



# The Influence of Participation in Budgeting on Performance Accountability of Government Agencies With Internal Supervision as a Moderating Variable

Dewi Kusuma Wardani<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa  
e-mail: [dewifeust@gmail.com](mailto:dewifeust@gmail.com)

Adia Adi Prabowo<sup>2</sup>

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa  
e-mail: [adiaprabowo@ustjogja.ac.id](mailto:adiaprabowo@ustjogja.ac.id)

Fenansia Eryasari Pratama<sup>3</sup>

<sup>3</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa  
e-mail: [fenansia.eryasari@gmail.com](mailto:fenansia.eryasari@gmail.com)

## Keywords:

*Budgetary Participation, Clarity Of Budget Targets, Internal Control, Performance Accountability.*

## Abstract

*This research is intended to reveal whether the provision of budget at the Yogyakarta City Regional Apparatus Work Unit has an effect on the accountability of the performance of government agencies. This research data uses direct/primary data. The sampling method is snowball sampling. The data analysis technique is path analysis, with budgetary participation being the independent variable and government agency accountability being the monitoring variable, and internal control being the moderating variable. The conclusion of this study is that it has a positive influence on the government's performance budget, internal control also has a positive influence on the accountability of government performance, and an increase in the budget also has a positive influence on the accountability of agency performance through internal control. The implications of this study prove that budgetary participation is one of the elements that has an important role to maximize all activities in the form of physical or service in the work unit of the regional apparatus of the city of Yogyakarta*

## Kata Kunci

Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Pengawasan Internal

## Abstrak

Penelitian ini ditunjukkan untuk mengungkapkan apakah partisipasi penyusunan anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Yogyakarta berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Data penelitian ini memakai data langsung/primer. Metode pengambilan sampelnya yakni *snowball sampling*. Teknik analisis datanya adalah *path analysis*/analisis jalur dengan partisipasi penyusunan anggaran menjadi variabel bebas dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjadi variabel terikat, serta pengawasan internal menjadi variabel *moderasi*. Hasil analisis menyimpulkan kalau partisipasi penyusunan anggaran ternyata memiliki pengaruh yang positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, pengawasan internal juga mempunyai pengaruh yang positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, serta partisipasi penyusunan anggaran juga memiliki pengaruh yang positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah lewat pengawasan internal. Implikasi dipenelitian ini membuktikan kalau partisipasi penyusunan anggaran ialah salah satu unsur yang mempunyai peran penting untuk memaksimalkan segala kegiatan balk itu berbentuk fisik atau pelayanan didalam satuan kerja perangkat daerah kota yogyakarta

## 1. PENDAHULUAN

Partisipasi penyusunan anggaran adalah salah satu upaya untuk mewujudkan pengendalian manajemen yang baik sehingga diharapkan dapat terwujudnya tujuan institusi yang terkait. Bangun (2009) dalam Fladimir (2016) dalam tulisannya mengemukakan partisipasi sebagai suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi

pembuat dan penerima keputusan dan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut. Hal ini menunjukkan dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat meningkatkan partisipasi penyusunan anggaran di SKPD



Yogyakarta sesuai dengan target dan sasaran yang telah ditetapkan, karena akuntabilitas merupakan asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Rahima (2020) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap aparat pemerintah, akan tetapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Purwita (2018) yang mengungkapkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Mengacu dari fenomena ini pemerintah DIY menjadi salah satu wilayah yang tiap tahunnya selalu mengalami peningkatan dari segi penilaian SAKIP. Hal yang membanggakan ini tentunya harus ditingkatkan dan dipertahankan oleh pemerintah DIY agar masyarakat dapat merasakan kualitas pelayanan yang semakin baik dan juga pertanggungjawaban atas kinerja pemerintah. Salah satu indikator yang dapat mendukung hal tersebut menurut Sulistiyo (2017) adalah efisiensi anggaran. Namun, efisiensi anggaran yang dilakukan tetap berpedoman pada hasil *output* yang maksimal untuk masyarakat. Oleh karena itu, dalam menciptakan anggaran yg efisien, perlu adanya tanggung jawab dari setiap anggota untuk dapat berpartisipasi pada penyusunan anggaran yang dibuat. Selain itu kejelasan sasaran anggaran yg dibuat juga perlu diperhatikan dalam proses penyusunan tersebut, dikarenakan hal ini menjadi salah satu bagian penilaian akuntabilitas kinerja pemerintah. Kemudian, selain dari dua indikator tersebut pengawasan internal juga diperlukan untuk mendorong penyusunan anggaran dan kejelasan anggaran agar sesuai dengan yang diharapkan dan tidak menyimpang jauh dari tujuan.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah proses pembuatan anggaran secara bersama-sama baik oleh pemimpin organisasi maupun anggota organisasi. Sikap dan perilaku anggota organisasi dalam

