

**PENGARUH EFISIENSI ANGGARAN, KOMPETENSI PEGAWAI DAN
TRANSPARANSI TERHADAP AKUNTABILITAS INSTANSI PEMERINTAH
DI KABUPATEN GUNUNGKIDUL**

Diajukan untuk menyusun tesis S-2 dalam Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia Program Studi Magister Ilmu Ekonomi



Diajukan oleh :

Whita Parawati

23918032

PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU EKONOMI

PROGRAM PASCARJANA FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

YOGYAKARTA

DESEMBER 2025

TESIS

**PENGARUH EFISIENSI ANGGARAN, KOMPETENSI PEGAWAI DAN
TRANSPARANSI TERHADAP AKUNTABILITAS INSTANSI PEMERINTAH
DI KABUPATEN GUNUNGKIDUL**

Diajukan oleh

Whita Parawati

23918032

telah disetujui oleh :

Yogyakarta, 14/1 - 2025

Dosen Pembimbing



Abdul Hakim, SE., M.Ec., Ph.D..

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam penulisan tesis ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar, maka saya sanggup menerima hukuman/sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku”.

Yogyakarta,



Whita Parawati

BERITA ACARA UJIAN TESIS

Pada hari Senin tanggal 29 Desember 2025 Program Studi Ilmu Ekonomi Program
Magister, Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Islam Indonesia telah
mengadakan ujian tesis yang disusun oleh :

WHITA PARAWATI

No. Mhs. : 23918032

Konsentrasi : Ekonomi Kebijakan Publik

Dengan Judul:

**PENGARUH EFISIENSI ANGGARAN, KOMPETENSI PEGAWAI DAN TRANSPARANSI
TERHADAP AKUNTABILITAS INSTANSI PEMERINTAH
DI KABUPATEN GUNUNGKIDUL**

Berdasarkan penilaian yang diberikan oleh Tim
Penguji, maka tesis tersebut dinyatakan **LULUS**

Penguji I



Abdul Hakim, SE., M.Ec., Ph.D.
S.E., MIDEc.

Penguji II



Dr. Rokhedi Priyo Santoso,



Mengetahui

Ketua

Program
Studi,

Prof. Drs. Agus Widarjono, M.A., Ph.D.

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Waramahtullahi Wabarakatuh

Puji dan syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, karena atas limpahan rahmat dan karunia-Nya, penulis dapat menyelesaikan tesis ini dengan judul “Pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi Instansi Pemerintah di Kabupaten Gunungkidul”.

Tesis ini disusun sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Ekonomi & Keuangan pada Program Studi Ilmu Ekonomi, Fakultas Bisnis dan Ekonomika, Universitas Islam Indonesia.

Penulisan tesis ini tidak lepas dari dukungan, bantuan serta bimbingan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis menyampaikan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Tuhan Yang Maha Esa, atas berkat dan rahmat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini dengan baik.
2. Bapak Abdul Hakim, SE., M.Ec., Ph.D. selaku dosen pembimbing penulis yang telah memberikan arahan, bimbingan serta motivasi dalam proses penyusunan tesis ini.
3. Keluarga tercinta yang selalu memberikan semangat, dukungan dan keperluan data dalam penulisan tesis ini.
4. Keluarga besar Sekretariat Daerah Kabupaten Gunungkidul yang selalu memberikan semangat, dukungan dan keperluan data dalam penulisan tesis ini.
5. Teman-teman Magister Ilmu Ekonomi Angkatan 28 yang selalu memberikan semangat, saling mendukung dan berbagi pengalaman selama masa studi dan penulisan tesis ini
6. Seluruh dosen dan staff Program Studi Magister Ilmu Ekonomi, yang telah memberikan ilmu dan bimbingan selama masa studi.
7. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu, yang telah memberikan dukungan dalam bentuk apa pun selama penyusunan tesis ini

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan tesis ini masih terdapat kekurangan dan keterbatasan. Oleh karena itu, penulis terbuka terhadap kritik dan saran yang

membangun guna perbaikan di masa mendatang. Akhir kata, semoga tesis ini dapat memberikan manfaat dan kontribusi positif bagi semua pihak yang berkepentingan serta menjadi referensi dalam pengembangan ilmu pengetahuan.

Wassalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Yogyakarta, 2025

Penulis



Whita Parawati

DAFTAR ISI

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME	Error! Bookmark not defined.
BERITA ACARA UJIAN TUGAS AKHIR	Error! Bookmark not defined.
KATA PENGANTAR.....	iv
DAFTAR ISI	v
ABSTRAK	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
a) Latar Belakang	1
b) Rumusan Masalah	8
c) Tujuan Penelitian.....	9
d) Manfaat Penelitian	9
1.1.1. Manfaat Teoritis	9
1.1.2. Manfaat Praktis	9
e) Sistematika Penulisan	10
BAB II KAJIAN PUSTAKA	12
2.1. Deskripsi Obyek penelitian	12
2.1.1. Kondisi Geografis	12
2.1.2. Struktur Organisasi Daerah	12
2.2. Landasan Teori	13
2.1.3. Teori Keagenan	13
2.1.4. Akuntabilitas	15
2.1.5. Efisiensi Anggaran	16
2.1.6. Kompetensi Pegawai (Kesesuaian Pegawai)	17
2.1.7. Transparansi	18
2.3. Penelitian Terdahulu.....	20
2.4. Kebaruan Penelitian	23
2.5. Kerangka Berpikir.....	24

2.6.	Hipotesis.....	27
BAB III METODE PENELITIAN.....		29
3.1	Populasi dan Sampel	29
3.2	Sumber dan Teknik PengumpulanData	29
3.3	Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian	29
3.3.1	Variabel Dependen (Y)	30
3.3.2	Variabel Independen (X).....	30
3.4	Metode Analisis Data	33
3.4.1	Analisis Data Statistik deskriptif.....	34
3.4.2	Analisis Regresi Data Panel	34
3.5	Model Estimasi Regresi Data Panel	35
3.6	Pemilihan Metode Regresi Data Panel.....	36
3.7	Uji Hipotesis	38
3.7.1	Uji Asumsi Klasik	38
3.7.2	Uji Normalitas	41
3.7.3	Uji Statistik	42
3.7.4	Analisis Koefisien Determinasi (R²)	44
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN		46
4.1.	Hasil Penelitian	46
4.1.1.	Akuntabilitas	47
4.1.1.1	Analisis Data.....	48
4.1.1.1	Perkembangan dan Pencapaian Akuntabilitas	49
4.1.2.	Efisiensi Anggaran	50
4.1.2.1.1.	Analisis data	50
4.1.3.	Kompetensi Pegawai.....	53
4.1.4.	Transparansi	58
4.2.	Indikator Capaian Kinerja Makro terhadap Akuntabilitas	60

4.3.	Analisis Data Panel	61
4.3.1.	Estimasi Model Regresi Data Panel	61
4.3.2.	Teknik Penaksiran Model	64
4.3.3.	Uji Chow	64
4.3.4.	Uji Hausman	66
4.3.5.	Pengujian Hipotesis Penelitian.....	66
4.3.6.	Uji Asumsi Klasik	67
4.3.7.	Uji Normalitas	69
4.3.8.	Uji Statistik	70
4.3.9.	Koefisien Determinasi (<i>R</i>²)	74
4.4.	Pembahasan.....	74
4.4.1.	Efisiensi Anggaran	74
4.4.2.	Kompetensi Pegawai	75
4.4.3.	Transparansi	77
4.4.4.	Pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi terhadap Akuntabilitas	78
BAB V		81
5.1.	Kesimpulan.....	81
5.2.	Implikasi	82
5.3.	SARAN	85
5.3.1.	Saran untuk Pemerintah Daerah	85
5.3.2.	Saran untuk Peneliti Selanjutnya.....	89
5.3.	KETERBATASAN PENELITIAN	90
DAFTAR PUSTAKA		92

DAFTAR TABEL

Tabel 4 1 Nilai Akip 2021 - 2024.....	48
Tabel 4 2 Capaian Efisiensi OPD 2021 - 2024	51
Tabel 4 3 Capaian Kompetensi Pegawai OPD 2021 - 2024.....	55
Tabel 4 4 Capaian Nilai KIP OPD	59
Tabel 4 .5 Hasil Estimasi Common Effect	61
Tabel 4 6 Hasil Estimasi Fixed Effect.....	62
Tabel 4 .7 Hasil Estimasi Random Effect	63
Tabel 4. 8 Hasil Uji Chow	65
Tabel 4 .9 Hasil Uji Hausman	66
Tabel 4 .10 Hasil Uji VIF	67
Tabel 4 11 Hasil Uji VIF Centering	68
Tabel 4 12 Hasil uji Wald	68
Tabel 4 13 Hasil Uji Normalitas.....	70
Tabel 4 .14 Hasil FE Robust	71
Tabel 4 .15 hasil uji t.....	73
Tabel 4 16 Hasil Uji F	73

DAFTAR GRAFIK

Grafik 1. 1 Nilai Akip Pemkab Gunungkidul.....	4
--	---

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2 1 Kerangka Pikir.....	26
--------------------------------	----

ABSTRAK

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah sebagai salah satu elemen penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Capaian akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Gunungkidul dipengaruhi berbagai faktor internal organisasi. Penelitian ini bertujuan menganalisis faktor-faktor yang diduga berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja OPD yaitu efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi. Jenis penelitian adalah kuantitatif dengan pendekatan data panel. Sampel penelitian terdiri dari 29 OPD selama periode 2021–2024. Analisis dilakukan menggunakan regresi data panel model Fixed Effect dengan robust standard errors untuk mengatasi permasalahan autokorelasi dan heteroskedastisitas.

Hasil uji parsial menunjukkan efisiensi anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas, yang mengindikasikan penghematan anggaran belum sejalan dengan peningkatan kualitas pertanggungjawaban kinerja. Variabel Kompetensi pegawai berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas, sehingga semakin tinggi kompetensi pegawai maka semakin baik akuntabilitas kinerja OPD. Variabel Transparansi berpengaruh negatif mendekati signifikan yang menunjukkan keterbukaan informasi belum mampu memperkuat akuntabilitaas secara langsung. Secara simultan ketiga variabel berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dengan nilai F statistik 6,83 dan nilai probabilitas 0,0013. Koefisien determinasi (R^2 overall) sebesar 0,1003 menunjukkan bahwa efisiensi, kompetensi, dan transparansi hanya mampu menjelaskan 10,03% variasi akuntabilitas, sementara sisanya dipengaruhi oleh faktor lain seperti kepemimpinan, budaya organisasi, sistem pengendalian internal, dan kualitas perencanaan kinerja.

Hasil penelitian ini menegaskan bahwa peningkatan akuntabilitas kinerja yang diukur dari nilai Akip sangat dipengaruhi kompetensi pegawai sebagai faktor dominan. Faktor efisiensi anggaran dan transparansi perlu diarahkan pada kualitas implementasi yang berdampak langsung pada publik. Implikasi temuan pada penelitian ini bagi pemerintah daerah untuk memetakan penempatan pegawai sesuai kompetensinya serta memperkuat pengembangan SDM, meningkatkan efektifitas penggunaan anggaran yang berorientasi pada hasil serta mengoptimalkan kualitas informasi publik dengan mekanisme umpan balik sebagai alat pengendalian dan pengawasan kinerja.

