

PENGETAHUAN ANGGARAN, EFEKTIVITAS PARTISIPASI DAN AKUNTABILITAS DALAM HUBUNGANNYA DENGAN KEPUASAN ATAS PELAKSANAAN ANGGARAN BERBASIS KINERJA (Studi Empiris di Kota Samarinda)

Syarifah Hidayah

Dosen Jurusan Manajemen, Fakultas Ekonomi, Universitas Mulawarman
Jl. Pemuda I, No. 3A. Samarinda
Email: sy.hidayah@gmail.com

Abstract

This research examines the relationship between knowledge of budgeting in government, effectiveness of participation and public satisfaction of performance-based budgeting implementation. The exogenous variabel in this research is budgeting knowledge, while the effectiveness of participation and satisfaction of performance-based budgeting implementation as an endogenous variabels. The primary research data was taken from questionnaires spread to 200 respondents using judgment sampling. Hypothesies are examined using the path analysis. The result indicates that low effectiveness of participation is caused by the lack of understanding of society about budgetary system. Satisfaction of performance-based budgeting implementation variabel is not significantly influenced by understanding of budgetary but the effectiveness of participation.

Keywords: *Budgeting knowledge, effectiveness of participation, judgment sampling and performance-based budgeting implementation*

Intisari

Penelitian ini menganalisis hubungan antara pengetahuan anggaran, efektifitas partisipasi dan kepuasan masyarakat atas implementasi anggaran berbasis kinerja. Variabel eksogen dalam penelitian ini adalah pengetahuan anggaran, kemudian sebagai variabel endogen adalah efektifitas partisipasi dan kepuasan masyarakat atas implementasi anggaran berbasis kinerja. Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner yang disebar kepada 200 responden yang menggunakan metode sampling Judgement Sampling. Hipotesis penelitian diuji dengan menggunakan alat analisis Path. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa rendahnya efektifitas partisipasi dalam

¹ Naskah diterima: 3 Januari 2012, revisi kesatu: 10 Januari 2012

penganggaran disebabkan oleh rendahnya pemahaman masyarakat tentang sistem penganggaran. Kepuasan implementasi anggaran berbasis kinerja tidak dipengaruhi secara signifikan oleh pengetahuan tentang anggaran tetapi dipengaruhi oleh efektifitas partisipasi.

Kata Kunci: Pengetahuan anggaran, efektifitas partisipasi, dan kepuasan masyarakat atas implementasi kinerja berbasis anggaran

A. PENDAHULUAN

1.1.Latar Belakang

Reformasi sektor publik yang disertai adanya tuntutan demokratisasi menjadi suatu fenomena global termasuk di Indonesia. Tuntutan demokratisasi ini menyebabkan aspek transparansi dan akuntabilitas menjadi hal penting dalam pengelolaan pemerintahan termasuk di bidang pengelolaan keuangan negara. Dikeluarkannya Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah mendorong adanya desentralisasi penyelenggaraan pemerintah daerah. Desentralisasi ini menunjukkan adanya pelimpahan kewenangan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk mengatur dirinya sendiri secara otonom.

Adanya desentralisasi pengelolaan pemerintahan daerah dan tuntutan masyarakat akan transparansi dan akuntabilitas, memaksa pemerintah baik pusat maupun daerah untuk menciptakan sistem pengelolaan keuangan yang lebih transparan dan akuntabel. Sistem ini diharapkan dapat

mewujudkan pengelolaan keuangan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Salah satu masalah penting dalam pengelolaan keuangan pemerintah tersebut adalah anggaran. Kenis (1979) mengemukakan anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan dan direncanakan dalam periode tertentu di masa yang akan datang. Mardiasmo (2004) menyatakan anggaran sektor publik terutama pemerintah penting, karena:

- 1) Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat;
- 2) Adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas;
- 3) Untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat.

Dalam praktiknya, anggaran berbasis kinerja menuntut masyarakat untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran daerah. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang disusun berdasarkan pendekatan kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya mencapai hasil kerja atau *output* dari rencana alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan. Secara teori penerapan anggaran berbasis kinerja merupakan upaya pemerintah dalam menciptakan pemerintahan yang baik (*good governance*). Faktor yang menuntut terciptanya pemerintahan yang baik muncul bersamaan dengan tingkat pengetahuan dan juga perkembangan era globalisasi pada saat ini yang dimulai sejak bergulirnya tuntutan reformasi di pemerintahan daerah (pemda).

Tugas utama dari pemda adalah memberikan pelayanan kepada publik secara optimal. Pemda dituntut untuk menciptakan program dan kegiatan yang berorientasi kepada masyarakat, karenanya logis bahwa dalam penyusunan anggaran sebaiknya melibatkan partisipasi masyarakat. Penyusunan anggaran yang berkualitas selain melibatkan partisipasi masyarakat juga harus memenuhi prinsip *value for money* yaitu pelayanan publik yang dilakukan secara ekonomis, efisien dan efektif. Pada kenyataannya proses penyusunan anggaran yang dilakukan selama ini masih menggunakan pola-pola lama yang didominasi oleh pihak eksekutif

dan legislatif, sementara pelibatan masyarakat masih sangat rendah bahkan tidak ada sama sekali. Masyarakat sebenarnya memiliki hak berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk menuntut pemerintah supaya lebih terbuka dalam mengambil keputusan penetapan anggaran (Sopannah, 2007).

Penelitian yang menguji apakah adanya partisipasi masyarakat dan transparansi kebijakan publik akan meningkatkan fungsi pengawasan yang dilakukan oleh dewan pernah dilakukan oleh Sopannah (2007). Ia menemukan bahwa pengetahuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap pengawasan APBD yang dilakukan oleh dewan. Begitu juga ditemukan adanya hubungan interaksi antara pengetahuan anggaran dengan partisipasi masyarakat adanya hubungan signifikan terhadap pengawasan APBD yang dilakukan oleh dewan. Sedangkan interaksi pengetahuan anggaran dengan transparansi kebijakan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pengawasan yang dilakukan oleh dewan. Oleh karena belum ditemukannya variabel-variabel yang dapat berinteraksi antar pengetahuan anggaran dengan pengawasan yang dilakukan oleh dewan, membuat penulis tertarik untuk menguji kembali penelitian Andrini (2002) dan Sopannah (2002) dengan menambahkan lagi variabel akuntabilitas sebagai variabel *moderating* yang diharapkan akan memperkuat atau memperlemah

hubungan antara pengetahuan anggaran dengan kepuasan kinerja pelaksanaan anggaran

Kurangnya efektifitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran menyebabkan penyerapan opini kepentingan masyarakat menjadi berkurang dan bahkan diabaikan, yang akan berpengaruh terhadap buruknya pelayanan yang diberikan pemda kepada masyarakat. Hasil pembangunan seharusnya dapat dinikmati oleh seluruh masyarakat bukan hanya untuk kalangan tertentu saja, maka dari itu pembangunan tanpa partisipasi masyarakat akan sulit mencapai kinerja yang optimal.

Ketidakefektifan partisipasi masyarakat dalam proses penyusunan APBD dapat disebabkan antara lain: *pertama*, kurangnya sosialisasi dari pemda dan dari Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). *Kedua*, mekanisme musyawarah perencanaan pembangunan (musrenbang) yang ditempuh kurang efektif dan *ketiga*, kekurangpedulian atau kesadaran masyarakat yang masih relatif rendah yang disebabkan karena Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) yang memberikan pendidikan politik kepada masyarakat masih harus ditingkatkan (Sopannah, 2007).

Penelitian lain yang dilakukan oleh Sopannah dan Wahyudi (2005) menemukan penyebab ketidakefektifan partisipasi masyarakat yang disebabkan adanya perbedaan model partisipasi yang kurang sinergi.