penyusunan anggaran perlu melibatkan semua anggota pengurus organisasi sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individu karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditentukan (Hazna & wardani, 2021). Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat meningkatkan partisipasi penyusunan anggaran di SKPD Yogyakarta sesuai dengan target dan sasaran yang telah ditetapkan

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan misi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah setiap daerah berbeda-beda. Dalam konteks ini sasaran pengukuran adalah keuangan dan non keuangan (BPKP, 2002). Akuntabilitas publik sangat penting dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas kepada masyarakat, masyarakat tidak hanya untuk mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan, sehingga pemerintah daerah berusaha dengan baik dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi oleh masyarakat (Arum, 2016).

Pengawasan internal adalah tahap integral dengan keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan APBD. Pengawasan pada setiap tahapan pengelolaan keuangan daerah diharapkan akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial SKPD (Haryanto, 1990 dalam Tarjono dan Nugraha, 2015). Pengawasan diperlukan pada setiap tahapan bukan hanya pada tahap evaluasi saja (Mardiasmo, 2001 dalam Primadana *et al*, 2014). Pengawasan internal dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas



kinerja instansi pemerintah, dikarenakan pengawasan internal berkaitan dengan partisipasi penyusunan anggaran, maka proses penyusunan anggaran akuntabilitas instansi pemerintah melibatkan pelaksanaan APBD dan penanggungjawab APBD. Selain itu, pengawasan internal yang tinggi dalam kinerja penyusunan anggaran instansi pemerintahan akan memperlihatkan adanya perbaikan kinerja dalam penyusunan anggaran instansi pemerintah, sebaliknya proses penyusunan anggaran instansi pemerintah yang memiliki tingkat pengawasan internal rendah, maka akan memperlihatkan kinerja yang rendah juga. Adanya pengawasan internal di setiap tahapan pengelolaan keuangan daerah, akan mendorong proses pengelolaan keuangan daerah terutama dalam proses penyusunan anggaran menjadi semakin baik dan berpengaruh positif terhadap peningkatan kinerja instansi pemerintah. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Adrias (2009) bahwa pengawasan internal memperkuat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengawasan internal pada penyelenggaraan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan (Ernawilis, 2015). Adanya pengawasan internal dalam proses penyusunan anggaran diharapkan pengelolaan keuangan daerah dapat tepat sasaran sesuai dengan yang diharapkan. Selain itu, pengawasan internal ini untuk mendorong penyelenggaraan pemerintah yang efektif, efisien, dan ekonomis yang bebas dan bersih dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN). Oleh karena itu, pengawasan internal dapat memperkuat pengaruh positif kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini sejalan dengan penelitian Rimadana (2014) yang menyatakan bahwa pengawasan internal mampu memperkuat pengaruh kejelasan

sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD. Namun, hasil ini berbanding terbalik dengan penelitian Ernawilis (2015) yang mengungkapkan bahwa pengawasan internal tidak memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

