

**PENGARUH GAYA KEPEMIMPINAN TRANSFORMASIONAL, KOMPETENSI SUMBER DAYA MANUSIA, DAN *GOOD GOVERNANCE* TERHADAP EFEKTIFITAS IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang)**

**Brian Hanif Yanuar**

**Rizal Yaya**

**Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta**

[Brian.hanifyanuar@gmail.com](mailto:Brian.hanifyanuar@gmail.com)

***ABSTRACT***

*This study aims to analyze the influence transformational leadership style, competence of human resources, and good governance of the effectiveness of performance based budgeting implementation. Sample in this study are the heads of institutions, the secretary of institutions, the treasurer expending of institutions, and the heads or staff of program planning institutions of local government institutions on Magelang regency. This study uses primary data collected using questionnaires. In this study, the sample of 92 respondents selected using purposive sampling. The analysis tool used in this study is Partial Least Square (PLS). Based on the results of data analysis shows transformational leadership style, competence of human resource, and good governance has a significant positive effect on performance based budgeting implementation.*

*Keywords : transformational leadership style, competence of human resource, good governance, performance based budgeting*

**Latar Belakang**

Perkembangan akuntansi sektor publik di Indonesia dewasa ini semakin pesat. Terbilang sejak tahun 2003 terdapat pergeseran pola pikir atau paradigma dalam pengelolaan keuangan negara yang pada mulanya berorientasi pada masukan menjadi berorientasi pada hasil. Hal tersebut memengaruhi reformasi dalam penganggaran baik pusat maupun daerah yang didukung dengan dikeluarkannya UU No. 17 Tahun 2003 mengenai Keuangan Negara. Undang-undang tersebut menjelaskan tentang perencanaan kerja serta penganggaran didasarkan oleh capaian kinerja atau prestasi yang hendak diraih (berorientasi terhadap kinerja).

Sebelum metode penganggaran berbasis kinerja diterapkan pada tahun 2005, Indonesia menerapkan metode

penganggaran dengan pendekatan tradisional. Dalam pelaksanaannya, penganggaran tradisional ini didominasi oleh penyusunan anggaran yang bersifat *line item* serta *incrementalism* yang mendasarkan penyusunan anggaran pada tahun-tahun sebelumnya (Nalarreason dkk. 2014). Hal tersebut berakibat akan terdapat anggaran-anggaran yang tidak diperlukan atau kurang sesuai dengan kebutuhan *rill* serta kepentingan khalayak pada anggaran yang disusun oleh pemerintah maupun instansi terkait. Kelemahan tersebut dikarenakan anggaran tradisional tidak memertimbangkan konsep *value for money* dalam penyusunannya, *value for money* sendiri adalah konsep yang mendasarkan pengelolaan keuangan sektor publik pada tiga hal mendasar yaitu efektif, efisien, dan ekonomis (Khikmah dan Mranani, 2015).

Untuk menindak lanjuti hal tersebut kemudian pemerintah menerapkan sistem penganggaran berbasis kinerja guna menggantikan sistem penganggaran tradisional. Anggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) sendiri pertama dikemukakan pada tahun 1949 di Amerika Serikat oleh Komisi Hoover yang menyatakan bahwa perubahan paradigma penganggaran ini adalah dari *line item* menjadi penganggaran yang beralokasi kepada sumber daya yang ada berdasarkan prestasi yang hendak diraih (Achyani dan Cahya, 2011).

Diterapkannya anggaran berbasis prestasi ini diharapkan dapat menutup kelemahan dari anggaran tradisional tersebut sehingga pengelolaan keuangan negara dapat menjadi lebih baik. Nalarreason dkk. (2014) mengatakan bahwa penggunaan pendekatan penganggaran berbasis kinerja ini dapat menggeser arah pengelolaan keuangan pemerintah dari berorientasi pada masukan (*input*) beralih kepada orientasi keluaran (*output*). Hal tersebut dapat mengarahkan pengelolaan keuangan negara lebih mengarah kepada konsep *value for money*, sehingga memperkecil risiko terjadinya pemborosan anggaran dan juga dapat meningkatkan pelayanan publik yang efektif.

Penerapan anggaran berbasis kinerja ini dinilai efektif penerapannya apabila dapat menghasilkan *output* yang sama menggunakan *input* yang lebih sedikit atau dapat menghasilkan *output* yang lebih banyak dengan *input* yang sama yang telah dianggarkan (Sabtari dan Rohman, 2015). Hal ini sangat perlu diperhatikan mengingat sumberdaya pemerintah yang semakin

terbatas namun harus tetap mampu memenuhi kebutuhan masyarakat yang makin beragam.

Namun demikian sampai sejauh ini penerapan anggaran berbasis kinerja pada kenyataannya belum secara signifikan diiringi dengan meningkatnya kinerja instansi pemerintah. Salah satu contoh dari peristiwa tersebut adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Magelang yang selama 3 (tiga) tahun berturut-turut dari tahun 2013 hingga tahun 2015 menyandang predikat CC dalam penilaian akuntabilitas kerjanya oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PANRB) dengan data sebagai berikut :

**Tabel 1.1**

**Nilai Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Kabupaten Magelang**

Tahun	2013	2014	2015
Nilai	50,90	51,06	54,10
Predikat	CC	CC	CC

Sumber: Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PANRB)

Jika dilihat dari data tabel tersebut, peningkatan nilai akuntabilitas kinerja Kabupaten Magelang masih kurang signifikan setiap tahunnya. Kawedar dkk. (2008) dalam Izzaty (2011) menerangkan bahwa ada beberapa hal yang harus disiapkan dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja ini agar dapat diterapkan dengan baik, salah satunya adalah kepemimpinan yang baik serta komitmen dari semua komponen

organisasi. Kepemimpinan dalam suatu organisasi jelas sangat berpengaruh terhadap keberhasilan suatu organisasi meraih tujuan organisasi, terlebih dalam menyikapi segala bentuk perubahan-perubahan yang ada.

