan yang ada diantara model struktural ini memungkinkan variabel dependen pada suatu hubungan berperan pula sebagai variabel independen pada hubungan selanjutnya. Bahkan mungkin variabel yang sama akan berpengaruh terhadap variabel dependen yang berbeda. Pada *confirmatory technique*, untuk membuat permodelan terdapat langkah-langkah yaitu pengembangan model berbasis teori.

Setelah uji asumsi *confirmatory technique*, maka dilanjutkan uji kelayakan model. Guna menguji kelayakan model yang dikembangkan dalam persamaan model struktural, maka akan digunakan beberapa indeks kelayakan model. Paket *software statistic* AMOS juga digunakan untuk mengidentifikasi model yang diajukan memenuhi kriteria model persamaan struktural yang baik. Adapun kriteria tersebut adalah :

- a.  $X^2$  (*Chi Squares Statistic*), nilai *chi square* yang kecil akan menghasilkan nilai probabilitas lebih besar dari tingkat signifikansi dan hal itu menunjukkan bahwa input matriks kovarian antara prediksi dengan observasi sesungguhnya tidak berbeda secara signifikan.
- b. *Significant Probability* yang dapat diterima atau mengidentifikasi kesesuaian model baik adalah probability sama dengan atau lebih besar 0,05.
- c. *Root Mean Square of Approximation* (RMSEA) mengukur penyimpangan nilai parameter pada suatu model dengan matriks *kovarians* populasinya. RMSEA merupakan ukuran yang mencoba model dengan jumlah sampel yang besar. Nilai RMSEA antara 0,05 sampai 0,08 merupakan ukuran yang dapat diterima.
- d. *Goodness of Fit Indeks* (GFI) digunakan untuk menghitung proporsi tertimbang dari varian dalam matriks kovarian populasi yang terestimasi. Indeks ini mencerminkan tingkat kesesuaian model secara keseluruhan yang dihitung dari residual kuadrat model yang diprediksi dan dibandingkan dengan data yang sebenarnya. Nilai GFI berkisar dari nol (*poor fit*) sampai 0,1 (*perfect fit*). Nilai GFI yang mendekati 1,0 mengidentifikasi model memiliki kesesuaian yang baik. Nilai GFI yang dikatakan baik adalah lebih besar atau sama dengan 0,90.
- e. *Adjusted Goodness of Fit Indeks* (AGFI) adalah analog  $R^2$  (*R Square*) dalam regresi berganda. Fit indeks ini disesuaikan terhadap *degree of freedom* yang tersedia untuk menguji diterima atau tidaknya model. Tingkat penerimaan model yang direkomendasikan bila mempunyai nilai sama atau lebih besar dari 0,90.
- f. *Normed Chi Square* (CMIN/DF) adalah ukuran yang diperoleh dari nilai *chi square* dibagi dengan *degree of freedom*. Nilai yang direkomendasikan untuk menerima kesesuaian sebuah model adalah CMIN/DF yang lebih kecil atau sama dengan 2,0 atau 3,0.
- g. *Tucker Lewis Indeks* (TLI) adalah sebuah *struktur incremental fit indeks* yang membandingkan sebuah model yang di uji terhadap sebuah *baseline model*. Nilai yang direkomendasikan sebagai acuan untuk diterimanya sebuah model

adalah lebih besar atau sama dengan 0,90 dan nilai yang mendekati 1,0 menunjukkan model fit yang baik.

- h. *Comperative fit Indeks* (CFI) juga dikenal sebagai *Bentler Comparative Indeks*. CFI merupakan indeks kesesuaian *incremental* yang juga membandingkan model yang diuji dengan null model. Indeks yang mengindikasikan bahwa model yang diuji memiliki kesesuaian yang baik adalah apabila CFI lebih besar atau sama dengan 0,90.

Model teoritis dibangun melalui telaah pustaka, yang kemudian akan diuraikan lagi sebagai model yang akan dianalisis menggunakan analisis regresi linier berganda dengan model berbasis metode *confirmatory*.

- a. Pengembangan model berbasis teori

Langkah pertama yang dilakukan model persamaan struktural adalah mengembangkan model yang memiliki justifikasi model yang kuat. Pada penelitian ini, hal tersebut telah tertuang dalam kerangka konseptual. Pengujian ini dapat dilakukan dengan menggunakan *confirmatory technique*, akan tetapi perlu diketahui bahwa *confirmatory technique* tidak digunakan untuk membentuk hubungan kualitas baru, tetapi digunakan untuk menguji pengembangan kualitas yang memiliki justifikasi teori.

- b. Pengembangan diagram jalur (*path diagram*)

Pada langkah ini, model akan disajikan dalam sebuah *path diagram* untuk nantinya dapat diestimasi.

- c. Konversi diagram jalur ke persamaan

Persamaan regresi dibangun dengan pedoman sebagai berikut: Variabel Endogen = Variabel Intervening + Variabel Eksogen + Error. Persamaan yang dihasilkan adalah persamaan struktural model, karena tujuan ini adalah ingin mengetahui hubungan kausalitas antar variabel yang diteliti. Persamaan struktural dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$1) Y = \lambda_{1.1} X_1 + \lambda_{1.2} X_2 + \lambda_{1.3} X_3 + \delta_1$$

$$2) Y = \lambda_{1.1} Z + \delta_2$$

$$3) Z = \lambda_{1.1} X_1 + \lambda_{1.2} X_2 + \lambda_{1.3} X_3 + \delta_3$$

Sumber: Ferdinand, 2002

$\lambda$ , (lamda)	: koefisien SEM dan masing-masing variabel
$\delta$ (error)	: model error
Y	: Kinerja
Z	: Efektivitas Anggaran
X1	: Akuntabilitas
X2	: Transparansi
X3	: Pengawasan

d. Memilih matriks input dan estimasi model

Matriks input yang digunakan dalam penelitian ini adalah *kovarians*. Teknik estimasi yang digunakan adalah *maximum likelihood estimation* dengan 2 tahap :

1) Teknik *confirmatory factor analysis*

Terdapat dua uji dasar yaitu kesesuaian model (*goodness of fit test*) dan uji signifikan bobot faktor.

a) Uji kesesuaian model (*goodness of fit test*)

Pengujian dilakukan dengan pendekatan nilai *goodness of fit test* dapat dilihat dalam tabel 3.2 *Confirmatory factor analysis* digunakan untuk menguji unidimensionalitas dan dimensi-dimensi yang menjelaskan faktor laten.

Tabel 3.2 Uji Kesesuaian Model

No.	Goodness of Fit Indeks	Cut of Value
1.	$X^2$ chi square	Diharapkan kecil
2.	Significance Probability	$\geq 0,05$
3.	RMSEA	$\leq 0,08$
4.	GFI	$\geq 0,09$
5.	AGFI	$\geq 0,09$
6.	CMIN/DF	$\leq 2,00$
7.	TLI	$\geq 0,95$
8.	CFI	$\geq 0,95$

Sumber : Ferdinand, (2002:61)

b) Uji signifikan bobot faktor dipengaruhi oleh

(1) Nilai tanda atau *factor loading*

(2) Bobot faktor atau *regression weight*

2) Teknik full *structural equation model*

Pengujian *structural equation model* juga dilakukan dengan dua macam pengujian yaitu :

- a) Uji kesesuaian model *goodness of fit test*
- b) Uji kausalitas *regression weight*

e. Menilai kemungkinan munculnya masalah identifikasi

Masalah identifikasi dapat muncul melalui gejala-gejala sebagai berikut :

- 1) *Standart error* untuk satu atau beberapa koefisien adalah sangat besar
- 2) Program tidak mampu menghasilkan matriks informasi yang seharusnya disajikan
- 3) Munculnya angka-angka aneh, seperti *varians error* yang negatif
- 4) Munculnya korelasi yang sangat tinggi antar koefisien estimasi yang diperoleh

f. Evaluasi kriteria *goodness of fit*

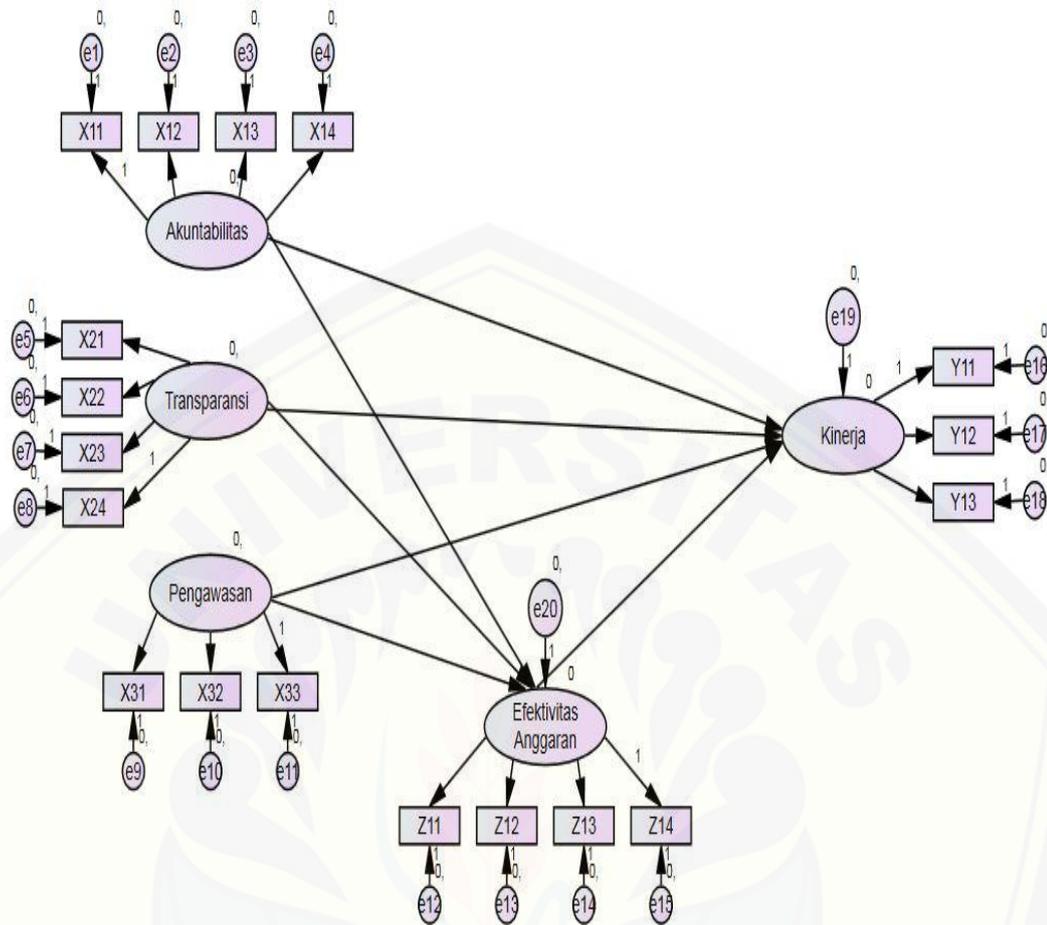
Pada langkah ini kesesuaian model di evaluasi, melalui telaah terhadap beberapa kriteria *goodness of fit*. Untuk itu tindakan pertama yang harus dilakukan adalah mengevaluasi apakah data yang digunakan telah memenuhi asumsi *conformatory technique*.