Model partisipasi tersebut dibedakan ke dalam tiga versi yaitu pendekatan versi pemerintah, pendekatan versi organisasi masyarakat (ormas), dan pendekatan versi *stakeholder*. Ketiga model tersebut jika disinergikan maka akan menghasilkan proses perencanaan pembangunan yang efektif dan menguntungkan bagi masyarakat.

Fenomena yang terjadi saat ini mencerminkan adanya ketidakcocokan antara teori yang diterapkan dengan praktek di lapangan. Banyak sekali masyarakat, mahasiswa dan ormas-ormas yang melakukan demonstrasi menuntut kejelasan anggaran. Hal tersebut menunjukkan ketidakpuasan masyarakat terhadap anggaran yang ditetapkan dan realisasinya. Pelibatan masyarakat dalam proses penyusunan APBD akan menimbulkan suatu keselarasan tujuan antara pemda dengan masyarakat. Masyarakat menginginkan pelayanan yang layak sehingga lebih selaras apabila penyusunan anggaran dilakukan secara bersama. Pada kenyataannya, partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran masih rendah, sehingga peneliti ingin melakukan studi empiris untuk menemukan penyebab ketidakefektifan masyarakat dari sisi pengetahuan masyarakat tentang anggaran. Peneliti beranggapan bahwa masyarakat yang memahami anggaran akan sadar bahwa mereka memiliki hak untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran serta ikut andil dalam proses penyusunannya.

Permasalahan di atas menimbulkan pertanyaan bagi peneliti tentang keterlibatan masyarakat dalam proses penyusunan anggaran. Apabila masyarakat dilibatkan dalam penyusunan anggaran dan pendapat mereka juga dipertimbangkan, tentu saja anggaran yang disusun akan lebih memihak pada kebutuhan masyarakat secara keseluruhan. Fenomena yang terjadi ternyata jauh dari harapan masyarakat.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, dapat disusun rumusan masalah sebagai berikut:

- 1) Apakah tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran berpengaruh terhadap Efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran?
- 2) Apakah efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan APBD berpengaruh terhadap kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja?
- 3) Apakah tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja?
- 4) Apakah akuntabilitas memoderasi hubungan tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran dengan kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, tujuan penelitian ini adalah:

- 1) Menganalisis pengaruh tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran terhadap Efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran.
- 2) Menganalisis pengaruh efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan APBD terhadap kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.
- 3) Menganalisis pengaruh tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.
- 4) Menganalisis efek moderasi variabel akuntabilitas terhadap hubungan tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran dengan kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja

B. METODE PENELITIAN

1. Pengumpulan Data dan Penentuan Sampel

Kota Samarinda adalah daerah yang menjadi objek penelitian dan sebagai subjek penelitiannya adalah masyarakat di Kota Samarinda. Data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer, dimana peneliti menggunakan 200 eksemplar kuesioner dan dikirimkan kepada responden.

Metode penyampelan (*sampling*) yang digunakan dalam penelitian menggunakan metode *puprposive sampling* dengan tipe *judgement sampling*. Populasi dalam penelitian ini adalah masyarakat Kota Samarinda yang dibagi kedalam tiga kelompok sebagai sampel yaitu kelompok masyarakat guru dan petani dan kelompok masyarakat kampus yang berdomisili di wilayah Samarinda dan merupakan warga Samarinda (ber-KTP Samarinda).

Pemilihan sampel yang menggunakan tiga komponen masyarakat ini berhubungan dengan konsep Kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja. Tiga kelompok masyarakat ini dianggap mewakili berbagai lapisan masyarakat, masyarakat menengah kebawah (petani), guru (PNS dianggap sebagai masyarakat menengah keatas) dan masyarakat kampus (dosen dan mahasiswa dianggap dari kalangan terpelajar).

Tabel 1.
Pengukuran Variabel

No.	Variabel	Item
1.	Pengetahuan Anggaran: Pengetahuan adalah persepsi responden tentang anggaran (RAPBD/APBD) dan deteksi terhadap pemborosan atau kegagalan, dan kebocoran anggaran.	<ol style="list-style-type: none"> 1) Mengetahui dan memahami Visi & Misi, Renstrada, Propeda dan Repetada. 2) Memahami Tupoksi masing-masing antara legislatif dan eksekutif. 3) Mengetahui dan memahami apa dan bagaimana anggaran kinerja. 4) Ukuran kinerja untuk setiap kegiatan dalam APBD. 5) Memahami basis anggaran yang digunakan. 6) Memahami Arah Kebijakan Umum (AKU) untuk setiap Dinas/Instansi. 7) Mengetahui bagaimana proses penyusunan APBD. 8) Memahami struktur Anggaran dalam APBD. 9) Mampu mengidentifikasi jika terdapat pengelembungan/ <i>mark-up</i> dalam APBD. 10) Memahami <i>input, output dan outcome</i> untuk setiap kegiatan dalam APBD. 11) Mengetahui dan memahami mekanisme pelaksanaan dan pertanggungjawaban APBD.
2.	Efektifitas Partisipasi: Efektifitas Partisipasi adalah keterlibatan masyarakat dalam setiap aktivitas proses penganggaran yang dilakukan oleh eksekutif dan dewan pada saat penyusunan arah dan kebijakan, penentu strategi dan prioritas serta advokasi anggaran.	<ol style="list-style-type: none"> 1) Partisipasi penyusunan arah dan kebijakan anggaran 2) Partisipasi dalam musrembang Kota 3) Permintaan, pendapat dan/atau usulan tentang anggaran dalam musrembang. 4) Penyampaian usul mengenai format pengawasan Anggaran 5) Upaya terus menggali informasi mengenai pelaksanaan anggaran. 6) Melaporkan jika terjadi penyimpangan anggaran 7) Adanya media penyampai aspirasi 8) Adanya media konsultasi publik
3.	Kepuasan atas pelaksanaan anggaran adalah kepuasan responden atas pelaksanaan anggaran yang berhubungan dengan tercapainya sasaran anggaran dan pelaksanaan pelaporan.	<ol style="list-style-type: none"> 1) <i>Value to price relationship</i>. Seberapa puas anggaran yang dinikmati masyarakat dengan pajak yang dibayarkan. 2) <i>Product value</i>; nilai guna APBD bagi masyarakat. 3) <i>Product benefit</i>; pencapaian kinerja pembangunan yang baik. 4) <i>Product feature</i>; layanan yang bervariasi, tidak monoton. 5) <i>Product design</i>; produk layanan hendaknya didesain sedemikian rupa. 6) <i>Product reliability and consistency</i> Pemerintah sebagai pelaksana anggaran, diharapkan dapat menjalankan dengan hasil yang berkualitas.

4.	<p>Akuntabilitas: Akuntabilitas merupakan kewajiban pihak pemegang amanah (<i>deewan/agent</i>) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (<i>masyarakat/principal</i>) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Transparansi Pemda dalam menerima saran masyarakat 2) Adanya standar kinerja yang terukur 3) Kejujuran aparat dalam memberikan informasi anggaran 4) Proses pelaksanaan anggaran yang dapat dipertanggungjawabkan 5) Akuntabilitas program pembangunan 6) Akuntabilitas dalam kebijakan pemerintah 7) Pelaporan pelaksanaan anggaran 8) Evaluasi pelaksanaan anggaran
----	---	---

Disamping itu pula pemilihan sampel di atas dilatarbelakangi oleh: (1) Responden merupakan warga dan berdomisili pada wilayah Kota Samarinda yang menjadi area penelitian, (2) ketiga kelompok masyarakat tersebut merasakan dampak dari realisasi anggaran daerah, sehingga peneliti dapat menilai kepuasan masyarakat atas pelaksanaan APBD kinerja, dan (3) kelompok masyarakat tersebut memiliki hak untuk membek an aspirasi/berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Jumlah sampel ditetapkan sebanyak 200 responden yang terbagi secara proporsi dalam 3 kelompok masyarakat tersebut, mengingat jika terlalu banyak bisa mengalami *over estimate* dan kesulitan dalam pengumpulan data.