Perubahan orientasi sistem penganggaran ini juga memerlukan perubahan sistematika dalam organisasi secara menyeluruh. Peran pimpinan akan sangat berpengaruh terhadap keberhasilan organisasi menghadapi perubahan-perubahan yang ada termasuk perubahan dalam sistem penganggaran ini. Dalam hal ini, gaya kepemimpinan transformasional sangat diperlukan guna keberhasilan penetapan anggaran berbasis kinerja untuk diterapkan berdasarkan pedoman yang berlaku serta ketentuan hukum yang ada.

Gaya kepemimpinan transformasional ini berfokus pada bagaimana seorang pemimpin dapat menciptakan visi serta motivasi pada anggotanya untuk berprestasi lebih dari apa yang diharapkan (Andiarso dan Putranti, 2017). Diterapkannya gaya kepemimpinan transformasional ini sesuai dengan keadaan yang memerlukan motor penggerak (transformir), terlebih lagi pada pengimplementasian sistem yang baru dalam suatu organisasi agar terlaksana dengan baik. Hasil penelitian dari Pratama (2016) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Hasil dari penelitian tersebut selaras dengan hasil penelitian Nawastri dan Rohman (2015) serta Wulandari (2013) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Maka

dari itu peran pimpinan sangat berpengaruh terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja ini.

Selain kesiapan dari segi kepemimpinan, suatu organisasi juga harus mumpuni dari segi sumber daya manusia yang ada (Izzaty, 2011). Kompetensi serta kesiapan sumber daya manusia harus disiapkan guna mengikuti perubahan yang ada. Nawastri dan Rohman (2015) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya yang memadai akan menentukan keberhasilan dalam pengelolaan keuangan berbasis kinerja. Terlebih lagi apabila suatu organisasi memiliki sumber daya yang andal dalam analisis kinerja serta pengalokasian dana maka akan memperlancar keberhasilan diterapkannya anggaran berbasis kinerja (Julnes dan Hozer, 2001). Selain itu penganggaran memerlukan kapasitas sumber daya yang memadai baik dari standar akuntansi hingga kemampuan-kemampuan lain seperti penyesuaian diri dan dana (Wang, 2000).

Hasil penelitian dari Achyani dan Cahya (2011) menyatakan bahwa sumber daya manusia berpengaruh terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian dari Fitri dkk. (2013) serta Khikmah dan Mranani (2015) yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. Maka dari itu eksistensi sumber daya manusia yang kompeten sangat diperlukan guna keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja dengan semestinya.

Meutia dan Nurfitriana (2016) menyatakan bahwa aspek lain yang tak kalah penting dalam pengimplementasian

anggaran berbasis kinerja adalah penerapan *good governance*. Hal ini dikarenakan masyarakat yang kian kritis serta demokratis dalam urusan pemerintahan. Selain itu prinsip-prinsip dari penganggaran berbasis kinerja seperti yang telah diatur dalam Permendagri No. 25 Tahun 2009 pada tahun anggaran 2010 menyatakan bahwa proses penganggaran guna mencapai sasaran pembangunan daerah diharuskan menerapkan segala prinsip penganggaran berbasis kinerja. Prinsip-prinsip tersebut adalah efisien, efektif, partisipatif, transparan, dan akuntabel yang semuanya juga tergambar dalam prinsip-prinsip *good governance*.

Penerapan *good governance* dinilai bisa menjadikan implementasi anggaran berbasis kinerja berhasil dalam penerapannya sehingga kinerja pemerintah akan lebih baik pula (Nalarreason dkk. 2014). Pernyataan tersebut sejalan dengan hasil penelitian dari Nalarreason dkk. (2014), Nawastri dan Rohman (2015), Meutia dan Nurfitriana (2016) yang menyatakan bahwa *good governance* berpengaruh positif terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. Oleh sebab itu implementasi *good governance* sendiri sangat penting guna menunjang keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja ini. Atas dasar hal-hal tersebut perlu untuk dilakukan penelitian agar pengimplementasian anggaran berbasis kinerja dapat dilaksanakan dengan efektif yang kemudian dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan.

## LANDASAN TEORI DAN PENURUNAN HIPOTESIS

### Teori Penetapan Tujuan

Motivasi merupakan sebuah gambaran utama dari teori penetapan tujuan. *Goal setting theory* dikemukakan oleh Locke (1968) yang menyatakan bahwa seharusnya terdapat sinkronisasi antara tujuan yang ingin dicapai dengan *output* yang dihasilkan. Berdasarkan teori ini, penggerak utama dari perilaku seseorang adalah niat serta pemikiran. Selain itu perilaku dari seseorang sangat dipengaruhi oleh pemahaman dari tujuan organisasi. Guna mencapai kinerja atau tujuan dengan optimal diperlukannya dorongan atau motivasi yang kuat yang dilandasi oleh niat baik dari seseorang. Dalam teori ini dijelaskan bawasannya peningkatan kinerja seseorang harus diberengi dengan peningkatan ketrampilan serta kemampuan kerja. Kemudian setiap individu juga harus dapat menetapkan tujuan yang menantang dan terukur.

Menurut Locke (1968) dalam Kusuma dan Budiarta (2013) penetapan tujuan ini akan memengaruhi terhadap ketepatan penyusunan anggaran. Tujuan utama suatu organisasi tercermin pada visi dan misi organisasi tersebut, maka diperlukan sinkronisasi antara penganggaran dengan visi dan misi suatu organisasi. Oleh karena itu perlu adanya pencantuman target dari kinerja suatu organisasi pada perencanaan anggaran. Dengan menggunakan pendekatan *goal setting theory* ini maka efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja diidentikan sebagai tujuannya.