## 2. TINJAUAN LITERATUR

### 2.1 Teori Stewardship

Teori *Stewardship* menjelaskan situasi dimana manajemen tidak mempunyai motivasi untuk tujuan pribadi namun lebih ditunjukkan pada tujuan atau kepentingan organisasi (Donalds, *at al* 1991). Para eksekutif dalam organisasi dalam kasus ini adalah kepala SKPD dan seluruh anggotanya sebagai *steward* atau pelayan yang mempunyai motivasi untuk bertindak sesuai keinginan principal yaitu masyarakat. Pada teori *stewardship* terdapat suatu pilihan antara perilaku *self serving* dan *pro organisational*. Perilaku *steward* tidak dapat dipisahkan dari kepentingan organisasi, maksudnya adalah perilaku kepala SKPD dan anggotanya sejajar dengan kepentingan principal yaitu masyarakat. *Steward* akan mengesampingkan atau mengalihkan *self serving* untuk berperilaku kooperatif, sehingga walaupun kepentingan *steward* dengan principal berbeda, maka *steward* akan tetap menjunjung tinggi nilai kebersamaan sebab terdapat manfaat yang lebih besar pada perilaku kooperatif, dan perilaku tersebut dianggap rasional dan dapat diterima.

### 2.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan bawahan dalam proses penganggaran yang secara langsung memiliki pengaruh terhadap individu tersebut (Desy Lesmana, 2011 dalam Febdwa, 2020). Partisipasi anggaran menurut Silmilian (2013) yaitu proses yang melibatkan jajaran organisasi dalam menetapkan sebuah rencana. Partisipasi anggaran memiliki dampak positif bagi organisasi seperti tujuan anggaran tercapai, meningkatkan kinerja organisasi, menambah informasi tentang lingkungan



kinerja organisasi, dan mengurangi tekanan kinerja organisasi (Apriyandi, 2011). Partisipasi penyusunan anggaran menjelaskan tentang sejauh mana tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran (Susilowati, 2016). Partisipasi tersebut menunjukkan adanya interaksi antara para karyawan dengan atasannya, dan para karyawan melakukan aktivitas yang diperlukan mulai dari awal penyusunan anggaran, negosiasi, penetapan anggaran akhir dan revisi anggaran yang diperlukan. Tiga aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik meliputi aspek perencanaan, aspek pengendalian, dan aspek akuntabilitas publik. Secara rinci anggaran sektor publik berisi tentang besarnya belanja yang harus dikeluarkan untuk membiayai program dan aktivitas yang direncanakan serta cara untuk mendapatkan dana untuk membiayai program tersebut (Mahsun dalam Febdwa, *et.al*, (2020).

### 2.3 Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja telah menjadi salah satu item yang tercantum di dalam dasar hukum atau aturan organisasi, sebab organisasi diwajibkan secara hukum untuk memenuhi akuntabilitas organisasinya dengan kinerja yang diperolehnya. Kinerja organisasi dapat diraih dengan mengefektifkan dan mengefensiensikan hasil dari proses organisasi (Sasando *at al*, 2020). Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik (Setiawan, 2017).

### 2.4 Pengawasan Internal

Berdasarkan Perpres Nomor 29 tahun 2014 yang menjelaskan bahwa Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) diberikan kewenangan lebih untuk berperan dalam pencapaian kinerja pemerintah daerah. APIP dapat mendorong pencapaian kinerja pemerintah menjadi lebih baik, yang nantinya kinerja tersebut akan dipertanggungjawabkan

kepada pemerintah pusat dan masyarakat. APIP melakukan *review* atas laporan kinerja dalam rangka meyakinkan keandalan informasi yang disajikan (Pasal 28). Dalam aturan Permendagri Nomor 54 Tahun 2015 turut dijabarkan 12 program dan 75 kegiatan yang dilaksanakan Kemendagri dalam rangka pencapaian visi, misi, dan sasaran strategis Kemendagri 2015-2019. Adapun ke-12 program tersebut adalah program dukungan manajemen dan pelaksanaan tugas teknis lainnya Kemendagri, pengawasan internal Kemendagri dan pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah, program pembinaan politik dan penyelenggaraan pemerintahan umum, program bina administrasi kewilayahan, program bina pemerintahan desa, dan program bina pembangunan daerah.