g. Analisis pengaruh mediasi/peranan pada variabel intervening

Pada langkah ini dilakukan analisis pengaruh mediasi/peranan variabel intervening (akuntabilitas, transparansi dan pengawasan) terhadap kinerja dengan pengaruh tidak langsung dari efektivitas anggaran. Besar pengaruh mediasi adalah hasil kali kedua *standardized regression weight* pada satu jalur.

h. Interpretasi dan identifikasi model

Langkah yang terakhir adalah menginterpretasikan model dan modifikasi model bagi model-model yang tidak memenuhi syarat pengujian yang dilakukan. Setelah diestimasi, residualnya haruslah kecil atau mendekati nol, distribusi frekuensi dan *kovarians residual* harus bersifat simetrik.



Gambar 3.1 Struktur Model

### 3.6 Pengujian Hipotesis

Setelah model pengukuran dan struktural telah memenuhi syarat, maka tahap selanjutnya adalah melakukan pengujian hipotesis. Pengujian ini dilakukan sama seperti uji t terhadap *regression weight*. Pengujian dilakukan terhadap struktur model antara akuntabilitas, transparansi, pengawasan, efektivitas anggaran dan kinerja pemerintah. Pengujian hipotesis dilakukan dengan metode resampling *bootstrap*. Jika diperoleh statistik t lebih besar dari nilai kritis z pada 2-tailed antara lain 1,65 (pada taraf signifikansi 1%) maka dapat disimpulkan bahwa koefisien jalur signifikansi dan sebaliknya. Rumusan pengujian hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

- a. Pengaruh akuntabilitas terhadap efektivitas anggaran

- H0 :  $\gamma_i = 0$  (akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- b. Pengaruh transparansi terhadap efektivitas anggaran
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (transparansi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (transparansi berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- c. Pengaruh pengawasan terhadap efektivitas anggaran
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (pengawasan tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (pengawasan berpengaruh signifikan terhadap efektivitas anggaran)
- d. Pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- e. Pengaruh transparansi terhadap kinerja
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (transparansi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- f. Pengaruh pengawasan terhadap kinerja
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (pengawasan tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- g. Pengaruh efektivitas anggaran terhadap kinerja
- H0 :  $\gamma_i = 0$  (efektivitas anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja)
- H1 :  $\gamma_i \neq 0$  (efektivitas anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja)

## BAB 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan pada penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

- a. Akuntabilitas secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan efektivitas anggaran di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.
- b. Transparansi secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya transparansi dapat meningkatkan efektivitas anggaran di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.
- c. Pengawasan secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas anggaran. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya kegiatan pengawasan dapat meningkatkan efektivitas anggaran yang efektif di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.
- d. Akuntabilitas secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja OPD pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya akuntabilitas dapat meningkatkan kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.
- e. Transparansi secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja OPD pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya transparansi dapat meningkatkan kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.
- f. Pengawasan secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja OPD pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya kegiatan pengawasan dapat meningkatkan kinerja

Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.

- g. Efektivitas anggaran secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja OPD pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa adanya pengelolaan anggaran yang efektif dapat meningkatkan kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintah Kabupaten Magetan dan Ngawi.

## 5.2 Saran

Dengan memperhatikan hasil temuan dalam penelitian ini, maka dalam kesempatan ini peneliti bermaksud menyampaikan saran-saran dengan harapan agar memiliki kebermanfaatan bagi banyak pihak. Saran yang bisa diberikan adalah:

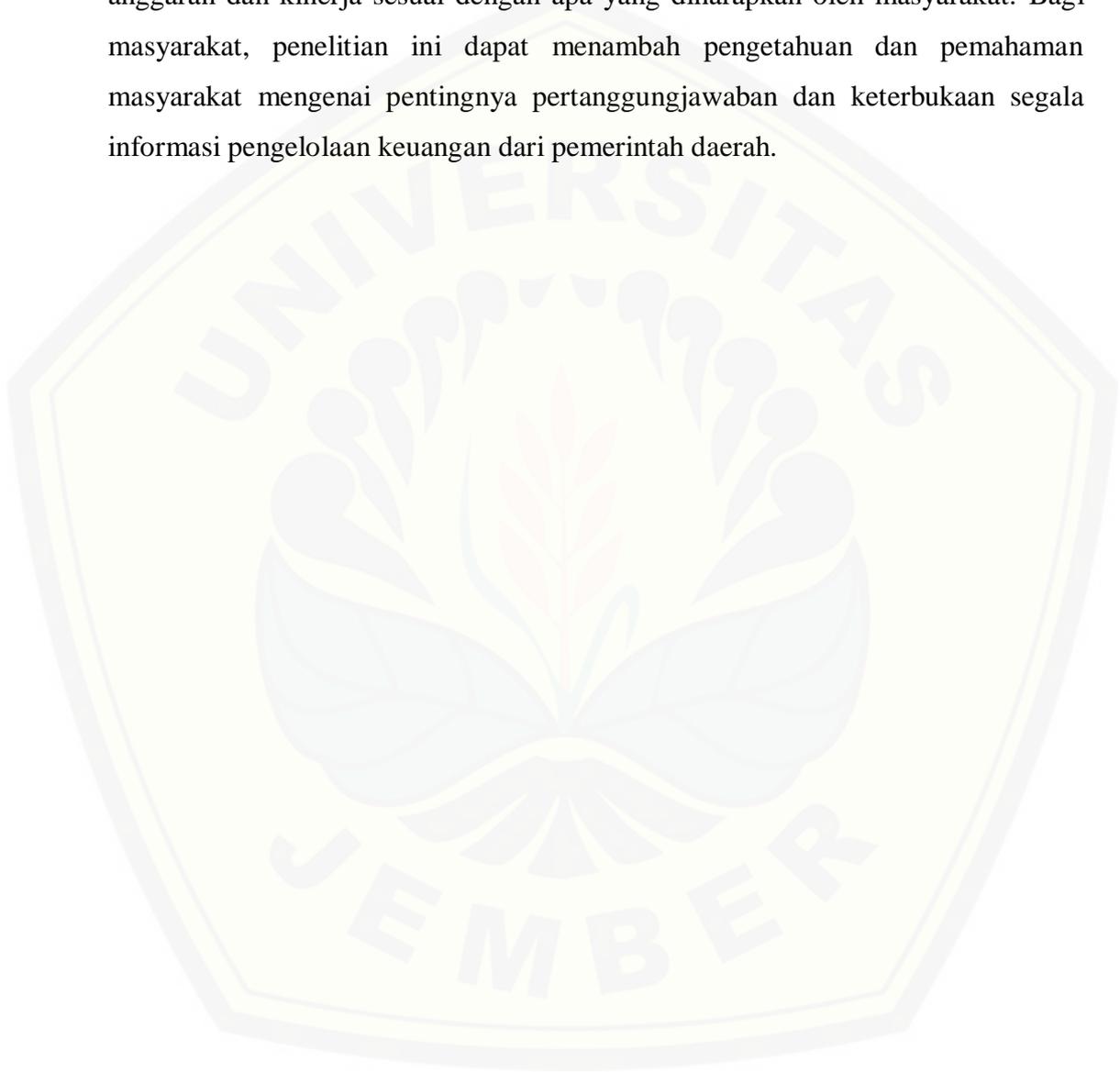
1. Bagi peneliti selanjutnya agar melakukan pendampingan kepada responden pada saat mengisi kuesioner. Hal ini dilakukan agar jawaban yang diberikan tidak subjektif.
2. Guna untuk pengembangan ilmu akuntansi khususnya sektor publik, diharapkan peneliti selanjutnya menambahkan variabel yang berbeda dan menggunakan instansi yang lebih tinggi misalnya tingkat provinsi.

## 5.3 Implikasi Penelitian

Bagi akademisi penelitian ini memberikan bukti bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan efektivitas anggaran terhadap kinerja pemerintah. Sehingga penelitian ini dapat berkontribusi dalam ilmu akuntansi sektor publik, terutama yang berkaitan dengan kinerja pemerintah daerah. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat digunakan sebagai referensi dalam penelitian-penelitian selanjutnya terkait dengan kinerja pemerintah daerah.

Bagi pemegang kebijakan, dalam hal ini pemerintah kabupaten Magetan dan Ngawi penelitian ini agar dapat disosialisasikan, dengan harapan dapat memberikan masukan atau informasi tentang pentingnya akuntabilitas,

transparansi, pengawasan dan efektivitas anggaran dalam mencapai kinerja aparatur pemerintah yang lebih baik. Oleh karena itu penelitian ini dapat dimanfaatkan dalam upaya meningkatkan tata kelola pemerintahan yang baik dengan cara meningkatkan akuntabilitas, transparansi, pengawasan, efektivitas anggaran dan kinerja sesuai dengan apa yang diharapkan oleh masyarakat. Bagi masyarakat, penelitian ini dapat menambah pengetahuan dan pemahaman masyarakat mengenai pentingnya pertanggungjawaban dan keterbukaan segala informasi pengelolaan keuangan dari pemerintah daerah.