### Gaya Kepemimpinan Transformasional

Gaya kepemimpinan (*leadership style*) merupakan cara yang ditempuh

seorang pimpinan dalam menjalankan fungsi kepemimpinannya serta bagaimana ia dipandang oleh para anggota atau pengamat dari luar organisasi (Wulandari, 2013). Selanjutnya Gibson dkk. (2004) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan adalah pola serta tingkah laku yang dilakukan seorang pimpinan dalam mengelola, mengendalikan, serta memengaruhi sumber daya yang ada.

Burn (1978) dalam Ali (2012) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan transformasional merupakan sebuah langkah dimana seorang pimpinan berusaha meningkatkan dorongan atau motivasi serta moralitas kerja menjadi lebih baik dari sebelumnya bahkan melebihi harapan yang ditentukan. Pemimpin yang memiliki gaya kepemimpinan transformasional akan terus berusaha menjadikan sebuah organisasi menjadi lebih baik. Hal tersebut ditempuh dengan meningkatkan motivasi atau dorongan kerja yang ideal serta menjunjung nilai-nilai moralitas yang ada.

Selain hal tersebut, seorang pimpinan yang transformatif juga harus dapat menyatukan visi serta tujuan dengan para anggota agar tercapainya tujuan organisasi akan berjalan lebih mudah (Ariesta, 2014). Menurut Bass (1990) dalam Pratama (2016) kepemimpinan transformasional ini memiliki empat ciri-ciri yaitu :

#### 1. Kharismatik

Kharismatik diartikan sebagai kemampuan seorang pemimpin dalam memengaruhi para anggota organisasi yang dipimpinya sehingga dapat termotivasi untuk menyelesaikan tugas

dengan baik bahkan melebihi ekspektasi.

#### 2. Inspirasional

Perilaku inspirasional diartikan sebagai kemampuan seorang pimpinan dalam menumbuhkan antusiasme para anggota organisasi melalui berbagai komunikasi sehingga para anggota organisasi memercayai kemampuannya untuk menyelesaikan tugas yang telah diberikan.

#### 3. Stimulasi Intelektual

Seorang pemimpin dengan gaya kepemimpinan transformasional akan selalu menyetimulasi para anggota organisasi dalam peningkatan kemampuan intelektualnya melalui dorongan-dorongan untuk berpikir analitis, kritis, dan juga inovatif sehingga para anggota dapat meningkatkan kinerja dalam organisasi tersebut.

#### 4. Perhatian secara Individual

Perhatian secara individual ini diartikan sebagai komunikasi antar muka kepada tiap-tiap anggota organisasi yang sering dilakukan. Hal tersebut dilakukan untuk mengontrol maupun memberikan arahan dan saran kepada para anggota organisasi guna ketercapaian tujuan suatu organisasi.

### **Kompetensi Sumber Daya Manusia**

Menurut Werther dan Davis (1996) dalam Izzaty (2011) sumber daya manusia adalah orang yang siap, mau, dan mampu untuk berkontribusi dalam pencapaian tujuan-tujuan organisasi. Menurut Zetra (2009) sumber daya manusia adalah aset

yang harus dikelola seoptimal mungkin agar tujuan organisasi dapat tercapai.

Komptensi sumber daya manusia terdiri dari berbagai macam hal seperti tingkat pendidikan, *soft skill* yang dimiliki, serta pemahaman yang mumpuni dalam bidang pekerjaannya. Kompetensi sumber daya manusia sendiri tidak hanya mengenai intelektual namun juga kemampuan untuk beradaptasi dan menyesuaikan diri (Nalarreason dkk, 2014). Kualitas SDM juga diartikan sebagai kemampuan individu dalam menyelesaikan tugas serta amanah yang telah diserahkan berbekal pendidikan baik formal maupun non formal, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman kerja yang mumpuni (Arifianti, 2011).

Selanjutnya menurut Hutapea dan Thoha (2008) dalam Pratama (2016) menyampaikan bahwa ada tiga dimensi atau indikator kompetensi sumber daya manusia, yaitu:

#### 1. Pengetahuan

Dalam dimensi dinilai dari seberapa jauh seseorang memahami pengetahuan dalam bidang yang ditekuninya yang berkaitan dengan tugas serta tanggung jawabnya dalam melakukan pekerjaan baik. Penilaian lainnya adalah sejauh mana seseorang memahami prosedur, teknik, serta peraturan mengenai pekerjaannya. Hal lain yang menjadi pertimbangan ialah sejauh mana seseorang mampu menggunakan informasi-informasi, peralatan yang ada, serta cara yang tepat guna melaksanakan tugasnya.

#### 2. Keterampilan

Dimensi keterampilan sendiri berkaitan dengan seberapa jauh kemampuan seseorang dalam berkomunikasi baik

secara lisan maupun tulisan dalam menunjang tugas seseorang di sebuah organisasi agar terlaksana dengan baik.

#### 3. Perilaku

Dimensi perilaku ini menyangkut tentang apakah seorang anggota memiliki kreatifitas, etos kerja, serta perencanaan yang andal dalam pelaksanaan tugasnya.

Dalam mencapai sebuah pengelolaan keuangan yang baik maka satuan kerja pemerintah juga harus memiliki sumber daya manusia yang kompeten baik secara latar belakang pendidikan, bekal pelatihan, maupun pengalaman kerja yang mumpuni. Sumber daya manusia yang kurang kompeten dapat mengakibatkan kegagalan pengelolaan keuangan pemerintah. Contoh dari kegagalan tersebut adalah kekeliruan pada pembuatan laporan keuangan yang tidak memenuhi standar serta penyusunan anggaran yang kurang tepat sasaran (Pratama, 2016).

Peningkatan kompetensi sumber daya manusia sendiri dapat ditempuh dengan pemberian pelatihan maupun pendidikan baik formal maupun non formal. Peningkatan kualitas SDM ini penting adanya untuk peningkatan kinerja guna tercapainya tujuan organisasi.