Kata kunci: Akuntabilitas, Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai, Transparansi,
Data Panel, SAKIP

BAB I

PENDAHULUAN

a) Latar Belakang

Prioritas utama reformasi birokrasi di Indonesia dalam rangka penerapan *good governance* salah satunya dengan upaya mewujudkan pemerintahan yang bersih, transparan, akuntabel, serta penguatan sistem akuntabilitas kinerja. TAP MPR No. XI/MPR/1998 mengamanatkan salah satu asas dalam penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme yaitu asas profesionalitas dan asas akuntabilitas. Menurut Mashaw (2006) Akuntabilitas merupakan konsep mengenai perilaku untuk mengawasi pihak lain, untuk menilai apakah mereka telah memenuhi tanggungjawab mereka dan untuk menerapkan sanksi jika mereka ini belum memenuhi tanggungjawab.

Akuntabilitas instansi pemerintah diamanatkan dalam UU Nomor 32 Tahun 2004 pasal 27 yang menyebutkan kewajiban Kepala daerah untuk memberikan laporan penyelenggaraan pemerintah daerah kepada Pemerintah pusat, dan memberikan laporan keterangan pertanggungjawaban kepada DPR, serta menginformasikan laporan penyelenggaraan pemerintah daerah kepada Masyarakat. Laporan penyelenggaraan pemerintah tersebut digunakan pemerintah sebagai dasar melakukan evaluasi penyelenggaraan pemerintah daerah dan sebagai bahan pembinaan lebih lanjut sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya pada PP Nomor 108 tahun 2000 beberapa pasal menyebutkan terkait dengan pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintah. Kepala daerah bersama DPR mengesahkan Rencana Strategik atau Renstra yang merupakan rencana lima tahunan yang menggambarkan visi, misi, tujuan, strategi, program dan kegiatan daerah. Pertanggungjawaban akhir tahun anggaran Kepala Daerah kepada DPRD menjadi pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintah dalam satu tahun anggaran

yang bertolak ukur dari Renstra daerah. Mekanisme pertanggungjawaban ini sebagai wujud akuntabilitas horizontal Kepala Daerah kepada publik melalui DPRD. Pertanggungjawaban akhir tahun anggaran merupakan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berikut penilaian kinerja yang bertolak ukur dari Renstra.

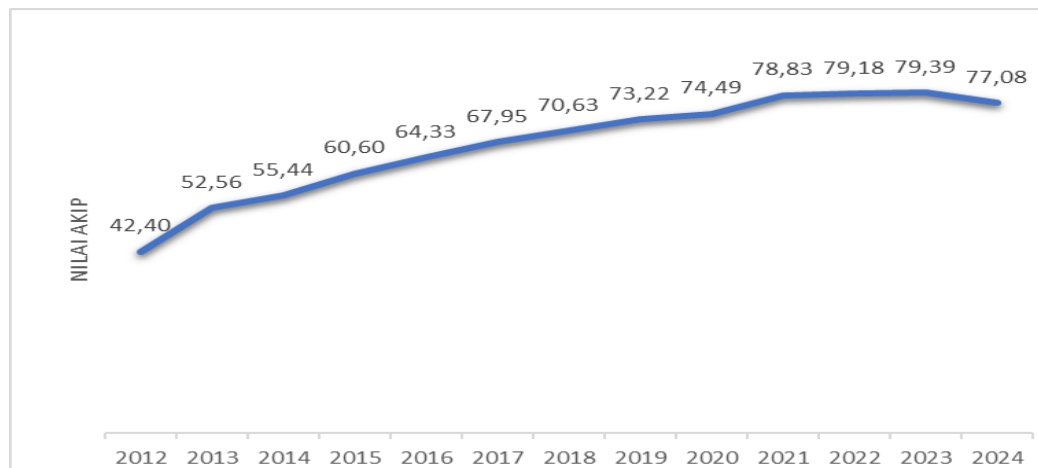
Wujud pertanggungjawaban Kepala Daerah pada masa reformasi birokrasi pasca orde baru ditandai dengan terbitnya Inpres Nomor 7 tahun 1999 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) untuk semua level pemerintah. Diperbarui dengan terbitnya Peraturan Presiden Nomor 29 Tahun 2014, SAKIP mewajibkan setiap instansi pemerintah menyusun laporan kinerja yang dapat dipertanggungjawabkan secara logis, sistematis, dan berdasarkan data yang terukur. SAKIP menjadi bentuk pertanggungjawaban instansi pemerintah dalam penjelasan keberhasilan maupun kegagalan program kegiatan yang telah ditetapkan dalam mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah (LKJIP) yang disusun secara periodik.

SAKIP merupakan sistem terintegrasi yang mencakup perencanaan strategis, pengukuran, pelaporan, evaluasi, dan capaian kinerja. Kinerja menurut Peraturan Presiden No. 29 tahun 2014 merupakan keluaran atau hasil kegiatan / program yang telah atau akan dicapai terkait dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) berisi urutan sistematis dari berbagai kegiatan, alat dan prosedur yang dirancang untuk menentukan dan menilai, mengumpulkan data, mengklasifikasikan, merangkum dan melaporkan kinerja instansi pemerintah, sebagai upaya akuntabilitas dan peningkatan kinerja instansi pemerintah (Suharyanto et al., 2018). Sistem ini bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran serta memastikan bahwa

setiap rupiah yang dibelanjakan (*output*) memberikan hasil (*outcome*) kepada masyarakat. Implementasi SAKIP pemerintah daerah dievaluasi setiap tahun oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KemenPAN-RB), dan hasilnya direpresentasikan dalam bentuk nilai Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Sedangkan evaluasi SAKIP pada OPD dilakukan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) atau Inspektorat. Nilai AKIP menunjukkan kualitas pelaksanaan manajemen kinerja di instansi pemerintah. Semakin tinggi nilai AKIP yang dicapai menunjukkan semakin baik kualitas manajemen kinerja instansi.

Pemerintah Kabupaten Gunungkidul memiliki tantangan dan dinamika untuk terus berupaya meningkatkan nilai AKIP setiap tahunnya. Capaian nilai AKIP pemerintah Kabupaten Gunungkidul nampak pada Grafik 1. Meskipun nilai AKIP mengalami kenaikan setiap tahun namun capaian nilai AKIP belum sesuai pada dokumen perencanaan kinerja tahun 2024 yang ditargetkan dalam kategori A (Sangat Baik). Dari Laporan Hasil Evaluasi AKIP Tahun 2024 oleh Kemenpan RB, capaian nilai AKIP tahun 2024 Kabupaten Gunungkidul sebesar 79,08 termasuk dalam kategori BB (Sangat Baik). Capaian ini belum sesuai target bahkan menunjukkan penurunan dibandingkan tahun sebelumnya. Salah satu faktor penyebab tidak tercapainya target nilai AKIP karena kontribusi nilai AKIP OPD yang menunjukkan variasi cukup besar. Sebagian OPD telah mencapai nilai akuntabilitas dalam kategori sangat baik sementara yang lain masih dalam kategori cukup. Nilai akuntabilitas OPD yang rendah menjadi penghambat capaian target nilai akuntabilitas pemerintah daerah karena nilai AKIP pemerintah daerah merupakan hasil komposit atau agregat dari capaian nilai AKIP di tingkat OPD.

Grafik 1. 1 Nilai Akip Pemkab Gunungkidul



Dalam kontes daerah seperti kabupaten Gunungkidul, akuntabilitas menjadi ukuran sejauh mana pemerintah mampu menjalankan otonomi daerah dengan transparan dan bertanggung jawab. Nilai AKIP (Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah) menjadi tolok ukur formal atas hal tersebut. Oleh karena itu dibutuhkan kajian terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas OPD untuk dapat dilakukan perbaikan yang tepat sasaran. Beberapa faktor penting yang diduga mempengaruhi capaian nilai akuntabilitas OPD antara lain efisiensi, kompetensi SDM dan transparansi informasi publik.

Akuntabilitas merupakan salah satu prinsip utama tata kelola pemerintahan yang baik (good governance), yang menuntut setiap instansi pemerintah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya dan hasil kebijakan kepada masyarakat sebagai pemegang kedaulatan. Hubungan masyarakat dan pemerintah ini digambarkan sebagai agent dan principal oleh Jensen and Meckling (1976) dalam agency theory. Dalam konteks pemerintahan daerah, akuntabilitas mencerminkan sejauh mana pemerintah daerah menjalankan fungsi perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan kinerja secara efektif dan transparan.

Akuntabilitas pemerintah daerah diukur dengan indikator keuangan dan kinerja (Ahyaruddin & Akbar, 2017), Goddard (2004) dan Hou et al.,(2011) dalam (Ratmono

& Suryani, 2016) memberikan bukti empiris bahwa praktik penganggaran berbasis kinerja berhubungan dengan persepsi akuntabilitas. Pengelolaan APBD disusun berdasarkan pendekatan anggaran kinerja (*performance based budgeting*) yaitu sistem pengelolaan anggaran yang mengutamakan keterkaitan hasil (*output* dan *outcome*) dengan perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019). Sistem ini memastikan setiap rupiah yang dibelanjakan memiliki target kinerja yang jelas dan terukur serta berkontribusi langsung pada tujuan organisasi. Penerapan anggaran kinerja mendorong instansi pemerintah (OPD) untuk merencanakan, melaksanakan, dan mengevaluasi penggunaan anggaran secara lebih bertanggung jawab dan terarah. Dengan menitikberatkan pada hasil (*output* dan *outcome*), sistem ini secara tidak langsung mendorong terwujudnya efisiensi anggaran.

Efisiensi merupakan salah satu alat pengukuran kinerja pada *performance base budgeting*. Efisiensi mengacu pada kemampuan organisasi untuk menggunakan *input* seminimal mungkin untuk menghasilkan *output* yang maksimal. Osborne dan Gaebler (1992) dalam penelitian Akbar menyatakan hubungan antara *input* yang diperlukan dengan *output* yang dihasilkan diukur dengan terminologi *efficiency*. Ketika suatu OPD mampu untuk mencapai hasil yang ditargetkan dengan biaya yang lebih rendah dari alokasi anggaran maka efisiensi tercapai. Anggaran kinerja menyediakan kerangka untuk mengukur dan mengevaluasi efisiensi anggaran. Penggunaan anggaran tidak hanya dinilai dari serapan anggaran melainkan dari perbandingan hasil *output* dan *outcome* terhadap biaya yang dikeluarkan. Evaluasi efisiensi anggaran dapat mengidentifikasi kegiatan yang tidak efisien dan tidak mendukung capaian kinerja sehingga dapat dilakukan perbaikan pada tahun berikutnya. Efisiensi berhubungan langsung pada peningkatan akuntabilitas kinerja karena penggunaan

anggaran dapat dipertanggungjawabkan tidak hanya dari sisi administratif saja tetapi juga dari sisi kinerja.

Sumber Daya Manusia menjadi salah satu faktor strategis dalam penyelenggaraan pemerintah yang efektif dan akuntabel. Kualitas SDM di instansi pemerintah sangat dipengaruhi oleh kompetensi pegawai. Andrews (2004) dalam Ratmono & Suryani (2016) menyatakan *personel ability* menekankan kompetensi pegawai sebagai faktor kunci penerapan *performance base budgeting*. Kesesuaian dan kebutuhan jabatan di instansi pemerintah diukur melalui analisis jabatan dan kesesuaian pegawai. Analisis jabatan merupakan proses sistematis untuk menentukan tugas, tanggung jawab, dan kualifikasi yang dibutuhkan dalam suatu jabatan. Analisis ini digunakan instansi pemerintah untuk menyusun formasi pegawai yang ideal dan sesuai dengan beban kerja serta fungsi organisasi. Sedangkan ketersediaan pegawai merujuk pada kondisi aktual jumlah dan kompetensi pegawai yang tersedia untuk mengisi jabatan-jabatan tersebut. Ketidakesesuaian antara kebutuhan jabatan dan ketersediaan pegawai memunculkan ketidakefisienan dan ketidakefektifan dalam pelaksanaan tugas dan fungsi. Sebaliknya tingkat kesesuaian pegawai yang tinggi dalam hal kompetensi, kapasitas dan jumlah yang sesuai dengan formasi jabatan akan memperkuat kapasitas organisasi dalam pelaksanaan tugas fungsi secara efektif.

