

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANSPARANSI DA PENGAWASAN TERHADAP  
KINERJA ANGGARAN BERBASIS *VALUE FOR MONEY*  
(Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jayapura)**

**Cindy Arifani<sup>1</sup>**

Cindy.arifani@yahoo.co.id

**Dr. Agustinus Salle, SE., M.Ec<sup>2</sup>**

**Andika Rante, SE., M.SA<sup>3</sup>**

**ABSTRACT**

*This study aims to analyze the effect of accountability, transparency, and supervision on the performance of budget based on the value for money. This research was conducted on 28 government agencies in Jayapura City. While, data collection in this research is using questionnaire, and sampling method that was used is purposive sampling with sample criteria that is Head of Department, Head of Finance, and Treasurer of each OPD exist in Jayapura Regency. The number of samples in this study approximately 100 people. The results show that accountability does not affect the performance of budget based on value for money, this means that the higher the level of accountability, the budget performance will be higher. Meanwhile, transparency affects budget performance: a value for money approach, this means the higher the level of transparency, the higher the budget performance. Supervision affects the performance of budget based on value for money. This means that with increasing oversight, budget performance will be increase as well.*

**Keywords:** *Accountability, transparency, supervision, budget performance, value for money*

## **1. PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Akuntansi sektor publik adalah akuntansi yang dipakai dalam suatu organisasi pemerintah atau lembaga yang tujuannya tidak untuk mendapatkan keuntungan, dan merupakan suatu bagian dari kedisiplinan ilmu. Masyarakat menuntut agar pemerintah dapat mengelola anggaran secara akuntabel, terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas di sektor publik digunakan tidak hanya untuk meminimalisir kecenderungan kecurangan atau penyalahgunaan wewenang tetapi dapat juga meningkatkan kinerja Pemerintah Daerah, serta pemerintah wajib mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan kepada masyarakat, sedangkan transparansi publik pada pemerintah daerah dimaksudkan untuk menyajikan segala informasi kepada masyarakat secara terbuka dan sebenar-benarnya agar dapat dimengerti dan dipantau oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Setiap OPD merupakan bagian dari sektor publik yang selalu menjadi sorotan masyarakat karena pengelolaan anggaran yang tidak efisien, kebocoran dana, pemborosan dana, dan juga selalu merugi. *Value for money* merupakan prinsip yang digunakan sebagai bentuk pengelolaan anggaran yang baik. Perwujudan prinsip *Value for money* diyakini dapat memperbaiki kinerja pada sektor publik. Setiap OPD seharusnya bisa dapat merubah sejumlah hal yang menjadi penyebab bahwa pelaksanaan pengelolaan anggaran yang tidak berdasar pada *Value for money*. *Value for money* harus dilakukan dengan baik dalam pengelolaan keuangan daerah karena dalam konteks otonomi daerah, *Value for money* merupakan penghubung untuk mengantar Pemerintah Daerah mencapai *good governance* yaitu Pemerintah Daerah yang transparan, akuntabel, ekonomis, efektif, dan efisien.

---

<sup>1</sup> Alumni Jurusan Akuntansi FEB Uncen

<sup>2</sup> Dosen Jurusan Akuntansi FEB Uncen

<sup>3</sup> Dosen Jurusan Akuntansi FEB Uncen

Aliansi Masyarakat Transparansi Papua (AMTI) mendorong agar Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) untuk memintai keterangan tentang kasus korupsi jalan yang melibatkan beberapa kepala Daerah laporan akuntabilitas pada kota Jayapura juga belum dilaporkan setiap tahun dengan adanya fenomena ini pemerintah daerah khususnya Kota Jayapura, kerap kali banyak terjadi penyimpangan yang berkaitan dengan kinerja anggaran di suatu instansi Pemerintah Kota Jayapura karena kurangnya pertanggungjawaban dan keterbukaan penyajian informasi. Penyalahgunaan wewenang, pengelolaan anggaran tersebut seringkali muncul ke permukaan masyarakat di Jayapura sehingga masyarakat Kota Jayapura mempertanyakan kinerja Pemerintah Daerah maka dari itu masyarakat kota Jayapura mengharapkan adanya akuntabilitas publik terhadap kinerja anggaran berjalan dengan baik, begitu pula dengan transparansi dan pengawasan pada Pemerintah kota Jayapura agar berjalan dengan baik dan adanya pengawasan internal terhadap kinerja anggaran dapat diperketat.

Dengan adanya kasus tersebut menunjukkan jika kinerja pemerintah daerah belum dikelola dengan baik karena belum berjalannya perencanaan serta sistem pengendalian yang baik serta minimnya pengetahuan tentang akuntabilitas dan transparansi. Berdasarkan dari latar belakang masalah tersebut, penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas, transparansi dan pengawasan internal terhadap kinerja anggaran berkonsep *Value for money* pada Instansi Pemerintah Kota Jayapura. Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Ina Setyaningrum (2016). Hal yang menjadi perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu penelitian ini dilakukan pada instansi pemerintah kota Jayapura yang memfokuskan pada Kepala dinas dan staf keuangan pada OPD kota Jayapura, alasan penulis memilih kota jayapura sebagai sampel karena dari peneliti sebelumnya jarang dilakukan penelitian pada Kota, karena lebih banyak penelitian dilakukan pada Kabupaten.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah kota di Jayapura?
2. Apakah transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah kota di Jayapura?
3. Apakah pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah kota di Jayapura?