2. Operasionalisasi dan Pengukuran Variabel

Pengetahuan anggaran merupakan variabel eksogen karena tidak dipengaruhi oleh variabel lain, sedangkan variabel efektivitas

partisipasi dan kepuasan atas pelaksanaan anggaran kinerja merupakan variabel endogen karena dipengaruhi oleh variabel lain. Variabel diukur dengan menggunakan skala likert untuk mengukur sikap responden atas pertanyaan-pertanyaan dengan menyatakan setuju atau tidak setuju dengan skor: 5 (Sangat Setuju), 4 (Setuju), 3 (Netral), 2 (Tidak Setuju) dan 1 (Sangat Tidak Setuju). Operasionalisasi variabel dan item-item pertanyaan dapat dilihat dalam table 1 di atas.

3. Teknik Analisis Data

Pengujian hipotesis dilakukan dengan melakukan regresi pada hubungan antara masing-masing variabel. Setelah hipotesis diuji maka dilakukan perbandingan pengaruh pengetahuan anggaran, efektivitas partisipasi dan kepuasan atas pelaksanaan anggaran kinerja di antara masing-masing kelompok responden.

Alat analisis yang digunakan adalah Analisis Path dengan variabel Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran sebagai

variabel antara yang menghubungkan pengetahuan anggaran terhadap Kepuasan atas Pelaksanaan Anggaran Kinerja, berikut persamaan statistik yang disusun:

$$\begin{aligned} EP &= a_1PA + e \\ KP &= b_1PA + b_2EP + b_3AK + b_4 \\ &\quad (PA*AK) + e \end{aligned}$$

PA : Pengetahuan masyarakat tentang anggaran Kinerja

EP : Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran

KP : Kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja

AK : Akuntabilitas

C. KERANGKA TEORITIS

1. Keuangan Daerah

Dalam pasal 1 PP. No. 105 tahun 2000 pengertian keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam kerangka penyelenggaraan pemerintahan yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD. Pengertian keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban negara serta segala sesuatu yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban tersebut yang dapat dinilai dengan uang (Baswir, 1999).

Dari pengertian keuangan negara tersebut di atas, maka pengertian keuangan daerah pada dasarnya sama dengan pengertian keuangan negara di mana “negara” dianalogikan dengan “daerah”. Hanya

saja dalam konteks ini keuangan daerah adalah semua hak-hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang. Demikian pula sesuatu baik uang maupun barang yang dapat menjadi kekayaan daerah berhubungan dengan pelaksanaan hak-hak kewajiban tersebut dan tentunya dalam batas-batas kewenangan daerah (Ichsan *et.al*, 1997).

Pembahasan mengenai keuangan daerah merupakan hal yang paling penting dalam pelaksanaan pembangunan daerah. Hal ini dikarenakan adanya keterkaitan langsung dengan perencanaan pembiayaan pembangunan daerah, yang berarti sangat tergantung kinerja keuangan baik pada tingkat pusat maupun pada tingkat daerah. Batasan dan definisi mengenai keuangan daerah ini menjadi sangat penting, mengingat mempunyai hubungan langsung dengan kemajuan yang dicapai oleh daerah yang bersangkutan. Menurut Shah dan Qureshi (1994:91), keuangan daerah adalah segala hak/kekayaan daerah yang dapat dinilai dengan uang, demikian juga dengan sesuatu yang dapat dijadikan milik daerah atau yang menjadi kewajiban daerah berhubungan dengan hal tersebut. Dengan demikian keuangan daerah secara luas meliputi segala sesuatu yang terdapat dalam wilayah (daerah) bersangkutan yang tidak dimiliki oleh negara atau daerah tingkat di atasnya atau pihak ketiga secara sah.

Sejalan dengan hal tersebut, Musgrave (1991:74) mengelompokkan keuangan daerah ke dalam dua kelompok, yaitu: (a). keuangan daerah yang pengelolaannya dipisahkan atau dipisahkan kepada Perusahaan-perusahaan Daerah dan Badan Usaha

Milik Daerah (BUMD). (b). keuangan daerah yang dikelola langsung oleh pemerintah daerah yaitu apa yang dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang disingkat Anggaran Daerah.

Dalam Undang-undang nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan bahwa pendekatan yang digunakan dalam merumuskan Keuangan Negara meliputi semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter, dan pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan, serta segala sesuatu baik berupa uang, maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Dari sisi tujuan, Keuangan Negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan atau penguasaan objek sebagaimana tersebut di atas dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara.

2. Pengetahuan Anggaran

Pengetahuan adalah segala sesuatu yang diketahui, kepandaian atau merupakan segala sesuatu yang diketahui berkenaan dengan hal atau mata pelajaran (Kamus Besar Bahasa Indonesia, 1996: 884). Pengetahuan merupakan berbagai gejala yang ditemui dan diperoleh manusia melalui pengamatan akal. Pengetahuan muncul ketika seseorang menggunakan akal budinya untuk mengenali benda atau kejadian tertentu yang belum pernah dilihat atau dirasakan sebelumnya. Misalnya ketika seseorang mencicipi masakan yang baru dikenalnya, ia akan

mendapatkan pengetahuan tentang bentuk, rasa, dan aroma masakan tersebut. Begitu pula dengan pengetahuan anggaran merupakan berbagai gejala yang ditemui dan diperoleh manusia melalui pengamatan akal tentang anggaran pembangunan daerah, mengenai mekanisme penyusunan anggaran, peraturan, pengawasan dan berbagai hal mengenai anggaran daerah.

Indriantoro dan Supomo (1999) menyebutkan, bahwa pengetahuan pada dasarnya merupakan hasil dari proses melihat, mendengar, merasa, dan berpikir yang menjadi dasar manusia dalam bersikap dan bertindak. Salim (1991) mengartikan, pengetahuan sebagai kepandaian yaitu segala sesuatu yang diketahui, berkenaan dengan sesuatu yang dipelajari. Pengalaman dan pengetahuan yang tinggi akan sangat membantu seseorang dalam memecahkan persoalan yang dihadapinya sesuai dengan kedudukan sebagai masyarakat (Truman, 1960).

3. Efektifitas Partisipasi Anggaran

Bentuk partisipasi berdasarkan derajat kesukarelaan, terdiri dari dua bentuk, yaitu partisipasi bebas dan partisipasi terpaksa. Partisipasi bebas terjadi bila seorang individu melibatkan dirinya secara sukarela di dalam suatu kegiatan partisipatif tertentu. Partisipasi bebas dapat dibagi menjadi partisipasi spontan dan partisipasi terbujuk. Partisipasi spontan, terjadi bila seorang individu mulai berpartisipasi berdasarkan keyakinan tanpa dipengaruhi melalui penyuluhan atau ajakan oleh orang atau lembaga lain. Sedang partisipasi terbujuk, bila seorang individu mulai

berpartisipasi setelah diyakinkan melalui program penyuluhan atau oleh pengaruh lain.

Secara tingkat efektivitas, partisipasi dibedakan menjadi dua yaitu partisipasi efektif dan partisipasi tidak efektif. Partisipasi efektif yaitu kegiatan-kegiatan partisipatif yang telah menghasilkan perwujudan seluruh tujuan yang mengusahakan aktivitas partisipasi. Partisipasi tidak efektif, terjadi bila tidak satupun atau sejumlah kecil saja dari tujuan-tujuan aktivitas partisipatif yang dicanangkan terwujud.

Menurut Brownell (1982a), partisipasi penyusunan anggaran yaitu suatu proses partisipasi individu akan dievaluasi, dan mungkin diberi penghargaan berdasarkan prestasi mereka pada sasaran (target) yang dianggarkan dimana mereka terlibat dalam proses tersebut dan mempunyai pengaruh pada penentuan target tersebut.