### 3. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Sumber data yang digunakan adalah data primer. Menurut Sugiyono (2016) penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu. Analisis data bersifat statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Penelitian ini meneliti tentang Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan dengan pengawasan internal sebagai variabel moderasi. definisi operasional variabel adalah sebagai berikut:

#### a) Partisipasi anggaran (X)

Partisipasi penyusunan anggaran adalah proses yang melibatkan jajaran organisasi dalam menetapkan sebuah rencana. Anggaran diindikasikan sebagai suatu keikutsertaan, pengaruh terhadap penetapan anggaran, dan kebutuhan memberi pendapat (Silmilian 2013)

#### b) Akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat



pertanggungjawaban secara periodik (Setiawan, 2017).

c) Pengawasan Internal

Pengawasan internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Fikri *et al.*, 2016).

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan skala *Likert* yang dimodifikasi dengan rentang nilai 1 sampai 5 dan adanya jawaban netral atau ragu-ragu jawaban sangat tidak setuju, tidak setuju, setuju, dan sangat setuju. Kemudian Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang memiliki kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2013). Populasi dalam penelitian ini adalah semua staf pemerintahan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Yogyakarta.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2013). Sampel dalam penelitian ini yaitu staf pemerintahan di SKPD Kota Yogyakarta. Teknik dalam pengambilan sampel menggunakan metode *Convenience Sampling*. Pengambilan sampel mudah (*Convenience Sampling*) adalah teknik pemilihan sampel berdasarkan prinsip kemudahan dalam memilih atau mengambil sampel (Lutpi, 2016). Pengambilan sampel mudah dalam penelitian ini yaitu staf pemerintahan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Yogyakarta.

Berdasarkan teori dan kerangka konseptual diatas maka disusun beberapa hipotesis, yakni:

H<sub>1</sub>: Partisipasi Penyusunan Anggaran Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

H<sub>2</sub>: pengawasan internal memoderasi pengaruh positif Partisipasi penyusunan anggaran terhadap Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**4. HASIL DAN PEMBAHASAN**

**4.1 Hasil Penelitian**

**a. Hasil Analisis Statistik Deskriptif**

Penelitian ini menggunakan dua variable independen, satu variabel moderasi dan satu variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah pengawasan internal dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Pengujian statistik deskriptif ini dilakukan dengan menggunakan program IBM SPSS versi 20. Hasil uji statistic deskriptif tersebut dapat dilihat sebagai berikut:

**Tabel 4. 10**  
*Descriptive Statistic*

	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviation
Partisipasi Penyusunan Anggaran	89	32	48	40,04	2,767
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	89	32	49	40,71	4,189
Pengawasan Internal	89	32	49	38,79	3,794
Valid N (listwise)	89				

Sumber: Data Primer, 2020, diolah

Berdasarkan table 4.10 diatas, dapat diketahui bahwa jumlah data (N) adalah sebesar 89. Dapat diketahui bahwa partisipasi penyusunan anggaran memiliki nilai rata-rata sebesar 40,04 dengan *standard deviation* sebesar 2,767. Kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai rata-rata sebesar 39,96 dengan *standard deviation* sebesar 2,946.

**b. Hasil Uji Kualitas Data**

**1) Uji Validitas**

Penyebaran Kuesioner dalam penelitian ini dilakukan melalui *google form*. Dalam pengelolaan data ini menggunakan 89 kuesioner. Tabulasi data dari kuesioner dilakukan menggunakan *Microsoft Excel 2010* dan diolah dengan menggunakan IBM SPSS versi 20. Sebelumnya telah dilakukan uji *pilot*

test dari 40 kuesioner yang dapat diolah pada penyebaran tahap pertama. Pada Pengujian validitas yang digunakan untuk pengelolaan data semua item pertanyaan valid. Adapun hasil uji validitas 89 kuesioner adalah sebagai berikut:

Variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran

Tabel 4.5 Hasil Uji Validitas Variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran

Item Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
1	0,802	0,2084	Valid
2	0,680	0,2084	Valid
3	0,782	0,2084	Valid
4	0,639	0,2084	Valid
5	0,790	0,2084	Valid
6	0,814	0,2084	Valid
7	0,834	0,2084	Valid
8	0,765	0,2084	Valid
9	0,805	0,2084	Valid
10	0,794	0,2084	Valid

Sumber: Data Primer (2021) diolah

Berdasarkan hasil pengujian dari tabel 4.4, setiap pertanyaan menghasilkan koefisien korelasi  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel. Maka instrumen penelitian dengan jumlah pertanyaan untuk variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1) dinilai semua butir pertanyaan valid.