## 1.3 Tujuan Penelitian

Dengan diadakannya penelitian ini, diharapkan dapat mencapai tujuan untuk menguji dan mengetahui pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*, pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*, dan pengaruh pengawasan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah kota di Jayapura.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Konsep *Good Corporate Governance*

*Good corporate governance* dapat diartikan sebagai pemerintahan yang baik atau penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan efektif, sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku. Pemerintahan mencakup ruang lingkup yang luas, termasuk bidang politik, ekonomi, dan sosial mulai dari proses perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan hingga pelaksanaan dan pengawasan. Kemudian, *Political governance* mengacu pada proses pembuatan kebijakan. Sedangkan, *Economic governance* mengacu pada proses pembuatan keputusan di bidang ekonomi guna meningkatkan kesejahteraan, pemerataan, penurunan kemiskinan, dan peningkatan kualitas hidup. Dan, *administratif governance* berarti bahwa penyelenggaraan setiap bidang dan tahapan pemerintahan harus dilakukan dengan bersih, efisien, dan efektif.

Konsep *Good corporate governance* berkembang seiring dengan tuntutan publik yang menginginkan terwujudnya kehidupan bisnis yang sehat, bersih, dan bertanggung jawab. Tuntutan ini sebenarnya merupakan jawaban publik terhadap semakin maraknya kasus-kasus penyimpangan korporasi di seluruh dunia. Selain itu, tuntutan ini juga mencerminkan keheranan publik mengapa kasus penyimpangan korporasi bisa terjadi dimanapun juga.

Sehingga, *Good corporate governance* diperlukan untuk mendorong terciptanya pasar yang efisien, transparan, dan konsisten dengan peraturan perundang-undangan. Penerapan *Good corporate governance* perlu didukung oleh tiga pilar yang saling berhubungan, yaitu negara dan perangkatnya sebagai regulator, dunia usaha sebagai pelaku pasar, dan masyarakat sebagai pengguna produk dan jasa dunia usaha.

## 2.2 Kinerja Anggaran

Sistem kinerja anggaran berkonsep *Value for money* atau anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan (Indra Bastian, 2006: 52). Dari definisi tersebut dapat disimpulkan jika anggaran berbasis kinerja lebih efektif dibandingkan dengan anggaran program atau organisasi dengan *outcome* yang telah diantisipasi, karena sistem ini menjelaskan hubungan biaya (Rp) dengan hasil (*result*) maka dapat dikatakan bahwa sistem ini menangani suatu program dengan efektif. Dalam sistem ini adanya variasi antara perencanaan dan kejadian sebenarnya membuat manajer dapat menentukan *input-input resource* dan bagaimana *input-input* tersebut berhubungan dengan *outcome* untuk menentukan efektivitas dan efisiensi program.

Peraturan Pemerintah Nomor 90 Tahun 2010, menyebutkan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja paling sedikit mengandung 3 (tiga) prinsip, yaitu: prinsip alokasi anggaran program dan kegiatan yang didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja yang dilekatkan pada struktur organisasi (*money follow function*), prinsip alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*), dan prinsip fleksibilitas pengelolaan anggaran dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*). Sebelum adanya sistem anggaran berbasis kinerja, penerapan anggaran tradisional cenderung menganggap bahwa tanpa adanya arahan dan campur tangan, pemerintah akan menyalahgunakan kedudukan mereka dan cenderung boros. Namun dengan adanya sistem anggaran berbasis kinerja, dominasi pemerintah dapat diawasi dan dikendalikan melalui penerapan *internal cost awareness*, audit keuangan, audit kinerja, dan evaluasi kinerja eksternal.

## 2.3 Konsep Value For Money

*Value for money* adalah inti dari pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output dan *outcome* secara bersama-sama. Indikator kinerja pada *value for money* berpusat pada ekonomi, efisiensi, dan efektivitas program dan kegiatan atau yang dikenal dengan 3E. Ekonomis artinya hemat dan cermat dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien artinya berdaya guna dalam penggunaan sumber daya untuk hasil yang maksimal, serta efektif artinya berhasil guna dalam mencapai tujuan dan sasaran.

## 2.4 Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan (lembaga eksekutif pemerintah, lembaga legislatif parlemen dan lembaga yudikatif kehakiman) yang mempunyai beberapa arti antara lain, hal ini sering digunakan secara sinonim dengan konsep-konsep seperti yang dapat dipertanggungjawabkan, kemampuan memberikan jawaban, yang dalar dipersalahkan dan yang mempunyai ketidakbebasan termasuk istilah lain yang mempunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkannya salah satu aspek dari administrasi publik atau pemerintahan.

Dalam bidang ilmu Akuntansi, akuntabilitas diartikan sebagai pertanggungjawaban. Suatu organisasi dikatakan akuntabel jika memiliki kemampuan untuk menjelaskan kondisi yang dialami dan berbagai aktivitas yang dilakukan. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002:20).