Dobell & Ulrich (2002) menyatakan bahwa ada tiga peran penting masyarakat dalam proses anggaran, yakni mewakili kepentingan-kepentingan masyarakat (*representating citizen interests*), memberdayakan pemerintah (*empowering the government*), dan mengawasi kinerja pemerintah (*scrutinizing the government's performance*). Dalam literatur keuangan dikenal teori keagenan yang menjelaskan hubungan antar dua pihak yaitu pihak pemilik (*prinsipal*) dengan pihak pengelola (*agen*). Salah satu hipotesis dalam teori keagenan adalah manajemen mencoba memaksimalkan kesejahteraannya dengan cara mengurangi berbagai biaya agen yang muncul dari *monitoring* dan

contracting (Wolk, Terney & Dood, 2000). Untuk memonitor apa yang dilakukan oleh manajemen maka pemilik mengharuskan manajemen membuat laporan keuangan yang melaporkan kinerja perusahaan yang dipimpinnya. Kalau dianalogikan pada organisasi pemerintah daerah, DPRD dan masyarakat dalam hal manajemen laporan keuangan yang berbasis kinerja pada hakekatnya adalah sama. LeLoup (1986), Wildaysky (1975, 1984, 1991) dan Rubin (1993), penganggaran merupakan suatu proses politik yang melibatkan banyak pihak. Dalam perspektif keagenan, Pemda atau eksekutif adalah merupakan agen, dan masyarakat dan DPRD atau legislatif adalah prinsipal.

Hal-hal yang cukup menonjol yang berhubungan dengan partisipasi penyusunan anggaran secara lebih terperinci disampaikan yaitu:

- a) Seberapa jauh anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para principal dalam hal ini masyarakat.
- b). Alasan-alasan masyarakat yang terwakili dalam wadah DPRD pada waktu anggaran dalam proses revisi.
- c) Frekuensi menyatakan inisiatif, memberikan usulan dan atau pendapat tentang anggaran kepada pemerintah tanpa diminta.
- d) Seberapa jauh masyarakat merasa mempunyai pengaruh dalam anggaran final.
- e) Kepentingan masyarakat dalam kontribusinya pada anggaran.
- f) Frekuensi anggaran didiskusikan oleh pemerintah pada waktu anggaran disusun.

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 (*responsibility*), yang dapat dipertanyakan (*answerability*), yang dapat dipersalahkan (*blameworthiness*) dan yang mempunyai ketidakbebasan (*liability*) termasuk istilah lain yang mempunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkannya salah satu aspek dari administrasi publik atau pemerintahan, hal ini sebenarnya telah menjadi pusat diskusi yang terkait dengan tingkat problemabilitas di sektor publik, perusahaan nirlaba, yayasan dan perusahaan-perusahaan.

Akuntabilitas menyangkut dua dimensi, yakni akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban kepada dinas pemerintah daerah. Sedangkan akuntabilitas horisontal merupakan pertanggungjawaban kepada masyarakat luas dan menyangkut hubungan antara sesama warga sekolah, antara kepala sekolah dengan komite, dan antara kepala sekolah dengan guru (Haryanto, 2007).

Wiranto (2012) menyebutkan ada beberapa dimensi akuntabilitas:

a) Akuntabilitas Politik, biasanya dihubungkan dengan proses dan

mandat pemilu, yaitu mandat yang diberikan masyarakat kepada para politisi yang menduduki posisi legislatif dan eksekutif dalam suatu pemerintahan.

- b) Akuntabilitas Finansial, fokus utamanya adalah pelaporan yang akurat dan tepat waktu tentang penggunaan dana publik, yang biasanya dilakukan melalui laporan yang telah diaudit secara profesional.
- c) Akuntabilitas administratif, merujuk pada kewajiban untuk menjalankan tugas yang telah diberikan dan diterima dalam kerangka kerja otoritas dan sumber daya yang tersedia.

Secara umum, spektrum yang begitu luas telah menyebabkan digunakannya konsep akuntabilitas secara fleksibel. Yang paling mudah adalah mengidentikkan akuntabilitas pelayan publik dengan bentuk pertanggung jawaban mereka kepada atasannya, baik secara politik maupun administratif.

Di tempat lain, Polidano (1998) menawarkan kategorisasi baru yang disebutnya sebagai akuntabilitas langsung dan akuntabilitas tidak langsung. Akuntabilitas tidak langsung merujuk pada pertanggung jawaban kepada pihak eksternal seperti masyarakat, konsumen, atau kelompok klien tertentu, sedangkan akuntabilitas langsung berkaitan dengan pertanggung jawaban vertikal melalui rantai komando tertentu.

5. Kepuasan Masyarakat

Kepuasan masyarakat merupakan faktor yang sangat penting dan menentukan keberhasilan suatu institusi karena masyarakat adalah konsumen dari produk yang dihasilkannya. Hal ini didukung oleh pernyataan Bryson (1995, p.270), yaitu: *"without customers, the service firm has no reason to exist"*. Definisi kepuasan masyarakat menurut Mowen (1995, p.511): *"Costomers satisfaction is defined as the overall attitudes regarding goods or services after its acquisition and uses"*. Oleh karena itu, institusi harus dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan masyarakat sehingga mencapai kepuasan masyarakat dan lebih jauh lagi kedepannya dapat dicapai kesetiaan masyarakat. Sebab, bila tidak dapat memenuhi kebutuhan dan kepuasan masyarakat sehingga menyebabkan ketidakpuasan masyarakat mengakibatkan kesetiaan masyarakat akan kinerja pemerintah menjadi luntur.

Menurut Mendelsohn (1998, p.42) ada 2 keuntungan bagi institusi dengan adanya kepuasan masyarakat, yaitu : *"First, retaining society is less expensive than acquiring new ones. Second, increasing competition in the form of product, organizations, and distributing outlets means fierce pressure for costumers. And costumers satisfaction is viable strategy to maintain market share against the competitions"*.

Untuk mengukur kepuasan masyarakat digunakan atribut yang berisi tentang bagaimana masyarakat menilai suatu layanan yang ditinjau dari sudut pandang masyarakat sebagai objek pembangunan. Menurut Cascio (1992, p.41), kepuasan masyarakat dapat diukur melalui atribut-atribut pembentuk kepuasan yang terdiri atas:

- 1) *Value to price relationship*. Hubungan antara harga yang ditetapkan oleh badan usaha untuk dibayar dengan nilai/manfaat yang diperoleh masyarakat. Harga disini kalau dihubungkan dengan konteks pemerintah bias berupa tariff pajak dan retribusi yang dibebankan kepada masyarakat.
- 2) *Product value* adalah penilaian dari kualitas produk atau layanan yang dihasilkan suatu institusi. Produk yang disediakan pemerintah adalah berupa produk pembanguna yang dibiayai dari anggaran. Pemerintah harus bias membuat APBD itu memiliki nilai guna bagi masyarakat.
- 3) *Product benefit* adalah manfaat yang diperoleh masyarakat dari menikmati produk yang dihasilkan oleh badan usaha. Masyarakat tentunya pasti menikmati hasil pembangunan yang dilaksanakan oleh pemerintah, pencapain kinerja pembangunan yang baik merupakan tujuan dari keinginan masyarakat.
- 4) *Product feature* adalah ciri-ciri atau karakteristik tertentu yang mendukung fungsi dasar dari suatu

produk. Masyarakat membutuhkan layanan yang bervariasi, jangan monoton, sehingga ada upaya perubahan.

- 5) *Product design* adalah proses untuk merancang tampilan dan fungsi produk. Fungsi produk hendaknya didesain sedemikian rupa.
- 6) *Product reliability and consistency* adalah keakuratan dan keandalan produk yang dihasilkan oleh suatu institusi. Pemerintah sebagai pelaksana anggaran, diharapkan dapat menjalankan dengan hasil yang berkualitas.
- 7) *Range of product as services* adalah macam dari produk atau layanan yang ditawarkan oleh suatu institusi.