**DAFTAR PUSTAKA**

- Adiwirya. M. F. I.P Sudana. 2015. Akuntabilitas, Transparansi, Dan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 11.2 (2015): 611-628. ISSN: 235202-8429
- Amable. B., Ledezma. I., Robin. S. 2014. Product market regulation, innovation and productivity. *Maison des Sciences Economiques*, 106-112 boulevard de L'Hôpital, 75647 Paris Cedex 13 <http://centredeconomiesorbonne.univ-paris1.fr/> . ISSN : 1955-611X
- Arifianti. H., Payamta., Sutaryo. 2013. Pengaruh Pemeriksaan dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). Simposium Nasional Akuntansi Xvi. Manado, 25-28 September 2013
- Ariwibawa. Y. 2017. *Strategi Peningkatan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Ditjen Anggaran Kementerian Keuangan*. Sekolah Pascasarjana Institute Pertanian Bogor (IPB). Bogor
- Arnold, Nicoletti, Scarpetta. 2011. Regulation, resource reallocation and productivity Growth. *EIB Papers*, ISSN 0257-7755, European Investment Bank (EIB), Luxembourg, Vol. 16, Iss. 1, pp. 90-115
- Asrida. 2012. Pengaruh Penerapan Prinsip Akuntabilitas Dan Transparansi Keuangan Terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran Pada Pemerintah Kabupaten Bireuen. *Jurnal Kebangsaan*. Vol.1 No.1 Januari 2012 ISSN: 2089-5917
- Badan Keuangan Daerah (BKD).. 2017. *Penyerapan Anggaran Ngawi Triwulan I 2017*. <http://www.siagaindonesia.com/147486/payah-opd-pemkab-ngawi-ogah-ogahanserap-anggaran-belanja.html>. [Diakses pada 12 Mei 2017].
- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD). 2016. *Penyerapan anggaran magetan Triwulan i 2016, APBD Magetan baru terserap 8,21%*. <http://surabaya.bisnis.com/read/20160818/4/90694/masih-rendah-apbd-magetan-baru-terserap-429>. [Diakses pada 05 Desember 2017].

- Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD). 2017. *Dua Dinas Lemah Serap Anggaran DAK Magetan*. <http://pojokpitu.com/baca.php?idurut=51349>. [Diakses pada 19 September 2018].
- Bakri. 2015. Pengaruh Efektivitas Pengendalian Anggaran Terhadap Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Dinas Pendidikan Kabupaten Boalemo. *Jurnal IAIN Gorontalo*. ISSN 1907-0977. Volume 11 Nomor 1 Juni 2015.
- Bastian. I. 2017. *Akuntansi Manajemen Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Carrigan. C., Coglianese. C. 2016. the theory of economic regulation. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, 2, 3–21. Print Publication Date: Mar 2015, Online Publication Date: Jul 2016
- Cimpoeru. M. V., V. Cimpoeru. 2015. Budgetary Transparency – An Improving Factor For Corruption Control And Economic Performance. *Sciencedirect. Procedia Economics And Finance*. 27 ( 2015 ) 579 – 58
- Conway. P., Janod. V., Nocolletto. G. 2005. Product Market Regulation In OECD Countries. *Economics Department Working Papers No.419*, Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/783417550348>
- Daud. M. 2017. Implementasi Anggaran Desa Dalam Meningkatkan Pembangunan Desa (Suatu Penelitian Di Gampong Lamdingin Kota Banda Aceh). *Jurnal Humaniora*. Volume 1, No. 1, April 2017.
- Deputi Pengawasan Bidang Penyelenggaraan Keuangan Daerah Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Wilayah 3. 2005. *Pedoman Penyusunan Apbd Berbasis Kinerja (Revisi)*. Jakarta.
- Dewi. R. A., Ramadhanti. W., Wiratno. A., 2016. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Desa Pasca Penerapan Undang-undang Nomor 6 Tahun 2014. *Jurnal Akuntansi Aktual*, Vol. 3, Nomor 4, Juni 2016, hlm. 311–327.
- Dewi. M. S., N. A. S. Dharmawan., D. N. S. Werastuti. Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. Jurusan Akuntansi S1 (Volume 3 No. 1 Tahun 2015).

- Egbide. B. C., Agbude. G. A. 2012. Good Budgeting And Good Governance: A Comparative Discourse. *The Public Administration And Social Policies Review*. IV Year, No. 2(9). December 2012.
- Eklund. J. E., Lappi. E. 2018. Product regulations and persistence of profits: OECD Evidence. *Journal of Regulatory Economics*. <https://doi.org/10.1007/s11149-018-9365-y>.
- Erlina. O. S. Rambe, Rasdianto. 2015. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta. Salemba Empat.
- Faridah. 2015. Transparansi Dan Akuntabilitas Pemerintah Desa Dalam Pengelolaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Desa (Apbdes). *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*. Vol. 4 No. 5 (2015).
- Fatoni. I. Nurhayati. I. D. 2013. Pengaruh Anggaran Dan Pengendalian Terhadap Efektivitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Skpd) Di Kabupaten Malang. *Jurnal Manajemen Dan Akuntansi*. Volume 2, Nomor 3, Desember 2013.
- Ferdinand. A. 2006. *Metode Penelitian Manajemen*. Semarang. Bada Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali. I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi Edisi Tujuh*. Semarang: Bada Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hadryrianto. Muljo. 2012. *Pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap pengelolaan Anggaran di Universitas Bina Nusantara (DKI Jakarta)*. Undergraduate thesis, BINUS.
- Halim. A., S. Kusufi. 2017. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hertog. J. D. 2010. *Review Of Economic Theories Of Regulation*. Discussion Paper Series 10-18. Utrecht School Of Economics.
- Ilmiyyah. N. M., E. Dewata. Sarikadareati. 2017. Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Di Provinsi Sumatera Selatan Tahun 2012-2015. *Jurnal Akuntansi, Ekonomi Dan Manajemen Bisnis*. Vol. 5 No. 1, July 2017, 147-162 E-Issn: 2548-9836.

- Indriantoro. N., b. Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE. Yogyakarta.
- International Public Sector Accounting Standards Board. 2011. Government Business Enterprises. *International Federation Of Automatic Control Journal*. June 2011. Page 1-7
- Kementerian PAN-RB. 2017. Kinerja Pemerintah Daerah Masih Rendah. [https://Beritagar.Id /Artikel/Berita/Kinerja-Pemerintah-Daerah-Masih-Rendah](https://beritagar.id/artikel/berita/kinerja-pemerintah-daerah-masih-rendah). [Diakses pada 21 Mei 2018]
- Lee. Robert. D., R. W. Johnson. 1998. *Public Budgeting System*. Sixth Edition. Maryland: Aspen.
- Magno. R. B, A. Hakim, T. Domai. 2015. Pengaruh Pengelolaan Anggaran Terhadap Kinerja Organisasi Pemerintahan. *REFORMASI*. ISSN 2088-7469 (Paper) ISSN 2407-6864 (Online) Vol. 5, No. 2, 2015
- Mahmudi. 2015. *Manajemen Kinerja Sektor publik*. UPP SPIM YKPN. Yogyakarta
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Meutia Dan Fitriana (2011). Pengaruh Penerapan Good Governance Terhadap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Aceh. *Jurnal Hasil Riset*. ISSN: 2301-4717. Volume 1, Nomor 2, Agustus 2011
- Muljo. H.H., Kurniawati. H., Pahala. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Pengelolaan Anggaran. *Binus Business Review*. Vol. 5 No. 2 November 2014: 537-550.
- Nalareason. K.M., A.T. Atmadja., M. P. Adiputra. 2014. Pengaruh *Good Governance* Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buleleng. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI*. Volume 2 No. 1 Tahun 2014.
- Nordiawan. D. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Octariani. D., Akram, Animah. 2017. Good Governance, Performance based budgeting, and SKPD Budget Quality SKPD (The Case of a Structural

- Model approach). *JKAP (Jurnal Kebijakan dan Administrasi Publik)*. Vol.21 (2), November 2017, 126-141. ISSN 2477-4693.
- Organization for Economic Cooperation and Development. 2016. *Tax reforms, more efficient public spending and better public governance, keys to consolidating Indonesia's strong economic progress*. <https://www.oecd.org/>. [Diakses pada 31 Mei 2018]
- Olurankinse. F., S. R. Oloruntoba. 2017. Empirical Analysis Of The Effect Of Accountability On Budget Implementation In Ondo State Nigeria. *Canadian Social Science*. Vol. 13, No. 3, 2017, Pp. 27-32. ISSN 1923-6697
- Open Government Indonesia. 2015. *Indonesia Lanjutkan Kepemimpinan Global dalam Mendorong Pemerintahan Terbuka*. <http://opengovindonesia.org/news/152/indonesia-lanjutkan-kepemimpinan-global-dalam-mendorong-pemerintahan-terbuka>. [Diakses pada 30 Mei 2018]
- Paramitha. I. A., Gayatri. 2016. Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran, Sistem Pengendalian Manajerial Sektor Publik Dan Sistem Pelaporan Pada Akuntabilitas Kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.16.3. September (2016): 2457-2479. ISSN: 2302-8556.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2017. *Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah* Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005. *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 140. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 61 Tahun 2010. *Keterbukaan Informasi Publik*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5149. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010. *Standar Akuntansi Pemerintah* Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010. Jakarta.