Aspek yang terkandung dalam pengertian akuntabilitas adalah bahwa public mempunyai hak untuk mengetahui kebijakan-kebijakan yang dapat diambil oleh pihak yang mereka beri kepercayaan. Akuntabilitas juga merupakan instrument untuk kegiatan control terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Aplikasi akuntabilitas dalam penyelenggaraan pemerintah diawali pada saat penyusunan program pelayanan publik, pembangunan, pembiayaan, pelaksanaan, pemantauan dan penilaiannya sehingga program tersebut dapat memberikan hasil atau dampak seoptimal mungkin sesuai dengan sarana tujuan.

## 2.5 Transparansi

Selain akuntabilitas publik yang ada dalam penyusunan anggaran adalah transparansi anggaran juga diperlukan untuk meningkatkan pengawasan. Transparansi merupakan salah satu prinsip dari *Good corporate governance*. Perwujudan pemerintahan yang baik (*good corporate governance*) yang sasaran pokoknya adalah terwujudnya penyelenggaraan pemerintah yang profesional, berkepastian hukum, transparan, akuntabel, memiliki kredibilitas, bersih dan bebas KKN, peka dan tanggap terhadap segenap kepentingan dan aspirasi yang didasari etika, semangat pelayanan, dan pertanggungjawaban publik dan integritas pengabdian dalam mengemban misi perjuangan bangsa untuk mewujudkan cita-cita dan tujuan bernegara (muspadidjaja, 2003 :261).

Transparansi bermakna tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukannya. Informasi adalah suatu kebutuhan penting masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan daerah. Dengan ketersediaan informasi, masyarakat dapat ikut sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul bisa memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, serta mencegah terjadinya kecurangan dan manipulasi yang hanya akan menguntungkan salah satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional.

Keterbukaan penerimaan peran serta masyarakat dapat terjadi bila adanya suatu kesempatan bagi masyarakat untuk mengemukakan pendapatnya terhadap pokok-pokok kebijakan pemerintah, adanya kesempatan masyarakat melakukan diskusi dengan pemerintah dan perencana dan adanya pengaruh masyarakat dalam mempengaruhi pengambilan keputusan tersebut. Peran serta bentuk perlindungan hukum preventif, peran serta ini dapat berupa pengajuan keberatan terhadap rancangan keputusan atau rancangan pemerintah, dengar pendapat dengan pemerintah dll.

## 2.6 Pengawasan

Pengawasan adalah proses dalam menetapkan ukuran kinerja dan pengambilan tindakan yang dapat mendukung pencapaian hasil yang dapat diharapkan sesuai dengan kinerja yang telah ditetapkan tersebut. Tujuan pengawasan pada dasarnya adalah untuk mengamati apa yang sesungguhnya terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Bila ternyata kemudian ditemukan adanya penyimpangan atau hambatan, maka penyimpangan atau hambatan itu diharapkan dapat segera dikenali agar dapat segera diambil tindakan koreksi. Melalui tindakan koreksi ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat tercapai secara maksimal (Pratuvaliandry, 2004:19).

## **2.7 Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis**

### **2.7.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Instansi Pemerintah Kota Jayapura.**

Akuntabilitas Publik merupakan suatu kewajiban bagi pemegang amanah, untuk memberikan pertanggungjawaban, menyakikan dan mengungkapkan informasi yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah dalam hal ini sebagai *principal* yang mempunyai hak dan kewenangan dalam pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo 2002 : 20). Berdasarkan dari peneliti sebelumnya I Desak Nyoman Tri Wandari (2015) bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*, dan didukung oleh peneliti Irna Setyanningrum (2016) bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi akuntabilitas pada Pemerintah daerah maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut. Berdasarkan dari uraian diatas maka peneliti mengajukan hipotesis yaitu:

*H1 : Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for money*

### **2.7.2 Pengaruh Transparansi terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Instansi Pemerintah Kota Jayapura**

Transparansi merupakan prinsip yang menjamin bahwa setiap orang memiliki kewenangan dan kebebasan untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, seperti informasi tentang kebijakan, proses pembuatannya, pelaksanaannya sampai hasil-hasil yang akan dicapai. Transparansi dalam anggaran dapat digunakan sebagai sarana pencegahan penyalahgunaan anggaran seperti korupsi sebagai alat untuk mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan kebijakan, meningkatkan akuntabilitas, meningkatkan kepercayaan masyarakat. Adanya transparansi membuat masyarakat semakin kritis dalam menilai setiap kejadian yang ada sehingga menjadi alat pengendalian terhadap pemerintah kota Jayapura.

Dari peneliti sebelumnya I Desak Nyoman Wandari (2015) bahwa transparansi berpengaruh parsial terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* dan didukung oleh Irna Setyanningrum (2016) bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Hal ini menunjukkan bahwa adanya transparansi informasi maka akan berpengaruh baik terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Berdasarkan dari uraian tersebut maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

*H2 : Transparansi berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for money*