Pemberian pelayanan publik oleh aparat pemerintah kepada masyarakat sebenarnya merupakan implikasi dari fungsi aparat negara sebagai pelayan masyarakat. Karena itu, kedudukan aparat pemerintah dalam pelayanan umum (*public services*) sangat strategis karena akan sangat menentukan sejauhmana pemerintah mampu memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya bagi masyarakat, yang dengan demikian akan menentukan sejauhmana negara telah menjalankan perannya dengan baik sesuai dengan tujuan pendiriannya. Dalam buku *Delivering Quality Services* karangan Zeithaml, Valarie A. *et.al*, (1990), yang membahas tentang bagaimana tanggapan dan harapan masyarakat pelanggan terhadap pelayanan yang

mereka terima, baik berupa barang maupun jasa. Dalam hal ini memang yang menjadi tujuan pelayanan publik pada umumnya adalah bagaimana mempersiapkan pelayanan publik tersebut yang dikehendaki atau dibutuhkan oleh publik, dan bagaimana menyatakan dengan tepat kepada publik mengenai pilihannya dan cara mengaksesnya yang direncanakan dan disediakan oleh pemerintah.

Kemudian, untuk tujuan tersebut diperinci sebagai berikut:

- 1) Menentukan pelayanan publik yang disediakan, apa saja macamnya;
- 2) M e m p e r l a k u k a n p e n g g u n a pelayanan, sebagai *customers*;
- 3) Berusaha memuaskan pengguna pelayanan, sesuai dengan yang diinginkannya;
- 4) M e n c a r i c a r a p e n y a m p a i a n pelayanan yang paling baik dan berkualitas;
- 5) Menyediakan cara-cara, bila pengguna pelayanan tidak ada pilihan lain.

Berangkat dari persoalan mempertanyakan kepuasan masyarakat terhadap apa yang diberikan oleh pelayan dalam hal ini yaitu administrasi publik adalah pemerintah itu sendiri dengan apa yang mereka inginkan, maksudnya yaitu sejauhmana publik berharap apa yang akhirnya diterima mereka.

Selanjutnya dipertanyakan apakah terhadap kehendak masyarakat, seperti ketentuan biaya yang tepat, waktu yang diperhitungkan dan mutu yang dituntut masyarakat telah dapat

terpenuhi. Andaikata tidak terpenuhi, pemerintah diharapkan mengkoreksi keadaan, sedangkan apabila terpenuhi dilanjutkan pada pertanyaan berikutnya, tentang berbagai informasi yang diterima masyarakat berkenaan dengan situasi dan kondisi, serta aturan yang melengkapinya. Penilaian terhadap kualitas pelayanan tidak dapat lepas dari kemampuan pegawai dalam pemberian pelayanan serta penyediaan fasilitas fisik. Hal ini sesuai dengan teori “*The triangle of balance in service quality*: dari Morgan dan Murgatroyd, bahwa perlu dipertahankan keseimbangan dari ketiga komponen (*interpersonal component, procedures environment/process component, and technical/professional component*) guna menghasilkan pelayanan yang berkualitas.

Memang pada dasarnya ada 3 (tiga) ketentuan pokok dalam melihat tinggi rendahnya suatu kualitas pelayanan publik, yaitu sebagaimana dijelaskan dalam gambar 2.1 bahwa dalam melihat tinggi rendahnya kualitas pelayanan publik perlu diperhatikan adanya keseimbangan antara:

- 1) B a g i a n a n t a r p r i b a d i y a n g melaksanakan (*Inter Personal Component*);
- 2) Bagian proses dan lingkungan yang mempengaruhi (*Process and Environment*);
- 3) Bagian profesional dan teknik yang dipergunakan (*Professional and Technical*).

Organisasi pelayanan publik mempunyai ciri *public accountability*, dimana setiap warga negara mempunyai hak untuk mengevaluasi kualitas pelayanan yang mereka terima. Adalah sangat sulit untuk menilai kualitas suatu pelayanan tanpa mempertimbangkan peran masyarakat sebagai penerima pelayanan dan aparat pelaksana pelayanan itu. Evaluasi yang berasal dari pengguna pelayanan, merupakan elemen pertama dalam analisis kualitas pelayanan publik.

Elemen kedua dalam analisis adalah kemudahan suatu pelayanan dikenali baik sebelum dalam proses atau setelah pelayanan itu diberikan. Adapun dasar untuk menilai suatu kualitas pelayanan selalu berubah dan berbeda. Apa yang dianggap sebagai suatu pelayanan yang berkualitas saat ini tidak mustahil dianggap sebagai sesuatu yang tidak berkualitas pada saat yang lain. Maka kesepakatan terhadap kualitas sangat sulit untuk dicapai.

6. Pengembangan Hipotesis

Pengetahuan pada dasarnya adalah hasil dari proses melihat, mendengar, merasa dan berfikir yang menjadi dasar manusia dalam bersikap dan bertindak (Indrianto dan Supomo, 1999 dalam Simsom et al, 2007). Pengetahuan juga merupakan suatu kepandaian yang dimiliki oleh individu terkait dengan sesuatu yang dipelajarinya. Pengetahuan dan pengalaman yang tinggi akan menjadi dasar untuk memecahkan suatu permasalahan dengan mudah dan tepat.

Terkait dengan definisi di atas, pengetahuan mengenai anggaran diperlukan oleh masyarakat dalam rangka berpartisipasi dalam penyusunan APBD. Di lain pihak pengetahuan tentang anggaran secara logis akan mendorong masyarakat untuk ikut berpartisipasi dalam penyusunan APBD.

Penjaringan aspirasi masyarakat yang biasanya disebut dengan 'jaring asmara' merupakan salah satu tahap perencanaan dan penting untuk dilakukan sebelum anggaran daerah ditetapkan. Penjaringan aspirasi masyarakat merupakan salah satu upaya untuk memperoleh data dan informasi dari masyarakat sebagai bahan masukan dalam proses perencanaan anggaran daerah untuk menjamin agar arah dan kebijakan umum APBD sesuai dengan yang menjadi aspirasi murni dari masyarakat yang meliputi kebutuhan dan keinginan riil, dan bukan aspirasi yang berasal dari konspirasi politik (Abdul Halim, 2002: 249).

Tujuan pembangunan nasional adalah untuk menciptakan masyarakat Indonesia yang sejahtera, oleh karena itu pembangunan daerah dapat dikatakan berhasil jika benar-benar mampu meningkatkan kesejahteraan masyarakat daerahnya. Keberhasilan ini tidak cukup apabila hanya sampai pemenuhan kebutuhan akan sandang, pangan dan papan namun juga kesehatan, pendidikan, keamanan dan lain sebagainya, maka sangat logis apabila dikatakan bahwa pembangunan yang berhasil adalah pembangunan yang mampu meningkatkan harkat dan martabat masyarakat (Haryanto, 2005: 83).

United Nation Development Program (UNDP) memberikan beberapa karakteristik dalam pelaksanaan *good governance* di antaranya adanya *participation*, yaitu keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif (LAN & BPKP, 2000 dalam Suryo, 2002). Apabila partisipasi masyarakat adalah baik dan dapat dipertimbangkan serta terealisasi, maka adanya partisipasi bisa meningkatkan kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja.

Kepuasan dapat dipahami melalui beberapa aspek yaitu: (1) kepuasan merupakan suatu bentuk respon atas suatu pekerjaan, (2) kepuasan sering ditentukan oleh hasil pekerjaan atau kinerja, (3) kepuasan terkait dengan sikap yang dirasakan oleh setiap individu atas sesuatu {Luthans, (2006) dalam Celcila & Gudono, (2007)}. Pemahaman masyarakat terhadap anggaran mempermudah dalam menilai kinerja pemda dalam menyusun anggaran, sehingga masyarakat dapat menilai kepuasannya atas pelaksanaan anggaran kinerja. Dalam mewujudkan kesejahteraan masyarakat, kinerja pemda harus bisa dirasakan baik, sehingga kepuasan masyarakat atas kinerja pemda dapat meningkat.