### c. Hasil Uji Asumsi Klasik

#### 1) Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati normal. Salah satu cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yakni adalah dengan uji statistik. Metode yang digunakan untuk menguji normalitas residual adalah *one-sample kolmogorov-smirnov test*. Kriteria data residual dinyatakan sebagai berikut (Ghozali, 2011): Jika nilai signifikansi (sig) *one-sample Kolmogorov-Smirnov test* lebih besar daripada 5% atau 0,05 maka data terdistribusi normal. Jika nilai signifikansi (sig) *one-sample Kolmogorov-Smirnov test* lebih kecil daripada 5% atau 0,05 maka data tidak terdistribusi normal.

Tabel 4.15 Uji Normalitas <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>		
Unstandardized Residual		
N		89
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.000000
	Std. Deviation	2.8447223
Most Extreme Differences	Absolute	.078
	Positive	.078
	Negative	-.049
Kolmogorov-Smirnov Z		.734
Asymp. Sig. (2-tailed)		.654
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		

Sumber: Data Primer diolah 2020

Berdasarkan hasil output pada Tabel 4.10, diketahui bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov Z* sebesar 0,734 dan nilai signifikasinya sebesar 0,654 lebih besar dari pada 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang diuji dalam penelitian ini terdistribusi normal.

#### 2) Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Metode yang digunakan untuk melakukan pengujian ini adalah dengan melihat *tolerance value* dan *Variance Inflation Factors* (VIF). Berikut ini adalah kriteria keputusan dari uji multikolinearitas sebagai berikut (Ghozali, 2011): jika nilai VIF  $<$  10 dan nilai *Tolerance*  $>$  0,10, maka dapat diartikan bahwa tidak terjadi multikolinearitas. Jika nilai VIF  $\geq$  10 dan nilai *Tolerance*  $\leq$  0,10, maka dapat diartikan bahwa terjadi multikolinearitas

Tabel 4.16 Dependent Variable: AKIP		
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
PPA	,866	1,154
PI	,978	1,022

Sumber : Data Primer diolah 2021

Berdasarkan hasil output pada Tabel 4.11 hasil uji multikolinearitas di atas dapat diketahui semua variabel dalam penelitian ini memiliki tolerance  $\geq 0,1$  dan VIF  $\leq 10$ , maka dapat disimpulkan dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas .

### 3) Hasil Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas, yaitu *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap atau tidak terdapat heteroskedastisitas. Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji Glejser. Kriteria pengujian penelitian ini sebagai berikut (Ghozali, 2011): Jika nilai probabilitas signifikansi  $\geq 0,05$  maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Jika nilai probabilitas signifikansi  $< 0,05$  maka terjadi heteroskedastisitas.

**Tabel 4. 17**  
Hasil Uji Heteroskedastisitas  
*Coefficients<sup>a</sup>*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	5,472	3,825		1,430	.156
1 Total_X	.017	.080	.025	.217	.829
Total_Z	.080	.050	.172	1,617	.110

a. Dependent Variable: ABS\_RES  
Sumber: Data Primer diolah 2021

Berdasarkan hasil output pada Tabel 4.12 menunjukkan bahwa nilai probabilitas signifikansi semua variabel  $> 5\%$  atau  $0,05$ . Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi dengan menggunakan Uji Glejser menunjukkan tidak terdapat heteroskedastisitas.