### **2.7.3 Pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Instansi Pemerintah Kota Jayapura**

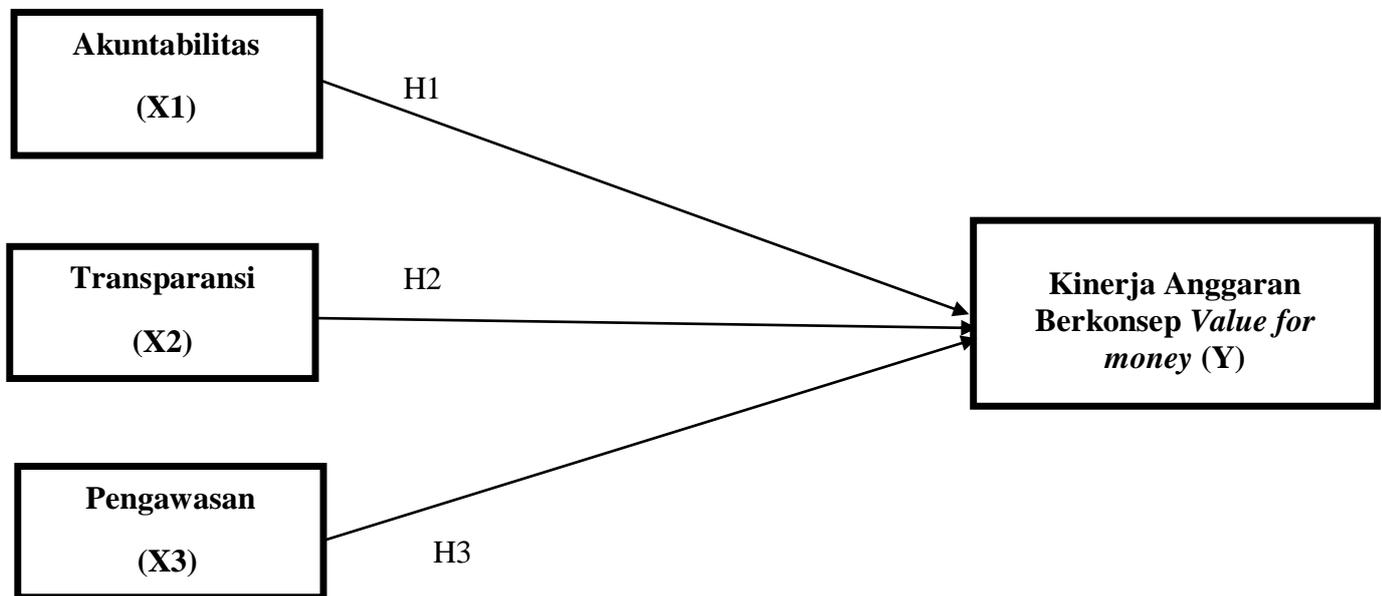
Undang-Undang Perbendaharaan Negara, Tanggal 30 Agustus 1970 dalam Revisi Baswir (2000: 118), “Pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana, aturan- aturan dan tujuan”. Menurut Revisi Baswir (2000: 118), “Salah satu aspek pengawasan adalah pemeriksaan. Pemeriksaan bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan yang sesungguhnya telah sesuai dengan yang seharusnya”. Apabila terdapat indikasi-indikasi penyimpangan hal ini dapat segera dideteksi dan dapat segera diperbaiki. Selain itu adanya deteksi penyimpangan dapat digunakan sebagai peringatan bagi suatu organisasi, bahwa mereka harus meningkatkan kewaspadaan. Berdasarkan dari peneliti sebelumnya I Desak Nyoman Wandari (2015) bahwa pengawasan berpengaruh parsial terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Instansi Pemerintah Kota Buleleng dan didukung oleh peneliti Irna Setyanningrum (2016) bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dengan konsep *value for money*. Berdasarkan penelitian tersebut maka hipotesis yang diajukan yaitu:

*H3 : Pengawasan berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for money*

## 2.8 Model Penelitian

Dalam penelitian ini terdapat 3 variabel independen yaitu Akuntabilitas (X1), Transparansi (X2), dan Pengawasan (X3) dan 1 variabel dependen yaitu Kinerja Anggaran Berkonsep *Value for money*, maka dapat digambarkan model penelitian sebagai berikut :

**Gambar 1**  
**Model Penelitian**



*Sumber:* Penulis, 2017

## 3 METODE PENELITIAN

### 3.1 Jenis Penelitian dan Sumber Data

Dalam penelitian ini digunakan penelitian bersifat kausalitas, yaitu hubungan sebab-akibat dimana terdapat variabel-variabel yang mempengaruhi (independen) dan variabel yang dipengaruhi (dependen) (Sugiyono, 2007). Teknik Pengumpulan data yaitu dengan membagikan kuesioner, Kuesioner adalah teknik pengumpulan data dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2011).

Penelitian ini menggunakan data Kuantitatif berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pertanyaan yang ada dalam kuesioner. Adapun sumber data dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh langsung dari hasil penelitian lapangan di Instansi Pemerintah Kota Jayapura.

### 3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang bekerja di bagian keuangan pada Instansi Pemerintah Kota Jayapura. Jumlah OPD Kota Jayapura 31 OPD. Karena banyaknya jumlah populasi maka digunakan *sampling*. Teknik dalam menentukan sampel pada penelitian ini yaitu dengan menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria khusus seperti Pegawai Negeri Sipil (PNS) dengan masa kerja minimal 1 tahun yang bekerja di bagian keuangan dan tidak sedang dipindahkan dari Instansi lain.