Pengetahuan tentang APBD merupakan suatu hal penting bagi masyarakat. Hal ini dapat memicu masyarakat untuk bisa memahami secara mendalam kegiatan yang

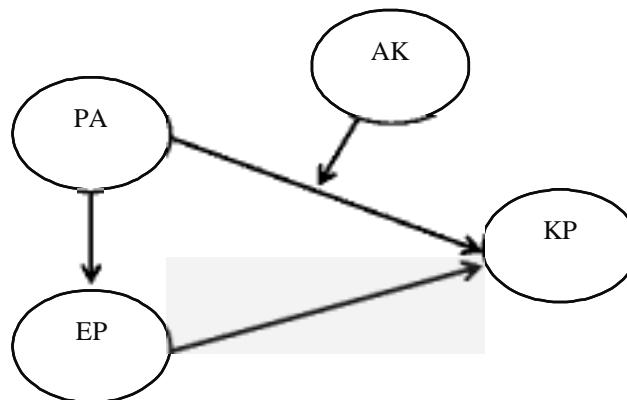
dilakukan oleh pemda dalam melayani kebutuhan masyarakat. Pengetahuan tentang anggaran juga bisa memberikan suatu motivasi untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam mengelola dana publik. Masyarakat dapat menilai kinerja pemda dengan melakukan evaluasi atas program dan kegiatan yang dilaksanakan. Masyarakat akan merasa puas apabila kinerja pemda telah memenuhi kebutuhan yang sesuai dengan harapan.

Adanya perubahan paradigma anggaran di era reformasi menuntut adanya partisipasi masyarakat (publik) dalam keseluruhan siklus anggaran. Untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik diperlukan partisipasi kepala instansi dan warga masyarakat dalam penyusunan dan pengawasan anggaran (Rubin, 1996). Achmadi (2002) menyebutkan bahwa partisipasi masyarakat merupakan kunci sukses dari pelaksanaan otonomi daerah karena dalam partisipasi menyangkut aspek pengawasan dan aspirasi.

Pengawasan yang dimaksud di sini termasuk pengawasan terhadap pihak eksekutif melalui pihak legislatif.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

- H₁. Tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran berpengaruh terhadap Efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran.
- H₂. Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan APBD mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.
- H₃. Tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.
- H₄. Akuntabilitas memperkuat pengaruh pengetahuan masyarakat tentang anggaran mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.



Gambar 1. Kerangka Konsep

Keterangan:

PA : Pengetahuan masyarakat tentang anggaran Kinerja

EP : Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran

KP : Kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja
AK : Akuntabilitas

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Analisis Deskriptif

Sebanyak 200 eksemplar kuesioner yang disebar kepada

responden di Samarinda, diperoleh 125 kuesioner yang kembali dan dapat dikumpulkan oleh peneliti. Kuesioner yang terkumpul tersebut tidak semuanya dapat diolah karena terdapat beberapa yang rusak/tidak lengkap pengisiannya yaitu sebanyak 23 eksemplar, sehingga jumlah yang dapat diolah sebanyak 102 kuesioner.

Tabel 2.
Penyebaran dan tingkat pengembalian kuesioner

Uraian	Jumlah Kueisioner
Jumlah Kuesioner yang Dikirim	200
Jumlah kuesioner tidak kembali	(75)
Jumlah kuesioner kembali	125
Jumlah kuesioner pengisian tidak lengkap/rusak	(23)
Jumlah kuesioner dapat diolah	102
Return Response Rate	62,5%
Available Response Rate	51%

Berdasarkan tabel 2 di atas, jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 125 unit, dengan Return Response Rate sebesar 62,5%, sementara jumlah kuesioner dapat

diolah sebesar 102 unit atau Available Response Rate 51%. Hasil tabulasi data dari kuesiner menunjukkan hasil sebagai berikut:

Table 3.
Statistik Deskriptif

Variabel	Means	Standard Deviasi	N
Pengetahuan Anggaran	33,43	8,21	102
Efektivitas Partisipasi	27,48	9,62	102
Akuntabilitas	29,65	12,35	102
Kepuasan atas Pelaksanaan Anggaran Kinerja	28,21	11,24	102

Hasil analisis statistik di atas menggambarkan hasil jawaban responden atas kuesioner yang disebar. Variabel Pengetahuan

Anggaran memiliki rata-rata sebesar 33,43 dengan standar deviasi 8,21 dengan jumlah responden 102 orang, variabel Efektivitas Partisipasi

memiliki rata-rata sebesar 27,48 dengan standar deviasi 9,62 dengan jumlah responden 102 orang dan variabel Kepuasan atas Pelaksanaan Anggaran Kinerja memiliki rata-rata sebesar 28,21 dengan standar deviasi 11,24 dengan jumlah responden 102 orang.

2. Hasil Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Instrumen variabel yang dipakai dalam penelitian dikatakan valid apabila memiliki nilai *loading factor* > 0,4 (Tashadi, 2007). Hasil pengujian validitas instrumen variabel pengetahuan anggaran menunjukkan bahwa dari 12 item pertanyaan terdapat satu pertanyaan yang tidak valid. Hasil uji validitas pada instrumen variabel efektivitas partisipasi menunjukkan bahwa dari 11 item pertanyaan terdapat 3 yang tidak valid. Pengujian validitas instrumen variabel kepuasan atas pelaksanaan anggaran kinerja menunjukkan bahwa dari 10 item pertanyaan terdapat 4 pertanyaan yang tidak valid. Pengujian validitas instrumen variabel akuntabilitas menunjukkan bahwa dari 13 item pertanyaan terdapat 5 pertanyaan yang tidak valid.

b. Uji Reliabelitas

Hasil pengujian menunjukkan bahwa semua instrumen variabel dalam penelitian adalah reliabel. Hal ini terlihat jelas pada besarnya nilai *Cronbach's Alpha* masing-masing variabel yaitu > 0,6 sehingga variabel

tersebut dapat digunakan dalam penelitian (Nunnali, 1978 dalam Tashadi 2007).

2. Pengujian Hipotesis

Penelitian ini merupakan penelitian suvey dengan pengujian hipotesis, alat analisis yang digunakan adalah Analisi Path dengan variabel Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran sebagai variabel antara yang menghubungkan pengetahuan anggaran terhadap Kepuasan atas Pelaksanaan Anggaran Kinerja yang dimoderasi oleh akuntabilitas. Berikut hasil pengujian hipotesis yang dilakukan.

a. Hipotesis Pertama

Hasil pengolahan data dalam melakukan uji hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran berpengaruh terhadap Efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran, ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 3.
Ringkasan Hasil Regresi

Variabels	Coefficient	t	sig
Pengetahuan Anggaran	0,451	5,433	0,003
R-Square = 0,367 F Change = 12,658 Sig = 0,003			

Dependent: Efektivitas Partisipasi

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel pengetahuan anggaran berpengaruh terhadap efektivitas partisipasi. Masing-masing besaran nilai R Square adalah 36,7%, uji kelayakan Model menunjukkan bahwa Nilai R-square berada di atas 10% dan Nilai F Hitung 12,658 dengan Sig 0,003 < alpha 5%. Nilai tersebut menunjukkan besarnya kemampuan variabel pengetahuan anggaran dalam mempengaruhi variabel efektivitas partisipasi pada masing-masing kelompok masyarakat.

Secara logika Pengetahuan tentang anggaran yang baik bisa memberikan suatu motivasi untuk bias terlibat berpartisipasi dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam mengelola dana publik. Masyarakat dapat menilai kinerja pemda dengan melakukan evaluasi atas program dan kegiatan yang dilaksanakan. Pengetahuan yang baik tentang anggaran akan secara otomatis memberikan sumbangan pemikiran bagi pelaksanaan anggaran. Masyarakat akan merasa puas apabila kinerja pemda telah memenuhi kebutuhan yang sesuai dengan harapan.