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2017. *Pembinaan Dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017. Jakarta.
- Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014. *Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 80. Jakarta.
- Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010. *Grand Design Reformasi Birokrasi 2010 – 2025*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010. Jakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011. *Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011. Jakarta.
- Peraturan Daerah Nomor 19 Tahun 2017. *Pertanggungjawaban Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah*. Lembaran Daerah Kabupaten Magetan Tahun 2017 Nomor 19.
- Peraturan Daerah Nomor 11 Tahun 2017. *Pertanggungjawaban Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah*. Lembaran Daerah Kabupaten Magetan Tahun 2017 Nomor 11.
- Pertiwi. D. P. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep Value For Money Pada Instansi Pemerintah (Studi Empiris Skpd Provinsi Riau). *Jom Fekon*. Vol. 2 No. 2 Oktober 2015
- Premananda. N. L. N. M. Latrini. 2017. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.18.3. Maret (2017): 2451-2476. Issn: 2302-8556
- Priagung. D. E., E. S. Mafudi. 2016. Pengaruh Penyerapan Anggaran, Budaya Organisasi, Kepuasan Kerja Dan Pengawasan Inspektorat Terhadap Kinerja Keuangan Organisasi Publik (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Banjarnegara). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Islam*. P-ISSN: 2460-9404; E-ISSN: 2460-9412 2016, Vol. 2, No. 1, Hal. 1-15

- Putra. N. Erlina. T. A. Sari. 2016. Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Pengawasan Sebagai Variabel Moderating Pada Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Ekonom*, Vol 19, No 4, Oktober 2016
- Radio Republik Indonesia. 2017. *Komisi C DPRD Jatim Minta Penyerapan Anggaran di SKPD Tidak Menumpuk di Akhir Tahun*. [http://rri.co.id/post/berita/436274/daerah/komisi\\_c\\_dprd\\_jatim\\_minta\\_penyerapananggaran\\_di\\_skpd\\_tidak\\_menumpuk\\_di\\_akhir\\_tahun.html](http://rri.co.id/post/berita/436274/daerah/komisi_c_dprd_jatim_minta_penyerapananggaran_di_skpd_tidak_menumpuk_di_akhir_tahun.html). [Diakses pada 19 September 2018]
- Rahayu. D. I. 2014. *Pengaruh Pelaksanaan Good Government Governance terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kabupaten Gresik*. Tesis. Universitas Airlangga.
- Ramandei. 2009. *Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Jayapura)*. Tesis. Universitas Diponegoro.
- Riyanto. B. 2008. *Pelaksanaan asas transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan perusahaan daerah guna meningkatkan pendapatan asli daerah di kabupaten sukoharjo*. Tesis. Universitas Sebelas Maret.
- Robert, Leitch., dan Davis, K. Roscoe. 2005. *Analisis & Desain*. Yogyakarta: Andi.
- Santoso. M. A. 2011. Peran Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Dalam Menjalankan Fungsi Pengawasan. *Jurnal Hukum* No. 4 Vol. 18 Oktober 2011: 604 – 620.
- Schaeffer. M., A.Yilmaz. 2008. Strengthening Local Government Budgeting And Accountability. *Policy Research Working Paper*. November 2008.
- Schiantarelli. F. 2008. *Product Market Regulation and Macroeconomic Performance: A Review of Cross-Country Evidence*. Boston College and IZA. Revised, August 4, 2008
- Setiawan. H. E. M. Safri. 2014. Analisis Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Satuan Kerja

- Perangkat Daerah Di Kabupaten Bungo. *Jurnal Perspektif Pembiayaan Dan Pembangunan Daerah*. Vol. 4 No. 1, Juli-September 2016 ISSN: 2338-4603 (Print); 2355-8520 (Online)
- Siregar, Liper. 2011. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Transparansi Publik dan Pengawasan terhadap Pengelolaan APBD dengan Standar Akuntansi Pemerintahan Sebagai Variabel Moderator pada Pemerintah Kota Pematangsiantar. *Jurnal Manajemen dan Keuangan*. Edisi I: 21-27.
- Smith. 2004. Assessing Reforms Of Government Accounting And Budgeting. *Public Performance & Management Review*. Volume 30, 2006 - Issue 1
- Suardiasa. I. M., I. G. Purnamawati., N. T. Herawati. 2016. Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, Value For Money, Kejujuran, Transparansi, Pengawasan Dan Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Pada Skpd Di Kabupaten Buleleng). *Jurnal Mahasiswa Akuntansi Undiksha*. Vol 4, No 1 (2016)
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung : Alfabeta.
- Suluh, A.R.B. 2012. *Pengaruh Karakteristik Penganggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Brawijaya.
- Suriani. S. 2015. The Effect of Performance-Based Budgeting Implementation towards the Institution Performance Accountability (Case Study: Wajo). *Information Management and Business Review* (ISSN 2220-3796). Vol. 7, No. 4, pp. 6-22, August 2015
- Syahputra. R. A. 2018. *Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, Value For Money, Kejujuran, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kajian Pada Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu Pusat)*. Universitas Sumatera Utara Medan.
- Syahrida. C. F. 2011. *Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja SKPD Pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara*. Tesis. Universitas Sumatera Utara.

- Tribunnews. 2018. Perwujudan Tata Kelola yang Baik. <http://www.tribunnews.com/nasional/2018/03/02/wujudkan-tata-kelola-pemerintah-yang-baik-setjen-dpd-ri-lakukan-mou-dengan-bpkp>. [Diakses pada 31 Mei 2018]
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014. *Pemerintah Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 2014. Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2014. *Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, Dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5568.
- Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014. *Administrasi Pemerintahan*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5601.
- United Nations Development Programme. 1997. *Reconceptualising Governance*. Management Development and Governance Division Bureau for Policy and Programme Support New York
- Verasvera. F. A. 2016. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Dinas Sosial Provinsi Jawa Barat). *Jurnal Manajemen*. Vol.15, No.2, Mei 2016
- Vian. T., W. J. Bicknell. 2013. Good Governance And Budget Reform In Lesotho Public Hospitals: Performance, Root Causes And Reality. *Health Policy And Planning Advance Access Published*. January 4, 2013
- Wandari. D.N., E. Sujana., I. M. Putra. 2015. Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Ketepatan Waktu Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep *Value For Money* Pada Instansi Pemerintah Di Kabupaten Buleleng. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. Jurusan Akuntansi Program S1 (Volume 3 No. 1 Tahun 2015).
- World Bank. 1994. *Governance*. The International Bank for Reconstruction and Development. The United State of America.
- Yusuf. M. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan Penelitian Gabungan*. Jakarta. Kencana.



**Lampiran 1**  
**Kuesioner Penelitian**

**KUESIONER PENELITIAN “GOOD GOVERNMENT GOVERNANCE PADA  
KINERJA ORGANISASI PERANGKAT DAERAH (OPD)  
DI PEMERINTAH KABUPATEN MAGETAN DAN NGAWI”**

Suci Muthi'ah  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi  
Universitas Jember

**PETUNJUK PENGISIAN**

1. Mohon kuesioner ini diisi oleh Bapak/Ibu untuk menjawab seluruh pernyataan yang telah disediakan.
2. Pada tipe pilihan, Bapak/Ibu dipersilahkan untuk memberikan tanda (✓) pada kolom jawaban yang dianggap paling tepat.
  - STS (Sangat Tidak Setuju) : 1
  - TS (Tidak Setuju) : 2
  - N (Netral) : 3
  - S (Setuju) : 4
  - SS (Sangat Setuju) : 5
3. Dalam menjawab pernyataan-pernyataan ini tidak ada yang salah, oleh sebab itu usahakan tidak ada jawaban yang dikosongkan.
4. Saya ucapkan terimakasih pada Bapak/Ibu atas partisipasi guna mensukseskan penelitian ini.

**DATA IDENTITAS RESPONDEN**

1. Jenis Kelamin: *(lingkari kode pilihan anda)*
  - a. Pria
  - b. Wanita
2. Pendidikan terakhir: *(lingkari kode pilihan anda)*
  - a. SMA
  - b. D3
  - c. Strata 1/ S1
  - d. Strata 2/ S2
  - e. Strata 3/ S3
3. Usia: *(lingkari kode pilihan anda)*
  - a. 20-27 tahun
  - b. 28-35 tahun
  - c. 36-43 tahun
  - d. Diatas 43 tahun
4. Lama Bekerja: *(lingkari kode pilihan anda)*
  - a. 1-3 tahun
  - b. 4-6 tahun
  - c. 7-9 tahun
  - d. Diatas 10 tahun

## VARIABEL INDEPENDEN

### 1. Akuntabilitas

No.	Pernyataan	STS (Sangat tidak setuju)	TS (Tidak setuju)	N (Netral)	S (Setuju)	SS (Sangat Setuju)
1	Tahapan pengelolaan anggaran di setiap OPD melibatkan semua unsur dalam OPD tersebut	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
2	OPD menginformasikan APBD yang diterima kepada masyarakat melalui media elektronik	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
3	Informasi anggaran yang disajikan, berisi informasi yang benar dan lengkap terkait sasaran dari suatu program	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
4	LAKIP digunakan sebagai pertanggungjawaban atas pelaksanaan tugas OPD untuk meningkatkan kinerja secara berkelanjutan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)

### 2. Transparansi

No.	Pernyataan	STS (Sangat tidak setuju)	TS (Tidak setuju)	N (Netral)	S (Setuju)	SS (Sangat Setuju)
1	APBD diumumkan dan disajikan secara tepat jumlahnya kepada masyarakat	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
2	Transparansi anggaran dapat mengakomodasi dan meningkatkan usulan tentang berbagai kebijakan, pelayanan dan proses	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
3	Informasi tentang pengelolaan anggaran, mudah didapatkan oleh masyarakat	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
4	LAKIP diumumkan melalui media elektronik	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
5	Publik tidak bisa mengakses informasi mengenai pengelolaan anggaran	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)

### 3. Pengawasan

No.	Pernyataan	STS (Sangat tidak setuju)	TS (Tidak setuju)	N (Netral)	S (Setuju)	SS (Sangat Setuju)
1	Pengawasan anggaran dilakukan oleh Aparat Pengawas internal Pemerintah (APIP) secara rutin	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
2	Pimpinan secara rutin mengawasi kinerja bawahan atas pengelolaan anggaran	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
3	Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) secara rutin melakukan pengawasan dan pemeriksaan atas pengelolaan anggaran	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
4	Pengawasan kinerja pada bawahan, tidak dilakukan secara rutin oleh pimpinan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)

### VARIABEL INTERVENING

#### 1. Efektivitas Anggaran

No.	Pernyataan	STS (Sangat tidak setuju)	TS (Tidak setuju)	N (Netral)	S (Setuju)	SS (Sangat Setuju)
1	Setiap unit mempunyai kecakapan dalam melaksanakan kegiatan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
2	Pengalokasian dana untuk masyarakat sesuai dengan kebutuhan masyarakat	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
3	Semua program yang ditargetkan, dapat tercapai sesuai dengan visi misi	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
4	Setiap kegiatan atau aktivitas dilakukan berdasarkan rencana strategi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
5	Anggaran yang dikelola berdampak kepada kepuasan pelayanan masyarakat	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
6	Program yang ditargetkan menyimpang dari visi dan misi yang telah ditetapkan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)