#### ***Good Governance***

Menurut dokumen UNDP (*United Nations Development Program*) dalam Meutia dan Nurfitriana (2016) menyatakan bahwa *governance* adalah pelaksanaan politik, ekonomi, dan kewenangan administratif untuk mengelola semua urusan negara di berbagai tingkat. Selanjutnya menurut Nalareasson dkk. (2014) tata kelola yang baik (*good governance*) merupakan salah satu fungsi

pemerintah guna pelayanan masyarakat yang lebih baik pada segala aspek dengan penerapan prinsip-prinsip yang terkandung di dalamnya.

Ulum dan Sofyani (2016) mengungkapkan ada tiga prinsip dasar dalam penyelenggaraan *good governance*, yaitu :

#### 1. Akuntabilitas

Akuntabilitas sendiri diartikan sebagai tanggung jawab pihak pemegang amanah, mengungkapkan segala aktifitas baik keberhasilan maupun kegagalan kegiatan-kegiatan yang telah menjadi tanggung jawabnya pihak penerima amanah kepada pihak yang memberikan amanah tersebut.

#### 2. Transparansi

Transparansi diartikan sebagai keterbukaan pemerintah dalam pelaksanaan kewajiban, baik dari perencanaan, pelaksanaan, hingga evaluasi. Pemegang amanah harus secara terbuka mengenai informasi-informasi yang menyangkut kepentingan amanah yang telah diberikan.

#### 3. Partisipasi

Partisipasi diartikan sebagai kewenangan setiap anggota organisasi untuk terlibat dalam pengambilan keputusan guna mencapai tujuan organisasi tersebut. Partisipasi ini dinilai sebagai salah satu kunci sukses dalam pelaksanaan pemerintahan baik pusat maupun daerah. Hal ini dikarenakan dengan adanya partisipasi maka setiap anggota organisasi dapat berpendapat, sehingga pengambilan keputusan berlangsung lebih demokratis dan lebih sesuai dengan kebutuhan organisasi.

### Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja atau *performance based budgeting* menurut Sembiring (2009) adalah pendekatan penganggaran yang menitikberatkan terhadap manfaat kegiatan program kerja yang terukur. Anggaran berbasis kinerja menerapkan prinsip penganggaran yang berlandaskan pada 3E, yakni efektif, efisien, dan ekonomis. Pendekatan penganggaran ini dinilai efektif penerapannya apabila dapat menghasilkan *output* yang lebih banyak dengan *input* yang sama atau menghasilkan *output* yang sama dengan *input* yang lebih sedikit (Sabtari dan Rohman, 2015).

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan yang dikutip oleh Pratama (2016) menyatakan bahwa ada beberapa prinsip mendasar yang perlu diperhatikan dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja agar pengimplementasiannya dapat berhasil, antara lain :

#### 1. Transparan dan akuntabel

Dalam hal ini anggaran harus bisa menjadi sumber informasi yang dapat dipertanggung jawabkan baik mengenai *input*, tujuan, sasaran, hasil, serta *outcome* atau manfaat yang diperoleh khalayak dari sebuah program kerja atau kegiatan yang telah disusun penganggarnya.

#### 2. Disiplin

Terpenuhinya kriteria ini apabila dalam penyusunannya anggaran mencakup perkiraan yang terukur untuk dapat disusun berdasarkan pendapatan. Penganggaran harus jelas sumber pendanaannya baik asal maupun nominalnya, anggaran tiap-tiap pos

merupakan batas maksimal anggaran yang diberlakukan untuk pembelanjaan.

### 3. Adil

Dalam hal ini pemerintah harus bersikap adil selaku pengelola anggaran kepada seluruh masyarakat tanpa ada tindakan diskriminatif.

### 4. Efektif dan efisien

Penyusunan dan pelaksanaan anggaran harus berlandaskan pada azas efektif dan efisien serta tepat guna dan tepat waktu pelaksanaannya agar tidak terjadi pemborosan anggaran. Sumber dana yang ada harus dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya agar tercapai kesejahteraan rakyat dengan optimal.

### 5. Disusun menggunakan pendekatan kinerja

Anggaran yang disusun harus mengutamakan prestasi kerja. Sedangkan pada hasil yang dicapai harus sepadan atau lebih dari masukan yang telah dianggarkan.

### **Gaya Kepemimpinan Transformasional dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja.**

Gaya kepemimpinan adalah cara yang dilakukan oleh seorang pemimpin dalam mengelola organisasi dengan segala kewenangannya guna mencapai suatu tujuan organisasi. Gaya kepemimpinan tentu sangat berpengaruh terhadap penganggaran berbasis kinerja. Pada masa transisi metode penganggaran membutuhkan sebuah motor penggerak (transformir) agar dapat menghadapi perubahan demi perubahan dengan baik.

Kepemimpinan transformasional berfokus pada bagaimana seorang pemimpin dapat menciptakan visi serta motivasi pada anggotanya untuk berprestasi lebih dari apa yang diharapkan (Andiarso dan Putranti, 2017). Apabila telah dapat memotivasi para anggota maka tercapainya tujuan akan lebih mudah. Hal tersebut didukung oleh teori penetapan tujuan yang menyatakan bahwa guna mencapai kinerja atau tujuan dengan optimal diperlukannya dorongan atau motivasi yang kuat yang dilandasi oleh niat baik dari seseorang.

Namun demikian hasil penelitian dari Khikmah dan Mranani (2015) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap penerapan anggaran berbasis kinerja. Berbeda hasil dengan penelitian yang dilakukan oleh Wulandari (2013) dan Fitri dkk. (2013) serta Pratama (2016) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Dengan meninjau uraian tersebut diatas maka hipotesis yang diajukan adalah **H<sub>1</sub>:Gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.**

### **Kompetensi Sumber Daya Manusia dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja.**

Penyusunan anggaran berbasis kinerja diterapkan dan dilaksanakan tidak hanya melibatkan komponen mesin dalam pelaksanaannya. Kompetensi sumber daya manusia jelas berperan sangat penting dalam pelaksanaan implementasi anggaran berbasis kinerja. Perlu adanya sumber daya yang mumpuni baik secara lahir maupun batin. Terlebih dalam proses perancangan

baik tujuan maupun sasaran dari penganggaran tersebut agar terlaksana dengan semestinya. Nalareasson dkk. (2014) menyatakan bahwa sumber daya manusia yang kompeten adalah faktor penting terlaksananya implementasi anggaran berbasis kinerja dengan baik.