Beberapa jenis-jenis partisipasi yang dilakukan masyarakat:

- 1) Partisipasi penyusunan arah dan kebijakan anggaran, yang secara tidak langsung disampaikan pada media aspirasi kota.
- 2) Ikut Berpartisipasi dalam musrembang Kota
- 3) Menyampaikan Permintaan, pendapat dan/atau usulan tentang anggaran dalam musrembang.
- 4) Penyampaian usul mengenai format pengawasan Anggaran, agar fungsi pengawasan berjalan dengan baik.
- 5) Upaya terus menggali informasi mengenai pelaksanaan anggaran.
- 6) Melaporkan jika terjadi penyimpangan anggaran
- 7) Mengusulkan adanya media penyampai aspirasi dan berpartisipasi aktif di dalamnya.
- 8) Mengusulkan Adanya media konsultasi public dan berpartisipasi aktif di dalamnya.

Berdasarkan statistik deskriptif ternyata efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran dan pengetahuan masyarakat tentang APBD masih rendah. Hal ini dapat disimpulkan bahwa efektivitas partisipasi yang rendah disebabkan pengetahuan masyarakat yang rendah. Pemahaman

masyarakat yang rendah terhadap APBD dapat disebabkan oleh faktor kurangnya kepedulian masyarakat terhadap anggaran, sehingga anggaran masih disusun dengan didominasi pihak eksekutif dan legislatif.

Penelitian sejenis pernah dilakukan oleh Andriani (2002) yang menyimpulkan bahwa pengetahuan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap pengawasan keuangan daerah yang dilakukan oleh masyarakat, yang dalam hal ini diwakili oleh Dewan. Penelitian yang menguji apakah adanya partisipasi masyarakat dan transparansi kebijakan publik akan meningkatkan fungsi pengawasan yang dilakukan oleh dewan pernah dilakukan oleh Sopanah (2002). Ia menemukan bahwa pengetahuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap pengawasan APBD

yang dilakukan oleh dewan. Begitu juga ditemukan adanya hubungan interaksi antara pengetahuan anggaran dengan partisipasi masyarakat adanya hubungan signifikan terhadap pengawasan APBD yang dilakukan oleh dewan.

b. Hipotesis Kedua, Ketiga dan Keempat

Hasil pengujian hipotesis kedua yang menyatakan bahwa “Efektivitas partisipasi masyarakat dalam penyusunan APBD mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja” dan hipotesis ketiga “Tingkat pengetahuan masyarakat tentang anggaran mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran berbasis kinerja” ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel 4.
Ringkasan Hasil Regresi

Variabels	Coefficient	t	sig
Pengetahuan Anggaran	0,678	1,539	0,217
Efektivitas Partisipasi	0,312	3,598	0,034
Akuntabilitas	0,211	0,987	0,481
Interaksi PA*AK	0,752	0,612	0,745
R-Square = 0,328 F Change = 6,768 Sig = 0,003			

Dependent: Kepuasan Masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja

Output uji t statistik menunjukkan bahwa uji kelayakan model menunjukkan bahwa Nilai R-

square berada di atas 10% dan Nilai F-hitung 6,768 dengan Sig 0,003 < alpha 5%. Dengan hasil seperti itu dapat

dikatakan model layak untuk diestimasi. Berikut ini hasil pengujian hipotesis dua, tiga dan empat:

- a) Variabel pengetahuan anggaran ternyata tidak mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja. Hal ini dapat dilihat dari besaran nilai signifikansi yang lebih dari alpha ($\text{sig} > 0,05$) sehingga hipotesis kedua tidak dapat diterima.

Untuk dapat melaksanakan fungsinya dengan baik, maka masyarakat dituntut untuk memiliki pengetahuan yang cukup tentang pengelolaan keuangan daerah baik menyangkut peraturan perundang-undangan yang berlaku maupun prosedur dan teknis penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) agar masyarakat bisa menjadi pengawas pelaksanaan anggaran. Namun demikian penerangan masyarakat minimal terwakili oleh kemampuan anggota DPRD dalam pemahaman mengenai anggaran daerah, sehingga hasil penelitian ini menjadi tidak berpengaruh.

Tingkat pendidikan masyarakat yang berbeda-beda juga menjadi hal utama yang menyebabkan pengetahuan anggaran tidak mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja, walaupun pengetahuan mempengaruhi efektifitas

partisipasi. Pemahaman masyarakat sifatnya masih bermacam-macam, dan kecenderungan masih relative rendah pengetahuannya terhadap prosedur dan teknis penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

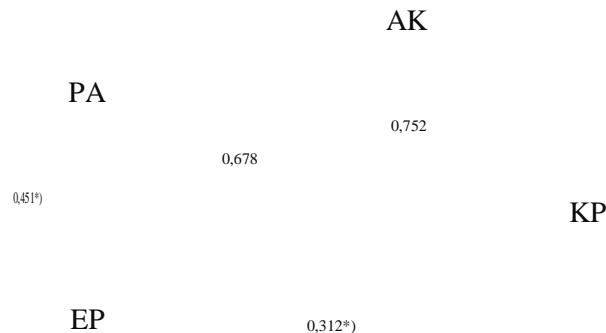
- b) Sementara itu efektivitas partisipasi mempengaruhi kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja yang dapat dilihat dari besaran nilai signifikansi yang kurang dari *alpha* ($\text{sig} > 0,05$) sehingga hipotesis ketiga dapat diterima.

Peranan masyarakat khususnya DPRD dalam melakukan pengawasan keuangan daerah akan dipengaruhi oleh keterlibatan masyarakat dalam advokasi anggaran. Jadi, selain pengetahuan tentang anggaran yang mempengaruhi pengawasan yang dilakukan oleh dewan, partisipasi masyarakat diharapkan akan meningkatkan fungsi pengawasan.

Adanya perubahan paradigma anggaran di era reformasi menuntut adanya partisipasi masyarakat (publik) dalam keseluruhan siklus anggaran. Untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik diperlukan partisipasi kepalainstansi dan warga masyarakat dalam penyusunan dan pengawasan anggaran (Rubin, 1996). Achmadi (2002) menyebutkan bahwa partisipasi

masyarakat merupakan kunci sukses dari pelaksanaan otonomi daerah karena dalam partisipasi menyangkut aspek pengawasan dan

aspirasi. Pengawasan yang dimaksud di sini termasuk pengawasan terhadap pihak eksekutif melalui pihak legislatif.



Gambar 2. Koefisien Path dalam Garis Path

c) Variabel interaksi pengetahuan anggaran dengan akuntabilitas memiliki koefisien 0,752 dengan nilai t-statistik 0,612 (sig 0,745) hasil ini mengindikasikan variabel akuntabilitas tidak memoderasi hubungan Pengetahuan Anggaran dengan kepuasan masyarakat atas pelaksanaan anggaran kinerja, sehingga hipotesis keempat tidak didukung.

Akuntabilitas merupakan paket yang sejalan dengan konsep *Good Governance dalam tata kelola pemerintahan*. Secara konseptual, *Good Governance* oleh UNDP dipahami sebagai implementasi otoritas politik, ekonomi, dan administratif dalam proses manajemen berbagai urusan publik pada berbagai level dalam

suatu negara. Merujuk pada konsepsi tersebut, *Good Governance* memiliki beberapa atribut kunci seperti efektif, partisipatif, transparan, akuntabel, produktif, dan sejajar serta mampu mempromosikan penegakan hukum. Di atas semua itu, atribut utama *akuntabilitas* adalah bagaimana penggunaan kekuasaan dan otoritas dalam penyelesaian berbagai persoalan publik.