**VARIABEL DEPENDEN**

**1. Kinerja Pemerintah**

No.	Pernyataan	STS (Sangat tidak setuju)	TS (Tidak setuju)	N (Netral)	S (Setuju)	SS (Sangat Setuju)
1	Anggaran dikelola secara ekonomis untuk menghindari pengeluaran yang boros	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
2	Setiap kegiatan, program, dan kebijakan dilakukan evaluasi dengan menilai efisiensi biaya	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
3	Setiap kegiatan, program, dan kebijakan dilaksanakan sesuai dengan kebutuhan dan memberikan manfaat kepada masyarakat	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
4	Pelaksanaan kegiatan telah menyimpang dari tujuan yang ditetapkan	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)



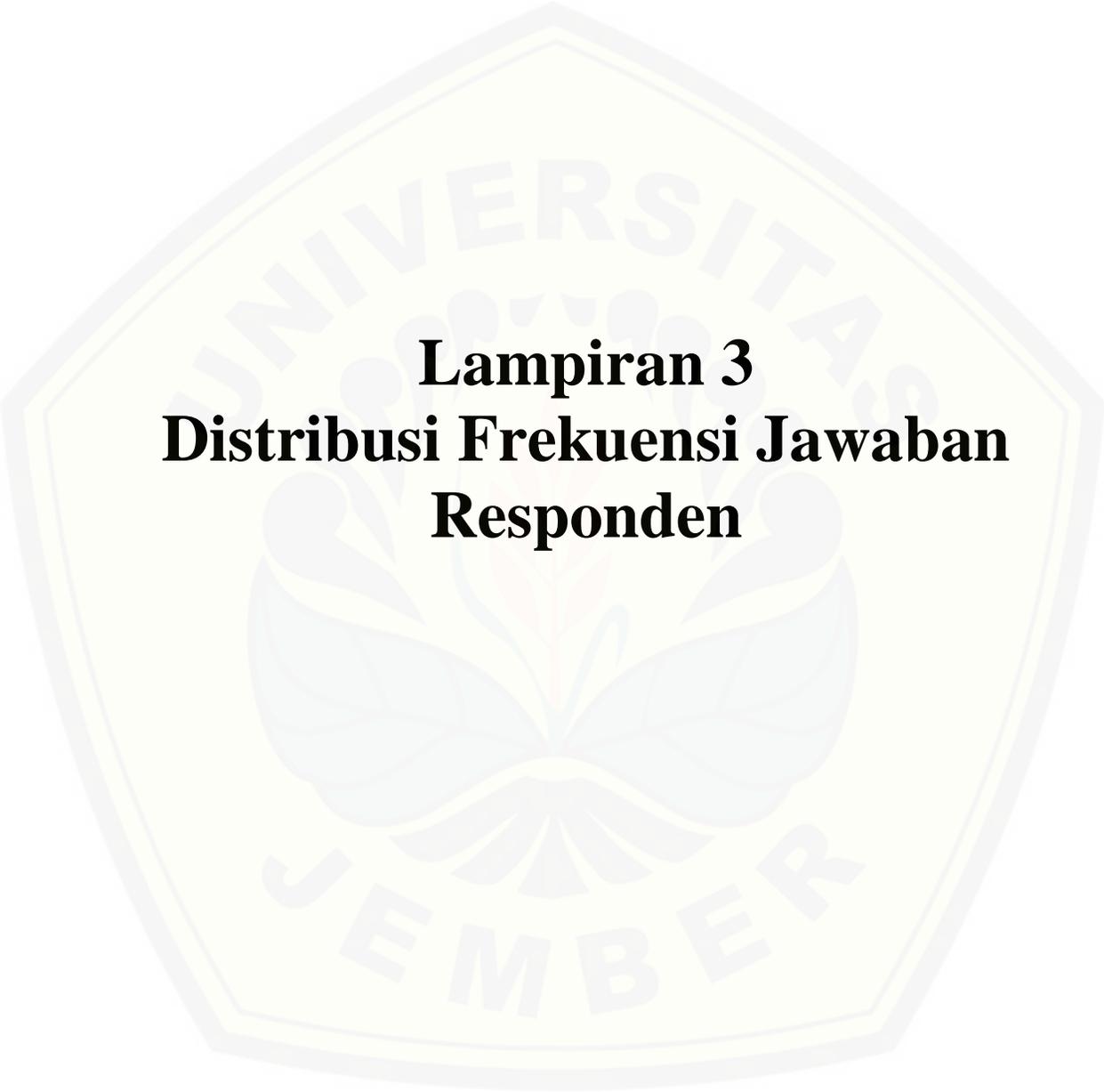
**Lampiran 2**  
**Hasil Rekapitulasi Jawaban**  
**Responden**

R	X11	X12	X13	X14	X21	X22	X23	X24	X31	X32	X33	Z11	Z12	Z13	Z14	Y1	Y12
1	4	4	3	4	4	2	2	3	3	3	2	4	4	2	3	4	3
2	4	3	4	3	4	2	3	2	4	4	3	2	3	4	4	4	4
3	4	4	4	4	2	4	2	3	4	4	3	2	3	4	4	4	4
4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	5	4	4	5
5	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
6	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
7	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
8	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
9	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
10	5	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	5	4	4	4	4
11	4	4	3	3	3	4	3	4	4	4	3	4	4	4	4	3	4
12	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	3	5
13	2	3	4	2	3	4	3	5	5	5	4	4	2	3	3	4	4
14	4	3	3	5	3	3	3	3	3	4	4	3	3	4	3	3	4
15	3	3	3	5	3	5	3	3	4	5	3	4	5	3	3	3	4
16	5	5	5	5	4	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5
17	3	2	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4
18	4	4	2	3	5	3	2	4	4	3	3	5	2	4	2	4	4
19	2	4	3	3	3	2	4	3	5	5	4	3	4	3	4	3	4
20	4	3	3	4	3	4	3	4	4	4	4	4	3	3	4	4	3
21	4	2	4	5	4	5	4	4	4	4	5	5	5	4	4	4	5
22	5	3	4	5	3	4	3	5	5	3	3	4	3	5	4	3	3
23	5	2	5	5	3	4	2	5	5	3	3	3	3	5	4	3	3
24	4	2	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5
25	4	3	4	4	4	4	4	3	3	4	4	4	4	4	4	4	4
26	4	2	5	4	2	4	3	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4
27	4	2	4	5	2	4	2	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4
28	4	3	4	2	4	4	4	4	3	4	3	4	4	4	4	2	2
29	4	4	5	5	4	3	4	2	1	4	3	4	4	4	4	3	4
30	4	3	3	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4
31	4	4	3	4	4	4	4	3	4	4	4	3	4	4	4	4	4
32	5	3	3	4	4	4	4	4	3	4	4	5	5	5	4	4	4
33	4	2	4	4	2	4	2	4	2	2	4	4	4	4	4	2	4
34	4	2	4	4	2	4	2	4	2	2	4	4	4	4	4	2	4
35	4	1	3	4	2	4	2	3	5	2	2	5	5	4	4	4	4
36	4	2	4	4	2	4	2	4	2	2	4	4	4	4	2	2	4
37	4	2	4	4	2	4	2	4	2	3	4	4	4	4	4	2	4
38	4	2	3	4	4	4	4	4	3	4	4	5	5	5	5	4	4
39	4	2	4	4	2	4	2	4	2	2	4	3	4	4	4	2	4
40	4	4	4	4	4	5	4	5	2	4	4	4	4	5	4	4	4
41	4	4	5	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	5	4	4
42	4	4	4	4	5	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4
43	4	4	5	4	4	5	5	5	4	5	4	4	4	4	4	4	5
44	4	4	4	4	5	5	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
45	4	4	4	4	3	4	3	3	3	3	3	3	4	4	4	4	4
46	5	5	4	5	4	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4
47	4	4	3	5	4	5	3	4	4	4	4	5	5	4	5	5	4
48	4	3	3	4	3	5	4	4	4	4	2	4	5	4	4	5	4
49	4	4	4	4	2	4	3	3	3	3	3	4	4	4	4	3	4
50	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	2	4

51	4	4	4	4	4	5	5	5	4	4	5	5	5	5	4	4
52	4	4	4	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	4	4	4
53	3	2	4	3	3	4	4	3	5	5	4	4	4	2	4	4
54	5	4	2	5	4	4	2	4	4	5	4	4	5	4	5	4
55	5	4	2	5	4	4	2	4	4	5	4	4	5	4	4	5
56	4	3	3	4	3	4	3	4	4	4	3	3	3	3	4	3
57	5	4	4	4	4	5	4	4	3	3	4	4	4	4	4	4
58	5	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4
59	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	2	4	4
60	4	3	5	4	3	4	4	3	5	4	4	4	5	4	4	4
61	4	4	4	5	3	4	4	3	3	4	3	4	4	4	4	5
62	4	3	4	3	3	4	3	3	3	4	4	4	4	4	4	4
63	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4
64	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4
65	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	5
66	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	5
67	3	1	3	4	2	4	1	3	4	3	3	3	4	3	4	3
68	4	4	4	4	4	3	4	3	3	4	2	4	4	3	4	4
69	4	3	3	3	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4
70	4	3	3	5	3	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	4
71	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
72	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	2	4	4	3	4	4
73	3	4	4	3	4	3	3	4	4	4	4	3	3	4	4	4
74	5	3	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4
75	4	3	4	4	3	4	3	3	3	3	3	4	3	4	4	3
76	4	4	3	4	3	3	4	3	4	3	2	2	4	2	4	4
77	5	4	3	4	3	3	4	3	4	5	2	2	4	2	4	4
78	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5	4	4	5	4	4	4
79	5	4	4	4	4	5	4	4	5	5	4	4	5	4	4	4
80	5	4	4	4	4	5	4	4	5	5	4	4	5	4	4	4
81	4	4	4	5	4	5	4	4	5	5	5	4	4	4	5	4
82	5	5	4	4	4	5	4	4	5	5	5	4	4	4	5	4
83	4	4	3	5	2	5	3	4	3	5	4	3	5	4	4	3
84	4	4	3	5	2	5	3	4	3	5	4	1	5	4	4	3
85	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	4	2	4	3	5	4
86	4	4	5	5	4	4	4	3	4	4	4	2	5	2	5	4
87	5	5	4	4	4	5	4	4	5	5	4	3	4	2	4	5
88	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	3	4	2	4	3
89	4	4	5	5	4	4	4	3	4	4	4	2	5	2	5	4
90	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4
91	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
92	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4
93	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4
94	4	4	3	4	3	4	3	4	3	4	3	4	4	4	4	2
95	3	5	5	4	2	5	3	3	4	4	3	2	3	3	4	2
96	4	5	4	4	5	5	5	5	4	5	3	4	5	4	9	5
97	4	4	4	5	4	5	4	4	4	5	4	4	4	4	4	5
98	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4
99	4	4	4	4	4	5	4	4	3	4	4	4	5	4	4	2
100	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	4	5	5