#### d. Uji Hipotesis

##### 1) Analisis Regresi linear Berganda

##### Uji Fit Model

Uji statistik F ini digunakan untuk menguji ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual secara statistik (Ghozali, 2011). Hasil uji F disajikan dalam tabel 4.13 dibawah ini:

Tabel 4.18 Hasil Uji F

*ANOVA<sup>a</sup>*

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	Sig.
Regression	554,934	3	184,978 22,083	.000 <sup>b</sup>
1 Residual	812,010	85	8,377	
Total	1266,944	88		

Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Predictors: (Constant), Pengawasan Internal, Partisipasi

Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran

Sumber :Data Primer diolah 2020

Berdasarkan tabel 4.18 hasil uji di atas, variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y) secara simultan atau bersama – sama mempengaruhi, dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai F hitung hasil output dari program SPSS sebesar 22.083. Apabila nilai F hitung lebih besar dari F tabel, maka model dinyatakan berpengaruh signifikan. F hitung 22.083 lebih besar dari nilai F tabel 2,71 sehingga dengan kata lain, model dalam penelitian ini *fit*.

##### Uji t

Pengujian pengaruh parsial diperlukan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara variabel bebas dan variabel terikat secara individual. Pengujian regresi ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel masing-masing independen dengan menggunakan tingkat keyakinan 5% atau ( $\alpha$ ) = 0,05. Kriteria penerimaan dan penolakan  $H_a$  berdasarkan nilai signifikan sebagai berikut (Ghozali, 2011):

Apabila tingkat signifikansi  $\leq \alpha = 0,05$ , maka  $H_a$  diterima (ada pengaruh signifikan) Apabila tingkat signifikansi  $> \alpha = 0,05$ , maka  $H_a$  ditolak (tidak ada pengaruh signifikan)

**Tabel 4. 19 Hasil Uji t**  
*Coefficients<sup>a</sup>*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-7,265	5,726		-1,269	.208
1 Partisipasi Penyusunan Anggaran	.578	.120	.422	4,828	.000
Kejelasan Sasaran Anggaran Pengawasan Internal	.409 .169	.113 .074	.318 .074	3,625 2,156	.000 .034

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah  
Sumber :Data Primer Diolah 2021

Hasil uji pada Tabel 4.14 diperoleh nilai signifikansi sebesar  $0.000 > 0,05$  dengan nilai t-hitung sebesar 4.828. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari analisis regresi pada Tabel 4.14 ini menjawab hipotesis pertama. Dengan demikian hipotesis pertama pada penelitian diterima atau terdukung. Hasil uji pada Tabel 4.14 diperoleh nilai signifikansi sebesar  $0.000 < 0,05$  dengan nilai t-hitung sebesar 3.625. Hasil ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dari analisis regresi pada Tabel 4.14 ini menjawab hipotesis kedua. Dengan demikian hipotesis kedua pada penelitian diterima atau terdukung.

## 2) Uji Koefisien Determinasi

Pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Kriteria pengambilan keputusan untuk pengujian ini sebagai berikut (Ghozali, 2011) : Jika nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) mendekati 0, maka dapat disimpulkan bahwa kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Jika nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) mendekati 1, maka dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel independen mampu memberikan banyak informasi guna memprediksi variasi variabel dependen. Hasil uji koefisien determinasi disajikan dalam tabel berikut sebagai berikut:

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.662 a	.438	.418	2.894

a. Predictors: (Constant), Pengawasan Internal, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran  
Sumber : Data Primer Diolah 2021

Berdasarkan hasil output pada Tabel 4.15 menunjukkan bahwa besarnya  $R^2$  adalah

0,418 atau 41,8%. Hal ini berarti 41,8% akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dijelaskan oleh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran. Sedangkan sisanya 58,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

## Uji Moderasi

Penelitian ini menggunakan model regresi dengan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berikut ini hasilnya sebagai berikut:

## Pengujian *Moderated Regression Analysis* (MRA)

### Uji Model F

ANOVA <sup>a</sup>					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	445.293	2	222.646	23.304	.000 <sup>b</sup>
Residual	821.651	86	9.554		
Total	1266.944	88			