Hasil dari penelitian Nawastri dan Rohman (2015) menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap efektifitas anggaran berbasis kinerja. Hal serupa dinyatakan oleh Cholifah (2013) serta Fitri dkk. (2013) yang menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja dipengaruhi oleh kualitas sumber daya manusia. Dalam teori penetapan tujuan juga dijelaskan bawasannya peningkatan kinerja seseorang harus diberengi dengan peningkatan ketrampilan serta kemampuan kerjanya. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah **H<sub>2</sub> :Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.**

### **Good Governance dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja.**

Pengelolaan yang baik atau *good governance* merupakan hal yang esensial dalam mengatasi keluhan serta tuntutan dari masyarakat (Nalarreason dkk, 2014). Penerapan *good governance* dirasa mampu untuk menunjang suksesnya implementasi anggaran berbasis kinerja. Hal ini dikarenakan prinsip-prinsip dasar *good governance* yang sejalan dengan anggaran berbasis kinerja yaitu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas (Ulum dan Sofyani, 2016). Tanpa melibatkan prinsip-prinsip dalam *good governance* tersebut maka akan sulit didapatkan *output*, dan

*outcome* yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat (Meutia dan Nurfitriana, 2016).

Pernyataan-pernyataan tersebut diatas sesuai dengan hasil penelitian Meutia dan Nurfitriana (2016) yang menyatakan bahwa *good governance* berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian tersebut juga didukung oleh hasil penelitian dari Nalareasson dkk. (2014) dan juga Sriharioto dan Ratna (2012) yang menyatakan bahwa *good governance* berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

### **H<sub>3</sub>:Good governance berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja**

## **METODE PENELITIAN**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang yang berjumlah 25 OPD. Dalam penelitian ini sampel penelitiannya adalah kepala instansi, bendahara pengeluaran instansi, sekretaris instansi, dan bagian perencanaan program setiap Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang.

Kabupaten Magelang dipilih sebagai populasi karena dalam perkembangan nilai akuntabilitas kinerja pemerintah Kabupaten, Kabupaten Magelang berturut-turut dari tahun 2013 hingga 2015 mendapatkan predikat CC dengan nilai akuntabilitas kinerja 50,90; 51,06; dan 54,10. Dengan demikian hasil penelitian ini dapat menjadi referensi khususnya pemerintah Kabupaten Magelang agar dapat meningkatkan nilai

akuntabilitas kinerjanya sesuai dengan visi dan misi Kabupaten Magelang.

Jenis penelitian ini merupakan jenis penelitian kualitatif. Dalam penelitian ini menggunakan data primer. Data primer berasal dari survei yang dilakukan dalam bentuk penyebaran kuesioner pada kepala dan pengguna anggaran pada setiap Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang yang dikumpulkan secara khusus dan berkaitan langsung tentang permasalahan yang diteliti. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*.

## HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Kuesioner yang dibagikan berjumlah 100 kuesioner kepada 25 OPD di Kabupaten Magelang. Kuesioner yang kembali dan diolah sejumlah 92 kuesioner. Kuesioner yang tidak kembali dan atau tidak dapat diolah berjumlah 8 kuesioner atau dengan prosentase 92% kuesioner dapat diolah dan 8% kuesioner tidak dapat diolah.

### Uji Validitas

#### Validitas Konvergen (*Convergent Validity*)

Uji validitas konvergen berhubungan dengan prinsip-prinsip bahwa pengukur-pengukur (*manifest variable*) dari suatu konstruk harusnya berkorelasi tinggi.

**Tabel 4.1**

#### *Outer Loading*

Variabel	ABK	GG	GT	KS	Keterangan
ABK 1	0,833				Valid
ABK 2	0,633				Valid
ABK 3	0,711				Valid

Variabel	ABK	GG	GT	KS	Keterangan
ABK 4	0,842				Valid
ABK 5	0,745				Valid
ABK 6	0,706				Valid
ABK 7	0,553				Valid
ABK 8	0,746				Valid
GG1		0,824			Valid
GG2		0,925			Valid
GG3		0,640			Valid
GG4		0,579			Valid
GG5		0,594			Valid
GG6		0,939			Valid
GT1			0,566		Valid
GT10			0,885		Valid
GT11			0,829		Valid
GT12			0,943		Valid
GT13			0,708		Valid
GT14			0,644		Valid
GT15			0,741		Valid
GT16			0,769		Valid
GT17			0,909		Valid
GT18			0,867		Valid
GT2			0,807		Valid
GT3			0,712		Valid
GT4			0,847		Valid
GT5			0,873		Valid
GT6			0,644		Valid
GT7			0,620		Valid
GT8			0,595		Valid
GT9			0,708		Valid

Variabel	ABK	GG	GT	KS	Keterangan
KS1				0,762	Valid
KS2				0,712	Valid
KS3				0,679	Valid
KS4				0,739	Valid
KS5				0,793	Valid
KS6				0,662	Valid

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2017

Berdasarkan tabel 4.4 dapat disimpulkan bahwa keseluruhan nilai *loading factor* dari ABK 1 hingga KS6 dapat dikatakan valid karena nilai *loading factor* tersebut diatas 0,5 atau dapat diartikan validitas konstruk terpenuhi. Hal tersebut memerjelas jika pernyataan instrumen kuesioner mampu serta akurat dalam mengukur tiap-tiap pertanyaan variabel yang diteliti.

### Validitas Diskriminan (*Discriminant Validity*)

#### AVE (*Average Variance extracted*)

Cara yang digunakan melihat validitas diskriminan dalam penelitian ini adalah dengan melihat nilai AVE, kriteria yang digunakan adalah apabila nilai AVE > 0,5 maka validitas diskriminan tercapai.

**Tabel 4.2**

#### *Average variance Extracted*

Variable	Rata-rata Varians Diekstrak (AVE)
ABK	0,528
GG	0,586
GT	0,589

KS	0,527
----	-------

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

Dari tabel di atas maka dapat didapatkan informasi mengenai validitas diskriminan pada penelitian ini. Jika nilai akar AVE > 0,50, maka validitas diskriminannya telah tercapai. Berdasarkan tabel 4.5 tampak nilai AVE pada variabel laten Anggaran Berbasis Kinerja (0,528), *Good Governance* (0,586), Gaya Kepemimpinan Transformasional (0,589), dan Kompetensi Sumber Daya Manusia (0,527) bernilai > 0,5 maka dapat ditarik kesimpulan bahwa model pengukuran telah valid secara validitas diskriminan.

### *Fornell-Larcker Kriteria*

Validitas diskriminan juga dilakukan berdasarkan pengukuran *Fornell-Larcker Kriteria* dengan konstruk. Apabila korelasi konstruk pada setiap indikator lebih besar dari konstruk lainnya, artinya konstruk laten dapat memprediksi indikator lebih baik dari konstruk lainnya.

**Tabel 4.3**

#### *Discriminant Validity Kolom Fornell-Larcker Kriteria*

Variabel	ABK	GG	GT	KS
ABK	0,727			
GG	0,463	0,765		
GT	0,392	0,272	0,768	
KS	0,584	0,210	0,129	0,726

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

Berdasarkan tabel 4.6 diatas, tampak bahwa masing-masing indikator pertanyaan mempunyai nilai *loading factor* tertinggi pada setiap konstruk laten yang diuji dari pada konstruk laten lainnya, artinya bahwa setiap indikator pertanyaan mampu diprediksi dengan baik oleh masing-masing konstruk laten dengan kata lain validitas diskriminan telah valid.

## Uji Reliabilitas

### Reliabilitas Komposit

Reliabilitas komposit adalah untuk menentukan apakah konstruk memiliki reliabilitas yang tinggi atau tidak. Nilai reliabilitas komposit diatas 0,7 maka dapat dikatakan bahwa konstruk tersebut telah reliabel.

#### Tabel 4.4

##### *Composite Reliability*

Variabel	Reliabilitas Komposit
ABK	0,898
GG	0,891
GT	0,962
KS	0,869

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

Dari Tabel 4.7 diatas dapat dilihat bahwa konstruk ABK (0,898), GG (0,891), GT (0,962), dan KS (0,869) lebih besar dari 0,7, maka reliabilitas komposit telah terpenuhi, yang artinya tidak ada masalah reliabilitas/undimensional pada model, sehingga dengan kata lain konstruk dapat dikatakan reliabel.

### *Cronbachs Alpha*

#### Tabel 4.5

##### *Cronbach's Alpha*

Variable	Cronbach's Alpha	Keterangan
ABK	0,873	Reliabel
GG	0,850	Reliabel
GT	0,957	Reliabel
KS	0,821	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

Pada tabel 4.8 diatas terlihat bahwa konstruk ABK (0,873), GG (0,850), GT (0,957), dan KS (0,821) lebih besar dari 0,6, maka *Cronbach's Alpha* telah terpenuhi. Nilai *Cronbach's Alpha* yang valid akan memperkuat dan mendukung nilai reliabilitas komposit, yang berarti bahwa tidak terdapat masalah reliabilitas/undimensionalitas pada model. Sehingga dengan kata lain konstruk telah reliabel.

### Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Teknik analisis selanjutnya setelah dilakukan pengukuran model (*outer model*) telah memenuhi kriteria validitas dan reliabilitas, berikutnya dilakukan pengujian model struktural (*inner model*) untuk melihat hubungan antar konstruk laten dengan melakukan *calculate* → *bootstrapping* untuk menguji hipotesis, sebagai berikut:

### Uji *R-Square*

Uji *R-square* dalam penelitian bertujuan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan model variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen.

**Tabel 4.6***R-Square*

Variabel Dependen	<i>Adjusted R Square</i>
ABK	0,504

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

Berdasarkan tabel 4.9 diperoleh hasil dari nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,504 atau 50,4%. Artinya variabel efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja dapat dijelaskan sebesar 50,4% oleh variabel gaya kepemimpinan transformasional, kompetensi sumber daya manusia, dan *good governance*. Sisanya sebesar 49,6% dijelaskan oleh variabel independen diluar penelitian ini.

**Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)**

Pengujian hipotesis untuk melihat signifikansi suatu hubungan variabel yaitu melalui koefisien atau arah hubungan variabel yang ditunjukkan oleh nilai *original sample* sejalan dengan yang dihipotesiskan, nilai t statistik dan nilai *probability value (p-value)* pada *path coefficient*. Hasil uji *path coefficient* disajikan pada tabel dibawah ini:

**Tabel 4.7***Path Coefficient*

Variabel	<i>Sample Asli (O)</i>	<i>Sample Mean (M)</i>	<i>Standard Deviasi (STDEV)</i>	<i>T Statistik ( O/STDEV )</i>	<i>P Values</i>	<i>Kesimpulan</i>
GG -> ABK	0,293	0,293	0,093	3,146	0,002	Diterima
GT -> ABK	0,250	0,252	0,081	3,072	0,002	Diterima
KS -> ABK	0,491	0,491	0,073	6,714	0,000	Diterima

Sumber : Data primer yang diolah PLS 3.0, 2018

**1) Pengujian Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan Transformasional (GT) terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (ABK)**

Hipotesis 1 menunjukkan nilai *original sample* 0,293 yang sejalan dengan yang dihipotesiskan, nilai t-statistik 3,146 > 1,96, dan *p-values* 0,002 < 0,05. Maka **H<sub>1</sub>** diterima.

**2) Pengujian Hubungan Antara Kompetensi Sumber Daya Manusia (KS) terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (ABK)**

Hipotesis 2 menunjukkan nilai *original sample* 0,491 yang sejalan dengan yang dihipotesiskan, nilai t-statistik 6,714 > 1,96, dan *p-values* 0,000 < 0,05. Maka **H<sub>2</sub>** diterima.

**3) Pengujian Hubungan Antara *Good Governance* (GG) terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (ABK)**

Hipotesis 3 menunjukkan nilai *original sample* 0,293 yang sejalan dengan yang dihipotesiskan, nilai t-statistik 3,146 > 1,96, dan *p-values* 0,002 < 0,05. Maka **H<sub>3a</sub>** diterima.

**Pembahasan (Interprestasi)**

**1. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian ini Wulandari (2013) dan Fitri dkk. (2013) serta Pratama (2016) yang menyatakan

bahwa gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja.

Gaya kepemimpinan tentu sangat berpengaruh terhadap penganggaran berbasis kinerja. Pada masa transisi metode penganggaran membutuhkan sebuah motor penggerak (transformir) agar dapat menghadapi perubahan demi perubahan dengan baik. Penelitian ini membuktikan bahwa melalui gaya kepemimpinan transformasional dapat meningkatkan keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja yang efektif yang direfleksikan melalui sikap kharismatik seorang pemimpin mampu membuat para anggotanya memiliki rasa bangga dan menghargai pimpinan dalam organisasi tersebut. Selain itu sikap perhatian terhadap anggota, stimulasi intelektual yang mampu mendorong anggota untuk berfikir kreatif menyelesaikan masalah dalam setiap situasi dalam organisasi, memberikan penghargaan atas prestasi anggota, dan tidak terlalu banyak melakukan intervensi terhadap anggota dalam mengendalikan tugas menjadi penentu keberhasilan pimpinan dalam memengaruhi anggota untuk membentuk kesamaan dan keselarasan tujuan dalam organisasi.

Hal tersebut mengindikasikan bahwa pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang telah diterapkan gaya kepemimpinan transformasional secara baik dan mendukung tercapainya efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

## **2. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa kompetensi sumber daya manusia

berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil ini mendukung penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan Nawastri dan Rohman (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh terhadap efektifitas anggaran berbasis kinerja. Hal serupa dinyatakan oleh Cholifah (2013) serta Fitri dkk. (2013) yang menyatakan bahwa berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja. Nalareasson dkk. (2014) menyatakan bahwa sumber daya manusia yang kompeten adalah faktor penting terlaksananya implementasi anggaran berbasis kinerja dengan baik. Hal ini dikarenakan proses penerapan anggaran berbasis kinerja tidak hanya melibatkan komponen mesin semata namun juga melibatkan sumber daya manusia yang ada. Dari keterangan tersebut mengindikasikan bahwa pegawai Pemerintah Kabupaten Magelang telah memiliki sumber daya manusia yang kompeten dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran OPD.

## **3. Pengaruh Good Governance terhadap Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja**

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa *good governance* berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian ini mendukung penelitian-penelitian sebelumnya yaitu Meutia dan Nurfitriana (2016) Nalareasson dkk. (2014) serta Sriharioto dan Ratna (2012) yang menyatakan bahwa *good governance* berpengaruh terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja.

Pengelolaan yang baik atau *good governance* merupakan hal yang esensial dalam mengatasi keluhan serta tuntutan dari

masyarakat (Nalarreason dkk, 2014). Penerapan *good governance* dirasa mampu untuk menunjang suksesnya implementasi anggaran berbasis kinerja. Hal ini dikarenakan prinsip-prinsip dasar *good governance* yang sejalan dengan anggaran berbasis kinerja yaitu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas (Ulum dan Sofyani, 2016). Tanpa melibatkan prinsip-prinsip dalam *good governance* tersebut maka akan sulit didapatkan *output*, dan *outcome* yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat (Meutia dan Nurfitriana, 2016). Dari uraian tersebut di atas dapat diindikasikan bahwa Pemerintah Kabupaten Magelang telah menerapkan tata kelola yang baik khususnya dalam penerapan anggaran berbasis kinerja. Diterapkannya tata kelola yang baik tersebut dapat mendukung tercapainya penerapan anggaran berbasis kinerja yang efektif pada pemerintahan Kabupaten Magelang

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil analisis, maka kesimpulan yang diperoleh dalam penelitian ini adalah:

1. Gaya kepemimpinan transformasional berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.
  2. Kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap penyerapan efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.
  3. *Good governance* berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja.
1. Adjusted R Square yang hanya mewakili 50,4% pengaruhnya terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja sehingga perlu adanya variable independen lain untuk menjelaskan variabel.

### Saran

Dalam penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan sebagai berikut:

1. Bagi penelitian selanjutnya, dapat melakukan penelitian dengan metode pengumpulan data menggunakan wawancara langsung pada responden penelitian.
2. Bagi penelitian selanjutnya, dapat menambahkan sampel penelitian tidak hanya di Kabupaten Magelang, namun dengan jangkauan yang lebih luas.
3. Bagi penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel independen selain yang ada dalam penelitian ini seperti, tekanan eksternal.

Bagi Pemerintah Kabupaten Magelang dapat meningkatkan indikator-indikator tercapainya efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja, dalam penelitian ini adalah gaya kepemimpinan transformasional, kompetensi sumber daya manusia, serta *good governance* baik melalui pelatihan maupun pemberian kebijakan oleh pihak-pihak terkait. Hal tersebut bertujuan agar terjadinya peningkatan khususnya dalam pelayanan masyarakat serta penilaian oleh lembaga atau pihak terkait

### DAFTAR PUSTAKA

- Achyani, F., dan Cahya, B. T. 2011. Analisis Aspek Rasional Dalam Penganggaran Publik Terhadap Efektivitas Pengimplementasian Anggaran Berbasis Kinerja Pada Pemerintah Surakarta. *Maksimum 1(2)*.
- Ali, Eko Mauana. 2012. Kepemimpinan Transformasional dalam Birokrasi Pemerintahan. Jakarta: PT Multicerdas Publishing.
- Andiarso, T., dan Putranti, H. R. D. 2017. Gaya Kepemimpinan Transformasional Dan Kompensasi Pada Kinerja Pegawai: Dengan Motivasi Berprestasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Dinas Pendidikan dan Kebudayaan Kabupaten Batang). *Prosiding FEB UNTAG Semarang*.
- Ariesta, R., dan Rahardjo, M. 2014. Analisis Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional dan Gaya Kepemimpinan Transaksional terhadap Kinerja Karyawan Studi pada Pt Pln (Persero) Distribusi Jawa Tengah dan DIY (Doctoral *dissertation*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis).
- Arifianti, H. 2011. Pengaruh Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan Karyawan Terhadap Kinerja Sumber Daya Manusia (Doctoral *dissertation*, Universitas Sebelas Maret).
- Asmoko, Hindri. 2006. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian, *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 2 (2).
- Cahya, B. T. 2009. Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja: Ditinjau dari Pengaruh Sumber Daya, Informasi, Orientasi Tujuan dan Pengukuran Kinerja Sebagai Aspek Rasional (Survei pada Pemerintah Kota Surakarta) (Doctoral *dissertation*, Universitas Sebelas Maret).
- Cholifah, 2013. Rancangan Model Efektivitas Penggunaan Anggaran Berbasis Kinerja Dinas Pendapatan Daerah Prov Jawa Timur. *Jurnal WIGA Vol. 3 No. 2, September 2013 ISSN NO 2088-0944*.
- Fitri, dkk. 2013. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen, Organisasi, Kualitas Sumber Daya, Reward, dan Punishment Terhadap Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Empirik pada Pemerintah Kabupaten Lombok Barat). *Jurnal Dinamika Akuntansi 5.2*.
- Gibson dkk. 2004, Organizational (Behavior, Structure, Proses), Diterjemahkan: Organisasi (Perilaku, Struktur dan Proses) Alih Bahasa : Ir. Nunuk Adiarni, MM, 2006, Edisi ke dua belas, Jakarta : Bina Rupa Aksara.
- Ghozali, H.I., 2011, Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS19, Edisi 5, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Izzaty dkk. 2011. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Dan Kualitas Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Badan Layanan Umum (Studi pada BLU Universitas Diponegoro Semarang). *Dissertasi Universitas Diponegoro*.
- Jogiyanto, H.M. dan Abdillah, W., 2011, Sistem Tata Kelola Teknologi Informasi, Penerbit Andi, Yogyakarta.

- Judge, T. A., dan Piccolo, R. F. 2004. Transformational and transactional leadership: a meta-analytic test of their relative validity. *Journal of applied psychology*.
- Julnes, P. D. L., & Holzer, M. 2001. Promoting the utilization of performance measures in public organizations: An empirical study of factors affecting adoption and implementation. *Public administration review*, 61(6).
- Khikmah, S. N., dan Mranani, M. 2015. Gaya Kepemimpinan, Kualitas SDM, Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus di Universitas Muhammadiyah Magelang). *Jurnal Fakultas Ekonomi*.
- Kusuma, E. A., & Budiarta, I. K. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan pada Ketepatan Anggaran (Studi Empiris di SKPD Pemerintah Provinsi Bali). *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 3(03).
- Locke, Edwin A. 1968. Toward A Theory Of Task Motivation And Incentives. *Organizational Behavior And Human Performance*.
- Meutia, R., dan Nurfitriana, N. 2016. Pengaruh Penerapan Good Governance terhadap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Aceh. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 1(2).
- Nalarreason dkk. 2014. Pengaruh Good Governance dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buleleng. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi S1)*, 2(1).
- Nawastri, S., dan Rohman, A. 2015. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus Pada SKPD Pemerintah Kabupaten Grobogan)(Doctoral *dissertation*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis).
- Pratama, A. S. 2016. Pengaruh Kepemimpinan Transformasional, Komitmen Organisasi, dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Doctoral *dissertation*, Universitas Airlangga).
- Sembiring, B. B. 2009. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penyusunan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja (Studi Empiris Di Pemerintah Kabupaten Karo). *Thesis*. Sekolah pascasarjana: Medan. Universitas Sumatra Utara.
- Sipayung, E. R. 2015. Analisis Pengaruh Aspek Demografi, Status Sosial Ekonomi Dan Pengalaman Kerja Terhadap Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi Dengan Love Of Money Sebagai Variabel Intervening. *Skripsi* Universitas Diponegoro Semarang.
- Sriharioto dan Ratna, W. 2012, 'Good Governance, Kompetensi KPPN dan Persepsi Keberhasilan Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja Satuan Kerja Kementerian/Lembaga',

Simposium Nasional Akuntansi XV.

- Sudiarianti, N. M., Ulupui, I. G. K. A., & Budiasih, I. G. A. (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah Serta Implikasinya Pada Kualitas Laporan Keuangan Daerah (Doctoral *dissertation, Tesis*, Universitas Udayana, Denpasar).
- Suyitno, Heru. 2017, Kembangkan Pariwisata, Magelang Benahi Infrastruktur Desa, <https://jateng.antaranews.com/detail/kembangkan-pariwisata-magelang-benahi-infrastruktur-desa.html>. Diakses tanggal 23 Maret pk 19:42.
- Ulum, I., dan Sofyani, H. 2016. Akuntansi (Sektor) Publik. Malang: Aditya Media Publishing.
- Wulandari, Yeni. 2013. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Kualitas Sumber Daya Manusia, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja. Skripsi. Fakultas Ekonomi. Surakarta : Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Wang, X. 2000. Performance measurement in budgeting: A study of county governments. *Public Budgeting & Finance*, 20(3).
- Zetra, Aidinil. 2009. Strategi Pengembangan Kapasitas SDM Pemerintah Daerah dalam Mewujudkan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah, Jurnal Akuntansi.