Dalam konteks itu, mekanisme kontrol (*check and balance*) perlu ditegakkan sehingga tidak ada satu komponen pun yang memegang kekuasaan absolut. Salah satu mekanisme yang digunakan adalah dengan menegakkan akuntabilitas sistem, struktur, organisasi dan staf atas apa

yang menjadi tanggung jawab, fungsi, tugasnya yang antara lain terlihat dari perilaku atau budaya kerjanya. Dalam penelitian ini akuntabilitas tidak memoderasi hubungan antara pengetahuan anggaran dengan kepuasan, pemahaman masyarakat yang rendah terhadap APBD dapat disebabkan oleh faktor kurangnya kepedulian masyarakat terhadap anggaran, sehingga anggaran masih disusun dengan didominasi pihak eksekutif dan legislative tanpa adanya kontrol dari masyarakat melalui konsep akuntabilitas, yang meliputi:

- 1) Adanya Transparansi Pemda dalam menerima saran masyarakat
- 2) Adanya standar kinerja yang terukur dari pemerintah daerah dalam pelaksanaan anggaran.
- 3) Terciptanya kejujuran aparat dalam memberikan informasi anggaran kepada masyarakat.
- 4) Proses pelaksanaan anggaran yang dapat dipertanggungjawabkan melalui instrument laporan keuangan.
- 5) Akuntabilitas program pembangunan
- 6) Akuntabilitas dalam kebijakan pemerintah
- 7) Pelaporan pelaksanaan anggaran
- 8) Evaluasi pelaksanaan anggaran

E. Simpulan dan Rekomendasi

Partisipasi masyarakat dalam penyusunan anggaran masih rendah, kondisi tersebut dipengaruhi oleh rendahnya pemahaman masyarakat terhadap anggaran. Hal ini dapat disebabkan oleh faktor kurangnya kepedulian masyarakat terhadap anggaran, sehingga proses penyusunan anggaran masih diserahkan sepenuhnya kepada pemerintah daerah.

Pengetahuan anggaran tidak berpengaruh terhadap kepuasan atas pelaksanaan anggaran kinerja. Peneliti beranggapan bahwa kepuasan tersebut bisa dipengaruhi oleh faktor lain misalnya kesejahteraan, pemerataan pembangunan dan ekonomi masyarakat serta pelayanan yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat.

Kondisi tersebut juga dapat terjadi karena anggaran masih disusun dengan didominasi oleh pihak eksekutif dan legislatif serta pihak-pihak tertentu yang mengatasnamakan masyarakat sehingga kepuasan terhadap pelaksanaan anggaran kinerja masih rendah. Hal tersebut mencerminkan bahwa pelaksanaan anggaran kinerja masih belum efektif.

Akuntabilitas tidak memoderasi hubungan antara pengetahuan anggaran dengan kepuasan, pemahaman masyarakat yang rendah terhadap APBD dapat disebabkan oleh faktor kurangnya kepedulian masyarakat terhadap anggaran.

Rekomendasi bagi penelitian selanjutnya adalah Pertimbangkan

banyak hal yang bisa menjadi variabel yang dapat memberikan pengaruh terhadap Efektivitas partisipasi dan kepuasan atas pelaksanaan anggaran kinerja serta memperbanyak jumlah penyebaran kuesioner untuk menghindari minimnya jumlah kuesioner yang dapat diolah.

Rekomendasi bagi pemerintah:

- 1) Pengetahuan masyarakat tentang anggaran harus terus ditingkatkan dengan berbagai upaya yang dilakukan oleh pemerintah, baik sosialisasi maupun partisipasi dalam pelaksanaan anggaran.
- 2) Pelaksanaan anggaran kinerja masih rendah, maka dari itu disarankan kepada pemerintah untuk memperkuat partisipasi masyarakat, melalui musyawarah tingkat a l i n g b a w a h , RT, Kelurahan dan Kecamatan lebih efektif dilaksanakan, sehingga ada upaya penggalan informasi benar-benar dari bawah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, 2002. *Akuntabilitas dan Pengendalian Keuangan Daerah*, UPP AMP YKPN. Yogyakarta 2002
- Achmadi, Adib Adib, Muslim Mahmuddin,, Rusmiyatri , Siti, dan Sonny, 2002. *Good Governance dan Penguatan Instistusi Daerah*, Masyarakat Transparansi Indonesia, Jakarta.
- Alamsyah, 1997, *Mekanisme Pengawasan APBD di Kabupaten Sleman*, Tesis, Yogyakarta.
- Andriani, Rini, 2002. *Pengaruh Pengetahuan dan RPPs Terhadap Peranan DPRD Se-Propinsi Bengkulu*, Interest, Bengkulu.
- Brownell, P. 1982a. Participation in the Budgeting Process : When it Works and When it Doesn't . *Journal of Accounting Literatur. Vol. 1.pp. 124-153.*
- Bryson, John M., 1995, *Strategic Planning for Public and Non Profit Organizations, A Guide to Strengthening and Sustainin Organizational Achievement*, Revised Edition, Josey-Bass Publisher, San-Francisco.
- Cascio, Wayne F., 1992, *Managing Human Resources : Produktivity, Quality, of Work life, Profits*, McGraw-Hill, Inc, New York.
- Celcilia E. dan Gudono, 2007. *Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Lokus Of Control terhadap hubungan antara gaya kepemimpinan dan kepuasan kerja auditor*, Proceeding Simposium Nasional Akuntansi X. Tanggal 26-28 Juli 2007. Makasar
- Haryanto, 2005. *Anggaran Berbasis Kinerja konsep dan Aplikasinya (Aspirasi Masyarakat dan Anggaran)*, Magister Administrasi Publik UGM dan Asosiasi DPRD Kota Seluruh Indonesia (ADEKSI) 2005
- Ichsan, M.Ratih, 1997. *Administrasi Keuangan Daerah:*

- Pengelolaan dan Penyusunan APBD*, Malang, Brawijaya University Pers.
- Iejte Nazaruddin, 2006. *Modul Praktikum statistika*, Laboratorium Akuntansi Fakultas Ekonomi UMY 2006
- Kamus Besar Bahasa Indonesia Tahun 1996
- Mardiasmo, *Akuntansi Sektor Publik*, Andi, Yogyakarta, 2002
- Polidano, C., 1998. "Why Bureaucrats Can't Always Do What Ministers Want: Multiple Accountabilities in Westminster Democracies." *Public Policy and Administration* 13, No. 1, Spring 1998, p 38.
- Rubin, Irene, 1996. *Budgeting for Accountability: Municipal Budgeting for the 1990s*, Jurnal Public Budgeting & Finance, Summer.
- Simson et al, 2007. *Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Kebijakan Publik Terhadap Hubungan antar Pengetahuan Dewan Tentang Anggarn dengan Pengawasan Keuangan daerah (APBD)*, Proceeding Simposium Nasional Akuntansi X. Tanggal 26-28 Juli 2007. Makasar
- Sopannah dan Isa Wahyudi, 2005. *Starategi Penguatam Masyarakat Sipil dalam Meminimalisasi Distorsi Penyusunan APBD*, Proceeding Simposium Riset Ekonomi II. Tanggal 23-24 November 2005. Surabaya
- Sopannah, 2007. *Analisis Anggaran Pendapan dan Belanja Berperspektif Gender*, Proceeding Konferensi Penelitian Akuntansi Sektor Publik. Tanggal 25 - 26 November 2007. Surabaya
- Suryo Pratolo, 2002. *Partisipasi Pembuatan Anggaran dan Kinerja Manajerial: Tinjauan Unsur "Kepublikan" Sebagai Variabel Pemoderasi*, Jurnal Akuntansi dan Investasi, Volume 3 No. 1 Januari 2002
- Tashadi Tarmizi, 2007. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)*, Tesis Program Magister Sains Akuntansi.
- Wiranto, Tatag. 2012. *Akuntabilitas dan Transparansi Dalam Pelayanan Publik*. Working Paper. Program Pascasarjana Program Studi Administrasi Publik Univ. Gadjah Mada
- Haryanto, 2007. *Akuntansi Sektor Publik*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro