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

b. Predictors: (Constant), partisipasi penyusunan anggaran, pengawasan internal, Partisipasi Penyusunan Anggaran

Sumber : Data Primer Diolah 2021

Tabel 4.16 menjelaskan pengaruh variabel independen ( $X_1$ ) dan variabel moderasi ( $Z$ ) terhadap variabel dependen ( $Y$ ) dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai F hitung hasil output dari program SPSS sebesar 23.304. Apabila nilai F hitung lebih besar dari F tabel, maka model dinyatakan berpengaruh signifikan. F hitung 10.399 lebih besar dari nilai F tabel 2,71 sehingga dengan kata lain, model dalam penelitian ini *fit*



## Uji Signifikansi T

Tabel 4. 22 Hasil Uji T  
*Coefficients<sup>a</sup>*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error			
(Constant)	9.523	4.806		1.981	.051
Partisipasi Penyusunan Anggaran	.540	.151	.394	3.589	.001
Partisipasi Penyusunan Anggaran* Pengawasan Internal	.005	.002	.263	2.398	.019

a. Dependent Variable: Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber: Data Primer Diolah 2020

Tabel 4.17 menunjukkan pengawasan internal memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini dibuktikan dengan menunjukkan bahwa secara individu nilai signifikansi variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,002. Variabel gaya hidup hedonis sebesar 0,000 dan variabel moderasi memiliki nilai sebesar 0,001 dimana nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, berdasarkan nilai tersebut maka pengawasan internal memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dan hasil t hitung penggunaan uang elektronik\* gaya hidup hedonis bernilai positif yaitu sebesar 2.398 sehingga memperkuat hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga dapat disimpulkan bahwa pengawasan internal dapat mampu memperkuat pengaruh hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi sehingga hipotesis yang menyatakan pengawasan internal dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran diterima.

## Uji Koefisien Determinasi

Tabel 4. 23  
Hasil Uji Koefisien Determinasi  
*Model Summary*

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.593 <sup>a</sup>	.351	.336	3.091

a. Predictors: (Constant), Partisipasi Penyusunan Anggaran\* Pengawasan Internal Partisipasi Penyusunan Anggaran  
Sumber : Data primer, 2020, diolah

Pada tabel 4.18 Merupakan hasil uji koefisien determinasi yang menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,336 atau 33,6%. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran\* pengawasan internal mampu memprediksi variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 33,6%, sedangkan sisanya 54,4% dipengaruhi oleh faktor lain di luar penelitian ini

## 5. PENUTUP

### 5.1 Simpulan

Penelitian ini dilakukan pada 89 responden yaitu pegawai instansi pemerintah kota yogyakarta. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah melalui pengawasan internal sebagai variabel moderasi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Susilowati, (2016). *"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah"* (SKPD Kab. Kampar). Jom fekom, 3(1),
- Wulandari, D. E., & Riharjo, I. B. (2016). *Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan. Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5.
- Defitri, Siska Yulia. 2017. *"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah"*. Jurnal



*EKOBISTEK* Fakultas Ekonomi. E-ISSN:  
2527-9483. Vol. 6 No.2. h:108-118.

- Daulay, Achmad F, dkk, 2015. "*Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Keuangan, Dan Pengawasan Intern Terhadap Efektivitas Pengelolaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Lhokseumawe*". Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala Banda Aceh.
- Ernawillis. 2015. "Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi Kab. Kuantan Singing". Jom FEKON Vol. 2 No. 2, Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia.
- Primadana, dkk,. 2014. "*Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial Skpd Dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi*". e-Journal S1 Ak
- Putra, Deki. 2013. "*Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Perangkat Daerah Kota Padang*". Skripsi, Universitas Negeri Padang.
- Putri, Riszka Aulia. 2017. "*Pengaruh Kompetensi Aparatur Pemerintah, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Ketaatan pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*". Faculty Of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
- Primayoni, dkk,. 2014. "*Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*". e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha, Jurusan Akuntansi Program S1 (Volume 2 No: 1).
- <http://ojs.ekonomi-ungris.ac.id/index.php/JABK/article/view/489>