101	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4
102	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	3	4
103	5	3	5	5	5	5	5	5	5	5	2	5	5	5	5	5	5
104	5	3	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
105	2	3	2	3	3	4	3	4	2	4	3	4	4	5	4	2	2
106	4	2	2	4	2	4	4	4	2	4	4	4	4	4	4	4	4
107	4	4	4	4	4	5	3	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
108	4	4	3	3	3	5	5	5	4	5	4	4	4	3	4	4	4
109	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
110	4	2	2	5	2	4	5	5	2	4	5	4	4	2	4	3	4
111	4	5	4	5	3	4	4	3	5	5	3	4	5	5	4	4	4
112	5	4	5	4	3	5	5	3	5	4	3	5	4	4	4	4	5
113	5	4	5	5	3	5	4	5	5	4	3	5	4	4	4	5	5
114	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
115	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
116	4	5	4	4	4	5	4	4	3	4	4	4	4	3	3	4	4
117	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
118	5	4	5	5	3	5	5	5	5	5	3	5	5	5	5	5	5
119	5	4	5	5	3	5	5	5	5	5	3	5	5	5	5	5	5
120	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
121	3	3	2	3	2	4	3	2	4	3	4	4	5	4	3	2	3
122	3	4	2	3	2	3	3	1	3	3	3	4	4	4	4	1	4
123	4	5	4	4	3	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4
124	3	4	2	3	2	3	3	1	3	3	3	4	3	4	4	1	4
125	3	3	2	3	2	4	3	2	5	3	3	5	4	5	3	5	5
126	3	3	2	3	2	4	3	2	5	3	3	5	4	5	3	5	5
127	3	4	2	3	2	3	1	3	3	3	3	2	3	4	4	1	4
128	3	3	2	3	2	4	3	2	5	3	3	5	4	5	3	5	5
129	4	5	4	4	3	4	4	3	4	4	3	4	4	4	4	4	4
130	5	4	5	5	3	5	5	5	5	5	3	5	5	5	5	5	5
131	4	4	5	4	4	3	5	2	4	4	4	4	5	4	4	4	4
132	4	3	3	3	3	4	3	3	4	4	4	4	4	4	3	4	4
133	4	4	3	5	1	4	1	4	4	5	3	4	5	2	5	2	4
134	4	4	3	5	1	4	1	4	4	5	3	4	5	2	5	2	4
135	4	5	5	4	1	5	4	4	4	5	4	4	4	5	5	2	4
136	4	5	5	4	1	5	4	4	4	5	4	4	4	5	5	2	4
137	2	3	3	3	3	4	3	3	4	4	4	4	4	4	3	4	4
138	5	3	4	5	3	5	2	4	5	4	4	5	5	5	5	5	5
139	4	3	3	3	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	3	3	3
140	4	2	4	4	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
141	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5
142	4	3	4	4	5	5	4	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5
143	5	3	5	5	4	5	3	3	4	4	4	5	3	2	4	2	4
144	5	3	4	5	4	4	2	3	2	4	4	4	5	5	5	4	5
145	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	2	4
146	4	3	3	4	2	4	2	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4
147	4	3	3	3	3	4	3	3	4	4	3	4	4	4	4	3	4
148	5	3	3	5	3	4	3	3	4	3	3	4	4	4	5	4	4
149	5	3	3	5	3	4	3	3	4	3	3	4	4	3	4	4	4
150	5	2	4	5	2	4	5	5	4	5	5	2	2	4	4	2	4

151	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
152	5	5	4	4	2	5	4	4	4	5	5	5	1	4	4	4	4
153	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
154	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
155	5	5	4	4	2	5	4	4	4	5	5	5	1	4	4	4	4
156	5	5	4	4	2	5	4	4	4	5	5	5	1	4	4	4	4
157	5	4	5	5	2	5	4	4	5	5	5	5	5	5	5	3	4
158	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
159	5	2	4	4	2	4	5	5	4	5	5	2	2	4	4	2	4
160	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
161	4	3	3	3	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	3	3	3
162	4	2	4	4	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
163	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5
164	4	3	4	4	5	5	4	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5
165	5	3	5	5	4	5	3	3	4	4	4	5	3	2	4	2	4
166	5	3	4	5	4	4	2	3	2	4	4	4	5	5	5	4	5
167	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	2	4
168	4	3	3	4	2	4	2	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4
169	4	3	3	3	3	4	3	3	4	4	3	4	4	4	4	3	4
170	5	3	3	5	3	4	3	3	4	3	3	4	4	4	5	4	4
171	5	3	3	5	3	4	3	3	4	3	3	4	4	3	4	4	4
172	5	5	5	5	5	5	5	4	3	5	5	5	5	5	5	5	5
173	4	5	5	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
174	4	2	4	4	5	5	5	5	5	4	2	4	4	4	4	4	4
175	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	3	3	4	2	4
176	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5
177	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5
178	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
179	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
180	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
181	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
182	5	5	5	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
183	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	5
184	5	2	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	4	5	5
185	5	4	5	5	3	5	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4
186	4	4	4	4	4	5	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	4
187	5	3	4	5	2	5	3	4	4	4	4	2	3	4	4	3	4
188	4	4	4	5	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4
189	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	3	4	4	3	4	3	4
190	4	1	3	2	2	4	2	3	4	4	4	2	2	3	4	3	2
191	5	4	5	5	4	4	5	4	4	4	4	5	5	4	5	5	5
192	5	5	5	5	4	5	2	4	4	5	4	5	5	5	5	5	5
193	5	4	4	4	4	4	3	3	4	4	3	4	4	4	4	3	3
194	4	3	4	4	2	4	2	3	5	4	4	4	4	5	4	4	4
195	4	3	4	4	3	4	3	3	4	4	4	4	4	4	4	4	4
196	4	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
197	4	2	2	3	3	5	4	4	3	4	4	4	3	3	4	4	4
198	5	5	2	5	4	5	4	4	4	5	5	5	5	4	5	2	5
199	5	1	4	5	4	5	3	3	4	4	4	4	4	4	3	5	4
200	5	5	3	5	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5	4	3	4
201	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	3	4	4	2	4	4	4



**Lampiran 3**  
**Distribusi Frekuensi Jawaban**  
**Responden**

**Frequency Table**

**X11**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	4	2.0	2.0	2.0
	3	18	9.0	9.0	10.9
	4	122	60.7	60.7	71.6
	5	57	28.4	28.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X12**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	2.0	2.0	2.0
	2	28	13.9	13.9	15.9
	3	47	23.4	23.4	39.3
	4	90	44.8	44.8	84.1
	5	32	15.9	15.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X13**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	15	7.5	7.5	7.5
	3	39	19.4	19.4	26.9
	4	113	56.2	56.2	83.1
	5	34	16.9	16.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X14**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	3	1.5	1.5	1.5
	3	24	11.9	11.9	13.4
	4	118	58.7	58.7	72.1
	5	56	27.9	27.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X21**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	2.0	2.0	2.0
	2	40	19.9	19.9	21.9
	3	52	25.9	25.9	47.8
	4	90	44.8	44.8	92.5
	5	15	7.5	7.5	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X22**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	3	1.5	1.5	1.5
	3	11	5.5	5.5	7.0
	4	129	64.2	64.2	71.1
	5	58	28.9	28.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X23**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	2.0	2.0	2.0
	2	21	10.4	10.4	12.4
	3	50	24.9	24.9	37.3
	4	100	49.8	49.8	87.1
	5	26	12.9	12.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X24**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	1.0	1.0	1.0
	2	9	4.5	4.5	5.5
	3	55	27.4	27.4	32.8
	4	114	56.7	56.7	89.6
	5	21	10.4	10.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X31**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	.5	.5	.5
	2	11	5.5	5.5	6.0
	3	30	14.9	14.9	20.9
	4	119	59.2	59.2	80.1
	5	40	19.9	19.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X32**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	5	2.5	2.5	2.5
	3	29	14.4	14.4	16.9
	4	118	58.7	58.7	75.6
	5	49	24.4	24.4	100.0

**X32**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	5	2.5	2.5	2.5
	3	29	14.4	14.4	16.9
	4	118	58.7	58.7	75.6
	5	49	24.4	24.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**X33**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	9	4.5	4.5	4.5
	3	61	30.3	30.3	34.8
	4	106	52.7	52.7	87.6
	5	25	12.4	12.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**Z11**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	.5	.5	.5
	2	13	6.5	6.5	7.0
	3	14	7.0	7.0	13.9
	4	132	65.7	65.7	79.6
	5	41	20.4	20.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**Z12**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	1.5	1.5	1.5
	2	5	2.5	2.5	4.0
	3	18	9.0	9.0	12.9
	4	124	61.7	61.7	74.6
	5	51	25.4	25.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

**Z13**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	15	7.5	7.5	7.5
	3	18	9.0	9.0	16.4
	4	125	62.2	62.2	78.6
	5	43	21.4	21.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

Z14

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	2	1.0	1.0	1.0
	3	14	7.0	7.0	8.0
	4	145	72.1	72.1	80.1
	5	40	19.9	19.9	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

Y11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	1.5	1.5	1.5
	2	24	11.9	11.9	13.4
	3	28	13.9	13.9	27.4
	4	117	58.2	58.2	85.6
	5	29	14.4	14.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

Y12

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	6	3.0	3.0	3.0
	3	11	5.5	5.5	8.5
	4	145	72.1	72.1	80.6
	5	39	19.4	19.4	100.0
	Total	201	100.0	100.0	

Y13

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	.5	.5	.5
2	7	3.5	3.5	4.0
3	15	7.5	7.5	11.4
4	131	65.2	65.2	76.6
5	47	23.4	23.4	100.0
Total	201	100.0	100.0	



**Lampiran 4**  
**Hasil Uji Validitas dan**  
**Reliabilitas**

**Regression Weights: (Group number 1 - Default model)**

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
Z1 <--- X1	.196	.094	2.079	.038	par_14
Z1 <--- X2	.416	.139	3.000	.003	par_15
Z1 <--- X3	.012	.127	2.095	.024	par_16
Y1 <--- X1	.045	.141	4.320	.049	par_17
Y1 <--- X2	.094	.271	3.348	.028	par_18
Y1 <--- X3	.372	.226	1.642	.001	par_19
Y1 <--- Z1	1.535	.452	3.396	***	par_20
X24 <--- X2	1.000	.219	3.854	***	par_1
X23 <--- X2	1.775	.368	4.819	***	par_2
X22 <--- X2	.809	.167	4.851	***	par_3
X21 <--- X2	1.492	.336	4.442	***	par_4
X11 <--- X1	1.000	.135	3.896	***	par_5
X12 <--- X1	.533	.163	3.274	.001	par_6
X13 <--- X1	.766	.142	5.410	***	par_7
X14 <--- X1	1.018	.161	6.335	***	par_8
X33 <--- X3	1.000	.092	3.043	***	par_9
X32 <--- X3	2.070	.662	3.129	.002	par_10
X31 <--- PX3	1.190	.315	3.778	***	par_11
Z14 <--- Z1	1.000	.421	3.643	***	par_12
Z13 <--- Z1	1.209	.343	3.525	***	par_13
Z12 <--- Z1	1.235	.275	4.485	***	par_21
Z11 <--- Z1	1.596	.410	3.894	***	par_22
Y11 <--- Y1	1.000	.044	3.374	***	par_23
Y12 <--- Y1	.674	.102	6.591	***	par_24
Y13 <--- Y1	.825	.110	7.511	***	par_25

**Standardized Regression Weights: (Group number 1 - Default model)**

	Estimate
Z1 <--- X1	.344
Z1 <--- X2	.546
Z1 <--- X3	.014
Y1 <--- X1	.044
Y1 <--- X2	.068
Y1 <--- X3	.230
Y1 <--- Z1	.844
X24 <--- X2	.491
X23 <--- X2	.724
X22 <--- X2	.496

	Estimate
X21 <--- X2	.580
X11 <--- X1	.753
X12 <--- X1	.268
X13 <--- X1	.475
X14 <--- X1	.756
X33 <--- X3	.431
X32 <--- X3	.938
X31 <--- X3	.482
Z14 <--- Z1	.441
Z13 <--- Z1	.443
Z12 <--- Z1	.464
Z11 <--- Z1	.603
Y11 <--- Y1	.589
Y12 <--- Y1	.598
Y13 <--- Y1	.634

Variabel Indikator	Uji Validitas					
	Loading Factor	Critical Ratio	Probability	Ket	Construct Reliability	Ket
X11	0.753	3.896	***	Valid	0.864	Reliabel
X12	0.268	3.274	0.001	Valid		
X13	0.475	5.410	***	Valid		
X14	0.756	6.335	***	Valid		
X21	0.580	4.442	***	Valid	0.864	Reliabel
X22	0.496	4.851	***	Valid		
X23	0.724	4.819	***	Valid		
X24	0.491	3.854	***	Valid		
X31	0.482	3.778	***	Valid	0.868	Reliabel
X32	0.938	3.129	0.002	Valid		
X33	0.431	3.043	***	Valid		
Z11	0.603	3.894	***	Valid	0.757	Reliabel
Z12	0.464	4.485	***	Valid		
Z13	0.443	3.525	***	Valid		
Z14	0.441	3.643	***	Valid		
Y11	0.589	3.374	***	Valid	0.737	Reliabel
Y12	0.598	6.591	***	Valid		
Y13	0.634	7.511	***	Valid		

## **Lampiran 5**

### **Hasil Uji Asumsi dan Analisis *Structural Equation Modelling***

**Analysis Summary**

**Date and Time**

Date: Wednesday, December 05, 2018

Time: 1:19:34 PM

**Title**

kerangka konsep (1): Wednesday, December 05, 2018 1:19 PM

**Notes for Group (Group number 1)**

The model is recursive.

Sample size = 201

**Variable Summary (Group number 1)**

**Your model contains the following variables (Group number 1)**

Observed, endogenous variables

X24

X23

X22

X21

X11

X12

X13

X14

X33

X32

X31

Z14

Z13

Z12

Z11

Y11

Y12

Y13

Unobserved, endogenous variables

Efektivitas\_Anggaran

Kinerja

Unobserved, exogenous variables

Transparansi

e8

e7

e6

e5

Akuntabilitas

e1

e2

e3

e4

Pengawasan

e11

e10

e9

e15

e14

e13

e12

e16

e17

e18

e19

e20

**Variable counts (Group number 1)**

Number of variables in your model: 43

Number of observed variables: 18

Number of unobserved variables: 25

Number of exogenous variables: 23

Number of endogenous variables: 20

## Parameter Summary (Group number 1)

	Weights	Covariances	Variances	Means	Intercepts	Total
Fixed	25	0	0	0	0	25
Labeled	0	0	0	0	0	0
Unlabeled	20	0	23	0	18	61
Total	45	0	23	0	18	86

## Assessment of normality (Group number 1)

Variable	min	max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
Y13	1.000	5.000	-1.069	-6.186	2.738	7.924
Y12	2.000	5.000	-.857	-4.957	2.896	8.382
Y11	1.000	5.000	-.876	-5.070	.429	1.242
Z11	1.000	5.000	-1.141	-6.605	2.079	6.018
Z12	1.000	5.000	-1.288	-7.457	3.379	9.778
Z13	2.000	5.000	-.917	-5.309	1.017	2.943
Z14	2.000	9.000	1.879	-1.878	1.729	45.518
X31	1.000	5.000	-.818	-4.734	1.056	3.056
X32	2.000	5.000	-.509	-2.947	.455	1.318
X33	2.000	5.000	-.222	-1.286	-.154	-.444
X14	2.000	5.000	-.456	-2.638	.401	1.160
X13	2.000	5.000	-.572	-3.309	.115	.332
X12	1.000	5.000	-.499	-2.886	-.335	-.968
X11	2.000	5.000	-.596	-3.447	.984	2.847
X21	1.000	5.000	-.380	-2.201	-.618	-1.787
X22	2.000	5.000	-.530	-3.069	1.473	4.263
X23	1.000	5.000	-.645	-3.732	.201	.583
X24	1.000	5.000	-.672	-3.889	1.044	3.021
Multivariate					3.276	1.416

## Observations farthest from the centroid (Mahalanobis distance) (Group number 1)

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
96	88.435	.000	.000
19	70.858	.000	.003
110	51.635	.000	.004

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
105	48.981	.000	.004
13	44.191	.001	.008
150	43.791	.001	.010
29	42.222	.001	.016
190	42.204	.001	.034
18	41.592	.001	.062
84	41.221	.001	.054
159	40.384	.002	.046
28	39.117	.003	.043
23	37.976	.004	.049
133	37.917	.004	.076
134	37.917	.004	.061
187	37.010	.005	.062
143	36.801	.006	.053
165	36.801	.006	.034
152	36.108	.007	.045
155	36.108	.007	.063
156	36.108	.007	.094
1	34.634	.011	.087
15	34.207	.012	.067
86	33.763	.013	.052
89	33.763	.013	.066
77	33.373	.015	.097
2	33.244	.016	.106
36	32.563	.019	.139
22	31.986	.022	.142
174	31.550	.025	.151
199	31.502	.025	.089
124	31.347	.026	.105
95	31.218	.027	.135
198	30.777	.031	.203
127	30.514	.033	.193
35	30.505	.033	.112
103	29.676	.041	.180
122	29.645	.041	.187
76	28.725	.052	.142
55	28.330	.057	.132

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
121	28.152	.060	.199
53	28.038	.061	.133
85	27.985	.062	.143
125	27.589	.069	.156
126	27.589	.069	.175
128	27.589	.069	.177
135	27.102	.077	.183
136	27.102	.077	.195
144	26.382	.091	.275
166	26.382	.091	.332
39	25.708	.107	.267
192	25.528	.111	.209
197	24.528	.138	.160
106	24.356	.144	.165
33	24.166	.150	.226
34	24.166	.150	.214
54	23.524	.171	.322
14	23.155	.185	.372
87	22.555	.208	.308
200	21.583	.251	.341
157	21.531	.253	.297
131	21.521	.254	.473
111	21.447	.257	.456
67	20.430	.309	.414
112	20.119	.326	.560
48	20.090	.328	.520
83	20.056	.330	.483
40	19.622	.355	.708
73	18.741	.408	.975
184	18.610	.416	.979
37	18.532	.421	.979
47	18.483	.424	.976
3	18.454	.426	.970
26	18.448	.427	.960
46	18.436	.427	.949
116	18.189	.443	.974
108	18.102	.449	.975



	Y	Y	Y	Z	Z	Z	Z	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
	1	1	1	1	1	1	1	3	3	3	1	1	1	1	2	2	2
	3	2	1	1	2	3	4	1	2	3	4	3	2	1	1	2	3
	3	2															
Y	.	.	.														
1	3	2	8														
1	1	2	1														
	4	6	8														
Z	.	.	.	.													
1	1	2	2	5													
1	7	4	3	7													
	5	0	1	7													
Z	.	.	.	.	.												
1	1	1	1	1	5												
2	3	2	9	5	7												
	4	9	9	5	2												
Z	.	.	.	.	.	.6											
1	0	1	1	2	1	0											
3	8	9	6	4	2	1											
	1	1	7	9	6	1											
Z	.	.	.	.	.	.0	.										
1	1	0	1	0	1	8	4										
4	7	9	1	6	8	3	1										
	9	4	2	6	5	5	5										
X	.	.	.	.	.	.0	.	.									
3	2	1	3	1	0	4	0	6									
1	8	1	0	3	7	8	8	0									
	9	0	8	4	0	8	5	6									
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.								
3	1	1	1	0	0	1	1	2	4								
2	9	1	6	6	9	1	7	4	8								
	0	0	8	5	1	1	7	3	5								
X	.	.	.	.	.	.1	.	.	.								
3	0	0	0	1	0	0	0	0	2	5							
3	2	9	5	1	1	8	9	7	1	3							
	5	1	9	2	4	8	6	0	2	5							
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.	.							
1	1	1	1	0	1	4	1	0	0	4							
4	1	1	1	7	8	3	5	3	9	4							
	5	9	1	1	0	3	7	5	8	1							
X	.	.	.	.	.	.1	.	.	.	.							

	Y	Y	Y	Z	Z	Z	Z	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
	1	1	1	1	1	1	1	3	3	3	1	1	1	1	2	2	2	2
	3	2	1	1	2	3	4	1	2	3	4	3	2	1	1	2	3	4
1	1	0	1	0	0	0	1	1	1	1	1	6						
3	5	7	7	8	6	0	6	3	3	1	8	3						
	7	9	5	3	7		3	6	8	7	7	1						
X	.	.	.	.	.	-	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1	1	0	0	0	0	.0	1	1	2	0	0	1	9					
2	6	8	7	8	5	1	6	6	8	7	9	9	5					
	0	3	9	0	9	0	5	3	4	8	3	7	9					
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1	1	1	1	1	0	.4	1	1	1	1	2	1	1	4				
1	6	0	4	1	5	9	2	0	3	2	4	8	4	2				
	8	7	2	6	9	9	9	6	2	1	9	1	8	9				
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2	1	1	3	2	2	.8	1	1	1	1	0	2	2	1	8			
1	9	3	5	2	0	9	2	4	6	4	7	1	4	6	9			
	7	1	9	2	4	9	1	6	6	1	3	2	7	9	7			
X	.	.	.	.	.	.1	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2	1	0	1	1	0	.0	1	1	1	1	1	1	0	1	0	3		
2	4	9	3	5	9	0	2	2	7	6	3	6	8	4	8	6		
	9	8	6	6	5	0	2	5	4	4	8	5	9	8	1	1		
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2	2	1	2	1	0	.8	1	2	2	1	0	3	3	1	4	1	8	
3	7	2	7	7	9	0	4	0	8	8	6	0	4	6	0	7	1	
	8	1	9	5	7	0	7	9	8	3	6	0	0	0	4	5	6	
X	.	.	.	.	.	.0	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2	0	0	1	0	0	.6	1	1	2	1	1	1	1	1	1	2	2	5
4	9	6	0	8	3	7	3	0	0	5	2	6	1	6	5	0	4	6
	6	3	9	7	5	7	8	8	3	6	2	4	0	9	8	3	0	4

Condition number = 24.496

Eigenvalues

3.179 1.088 .858 .714 .686 .638 .512 .439 .394 .363 .334 .291 .250 .208 .181 .153  
.136 .130

Determinant of sample covariance matrix = 3.936

**Estimates (Group number 1 - Default model)**

**Scalar Estimates (Group number 1 - Default model)**

**Maximum Likelihood Estimates**

**Regression Weights: (Group number 1 - Default model)**

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
Z1 <--- X1	.196	.094	2.079	.038	par_14
Z1 <--- X2	.416	.139	3.000	.003	par_15
Z1 <--- X3	.012	.127	2.095	.024	par_16
Y1 <--- X1	.045	.141	4.320	.049	par_17
Y1 <--- X2	.094	.271	3.348	.028	par_18
Y1 <--- X3	.372	.226	1.642	.001	par_19
Y1 <--- Z1	1.535	.452	3.396	***	par_20
X24 <--- X2	1.000	.219	3.854	***	par_1
X23 <--- X2	1.775	.368	4.819	***	par_2
X22 <--- X2	.809	.167	4.851	***	par_3
X21 <--- X2	1.492	.336	4.442	***	par_4
X11 <--- X1	1.000	.135	3.896	***	par_5
X12 <--- X1	.533	.163	3.274	.001	par_6
X13 <--- X1	.766	.142	5.410	***	par_7
X14 <--- X1	1.018	.161	6.335	***	par_8
X33 <--- X3	1.000	.092	3.043	***	par_9
X32 <--- X3	2.070	.662	3.129	.002	par_10
X31 <--- PX3	1.190	.315	3.778	***	par_11
Z14 <--- Z1	1.000	.421	3.643	***	par_12
Z13 <--- Z1	1.209	.343	3.525	***	par_13
Z12 <--- Z1	1.235	.275	4.485	***	par_21
Z11 <--- Z1	1.596	.410	3.894	***	par_22
Y11 <--- Y1	1.000	.044	3.374	***	par_23
Y12 <--- Y1	.674	.102	6.591	***	par_24
Y13 <--- Y1	.825	.110	7.511	***	par_25

**Standardized Regression Weights: (Group number 1 - Default model)**

	Estimate
Z1 <--- X1	.344
Z1 <--- X2	.546
Z1 <--- X3	.014
Y1 <--- X1	.044
Y1 <--- X2	.068

	Estimate
Y1 <--- X3	.230
Y1 <--- Z1	.844
X24 <--- X2	.491
X23 <--- X2	.724
X22 <--- X2	.496
X21 <--- X2	.580
X11 <--- X1	.753
X12 <--- X1	.268
X13 <--- X1	.475
X14 <--- X1	.756
X33 <--- X3	.431
X32 <--- X3	.938
X31 <--- X3	.482
Z14 <--- Z1	.441
Z13 <--- Z1	.443
Z12 <--- Z1	.464
Z11 <--- Z1	.603
Y11 <--- Y1	.589
Y12 <--- Y1	.598
Y13 <--- Y1	.634

**Modification Indices (Group number 1 - Default model)**

**Covariances: (Group number 1 - Default model)**

	M.I.	Par Change
X2 <--> X1	37.568	.107
X3 <--> X1	23.072	.064
X3 <--> X2	57.817	.078
e17 <--> e20	4.685	.022
e17 <--> e18	4.305	-.040
e12 <--> e17	14.965	.086
e14 <--> X3	4.012	-.034
e14 <--> e18	7.314	-.076
e14 <--> e17	10.584	.081
e14 <--> e12	8.952	.096

	M.I.	Par Change
e15 <--> X1	8.841	.070
e15 <--> X3	15.004	.054
e15 <--> e20	6.362	-.031
e15 <--> e18	4.567	.050
e15 <--> e16	5.652	-.074
e15 <--> e12	12.406	-.094
e15 <--> e13	9.047	.086
e9 <--> X2	5.350	.049
e9 <--> e20	14.557	.056
e9 <--> e19	31.424	.139
e9 <--> e18	23.034	.132
e9 <--> e16	14.060	.138
e10 <--> X1	6.955	.060
e10 <--> X2	17.989	.074
e10 <--> e12	6.646	-.067
e10 <--> e14	6.066	-.071
e10 <--> e15	18.766	.103
e11 <--> X2	5.124	.046
e11 <--> e19	8.651	-.070
e11 <--> e18	14.075	-.099
e11 <--> e12	4.180	.062
e11 <--> e14	6.582	.086
e4 <--> e13	21.691	.119
e4 <--> e15	4.846	.049
e4 <--> e9	5.062	-.058
e3 <--> X2	21.851	.104
e3 <--> X3	4.134	.035
e2 <--> X2	14.069	.110
e2 <--> X3	24.215	.111
e2 <--> e15	4.330	.083
e2 <--> e10	22.448	.182
e2 <--> e3	4.793	.107
e1 <--> X2	9.153	.048
e1 <--> X3	4.339	.026
e1 <--> e13	10.168	-.081
e5 <--> e16	9.400	.135
e5 <--> e13	4.156	.082

	M.I.	Par Change
e6 <--> X1	19.848	.098
e6 <--> X3	12.299	.045
e6 <--> e11	7.033	.069
e6 <--> e4	4.959	.046
e6 <--> e5	10.653	-.104
e7 <--> X3	11.818	.061
e7 <--> e18	8.572	.087
e7 <--> e10	7.140	.081
e7 <--> e4	6.982	-.074
e7 <--> e3	13.104	.139
e7 <--> e2	17.278	.210
e8 <--> X1	7.421	.075
e8 <--> X3	8.118	.046
e8 <--> e20	5.124	-.033
e8 <--> e19	6.678	-.063
e8 <--> e15	6.554	.073
e8 <--> e10	8.210	.079
e8 <--> e1	5.005	.057
e8 <--> e6	17.852	.112

**Variances: (Group number 1 - Default model)**

	M.I.	Par Change
--	------	------------

**Model Fit Summary**

**CMIN**

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	61	117.721	128	.830	4.357
Saturated model	189	.000	0		
Independence model	36	1212.491	153	.000	7.925

**RMR, GFI**

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	.027	.977	.919	.617

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Saturated model	.000	1.000		
Independence model	.044	.726	.692	.645

## Baseline Comparisons

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	.540	.450	.604	.515	.954
Saturated model	1.000		1.000		1.000
Independence model	.000	.000	.000	.000	.000

## Parsimony-Adjusted Measures

Model	PRATIO	PNFI	PCFI
Default model	.837	.452	.497
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	1.000	.000	.000

## NCP

Model	NCP	LO 90	HI 90
Default model	429.721	360.357	506.630
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	1059.491	952.302	1174.133

## FMIN

Model	FMIN	F0	LO 90	HI 90
Default model	2.789	2.149	1.802	2.533
Saturated model	.000	.000	.000	.000
Independence model	6.062	5.297	4.762	5.871

## RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	.130	.119	.141	.000
Independence model	.186	.176	.196	.000

## AIC

Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Default model	679.721	692.528		
Saturated model	378.000	417.680		
Independence model	1284.491	1292.049		

## ECVI

Model	ECVI	LO 90	HI 90	MECVI
Default model	3.399	3.052	3.783	3.463
Saturated model	1.890	1.890	1.890	2.088
Independence model	6.422	5.887	6.996	6.460

## HOELTER

Model	HOELTER .05	HOELTER .01
Default model	56	61
Independence model	31	33

Minimization: .041  
 Miscellaneous: 1.330  
 Bootstrap: .000  
 Total: 1.371