### 3.3 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

#### Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah variabel (Y) adalah Kinerja Anggaran Berbasis *Value For Money*. Kinerja adalah suatu kegiatan yang bertujuan untuk mencapai hasil yang diharapkan. Anggaran merupakan suatu rencana keuangan yang meliputi pendapatan dan pengeluaran yang digunakan untuk mengestimasi kinerja dimasa yang akan datang selama satu tahun. *Value for money* merupakan konsep pengelolaan yang digunakan pada sector publik yang memiliki tiga elemen yaitu ekonomis, efisien dan efektivitas. Variabel ini menjelaskan anggaran sebagai alat perencanaan kegiatan publik yang digunakan sebagai alat pengendalian, agar fungsi perencanaan dan pengendalian berjalan dengan baik, maka pencatatan atas penerimaan dan pengeluaran harus dilakukan dengan cermat dan sistematis, serta menggunakan konsep *value for money*. Anugriani (2014), variabel ini terdiri dari 11 item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala Likert 1-5.

#### Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah variabel (X1) adalah akuntabilitas, variabel (X2) adalah transparansi; dan variabel (X3) adalah pengawasan.

*Akuntabilitas* (X1) yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan yang dibuat dan dilaporkan oleh setiap OPD Kota Jayapura sesuai dengan peraturan yang berlaku kepada pihak masyarakat. Anugriani (2014), variabel ini terdiri dari 9 item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala Likert 1-5.

*Transparansi* (X2) merupakan keterbukaan pemerintah kepada publik tentang semua informasi yang berkaitan dengan aktifitas penyelenggaraan pemerintahan. Variabel ini bertujuan untuk meningkatkan pengawasan yang dibangun atas dasar arus informasi yang bebas, seluruh proses pemerintahan, lembaga-lembaga, dan informasi perlu diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan, dan informasi yang tersedia harus memadai. Anugriani (2014), variabel ini terdiri dari 9 item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala Likert 1-5.

*Pengawasan* (X3) adalah suatu proses pemeriksaan secara menyeluruh terhadap semua aktivitas pemerintahan dengan tujuan agar aktivitas tersebut dapat berjalan sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku. Pengawasan dapat diukur melalui tiga indikator yaitu (1) Input (masukan) pengawasan, (2) Proses Pengawasan, dan (3) Output (keluaran) pengawasan (Gaspersz, 1998:287).

### 3.4 Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda. Analisis regresi linear berganda adalah analisis untuk mengukur besarnya pengaruh antara dua atau lebih variabel independen terhadap satu variabel dependen dan memprediksi variabel dependen dengan menggunakan variabel independen (Priyatno, 2012). Dalam penelitian ini, variabel independen yang digunakan peneliti adalah akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan, sedangkan variabel dependen adalah kinerja anggaran: pendekatan Value for Money. Jadi persamaan analisis regresi linear berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan:

<b>Y</b>	= Kinerja Anggaran : Berbasis <i>Value for Money</i>
<b>a</b>	= Konstanta
<b>X1</b>	= Akuntabilitas
<b>X2</b>	= Transparansi
<b>X3</b>	= Pengawasan
<b>b1, b2, b3</b>	= Koefisien Regresi
<b>e</b>	= Faktor Pengganggu

### 3.5 Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan Analisis regresi berganda yang merupakan analisis untuk mengukur besarnya pengaruh antara dua atau lebih variabel independen terhadap satu variabel dependen dan memprediksi variabel dependen dengan menggunakan variabel independen (Priyatno, 2012:127). Dalam penelitian ini, variabel independen yang digunakan peneliti adalah akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan, sedangkan variabel dependen adalah kinerja anggaran berbasis *value for money*. Dasar pengambilan keputusannya jika nilai signifikansi  $<0,05$  maka hipotesis diterima, artinya terdapat perbedaan. Jika nilai signifikansi  $>0,05$  maka tidak hipotesis ditolak, artinya tidak ada perbedaan.

## 4 ANALISIS DATA DAN HASIL PENELITIAN

### 4.1 Data Respoden

Populasi dalam penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Jayapura dengan menyebarkan kuesioner secara langsung pada masing-masing OPD yang berjumlah 29 OPD. Data penelitian diumpulkan dengan menyebarkan 100 kuesioner secara langsung pada OPD kota Jayapura dengan pengembalian kuesioner sebanyak 90 kuesioner yang dapat diolah.

### 4.2 Analisis Statistik Deskriptif

Penyajian statistik deskriptif bertujuan untuk menggambarkan karakteristik sampel dalam penelitian serta memberikan deskripsi masing-masing variabel yang digunakan. Pengolahan data ini menggunakan program SPSS versi 16.00. Berikut adalah hasil statistik deskriptif yang dapat dilihat pada Tabel 1, sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Rentang teoritis	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TotalAKB	90	5-45	23.00	45.00	35.5222	3.41914
TotalTRP	90	5-45	25.00	42.00	35.2556	3.50781
TotalPNG	90	5-45	27.00	45.00	36.0333	3.08840
TotalVFM	90	5-55	33.00	55.00	45.7556	4.43508

*Sumber:* Hasil Pengolahan SPSS (2017)

Variabel independen Akuntabilitas merupakan variabel independen pertama (X1) dari penelitian ini yang menggunakan 9 item pertanyaan, sehingga rentang teoritis yang ada sebesar 5 – 45. Dari Tabel 1 juga dapat terlihat rentang aktual variabel mempunyai nilai minimum sebesar 23 dan nilai maximum sebesar 45. Adapun juga nilai rata – rata untuk seluruh jawaban responden adalah sebesar 35,52 dan standar deviasinya sebesar 3,419. Berdasarkan hasil jawaban para responden dan hasil deskriptif, dapat dijelaskan bahwa proses Akuntabilitas di Pemerintah Daerah Kota Jayapura telah menjalankan proses Akuntabilitas yang cukup tinggi, dimana pengukuran ini berdasarkan nilai mean yang lebih mendekati kepada nilai maximum-nya

Variabel Independen Transparansi merupakan variabel independen kedua (X2) di variabel ini peneliti menggunakan 9 item pertanyaan, sehingga rentang teoritis yang ada sebesar 5-45. Dari Tabel 1 juga dapat terlihat rentang aktual variabel mempunyai nilai minimum sebesar 25 dan nilai maximum sebesar 42. Adapun juga nilai rata – rata untuk seluruh jawaban responden adalah sebesar 35,255 dan standar deviasinya sebesar 3,507. Berdasarkan hasil jawaban para responden dan hasil deskriptif, dapat dijelaskan bahwa transparansi di Pemerintah Daerah Kota Jayapura telah menjalankan proses transparansi yang termasuk kategori cukup tinggi, dimana pengukuran ini berdasarkan nilai mean yang lebih mendekati kepada nilai maximum-nya.

Pengawasan merupakan variabel independen ketiga (X3) dari penelitian ini yang menggunakan 9 item pertanyaan, sehingga rentang teoritis yang terdapat pada variabel ini 5 - 45. Dari Tabel 1 juga dapat terlihat rentang aktual variabel mempunyai nilai minimum sebesar 27 dan nilai maximum sebesar 45. Adapun juga nilai rata – rata untuk seluruh jawaban responden adalah sebesar 36,003 dan standar deviasinya sebesar 3.088. Berdasarkan hasil jawaban para responden dan hasil deskriptif, dapat dijelaskan bahwa pengawasan di Pemerintah Daerah Kota Jayapura telah menjalankan proses pengawasan termasuk kategori yang cukup tinggi, dimana pengukuran ini berdasarkan nilai mean yang lebih mendekati kepada nilai maximum-nya.

*Value for money* merupakan variabel dependen (Y) yang memiliki 11 item pertanyaan sehingga rentang teoritisnya 5 – 55 dan mempunyai nilai minimum sebesar 33 dan nilai maksimumnya sebesar 55, adapun nilai rata-rata untuk seluruh jawaban responden adalah 45,755 dan standar deviasinya sebesar 3,435. Hal ini menunjukkan bahwa *Value for money* termasuk dalam kategori yang cukup tinggi, dengan melihat *mean* yang mendekati nilai maksimumnya.

### 4.3 Pengujian Hipotesis

#### 4.3.1 Uji Koefisien Determinan ( $R^2$ )

Nilai  $R^2$  digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan model dalam menerangkan varian independen. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan terhadap variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Untuk mengetahui kontribusi dari variabel bebas terhadap variabel terikat dilihat dari *adjusted R square*-nya, sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Koefisien Determinan ( $R^2$ )**

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.650 <sup>a</sup>	.423	.403	2.95522

a. Predictors: (Constant), TOTP, TOTT, TOTA

b. Dependent Variabel: TOTV

Sumber : Hasil Pengolahan SPSS (2017)

Berdasarkan hasil uji koefisien determinan diatas menunjukkan tingkat pengaruh ketiga variabel independen yaitu akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* di Pemerintah Daerah Kota Jayapura adalah sebesar 40,3% dan sisanya 59,7% dipengaruhi oleh faktor lain diluar ketiga variabel independen dalam penelitian ini. Angka tersebut dapat dilihat dari Tabel 4.15 dimana *adjusted R Square* yang diperoleh adalah sebesar 0.403 atau 40,3%.

#### 4.3.2 Uji Parsial

Uji parsial (uji t) digunakan untuk menguji seberapa jauh masing-masing variabel independen berpengaruh terhadap dependennya. Dimana dalam penelitian ini variabel independennya terdiri dari akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan sedangkan variabel dependennya kinerja anggaran berbasis *value for money*.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Parsial (Uji t)**

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	9.269	5.371		1.726	.088		

TOTA	-0,008	.149	-0,006	-0,056	.955	.650	1.539
TOTT	.461	.149	.306	3.088	.003	.682	1.466
TOTP	.569	.119	.460	4.794	.000	.729	1.372

**a. Dependent  
variabel : TOTV**

Sumber: Hasil Pengolahan  
SPSS (2017)

a). Akuntabilitas (TOTA) berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Berdasarkan Tabel 4.16 hasil uji statistic t variabel akuntabilitas menunjukkan nilai sig.  $0,955 > \alpha 0,05$ , hal ini berarti bahwa variabel akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* dimana penelitian ini diambil pada OPD Kota Jayapura. Dengan demikian hipotesis pertama  $H_1$  pada penelitian ini ditolak.

b). Transparansi (TOTT) berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Berdasarkan Tabel 4.16 hasil uji statistic t variabel transparansi menunjukkan nilai sig.  $0,003 < \alpha 0,005$ , hal ini menunjukkan bahwa variabel transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* dimana penelitian ini diambil pada OPD Kota Jayapura. Dengan demikian hipotesis kedua ( $H_2$ ) pada penelitian ini diterima.

c). Pengawasan (TOTP) berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Berdasarkan Tabel 4.16 hasil uji statistik t variabel pengawasan menunjukkan nilai sig.  $0,000 < \alpha 0,005$ , hal ini menunjukkan bahwa variabel pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* dimana penelitian ini diambil pada OPD Kota Jayapura. Dengan demikian hipotesis ketiga ( $H_3$ ) pada penelitian ini diterima.

### 4.3.3 Analisis Regresi Linear Berganda

Berdasarkan uji parsial (uji t) dengan alat analisis SPSS 16.00 dan menggunakan metode analisis regresi berganda maka rumus persamaan regresinya adalah :

$$Y = 9,269 - 0,008 X_1 + 0,461 X_2 + 0,569 X_3 + e$$

Dari hasil rumusan persamaan regresi yang diperoleh maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Jika nilai koefisien dari variabel akuntabilitas dinaikan sebesar satu satuan, maka mengakibatkan penurunan kinerja anggaran berbasis *value for money* sebesar -0,008.
- Jika nilai koefisien dari variabel transparansi dinaikan sebesar satu satuan, maka mengakibatkan peningkatan kinerja anggaran berbasis *value for money* sebesar sebesar 0,461.
- Jika nilai koefisien dari variabel pengawasan dinaikan sebesar satu satuan, maka mengakibatkan peningkatan kinerja anggaran berbasis *value for money* sebesar sebesar 0,569.
- Nilai konstanta sebesar 9,269, artinya walaupun variabel bebas bernilai nol maka kinerja anggaran berbasis *value for money* tetap sebesar 9,269

## 4.4 Pembahasan

### 4.4.1 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama ( $H_1$ ) dapat disimpulkan bahwa variabel akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* di Kota Jayapura. Ini berarti bahwa pertanggungjawaban pada suatu entitas dalam menyajikan informasi mengenai keputusan atau program yang telah diambil, tidak memberikan pengaruh pada kinerja anggaran secara efektif, efisien dan ekonomis.. Di sisi lain, pertanggungjawaban kepada masyarakat pun sangat penting, karena masyarakat tidak hanya mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan.

Tetapi sebagian besar responden menjawab setuju dan sangat setuju yaitu pada pernyataan bahwa anggaran adalah dokumen rahasia sehingga masyarakat tidak perlu tahu hal ini tidak berbanding lurus dengan UUD no 14 tahun 2008 tentang keterbukaan Informasi publik khususnya pasal 9 dan 11 informasi mengenai anggaran.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* hal ini menunjukkan bahwa pertanggungjawaban tidak menjamin bahwa kinerja anggaran berbasis *value for money* akan semakin baik, hal ini juga dapat dilihat dari hasil pengujian pada korelasi A3 memiliki nilai rendah dari indikator lainnya dikarenakan pertanggungjawaban pada pengelolaan anggaran kepada public dan golongan belum menjadi kepentingan utama hal ini dikarenakan beberapa pegawai menganggap bahwa anggaran adalah dokumen rahasia sehingga masyarakat tidak perlu tahu.

Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa masih terdapat pegawai yang memiliki pemahaman yang kurang terhadap informasi mengenai anggaran yang harus diinformasikan kepada publik agar tidak terjadi kecurangan sehingga akuntabilitas pada Pemerintah Kota Jayapura dapat meningkat. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Adliani (2016), bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

#### **4.4.2 Pengaruh Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money***

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kedua (H2) dapat disimpulkan bahwa variabel transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* di Kota Jayapura. Ini berarti bahwa semakin meningkatnya transparansi suatu entitas, maka akan semakin meningkat pula kinerja anggaran. Sebagai jawaban atas tuntutan transparansi yang diatur melalui undang-undang, maka Pemerintah Kota Jayapura resmi mengekspos ke publik media massa yang ada, baik cetak maupun elektronik. Hal ini dikarenakan transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat dalam artian informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik harus secara langsung dapat diperoleh oleh pihak yang membutuhkan. Ketika masyarakat memperoleh informasi yang berkaitan dengan kinerja suatu instansi, maka dapat diasumsikan bahwa kepercayaan masyarakat terhadap instansi tersebut dapat terbentuk.

Berdasarkan hasil pengujian diatas terdapat indikator T4 yang memiliki nilai rendah, jadi dapat disimpulkan bahwa masyarakat belum dapat mengakses dokumen public secara transparan hal ini disebabkan karena keterlambatan pemerintah dalam menyajikan dokumen tersebut sehingga masyarakat kesulitan dalam mengakses dokumen publik.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan Anugriani (2014), bahwa transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

#### **4.4.3 Pengaruh Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for money***

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga (H3) dapat disimpulkan bahwa variabel pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran: pendekatan *value for money* di Kota Jayapura. Ini berarti bahwa semakin meningkatnya pengawasan yang dilakukan di dalam suatu entitas, maka semakin meningkat pula kinerja anggaran. Proses pengawasan dilakukan oleh pengawas ekstern pemerintah maupun pengawas intern pemerintah. Pengawasan ekstern pemerintah dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), sedangkan pengawasan intern pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang terdiri dari: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat Kementrian, serta Lembaga Pengawasan Daerah atau Bawasda. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Anugriani (2014), bahwa transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

## 5 PENUTUP

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil uji analisis data serta pembahasan yang dilakukan sebelumnya maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Akuntabilitas merupakan salah satu unsur pokok yang terdapat pada perwujudan *Good Corporate Governance*
2. Transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* dimana anggaran harus disajikan secara terbuka dan jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan oleh pemerintah Kota Jayapura
3. Pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*, pengawasan itu sendiri merupakan system yang sangat penting yang diterapkan untuk mengawasi kegiatan-kegiatan manajerial yang dilakukan pada instansi pemerintah kota Jayapura dengan membandingkan pelaksanaan yang telah dilakukan dan pelaksanaan yang direncanakan

### 5.2 Keterbatasan Penelitian

Peneliti ini memiliki keterbatasan yang mungkin dapat melemahkan hasil penelitain. Keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya adalah Penelitian ini hanya dilakukan pada instansi pemerintah kota Jayapura, dan tidak dapat digeneralisasi untuk organisasi lain dan penelitian ini akan mendapatkan hasil yang berbeda pada organisasi lain. Selain itu, penelitian ini hanya memasukkan 3 variabel untuk mengukur kinerja anggaran yaitu akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan. Sedangkan menurut Pieris dan Nizam (2008:132), ada 9 prinsip *Good Corporate Governance*, yaitu: prinsip partisipasi, prinsip hokum dan aturan, prinsip responsivitas, dll sehingga tidak dapat menggambarkan pengaruh konsep *good corporate governance* secara keseluruhan.

### 5.3 Saran

1. Penelitian selanjutnya juga hendaknya mempertimbangkan metode dalam pengambilan data, yaitu tidak hanya dengan metode survei yang menggunakan kuesioner akan tetapi juga menggunakan metode wawancara sehingga data yang diperoleh bisa lebih akurat.
2. Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan adanya penambahan sampel tidak hanya dari OPD Pemerintah Kota Jayapura tetapi lebih luas baik jenis OPDnya maupun wilayahnya sehingga jumlah sampel dapat lebih banyak.
3. Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan juga adanya penambahan sampel yang berasal dari masyarakat sebagai pengguna pelayanan publik sehingga hasil penelitian dapat lebih berimbang.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Adlyana (2016). *Pengaruh Akuntabilitas, transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran berbasis Value for money pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Labuhanbatu Selatan*. Skripsi Sumatera Utara : Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sumatera Utara. <http://repository.usu.ac.id/handle/123456789/59931>
- Annisaningrum (2010). *jurnal Akuntabilitas dan Transparansi dalam Laporan Keuangan*.
- Anugriani, Rezky Mulya. (2014). *Pengaruh Akuntabilitas, transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value for money pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Bone*. Skripsi Makassar : Jurusan akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Diambil kembali dari <http://repository.unhas.ac.id/handle/123456789/8962>
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 5. Badan Penerbitan : Universitas Diponegoro Semarang
- Harryanto, dkk. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Husaini, dkk. 2013. *Analisis Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah*. *Jurnal Fairness*. Volume 3, No. 1.
- Mahsun, Mohamad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta:BPFE
- Maksum, Azhar. 2005. *Tinjauan Atas Good Corporate Governance di Indonesia, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap dalam Bidang Ilmu Akuntansi Manajemen*. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi Mardiasmo, 2006. *Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik : Suatu Sarana Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan Vol. 2, No. 1, Mei 2006*. Diambil kembali dari <http://repository.unib.ac.id/id/eprint/5392>
- Maryati, Sri. (2012). *Pengaruh Kejelasan Tujuan, Gaya Kepemimpinan dan Kinerja Keuangan Pemerintah terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (OPD) Thesis* Provinsi Bengkulu. Program Pasca Sarjana (S2) Prodi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Bengkulu.
- Maulidiah, Andi Lina. 2012. *Pengaruh Penerapan Prinsip Good Corporate Governance terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan Perum Perumnas Regional VII Cab*. *Jurnal Sulsel I*. Makassar: Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
- Pieris, John dan Nizam Jim Wiryawan. 2008. *Etika Bisnis & Good Corporate Governance*, Edisi Kedua. Jakarta: Pelangi Cendekia.
- Republik Indonesia. 2008. *Undang-Undang no 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik Pasal 9 dan 11*
- Setyaningrum. 2017. *Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis Value for money pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)*. Jogjakarta Skripsi Jurusan Akuntansi Universitas Negeri Jogjakarta
- Sukirno, Sadono.2004.*Makro Ekonomi Teori Pengantar*. Jakarta : Fakultas Ekonomi UI

- Suparno. 2012. *Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, Value for money, Kejujuran, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah*. Medan. *Jurnal Sumatera Utara*. Diambil kembali dari <http://repository.ac.id/handle/123456789/33046>
- Werimon, Simson, Imam Ghozali, & M. Nasir, 2007. *Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan Antara Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Dengan Pengawasan Keuangan Daerah (APBD)*. Makalah disajikan pada *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*.
- Wiranto, Tatang. 2012. *Akuntabilitas dan Transparansi dalam Pelayanan Publik*. Tersedia di *World Wide Web*: <http://www.depkominfo.go.id>. (diakses 02 04 2017)
- Web lainnya : *Harian Papua*, <http://bit.ly/20RRRTI> diakses pada 05/02/2017 17:58