Kesesuaian kompetensi pegawai berpengaruh langsung terhadap akuntabilitas OPD, khususnya dalam konteks Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). SDM yang mampu melaksanakan tugasnya secara optimal sesuai dengan perencanaan kinerja akan menghasilkan *output* dan *outcome* organisasi yang lebih terukur dan dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini mendorong peningkatan nilai AKIP (Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah) yang merupakan hasil evaluasi atas sistem perencanaan, pengukuran, pelaporan, dan evaluasi kinerja organisasi.

Akuntabilitas merupakan pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan pelaporan tersebut (Mahsun, 2013). Penyajian informasi berkaitan erat dengan transparansi yang merupakan salah satu prinsip penerapan *good governance*. Transparansi merupakan keterbukaan pemerintah dalam menyediakan informasi yang relevan dan dapat diakses publik sebagai bentuk akuntabilitas terhadap pengambilan keputusan dan pelaksanaan kebijakan publik (UNDP, 1997). Kewajiban instansi pemerintah untuk menyajikan informasi pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintah kepada publik tercantum dalam UU Nomor 32 tahun 2004 yang diperbarui dengan UU No 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik yang memberikan jaminan akan hak atas Informasi Publik. Salah satu elemen penting (Ramdan, 2024) dalam mewujudkan penyelenggaraan negara yang terbuka adalah adanya jaminan hak publik untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan dalam kehidupannya yang sesuai dengan peraturan yang ada. Keterbukaan informasi publik merupakan sarana dalam mengoptimalkan pengawasan publik terhadap penyelenggaraan negara dan badan publik.

Keterbukaan informasi memungkinkan penyebaran informasi secara cepat, murah, dan dapat diakses kapan saja tanpa batasan waktu atau tempat. Portal atau situs web OPD dimanfaatkan masyarakat dan pemangku kepentingan untuk memantau pelaksanaan program, anggaran, serta kinerja OPD, yang pada akhirnya memperkuat kepercayaan publik terhadap pemerintah. Situs web OPD dapat juga digunakan sebagai alat kontrol publik. Ketika informasi dan dokumen pertanggungjawaban OPD tersedia, dapat diakses dan diperbarui secara berkala, hal ini mencerminkan komitmen organisasi terhadap transparansi dan akuntabilitas. Sebaliknya, minimnya informasi dan dokumen yang tersedia pada portal maupun media digital OPD

menunjukkan lemahnya penerapan prinsip transparansi dan berpotensi menurunkan nilai akuntabilitas organisasi. Sehingga dapat disimpulkan keterbukaan informasi secara optimal oleh OPD untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban secara terbuka melalui portal web merupakan salah satu indikator keterbukaan informasi yang berkorelasi langsung dengan peningkatan akuntabilitas instansi pemerintah.

Keterbukaan informasi perangkat daerah di evaluasi secara eksternal oleh Komisi Informasi Daerah (KID). Monitoring dan Evaluasi dilakukan untuk mengukur kepatuhan instansi/perangkat daerah dalam penerapan Keterbukaan Informasi Publik yang merupakan implementasi dari Undang-undang Nomor 14 Tahun 2008. Monitoring dan evaluasi yang dilakukan oleh KID menghasilkan nilai keterbukaan informasi publik (KIP) setiap OPD. Nilai Keterbukaan Informasi Publik ini merepresentasikan sejauh mana OPD menyediakan informasi sesuai amanat UU No. 14 Tahun 2008. Oleh karena itu pada penelitian ini, nilai KIP digunakan sebagai indikator transparansi.

b) Rumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut,

- a. Bagaimana pengaruh Efisiensi Anggaran terhadap Akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul ?
- b. Bagaimana pengaruh Kompetensi Pegawai terhadap Akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul ?
- c. Bagaimana pengaruh transparansi terhadap Akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul ??

- d. Bagaimana pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi secara simultan terhadap Akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul ?

c) Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini sebagai berikut,

- a. Untuk menganalisis pengaruh Efisiensi Anggaran terhadap akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul.
- b. Untuk menganalisis pengaruh Kompetensi pegawai terhadap akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul.
- c. Untuk menganalisis pengaruh transparansi terhadap akuntabilitas Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Gunungkidul.
- d. Untuk menganalisis pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi secara simultan terhadap akuntabilitas kinerja OPD.

d) Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi akademisi dan praktisi sebagai berikut,

1.1.1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan untuk menambah referensi kajian ilmiah manajemen publik serta menyediakan data empiris yang dapat digunakan untuk menguji teori-teori yang ada atau mengembangkan teori baru terkait khususnya yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah .

1.1.2. Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan evaluasi dan dasar pengambilan kebijakan bagi Pemerintah Kabupaten Gunungkidul dalam meningkatkan efisiensi pengelolaan anggaran, pemetaan kebutuhan SDM yang sesuai dengan analisis jabatan, serta peningkatan transparansi informasi OPD untuk mendorong perbaikan nilai akuntabilitas.

e) Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan pada penelitian ini tersusun dari lima bab utama yang saling terkait satu sama lain. Berikut penjelasan pada masing-masing bab,

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bab Pendahuluan berisi latar belakang yang menjelaskan pentingnya pertanggungjawaban Pemerintah sebagai penyelenggaran negara. Akuntabilitas sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada publik. Pengukuran akuntabilitas pada pemerintah daerah direpresentasikan dalam nilai AKIP. Permasalahan capaian nilai AKIP yang masih belum sesuai target di OPD Kabupaten Gunungkidul dipengaruhi oleh efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi. Pada bab ini juga memuat rumusan masalah dalam bentuk pertanyaan, tujuan penelitian dan manfaat penelitian baik secara teori maupun praktis.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Kajian Pustaka dalam penelitian ini berisi kajian teori yang mendasari penelitian ini meliputi landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini, penelitian terdahulu dan hipotesis penelitian. Landasan teori untuk penelitian ini meliputi konsep akuntabilitas, efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi serta *agency theory* yang digunakan sebagai dasar penelitian. Beberapa penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini digunakan sebagai referensi untuk pengembangan

penelitian serta kerangka teori dasar pemikiran peneliti. Pada bab ini juga menjelaskan kerangka pemikiran yang menggambarkan alur hubungan antar variabel penelitian serta hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini.

BAB III : METODE PENELITIAN

Pada Bab III Metode Penelitian menjelaskan metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendekatan kuantitatif dengan model regresi data panel. Populasi dan sampel yang digunakan terdiri dari 29 OPD di Kabupaten Gunungkidul. Sumber data yang digunakan berupa data sekunder. Definisi operasional menjelaskan batasan dan pengukuran masing-masing variabel penelitian. Teknik analisis data menjelaskan uji statistik, uji asumsi klasik, analisis regresi data panel dan uji hipotesis.

BAB IV : DATA DAN PEMBAHASAN

Data dan Pembahasan pada bab IV menyajikan analisis hasil penelitian yang diperoleh dalam dua sub bab yaitu analisis deskriptif dan pengujian hipotesis. Hasil temuan dibahas pada bab ini dengan menganalisis berdasarkan teori. Pada penelitian ini menjelaskan pengaruh efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi terhadap akuntabilitas OPD.

BAB V : KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN SARAN

Bab terakhir dalam penelitian ini menyajikan kesimpulan dari hasil penelitian, implikasi dan saran bagi penelitian berikutnya serta bagi pemerintah daerah sebagai pihak yang berkepentingan sehubungan dengan peningkatan akuntabilitas. Bagian terakhir adalah Daftar Pustaka yang mencantumkan seluruh referensi yang digunakan dalam penelitian ini, serta lampiran untuk tabel hasil analisis, instrumen penelitian dan dokumen lainnya.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1.Deskripsi Obyek penelitian

2.1.1. Kondisi Geografis

Kabupaten Gunungkidul merupakan salah satu kabupaten di Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta yang berada di bagian tenggara Kota Yogyakarta, dengan Ibukota di Wonosari yang terletak diantara koordinat 1100 21'-1000 50' Bujur Timur dan 70 46' - 80 09' Lintang Selatan. Kabupaten Gunungkidul memiliki luas 1.485,36 km² atau sekitar 46,63 % dari luas wilayah Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta. Secara administratif Kabupaten Gunungkidul terbagi menjadi 18 Kapanewon, 144 Kalurahan, dan 1.431 Padukuhan.

2.1.2. Struktur Organisasi Daerah

Pemerintah Kabupaten Gunungkidul dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah daerah Kabupaten dalam Lingkungan Daerah Istimewa Yogyakarta yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 32 Tahun 1950 tentang Penetapan Mulai Berlakunya Undang-Undang Tahun 1950 Nomor 12, 13, 14, dan 15 dari hal Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Provinsi Jawa Timur, Jawa Tengah, Jawa Barat, dan Daerah Istimewa Yogyakarta.

Menindaklanjuti terbitnya Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah, Pemerintah Kabupaten Gunungkidul telah menindaklanjuti dengan menyusun Peraturan daerah Nomor telah dilaksanakan penataan kelembagaan perangkat daerah yang diatur dengan Peraturan Daerah Kabupaten Gunungkidul Nomor 7 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kabupaten Gunungkidul sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan

Daerah Kabupaten Gunungkidul Nomor 3 Tahun 2021 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Daerah Kabupaten Gunungkidul Nomor 7 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kabupaten Gunungkidul. Kelembagaan Pemerintah Kabupaten Gunungkidul terdiri dari Kepala Daerah beserta Perangkat Daerah yaitu: Sekretariat Daerah, Staf Ahli, Sekretariat DPRD, Inspektorat Daerah, 21 Dinas Daerah, 5 Badan Daerah, dan 18 Kecamatan yang kemudian sejalan dengan status keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta, nomenklatur kecamatan diubah menjadi kapanewon.

Obyek penelitian ini adalah 29 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Gunungkidul yang terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Inspektorat Daerah, 21 Dinas Daerah, 5 Badan Daerah. Setiap OPD memiliki tugas pokok menjalankan urusan pemerintahan sesuai dengan hak dan kewajiban fungsi pemerintahan masing-masing dalam rangka melindungi, melayani, masyarakat. Dalam pelaksanaan tugasnya OPD bertanggung jawab dalam pencapaian kinerja yang diukur melalui berbagai indikator, salah satunya melalui nilai Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Nilai AKIP mencerminkan tingkat akuntabilitas kinerja OPD dalam mengelola sumber daya, anggaran, serta pelaksanaan program dan kegiatan yang mendukung pencapaian tujuan strategis pemerintah daerah. Pencapaian kinerja OPD dipengaruhi berbagai faktor antara lain efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi yang bersama-sama menentukan keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan yang akuntabel.

2.2.Landasan Teori

2.1.3. Teori Keagenan

Teori keagenan (*agency theory*) pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori ini menggambarkan hubungan kontraktual antara pihak manajemen perusahaan selaku agen dengan pemilik perusahaan yakni pemegang saham selaku prinsipal di mana terdapat pelimpahan wewenang dari prinsipal kepada agen. Hubungan Pemerintahan dalam konteks desentralisasi fiskal pada dasarnya merupakan hubungan kontraktual antara agen dan prinsipal (Zimmerman, 1977). Hubungan kontraktual tersebut secara nyata tertuang dalam UU Nomor 32 tahun 2004 yang mengatur sistem pertanggungjawaban pemerintah daerah. Ratmono dan Suryani (Ratmono & Suryani, 2016) dalam penelitiannya menyatakan berdasar teori keagenan di bidang akuntabilitas publik kewajiban pihak pemegang amanah selaku agen untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah selaku prinsipal yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Dalam konsep akuntabilitas ini dapat dipahami bahwa kewajiban pihak pemegang amanah dalam hal ini pemerintah (agen) adalah memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah dalam hal ini masyarakat yang diwakili oleh DPRD (prinsipal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Septiana, 2024). Pemisahan kepemilikan dan hak pengelolaan pada teori keagenan menimbulkan masalah keagenan karena perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal. Agen sebagai pengelola memiliki informasi yang lebih banyak sedangkan prinsipal dengan keterbatasan akses sulit mengawasi manajemen secara langsung. Hal ini menciptakan asimetri informasi antara agen dan prinsipal (Handoyo, 2022).

2.1.4. Akuntabilitas

Akuntabilitas merujuk pada pertanggungjawaban atas segala aktivitas kepada pihak yang berkepentingan yang menjadi *stakeholder* (Mardiasmo, 2018). Dalam hal instansi pemerintah wajib melaporkan dan menyajikan pertanggungjawaban kegiatan yang dilaksanakan kepada publik selaku *stakeholder* maupun prinsipal. Pemberian informasi akan setiap penyelenggaraan pemerintahan mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, hingga hasil yang telah dicapai atas setiap aktivitas dibutuhkan untuk menjamin keterbukaan kepada masyarakat luas (Khotami, 2017). Hal ini penting untuk meningkatkan kepercayaan publik terhadap pemerintah. Instruksi presiden (Inpres) Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah mewajibkan setiap instansi pemerintah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugas utama serta kewajiban mengelola sumber daya yang didasari atas rencana yang dilaksanakan oleh program serta berorientasi pada publik. Publik akan memberikan dukungan kepada pemerintah terkait penyelenggaraan pemerintahan yang bersifat akuntabel (Bastian, 2006).

Menurut Mahmudi (Mahmudi, 2016a) dalam (Salihi, Ignasius Ridwan Hutauruk, 2023) mendefinisikan akuntabilitas merupakan kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (principal). Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) bahwa dalam akuntabilitas perlu memperhatikan prinsip-prinsip sebagai berikut: 1) Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel, 2) Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara konsisten sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang

berlaku, 3) Harus menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, 4) Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh, 5) Harus jujur, objektif, transparan dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah pemutakhiran metode dalam dan bentuk teknik.

Akuntabilitas instansi pemerintah terintegrasi dalam SAKIP (Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah) yang merupakan sistem pertanggungjawaban pemerintah yang mencakup perencanaan strategis, pengukuran, pelaporan, evaluasi, dan capaian kinerja yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan anggaran. Implementasi SAKIP menghasilkan LAKIP (Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi pemerintah) yang merupakan representasi keberhasilan atau kegagalan kegiatan/program, tujuan dan sasaran yang ditetapkan dalam Rencana strategis. Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara Nomor 239/IX/6/8/2003 menjelaskan bahwa Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah disusun dalam rangka untuk mewujudkan suatu bentuk pertanggungjawaban atas terlaksananya tugas dan target capaian dalam mengelola sumber daya dan menjalankan kebijakan atau program pemerintah yang disusun dengan asas akuntabilitas yang baik. Hasil pengukuran kinerja instansi pemerintah berdasarkan komponen SAKIP yaitu perencanaan strategis, perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, evaluasi kinerja, dan pelaporan kinerja direpresentasikan dalam nilai AKIP dalam Laporan Hasil Evaluasi.

2.1.5. Efisiensi Anggaran

Pengertian efisiensi menurut Stoner (Stoner, 2010) adalah kemampuan untuk meminimalkan penggunaan sumber daya dalam mencapai tujuan organisasi. Suatu organisasi telah bertindak efisien apabila mampu mengolah sumber daya untuk

menghasilkan output secara maksimal. Efisiensi menurut Syam (2020) yaitu ukuran keberhasilan suatu kegiatan yang dinilai berdasarkan besarnya sumber daya yang digunakan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Efisiensi anggaran instansi pemerintah menunjukkan sejauh mana pemerintah mampu mencapai target yang telah ditetapkan dalam perencanaan kinerja dengan alokasi belanja yang minimal. Mahmudi (2016) menyatakan efisiensi dapat diukur melalui perbandingan antara *input* (biaya) dengan *output* (hasil).

Menurut agency theory (Jensen, M., C., 1976) efisiensi menjadi salah satu instrumen pengendalian dalam hubungan antara agent dan principal, untuk memastikan agent bertindak sesuai kepentingan masyarakat (principal). Efisiensi yang tinggi menunjukkan rendahnya *agency cost* karena penggunaan sumber daya publik dilakukan secara rasional dan dapat dipertanggungjawabkan. Menurut Mahmudi (2013) Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien. Akuntabilitas dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (performance accountability). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau costumernya.

Dalam konteks akuntabilitas OPD, efisiensi diukur dari perbandingan realisasi fisik terhadap realisasi anggaran. Realisasi fisik merupakan ukuran fisik kegiatan pemerintah yang dibiayai belanja pemerintah.

2.1.6. Kompetensi Pegawai (Kesesuaian Pegawai)

Schuler & Jackson (Schuler, 2006) menyatakan Sumber Daya Manusia merupakan aset yang harus dikelola secara cermat dan sejalan dengan kebutuhan organisasi. Pengelolaan SDM dalam sebuah organisasi mengatur kebutuhan pegawai sesuai

kompetensinya. Menurut Sedarmayanti (Sedarmayanti, 2017) kemampuan atau kapabilitas yang diterapkan dan menghasilkan pegawai atau pemimpin atau pejabat yang menunjukkan kinerja yang tinggi disebut mempunyai kompetensi. Kompetensi yang baik dari pegawai ditunjukkan dengan kinerja yang tinggi dalam jabatannya. Dapat dikatakan kompetensi merupakan kumpulan dari pengetahuan, keterampilan dan perilaku yang digunakan untuk meningkatkan kinerja atau keadaan atau kualitas yang memadai dan mempunyai kemampuan untuk menampilkan peran tertentu (Sutrisno & Gilang, 2018). Kompetensi pegawai menjadi elemen penting untuk menghasilkan kinerja yang optimal. Dalam praktik manajemen kepegawaian sektor publik kesesuaian antara formasi jabatan dan ketersediaan pegawai menjadi aspek nyata kompetensi organisasi. Ketidaksesuaian tercermin dari kekurangan pegawai pada jabatan teknis dan kelebihan pegawai karena formasi telah terisi, berpotensi menyebabkan ketidakefektifan kinerja OPD. Dalam salah satu prinsip manajemen menurut Henry Fayol, pembagian kerja berdasarkan kesesuaian kompetensi pegawai meningkatkan efisiensi dan produktivitas organisasi. SDM yang kompeten pada jabatan yang sesuai merupakan investasi yang berpengaruh terhadap kinerja organisasi termasuk pencapaian akuntabilitas.

2.1.7. Transparansi

Transparansi dan akuntabilitas merupakan salah satu prinsip terciptanya *good governance* menurut UNDP (1994). Menurut UU Nomor 28 tahun 2000 tentang Penyelenggaraan Pemerintah yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme menekankan bahwa azas keterbukaan (transparansi) dalam penyelenggaraan pemerintah merupakan azas membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur dan tidak diskriminatif tentang penyelenggaraan pemerintah daerah dengan tetap memperhatikan hak azasi atas

pribadi, golongan dan rahasia negara. Transparansi atau bisa diartikan dengan keterbukaan adalah pemerintahan memberikan kemudahan akses informasi kepada masyarakat terkait dengan kegiatan penyelenggaraan pemerintahan.(McDermott, 2010). Menurut Mardiasmo (2006), transparansi merupakan bentuk keterbukaan pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi.

Pada era pemerintahan modern, transparansi sektor publik merujuk pada akses terhadap informasi yang relevan, tepat waktu, akurat, dan dapat dipahami oleh publik. Transparansi tidak hanya menyangkut penyediaan informasi tetapi juga mencakup aksesibilitas dan frekuensi penyampaian informasi tersebut melalui portal resmi seperti *website* instansi pemerintah. Dalam era digital, berbagai inovasi teknologi telah diterapkan untuk meningkatkan keterbukaan informasi serta efektivitas pengawasan, seperti sistem *e-budgeting*, *e-procurement*, dan *e-audit* (Gupta, 2020). Sistem digitalisasi ini memungkinkan akses yang lebih luas terhadap informasi keuangan negara dan meminimalisir celah korupsi (Mardiasmo, 2018). Transparansi menciptakan ruang bagi masyarakat untuk mengakses informasi yang relevan, menilai kinerja pemerintah, dan melakukan fungsi pengawasan sosial.

Komisi Informasi Daerah menjadi garda terdepan penerapan transparansi atau keterbukaan informasi yang dibutuhkan publik sesuai dengan amanat Undang-Undang No. 14 Tahun 2008. Evaluasi transparansi dilakukan oleh Komisi Informasi Pusat maupun Daerah secara berkala melalui kegiatan monitoring dan evaluasi Keterbukaan Informasi Publik. Hasil kegiatan monitoring dan evaluasi berupa nilai keterbukaan informasi publik yang mencerminkan sejauh mana badan publik telah memenuhi kewajiban untuk menyajikan informasi secara terbuka dan sistematis.

Implikasi transparansi dalam *agency theory*, transparansi mampu mengurangi asimetri informasi antara pemerintah (agen) dan masyarakat (principal). Dengan ketersediaan dan aksesibilitas informasi pengelolaan pemerintah, kontrol publik terhadap birokrasi akan meningkat sehingga kemungkinan penyimpangan kinerja atau anggaran dapat ditekan. Dengan demikian *agency theory* memperkuat posisi transparansi sebagai alat untuk mengurangi ketimpangan informasi dan memperkuat pertanggungjawaban agent kepada principal.

2.3. Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait akuntabilitas sektor publik telah banyak dilakukan dengan berbagai pendekatan dan variabel. Penelitian sebelumnya sangat penting bagi peneliti untuk membentuk dasar konsep pengetahuan dan teori dalam penulisan tesis ini.

- a. Implementasi Anggaran berbasis Kinerja di Pemerintah Daerah dengan Akuntabilitas "A", Hafiez Sofyani & Made Aristia Prayudi (2018)

Penelitian ini menguji hubungan implementasi anggaran berbasis kinerja, penyerapan anggaran, akuntabilitas, dan penggunaan informasi kinerja dalam merumuskan perencanaan dan anggaran tahun mendatang. Penelitian ini menggunakan pendekatan persepsi (kuesioner) dengan responden penelitian yaitu pejabat SKPD yang terlibat langsung dalam praktik perumusan perencanaan dan anggaran, serta pelaporan akuntabilitas kinerja SKPD. Hasil penelitian menunjukkan semakin baik implementasi anggaran berbasis kinerja maka penyerapan anggaran semakin baik pula yang berpengaruh terhadap predikat nilai akuntabilitas. Sistem anggaran berbasis kinerja menekankan pada efisiensi anggaran yang berhubungan positif terhadap penyerapan anggaran dan

akuntabilitas. Akuntabilitas yang baik menggiring pemerintah menggunakan laporan akuntabilitas untuk perencanaan dan penganggaran di masa mendatang.

- b. Pengaruh Realisasi Anggaran, Efisiensi Anggaran Dan Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Bandung, Djodi Setiawan & Kurnia Nur Ramdan (2024)

Penelitian ini menganalisis gambaran serta pengaruh Penerapan Standar Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan pada Pemerintah Kabupaten Bandung. Metode analisis menggunakan analisis regresi berganda dan sampel data menggunakan kuesioner. Hasil penelitian menunjukkan variabel Realisasi Anggaran, Efisiensi Anggaran Dan Pengendalian Akuntansi berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap akuntabilitas kinerja yang diukur dari hasil opini BPK.

- c. Pengaruh Kompetensi Pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi, Gede Ary Surya Wardhana et all (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan untuk menentukan peran komitmen organisasi dalam memperkuat pengaruh kompetensi ke dalam akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian menggunakan data sekunder dari skor laporan evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Tabanan pada tahun 2013, sedangkan data primer diperoleh melalui kuesioner. Hasil penelitian menunjukkan kompetensi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas instansi pemerintah. Kompetensi yang lebih tinggi mempengaruhi potensi dan pemahaman yang luas dalam meningkatkan akuntabilitas instansi pemerintah.

- d. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Peningkatan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Suci Ramadhania & Ira Novianty (2020)

Penelitian ini membuktikan secara empiris pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan menggunakan metode analisis regresi linier sederhana dan sumber data kuesioner kepada Kepala SKPD dan pegawai Bagian Program dan Keuangan Pemerintah Kota Cimahi.

- e. Keterkaitan Akuntabilitas dan Transparansi dalam pencapaian Good Governance, CUI ITB (2004)

Pada penelitian ini ditegaskan konsep transparansi dan akuntabilitas saling berhubungan, tanpa transparansi maka akuntabilitas tidak akan berarti demikian pula tanpa akuntabilitas maka transparansi tanpa arti. Akuntabilitas menghendaki keterbukaan informasi yang bertujuan menjelaskan bagaimana pertanggungjawaban hendak dilaksanakan, metode yang digunakan dalam pelaksanaan, realitas pelaksanaan dan dampaknya. transparansi informasi membuka peluang bagi stakeholder untuk mengawasi penentuan kebijakan publik.

- f. Penerapan Sistem E-Budgeting Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Publik (Studi Pada Pemerintah Kota Surabaya), Dimas Rizky Gunawan (2016)

Penelitian ini menjelaskan penerapan sistem *e-budgeting* yang telah diterapkan pemerintah Kota Surabaya. Realisasi akuntabilitas nampak dari upaya pemerintah mempublikasikan pelaksanaan proses penganggaran dan program kegiatan Pemerintah Kota secara menyeluruh. Perwujudan transparansi

informasi anggaran dalam penelitian ini dapat dilihat melalui informasi anggaran yang diberikan oleh Pemerintah Kota Surabaya.

g. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah, (Arja Sadjiarto, 2000)

Menurut penelitian ini akuntabilitas pemerintahan yang baik harus mencakup pengukuran kinerja yang komprehensif, transparan, dan berorientasi pada pelayanan publik, sehingga masyarakat dapat menilai sejauh mana pemerintah bekerja secara ekonomis, efisien, dan efektif. Kinerja pemerintah diukur menggunakan sumber daya finansial dan non finansial yang digunakan, output dan outcome serta efisiensi dan produktivitas.

Meskipun banyak penelitian yang telah mengkaji efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi terhadap akuntabilitas namun kebanyakan menggunakan pendekatan persepsi (kuesioner). Penelitian ini menawarkan kebaruan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif berbasis data sekunder. Penelitian ini menggunakan regresi data panel pada 29 OPD di Kabupaten Gunungkidul selama periode 2021–2024 sehingga memberikan perspektif yang lebih longitudinal dan komprehensif dibandingkan penelitian terdahulu yang umumnya bersifat *cross-sectional*.

2.4.Kebaruan Penelitian

Penelitian ini memiliki kebaruan dalam beberapa aspek yang berbeda dari penelitian sebelumnya. Beberapa kebaruan dalam penelitian ini sebagai berikut,

1. Pengukuran variabel kompetensi pegawai

Variabel Kompetensi Pegawai diukur secara obyektif dengan indeks kesesuaian pegawai menggunakan perbandingan formasi jabatan yang

dibutuhkan dengan pegawai yang tersedia. Penelitian sebelumnya mengukur kompetensi pegawai menggunakan pendekatan persepsi (kuesioner).

2. Pengukuran variabel akuntabilitas

Variabel akuntabilitas diukur dengan nilai AKIP level OPD yang menjadi indikator dan terstandar resmi dari Kemenpan-RB sehingga memberi gambaran yang lebih spesifik dan terukur.

3. Pengukuran variabel transparansi

Variabel transparansi diukur menggunakan indikator nilai Keterbukaan Informasi Publik yang memberikan ukuran transparansi yang lebih obyektif. Nilai Keterbukaan Informasi Publik mencakup aspek penyediaan informasi berkala, pelayanan informasi, serta pengelolaan dokumentasi sesuai ketentuan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.

4. Penggunaan regresi panel

Penelitian ini menggunakan regresi data panel dengan unit analisis 29 OPD selama periode 2021–2024, yang memungkinkan analisis dinamika kinerja antar waktu dan antar unit kerja secara simultan. Pendekatan ini masih jarang ditemukan dalam studi-studi terdahulu yang meneliti akuntabilitas pemerintah daerah.

2.5.Kerangka Berpikir

Kerangka berpikir dari penelitian ini berlandaskan *Agency Theory* yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori ini menjelaskan hubungan antara agen (OPD/pemerintah) sebagai penerima mandat dengan prinsipal (publik) sebagai pemberi mandat. Agen bertanggungjawab kepada prinsipal atas pengelolaan sumber daya untuk mencapai tujuan. Dalam hal ini publik mempercayakan

pengelolaan anggaran dan pelaksanaan program kegiatan kepada pemerintah. Namun karena adanya perbedaan kepentingan antara agen dengan principal serta ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*) berpotensi timbul *moral hazard*, seperti penyimpangan anggaran, ketidakefisienan, atau pelaporan kinerja yang tidak akurat. Akuntabilitas dibutuhkan sebagai mekanisme pertanggungjawaban bahwa agen bertindak sesuai dengan mandat principal. Terdapat tiga faktor utama yang diduga mempengaruhi mekanisme pertanggungjawaban agen terhadap principal dalam penelitian ini yaitu,

1. Efisiensi anggaran

Efisiensi anggaran menunjukkan OPD sebagai agen mengalokasikan anggaran untuk mencapai hasil yang optimal. Efisiensi yang dicapai OPD dengan menghasilkan output secara optimal dengan input minimal sesuai dengan mandat prinsipal. Hal ini berpengaruh meningkatkan akuntabilitas OPD. Efisiensi menjadi bukti bahwa agen tidak menyalahgunakan anggaran dan telah menjalankan fungsi alokatif secara rasional (Mahmudi, 2016b) (Jensen, M., C., 1976).

2. Kompetensi Pegawai

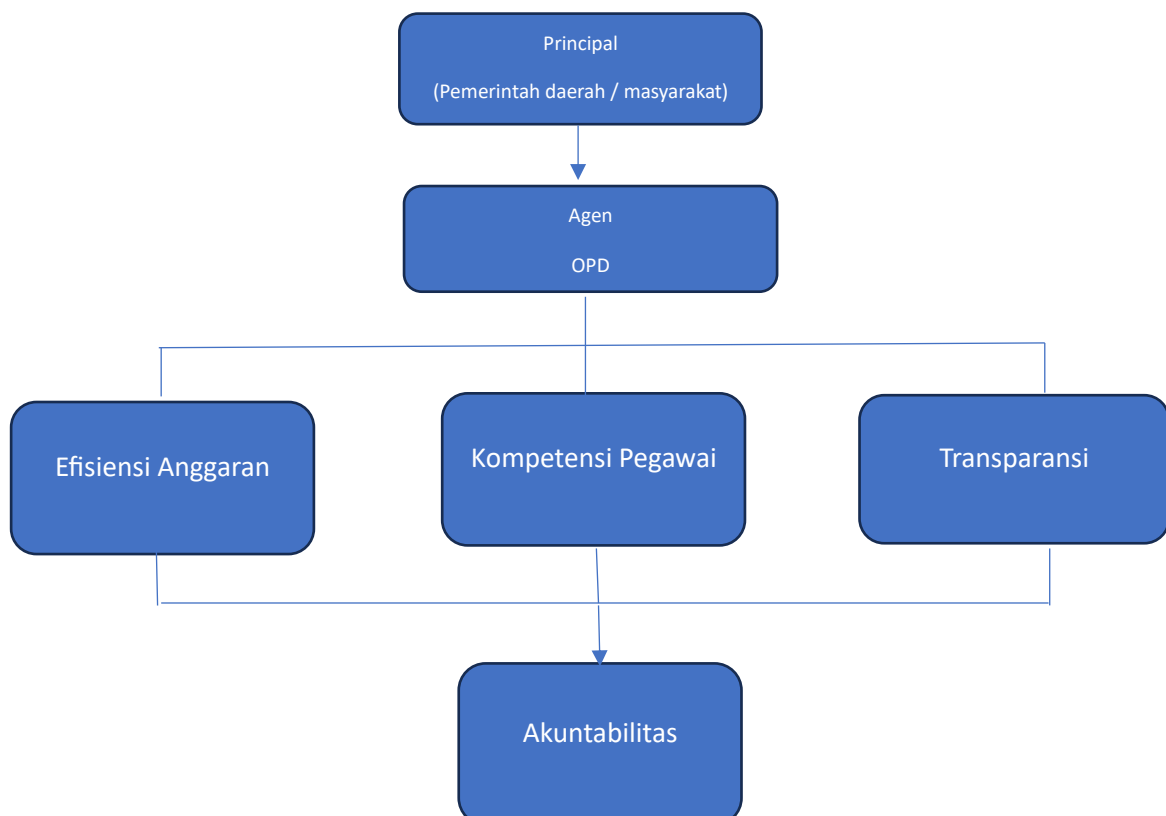
Kompetensi pegawai yang diukur dari kesesuaian formasi jabatan dengan pegawai yang tersedia menentukan kualitas output yang dihasilkan oleh OPD sebagai agen. Pegawai yang memiliki kompetensi pada jabatan teknis yang sesuai merespon mandat dari principal secara akurat dan bertanggung jawab. Hal ini mendukung produktivitas outcome yang memenuhi harapan principal. Kesesuaian pegawai meminimalisir risiko kesalahan implementasi kebijakan yang berujung pada kegagalan mencapai target, sehingga meningkatkan

kemampuan agen dalam memenuhi kontrak kinerja. (Spencer, Lyle. M., and Signe M, 1993), (Sedarmayanti, 2017).

3. Transparansi

Transparansi informasi yang tercermin dari keterbukaan informasi agen melalui memperkecil asimetri informasi antara agen dan prinsipal. Penyajian informasi yang dibutuhkan prinsipal secara lengkap, mudah diakses dan berbiaya rendah mempermudah prinsipal melakukan pengawasan atau kontrol sosial. Sehingga transparansi menjadi alat monitoring bagi prinsipal terhadap agen untuk mendorong perilaku yang akuntabel. Transparansi berfungsi sebagai mekanisme kontrol eksternal dalam hubungan keagenan untuk mengurangi informasi tersembunyi (*hidden information*) dan meningkatkan kepercayaan principal (Pina, V., Torres., L. and Royo, 2010); UNDP, 1997.

Hubungan antar variabel penelitian yang didasarkan dari hubungan agen dan prinsipal pada teori keagenan digambarkan sebagai berikut,



Gambar 2 1 Kerangka Pikir

2.6.Hipotesis

Hipotesis 1 (H1) : Efisiensi Anggaran berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas OPD

Efisiensi anggaran menunjukkan kemampuan OPD dalam pengelolaan anggaran untuk mencapai output yang optimal. OPD yang efisien menunjukkan alokasi anggaran dikelola dengan baik dan tepat sasaran sesuai target yang direncanakan. Efisiensi merupakan bentuk tanggungjawab OPD dalam kinerja yang mencerminkan akuntabilitas. Semakin efisien penggunaan anggaran OPD akan meningkatkan nilai akuntabilitas OPD.

Hipotesis 2 (H2) : Kompetensi Pegawai berpengaruh positif terhadap akuntabilitas OPD

Kompetensi pegawai dalam penelitian ini diukur dari formasi jabatan yang dibutuhkan berdasarkan analisis jabatan dengan pegawai yang tersedia di OPD. Semakin tinggi tingkat kesesuaian pegawai dengan formasi jabatan maka semakin tinggi pula kompetensi pegawai. Pegawai yang kompeten mampu menjalankan tugas dan fungsi lebih efektif sehingga mendukung pencapaian output dan outcome yang lebih akuntabel.

Hipotesis 3 (H3) : Transparansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas OPD

Dalam penelitian ini transparansi diukur dari nilai Keterbukaan Informasi Publik. Transparansi merupakan bentuk keterbukaan informasi publik yang membuka ruang bagi masyarakat dan pemangku kepentingan untuk melakukan pengawasan dalam pelaksanaan program kegiatan serta pengelolaan keuangan pemerintah. OPD yang transparan memperkecil asimetri informasi antara pemerintah dengan masyarakat sehingga mendorong perilaku organisasi yang bertanggungjawab dan patuh terhadap

standar pelaporan. Hal ini akan berdampak langsung terhadap peningkatan akuntabilitas OPD.

Hipotesis 4 (H4) : Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi secara simultan berpengaruh terhadap Akuntabilitas OPD

Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi sebagai variabel independen dalam penelitian ini secara bersama-sama berkontribusi dalam peningkatan akuntabilitas yang diukur dari nilai AKIP OPD. Efisiensi dan kompetensi mewakili aspek pengelolaan sumber daya (anggaran dan SDM) sedangkan transparansi dari aspek pertanggungjawaban publik. Apabila ketiga variabel independen tersebut berjalan secara optimal akan menciptakan mekanisme pengelolaan organisasi yang efektif dan akuntabel yang berdampak pada peningkatan nilai evaluasi akuntabilitas.

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu metode yang berfokus pada pengumpulan data numerik untuk menguji hipotesis secara objektif (Creswell, 2014). Metode penelitian yang digunakan kausal komparatif. Pendekatan ini digunakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen berdasarkan data numerik yang diolah secara statistik (S Sugiyono, 2021).

Populasi dalam penelitian ini adalah 29 OPD di Kabupaten Gunungkidul. Teknik sampling menggunakan total sampling karena seluruh populasi yang berjumlah 29 OPD digunakan sebagai sampel (S Sugiyono, 2021).

3.2 Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder yang diperoleh dari dokumen resmi OPD dan pemerintah daerah Kabupaten Gunungkidul yang meliputi,

- Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LKJIP) OPD
- Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Capaian Fisik OPD
- Peta Jabatan OPD
- Laporan Monev Keterbukaan Informasi Publik DIY

Menurut Sugiyono (Sugiyono, 2018) teknik pengumpulan data dapat dilakukan dengan observasi, wawancara, angket dan dokumentasi. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui,

- a. Dokumentasi, yaitu dengan mengumpulkan data dari dokumen resmi OPD

3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, obyek, organisasi atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2018). Penelitian ini menggunakan variabel dependen dan variabel independen sebagai berikut,

3.3.1 Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi oleh variabel independen. Dalam penelitian ini variabel dependen adalah Akuntabilitas OPD yang diukur dengan nilai AKIP OPD. Nilai AKIP menjadi representasi pertanggungjawaban OPD terhadap pelaksanaan program dan penggunaan anggaran yang telah dialokasikan, serta ketercapaian target kinerja yang telah ditetapkan. Nilai AKIP OPD diambil dari Laporan Hasil Evaluasi yang dilakukan Inspektorat sesuai Peraturan Menteri PANRB Nomor 88 Tahun 2020 digunakan sebagai ukuran akuntabilitas berbasis kinerja menekankan pentingnya pengelolaan program yang efektif, efisien, dan sesuai perencanaan.

3.3.2 Variabel Independen (X)

Variabel independent atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab variabel dependen (terikat). Variabel bebas dalam penelitian ini meliputi Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi.

3.3.2.1 Efisiensi Anggaran (X1)

Efisiensi anggaran dalam penelitian ini didefinisikan sebagai kemampuan OPD dalam memanfaatkan sumber daya anggaran yang tersedia untuk menghasilkan output kinerja yang optimal. Efisiensi anggaran diukur dengan perbandingan atau rasio capaian kinerja fisik terhadap capaian kinerja anggaran pada periode yang sama. Semakin tinggi rasio capaian kinerja fisik terhadap capaian anggaran menunjukkan

semakin efisien penggunaan anggaran OPD. Rasio efisiensi anggaran menurut Mahmudi, 2006 dapat dihitung dengan rumus berikut'

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi fisik}}{\text{Realisasi anggaran}}$$

3.3.2.2 Kompetensi Pegawai (X2)

Pengukuran kompetensi dalam penelitian ini memiliki karakteristik yang berbeda dibandingkan sebagian besar studi sebelumnya, baik dari sisi pendekatan, indikator, maupun tujuan analisis. Penelitian ini tidak mengukur kompetensi sebagai kemampuan individual berbasis persepsi atau keterampilan personal, melainkan sebagai kesesuaian struktural antara kebutuhan jabatan dan ketersediaan pegawai, yang direpresentasikan melalui Indeks Kesesuaian Pegawai (IKP).

Pengukuran Kesesuaian Pegawai menggunakan indeks tertimbang dari rasio antara pegawai yang tersedia dengan kebutuhan formasi jabatan berdasarkan kerangka klasifikasi sesuai Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2014 tentang ASN. Formasi kebutuhan pegawai berdasarkan peta jabatan kebutuhan ASN yang dibuat oleh Bagian Organisasi Setda Kabupaten Gunungkidul sedangkan jumlah pegawai yang tersedia diambil dari data pegawai masing-masing OPD. Jabatan ASN di pemerintah daerah terbagi dalam beberapa kelompok strategis yaitu: Jabatan Pimpinan Tinggi (JPT), Administrator, Pengawas, Fungsional Tertentu, dan Pelaksana. Jabatan-jabatan ini memiliki peran strategis yang berbeda, sehingga bobot perhitungan Indeks Kesesuaian Pegawai disesuaikan dengan tingkat kepentingannya dan tanggungjawab. Konsep bobot ini mengacu pada teori weighted composite index dalam metode evaluasi kebijakan publik (Kothari, 2004). Bobot masing-masing kelompok strategis jabatan ASN meliputi Jabatan Pimpinan Tinggi dengan bobot 0,4 , Administrator dengan bobot 0,3 , Pengawas dengan bobot 0,15 , Fungsional Tertentu dengan bobot 0,1 , dan

Pelaksana dengan bobot 0,05). Rumus untuk menghitung indeks kesesuaian pegawai sebagai berikut,

$$IKP = \sum \left(\frac{P_i}{F_i} \times w_i \right)$$

P_i = pegawai yang tersedia

F_i = formasi pegawai yang dibutuhkan

w_i = bobot jabatan

Pendekatan ini menempatkan kompetensi sebagai kapasitas organisasi (organizational capacity), bukan semata-mata atribut individu. Dengan demikian, kompetensi dipahami sebagai kemampuan OPD dalam menjalankan fungsi dan tanggung jawabnya secara optimal melalui kecukupan dan kesesuaian sumber daya manusia pada jabatan-jabatan kunci.

Pendekatan ini sejalan dengan pandangan manajemen publik yang menekankan bahwa keberhasilan kinerja organisasi pemerintah tidak hanya ditentukan oleh kualitas individu, tetapi juga oleh kecukupan, distribusi, dan penempatan SDM pada posisi strategis.

3.3.2.3 Variabel Independen (X3)

Transparansi dalam penelitian ini didefinisikan sebagai keterbukaan OPD dalam menyampaikan informasi kinerja dan keuangan sesuai amanat Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Pengukuran variabel Transparansi menggunakan Nilai Keterbukaan Informasi Publik (KIP) dari hasil Monitoring dan Evaluasi tahunan yang dilakukan Komisi Informasi Daerah (KID)

Daerah Istimewa Yogyakarta. Nilai KIP mencerminkan sejauh mana pemerintah dan stakeholder di masing-masing daerah telah melakukan berbagai upaya untuk melaksanakan keterbukaan informasi publik sebagaimana telah diamanatkan dalam Undang-Undang KIP. Nilai KIP diberikan dari pemenuhan beberapa aspek seperti Informasi yang wajib disediakan dan diumumkan secara berkala, kualitas pelayanan informasi publik, Pengelolaan dan pendokumentasian informasi publik, Komitmen dan kelembagaan Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID). Nilai transparansi ini dinyatakan dalam bentuk skor numerik (0–100) yang menggambarkan seberapa tinggi tingkat keterbukaan informasi di masing-masing OPD. Nilai yang lebih tinggi mencerminkan transparansi yang lebih baik.

3.4 Metode Analisis Data

Metode analisis data dilakukan untuk menjawab rumusan masalah dan membuktikan hipotesa yang diajukan. Hasil analisis data akan diinterpretasikan dalam bentuk kesimpulan penelitian. Sugiyono (2017:147) mengemukakan bahwa metoda analisis data yaitu mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, metatabelasi data berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan.

Penelitian ini menggunakan analisis regresi data panel dengan bantuan software statistik STATA. Data panel dipilih karena mampu mengakomodasi dimensi waktu (tahun 2021–2024) dan entitas (29 OPD), serta meningkatkan efisiensi estimasi parameter (Kothari, 2004). Data panel merupakan data yang dikumpulkan secara cross section dan diikuti pada periode waktu tertentu. Teknik data panel yaitu dengan menggabungkan jenis data cross section dan time series.

3.4.1 Analisis Data Statistik deskriptif

Analisis data merupakan kegiatan pengelompokan data berdasarkan variabel, menyajikan data dari setiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang diajukan (Sugiyono, 2017:147). Statistik deskriptif mendeskriptifkan data menjadi informasi sehingga mudah dipahami.

3.4.2 Analisis Regresi Data Panel

Regresi data panel merupakan gabungan antara data *cross section* (data silang) dan data *time series* (runtut waktu), dimana unit *cross section* yang sama diukur pada waktu yang berbeda. Dengan menggabungkan data *time series* dan *cross section* kita mampu menambah jumlah observasi secara signifikan tanpa melakukan treatment apapun terhadap data (Wahyuni, 2015). Model estimasi regresi data panel dalam penelitian ini sebagai berikut,

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X1_{it} + \beta_2 X2_{it} + \beta_3 X3_{it} + \varepsilon_{it} ; i = 1, 2 \dots t = 1, 2 \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

Y_{it}	=	Nilai Akuntabilitas Kinerja OPD (nilai AKIP) pada OPD-i tahun-t
$X1_{it}$	=	Nilai efisiensi anggaran pada OPD-i tahun-t
$X2_{it}$	=	Indeks kesesuaian pegawai pada OPD-i tahun-t
$X3_{it}$	=	Indeks transparansi pada OPD-i tahun-t
α	=	Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	=	Koefisien regresi masing-masing variabel

ε_{it}	=	Error term
i	=	entitas ke - i
t	=	periode ke - t

3.5 Model Estimasi Regresi Data Panel

Data panel merupakan gabungan dari data *cross section* dan *time series*. Menurut Widarjono (2009) penggunaan data panel memiliki kelebihan seperti mampu menyediakan data yang lebih banyak sehingga akan lebih menghasilkan *degree of freedom* yang lebih besar. Data panel yang menggabungkan informasi *cross section* dan *time series* dapat mengatasi masalah yang timbul ketika ada masalah penghilangan variabel (*omitted-variable*). Widarjono (2018:365) menjelaskan terdapat tiga model estimasi regresi data panel yaitu,

a. Common Effect (CE)

Model *Common Effect* mengkombinasikan data *time series* dan *cross section*. Metode ini tidak memperhatikan dimensi individu maupun waktu sehingga diasumsikan perilaku data antar perusahaan sama dalam berbagai kurun waktu. Metode ini bisa menggunakan pendekatan *Ordinary Least Square* (OLS) atau teknik kuadrat terkecil untuk mengestimasi model data panel. Model persamaan regresi pada *Common Effect* sebagai berikut,

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{it} + \varepsilon_{it} ; i = 1, 2, \dots, n; t = 1, 2, \dots, t \dots \dots \dots (1)$$

keterangan:

n = jumlah unit/individu cross section

t = jumlah periode waktu.

b. Fixed Effect (FE)

Model *Fixed Effect* mengasumsikan bahwa *intercept* dari setiap individu adalah berbeda sedangkan *slope* antar individu adalah tetap. Model ini menggunakan variabel *dummy* untuk menangkap adanya perbedaan *intercept* antar individu. Perbedaan *intercept* dapat terjadi karena perbedaan budaya kerja, manajerial, dan insentif. Model estimasi ini sering juga disebut dengan teknik *Least Squares Dummy Variable* (LSDV). Model persamaan regresi pada *Fixed Effect* sebagai berikut,

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{it} + \theta_1 D_{1i} + \varepsilon_{it} ; i = 1, 2, \dots, n; t = 1, 2, \dots, t \dots \dots \dots (2)$$

keterangan:

n = jumlah unit/individu cross section

t = jumlah periode waktu.

c. Random Effect (RE)

Model *Random Effect* mengestimasi data panel dimana variabel gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dan antar individu. Pada model ini perbedaan intersep diakomodasi oleh *error terms* masing – masing perusahaan. Model ini juga disebut dengan *Error Component Model* (ECM) atau teknik *Generalized Least Square* (GLS). Model persamaan model *Random Effect* sebagai berikut,

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{it} + \theta_1 D_{1i} + \mu_i + \varepsilon_{it} ; i = 1, 2, \dots, n; t = 1, \dots, t \dots \dots \dots (3)$$

keterangan:

n = jumlah unit/individu cross section

t = jumlah periode waktu.

3.6 Pemilihan Metode Regresi Data Panel

Menurut Widarjono (2007: 258) untuk memilih teknik estimasi data panel terdapat tiga uji yang dilakukan antara lain,

1. Uji Chow

Uji chow merupakan pengujian statistik untuk menentukan model apakah *common effect* (CE) ataukah *fixed effect* (FE) yang paling tepat digunakan dengan ketentuan pengambilan keputusan sebagai berikut :

H_0 : *Common Effect Model*

H_1 : *Fixed Effect Model*

Dasar kriteria pengambilan keputusan uji chow, antara lain :

- a. H_0 diterima jika *Cross section Chi-Square* > 0.05 , maka model yang terpilih *Common Effect*.
- b. H_1 diterima jika *Cross section Chi-Square* < 0.05 , maka model yang terpilih *Fixed Effect*.

2. Uji Lagrange Multiplier (LM)

Uji *Lagrange Multiplier* (LM) dari Breusch-Pagan adalah uji untuk mengetahui apakah model *Random Effect* dengan GLS lebih baik dari *Common effect* metode OLS. Ketentuan pengambilan keputusan sebagai berikut :

H_0 : *Common Effect Model*

H_1 : *Random Effect Model*

Dasar kriteria pengambilan keputusan lagrange multiplier, antara lain :

- a. H_0 diterima jika nilai *Both Breusch-Pagan* > 0.05 , maka model yang terpilih *Common Effect*.
- b. H_1 diterima jika nilai *Both Breusch-Pagan* < 0.05 , maka model yang terpilih *Random Effect*.

3. Uji Hausman

Uji hausman adalah pengujian statistik untuk memilih apakah *random effect* (RE) atau *fixed effect* (FE) yang paling tepat digunakan dengan ketentuan pengambilan keputusan sebagai berikut :

H0 : *Random Effect Model*

H1 : *Fixed Effect Model*

Dasar kriteria pengambilan keputusan uji hausman, antara lain :

- a. H0 diterima jika *Cross section random* > 0.05 , maka model yang terpilih *Random Effect*.
- b. H1 diterima jika *Cross section random* < 0.05 , maka model yang terpilih *Fixed Effect*.

3.7 Uji Hipotesis

3.7.1 Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik merupakan pengujian untuk mengetahui kondisi data yang tersedia supaya dapat menentukan model analisis yang tepat untuk digunakan. Tujuan uji asumsi klasik untuk menghindari terjadinya estimasi yang bias atas hasil regresi dan untuk mengetahui sejauhmana hasil regresi dapat diandalkan tingkat keakuratannya. Beberapa uji asumsi klasik tidak selalu diperlukan dalam analisis data panel karena kelebihan penggunaan data panel antara lain mengurangi bias dalam hasil analisis, memberikan lebih banyak informasi, variasi, dan derajat kebebasan (Gujarati D. a., 2009). Uji asumsi klasik dilakukan setelah pemilihan model dan sebelum melakukan analisis regresi data panel terhadap data penelitian. Uji ini digunakan untuk mengetahui validitas, ketidakbiasan, konsistensi, efisiensi, dan kepuasan asumsi dasar regresi data panel.

Pengujian asumsi klasik yang akan dilakukan dalam penelitian ini antara lain 3 uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

1. Uji Multikolinearitas

Asumsi Multikolinearitas adalah asumsi yang menunjukkan adanya hubungan linier yang kuat antara beberapa variabel prediktor dalam suatu model regresi linier berganda. Model regresi yang baik memiliki variabel-variabel prediktor yang independen atau tidak berkorelasi. Pada pengujian asumsi ini, diharapkan asumsi multikolinieritas tidak terpenuhi. Gujarati menuliskan bahwa masalah multikolinieritas dapat diketahui dengan menggunakan nilai Tolerance (TOL) dan Variance Inflation Factor (VIF). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan sebagai berikut:

- Nilai *tolerance* < 0.10 atau $VIF > 10$ maka terjadi multikolinearitas.
- Nilai *tolerance* > 0.10 atau $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinearitas.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2018). Jika residualnya mempunyai varian yang sama disebut terjadi homoskedastisitas dan jika variannya tidak sama atau berbeda disebut terjadi heteroskedastisitas. Ketidakterpenuhan asumsi homoskedastisitas dapat menghasilkan estimasi yang tidak efisien, serta menyebabkan bias pada standar error sehingga uji t dan uji F tidak lagi valid untuk pengambilan keputusan statistik (Gujarati, 1995). Uji wald digunakan salah satu pendekatan untuk mendeteksi heteroskedastisitas, terutama dalam konteks model data panel. Uji ini bekerja dengan menguji apakah varians residual antar unit cross-section atau antar kelompok berbeda secara signifikan. Pada

dasarnya, Uji Wald menguji hipotesis nol bahwa varians dari error term adalah sama atau homogen (homoskedastisitas), sedangkan hipotesis alternatif menyatakan bahwa varians tersebut berbeda (heteroskedastisitas) (Baltagi, 2008). Persamaan regresi yang baik jika tidak terjadi heteroskedastisitas. Hipotesis dalam pengujian ini, yaitu :

- Jika nilai probabilitas variabel independen < 0.05 maka terjadi heteroskedastisitas.
- Jika nilai probabilitas variabel independen > 0.05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas

Wald Test mampu mengidentifikasi apakah terdapat perbedaan varians residual antar entitas, sehingga menjadi alat diagnostik penting dalam analisis data panel. Selain itu, uji ini juga umum digunakan dalam model regresi dengan *robust standard errors* untuk memastikan bahwa error variance tidak mengganggu validitas inferensi statistik (Greene, 2012).

3. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lain (. Masalah ini muncul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data runtut waktu atau time series karena gangguan pada seseorang individu/kelompok yang sama pada periode berikutnya. Guna menguji ada tidaknya autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan Uji Wooldridge Test. Wooldridge Test menjadi pilihan utama dalam analisis panel modern karena memberikan hasil yang lebih stabil (Baltagi, 2008). Sementara itu, Greene (2012) menegaskan bahwa

Wooldridge Test sangat efektif dalam mendeteksi autokorelasi dalam fixed effect maupun random effect, karena berbasis pada regresi diferensiasi yang menghilangkan efek individual yang tidak teramati. Hipotesis wooldridge test dirumuskan sebagai berikut,

- H_0 : tidak ada autokorelasi , Jika nilai probabilitas p value $>$ nilai signifikansi ($\alpha = 0.05$) maka H_0 diterima atau dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model.
- H_a : ada autokorelasi, Apabila nilai probabilitas p value $<$ nilai signifikansi ($\alpha = 0.05$) maka H_0 ditolak atau dapat disimpulkan bahwa dalam model terjadi autokorelasi. (Wooldridge, 2016)

3.7.2 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi, residual model regresinya memiliki distribusi normal atau tidak. Untuk melihat apakah residual model regresi yang diuji berdistribusi normal dan layak untuk diuji statistik maka dalam penelitian ini melakukan uji normalitas dengan pengujian Jarque-Bera menggunakan STATA. Pengujian dengan uji Jarque Bera dilihat dengan membandingkan nilai Jarque Bera dengan nilai chi squares dengan taraf signifikansi sebesar 5%. Adapun rumusan hipotesis adalah sebagai berikut:

H_0 : Data berdistribusi normal

H_1 : Data tidak berdistribusi normal

- 1) Jika nilai probability > 0.05 (lebih besar dari 5%), maka data dapat dikatakan berdistribusi normal.
- 2) Jika nilai probability < 0.05 (lebih kecil dari 5%), maka dapat dikatakan data tidak berdistribusi normal.

Adapun rumus pengujian normalitas dengan menggunakan rumus uji statistik Jarque

Bera yaitu :

$$JB = N \left(\frac{s^2}{6} + \frac{k-3^2}{24} \right)$$

Keterangan :

JB = Jarque Bera

N = Jumlah sampel

S = Koefisien skewness

K = Koefisien kurtosis

3.7.3 Uji Statistik

a. Uji Signifikasi Parsial (uji t)

Uji t digunakan untuk menguji apakah variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini uji t dilakukan dengan t-test menggunakan STATA serta dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} . Uji t membandingkan nilai koefisien regresi dengan kesalahan standarnya untuk menentukan signifikansinya (Gujarati, D. N., & Porter, 2009).

- Uji t dengan STATA

Pengujian menggunakan signifikansi level 0,05 ($\alpha = 5\%$). Hipotesis nol (H_0) dan Hipotesis alternatif (H_a) dirumuskan sebagai berikut,

- Hipotesis nol (H_0) : Tidak ada pengaruh yang signifikan dari variabel independen terhadap variabel dependen.
- Hipotesis alternatif (H_a) : Ada pengaruh yang signifikan dari variabel independen terhadap variabel dependen.

Dasar kriteria pengambilan keputusan dari uji t sebagai berikut,

- ✓ Jika nilai signifikansi (sig) < 0.05 maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.
- ✓ Jika nilai signifikansi (sig) > 0.05 maka H_0 diterima dan H_a ditolak, artinya tidak terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.
- Uji t dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} .

Uji t dilakukan dengan cara membandingkan nilai t-hitung dengan t-tabel pada taraf signifikansi tertentu. Kriteria pengambilan keputusannya sebagai berikut,

- ✓ Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka hipotesis nol (H_0) ditolak yang berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- ✓ Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ maka H_0 diterima yang berarti variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Dalam penelitian ini jumlah observasi (n) = 116, jumlah variabel independen (k) = 3, sehingga derajat kebebasan (df) = $n - k - 1 = 112$. Dengan taraf signifikansi 5%, diperoleh nilai t-tabel = 1,981 (two-tailed test).

b. Uji Signifikasi Simultan (uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah terdapat pengaruh signifikan antara variabel independen secara bersama – sama terhadap variabel dependen. uji F mengevaluasi apakah model regresi memiliki kemampuan prediktif yang signifikan (Greene, 2012). Uji F merupakan alat penting dalam model regresi panel maupun regresi linier klasik untuk memvalidasi bahwa variabel independen secara kolektif memiliki kontribusi terhadap variasi variabel dependen (Baltagi, 2008).

Hipotesis uji F dirumuskan sebagai berikut,

- Hipotesis nol (H_0) : variabel independen secara bersama – sama tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- Hipotesis alternatif (H_a) : variabel independen secara bersama – sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Kriteria pengambilan keputusan dari uji F dengan pengujian menggunakan signifikansi level 0,05 ($\alpha = 5\%$) sebagai berikut,

- ✓ Jika nilai signifikansi (sig) < 0.05 maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya variabel independen secara bersama – sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- ✓ Jika nilai signifikansi (sig) > 0.05 maka H_0 diterima dan H_a ditolak, artinya variabel independen secara bersama – sama tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

3.7.4 Analisis Koefisien Determinasi (R^2)

Analisis koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur tingkat kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu ($0 < R^2 < 1$). Semakin besar nilai R^2 , semakin tinggi kemampuan model menjelaskan keragaman variabel dependen (Gujarati, D. N., & Porter, 2009). Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel amat terbatas karena R^2 memiliki kelemahan, yaitu terdapat bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan kedalam model. Setiap tambah satu variabel maka R^2 akan meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen, maka dalam penelitian ini menggunakan adjusted R^2 . Jika nilai adjusted R^2 semakin mendekati satu (1) maka

semakin baik kemampuan model tersebut dalam menjelaskan variabel dependen (Ghozali, 2018:286). Rumus dasar R^2 adalah:

$$R^2 = \frac{SSR}{SST}$$

di mana:

- $SSR = \text{Sum of Squares Regression}$
- $SST = \text{Total Sum of Squares}$

BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

Kabupaten Gunungkidul memiliki karakteristik unik, memiliki luas daerah sekitar 46,63 % dari luas wilayah Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta. Kondisi ekonomi Kabupaten Gunungkidul masih sangat tergantung pada sektor pertanian dengan topografi wilayah pegunungan karst. Hal ini menjadi alasan pendapatan asli daerah Kabupaten Gunungkidul lebih rendah dibandingkan kabupaten/kota lain di DIY. Dengan wilayah yang luas dan tantangan geografis yang tinggi, kebutuhan koordinasi, perencanaan, dan pengendalian kinerja menjadi lebih kompleks. Dalam kondisi seperti ini, kompetensi aparatur menjadi faktor kunci untuk memastikan bahwa keterbatasan sumber daya dapat dikelola secara efektif dan tetap menghasilkan kinerja yang akuntabel.

Akuntabilitas kinerja instansi merupakan gambaran capaian kinerja penyelenggaraan pemerintah baik keberhasilan maupun kegagalan dalam pencapaian target sasaran kurun waktu tertentu secara jelas, transparan dan dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas dinyatakan dalam Salah satu misi pada RPJMD Kabupaten Gunungkidul periode tahun 2021 - 2026 yaitu “Mewujudkan Tata Pemerintahan yang berkualitas dan dinamis” dengan tujuan “Terwujudnya Reformasi Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik”. Pencapaian sasaran Kapasitas Tata Kelola Pemerintah Meningkat diukur dengan 2 (dua) indikator kinerja yaitu Opini BPK dan Nilai Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Target dari indikator kinerja Opini BPK yaitu mencapai Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Target dari Nilai AKIP yaitu mencapai Nilai “A”.

Hasil capaian indikator Opini BPK telah dicapai oleh Pemerintah Daerah Kabupaten Gunungkidul dengan meraih Opini Wajar Tanpa Pengecualian selama 9 tahun dari tahun 2015 – 2024. Capaian ini menunjukkan bahwa secara akuntabilitas keuangan, pemerintah daerah telah memenuhi standar kepatuhan terhadap regulasi dan prinsip pelaporan keuangan. Hasil capaian indikator yang mengukur kualitas implementasi manajemen kinerja (AKIP) terealisasi pada nilai “BB” dengan kategori “sangat baik”. Dari hasil evaluasi oleh Kemenpan-RB, implementasi SAKIP di Kabupaten Gunungkidul dinilai sudah sangat baik pada pemerintah daerah dan sebagian besar unit kerja, ditandai dengan mulai terwujudnya efisiensi penggunaan anggaran dalam mencapai kinerja, serta memiliki sistem manajemen kinerja yang andal dan berbasis teknologi informasi dan telah diimplementasikan pada sebagian besar unit kerja.

Realisasi tahun 2024 menurun jika dibandingkan dengan realisasi tahun 2023, dan baru tercapai 92,31% terhadap target akhir RPJMD pada tahun 2026. Dalam hasil evaluasi tahun 2024, Pemerintah Kabupaten Gunungkidul dinilai belum signifikan menindaklanjuti sebagian rekomendasi hasil evaluasi tahun sebelumnya sehingga perlu upaya peningkatan baik dari sisi perencanaan, pengukuran, pelaporan, evaluasi internal maupun pencapaian kinerja terutama pada kinerja makro Kabupaten. Dari hasil evaluasi implementasi SAKIP 2024, rencana tindak lanjut yang akan dilaksanakan oleh Pemerintah Kabupaten Gunungkidul pada tahun berikutnya salah satunya adalah melaksanakan reviu dan perbaikan perencanaan kinerja OPD sehingga sasaran berbasis outcome. Analisis data OPD pada penelitian ini sangat mendukung rencana tindak lanjut pemerintah daerah dalam pencapaian target nilai Akip.

4.1.1. Akuntabilitas

4.1.1.1 Analisis Data

Penilaian Akuntabilitas kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Kabupaten Gunungkidul periode 2021 – 2024 menunjukkan tren peningkatan. Rata-rata capaian nilai AKIP OPD pada tahun 2021 sebesar 81,1 meningkat menjadi 81,6 pada tahun 2022 kemudian naik menjadi 82,2 pada tahun 2023 sampai mencapai 82,6 pada tahun 2024. Peningkatan rata-rat nilai ini menunjukkan terdapat proses perbaikan kinerja dalam berbagai komponen akuntabilitas antara lain perencanaan, pengukuran, pelaporan dan evaluasi setiap tahunnya. Tren capaian nilai akip OPD ditampilkan pada tabel berikut,

Tabel 4 1 Nilai Akip 2021 - 2024

Tahun	Rata-rata	Maksimal	OPD Tertinggi	Minimal	OPD Terendah
2021	81,1	86,3	Bappeda	78,9	BPBD
2022	81,6	86,6	Bappeda	78,6	Diskominfo
2023	82,2	86,6	Bappeda	80,3	DPTR
2024	82,6	86,8	Bappeda	80,5	Dispora

Secara umum hampir semua OPD mencapai predikat “Memuaskan” kategori nilai A (nilai 80-90). Predikat penilaian berdasarkan ketentuan pada Permenpan RB Nomor 88 tahun 2021. Tidak terdapat OPD dengan predikat nilai “Cukup atau Kurang”. Capaian nilai Akip OPD terendah termasuk pada predikat “Sangat Baik” kategori nilai BB (nilai 70-80). Penjelasan pada beberapa OPD yang mendapatkan capaian nilai terendah sebagai berikut,

- Capaian nilai Akip terendah tahun 2021 pada OPD Badan Penanggulangan Bencana Daerah (BPBD) namun pada tahun 2022 mengalami kenaikan

yang signifikan menjadi 82,35 lalu naik kembali menjadi 83,61 tahun 2023 hingga mencapai 83,73 pada tahun 2024.

- Nilai terendah pada tahun 2022 diperoleh Dinas Komunikasi & Informatika yang mengalami penurunan dari tahun 2021 dengan nilai 79,2. Pada tahun berikutnya Dinas Komunikasi & Informatika mampu meningkatkan nilai capaian Akip menjadi 80,42 hingga mencapai nilai 80,86 pada tahun 2024.
- Pada tahun 2023 nilai Akip capaian terendah diperoleh Dinas Pertanahan & Tata Ruang, namun pada tahun 2024 telah naik menjadi 81,98.
- Pada tahun 2024, Dinas Kepemudaan dan Olahraga memiliki nilai Akip terendah yaitu 80,5 setelah mengalami penurunan dibandingkan tahun sebelumnya.

Beberapa OPD yang menunjukkan peningkatan signifikan capaian nilai Akip seperti Badan Penanggulangan Bencana Daerah (BPBD) pada tahun 2021 capaian nilai 78,9 kemudian naik menjadi 83,73 pada tahun 2024. Dinas Pemberdayaan Masyarakat (DPMKP3KB) pada tahun 2021 dengan capaian nilai 80,45 naik pada tahun 2024 menjadi 83,97. OPD yang mengalami penurunan pada tahun 2024 yaitu OPD Dinas Kepemudaan dan Olahraga dan Dinas Penanaman Modal & Pelayanan Satu Pintu.

Nilai Akip capaian tertinggi secara konsisten diperoleh OPD Bappeda selama empat tahun. Capaian ini menunjukkan kinerja Bappeda dinilai telah terdapat gambaran bahwa instansi pemerintah/unit kerja dapat memimpin perubahan dalam mewujudkan pemerintahan berorientasi hasil, karena pengukuran kinerja telah dilakukan sampai ke level eselon 4/Pengawas/Subkoordinator.

4.1.1.1 Perkembangan dan Pencapaian Akuntabilitas

Berdasarkan analisis data selama periode 2021-2024 capaian nilai Akip OPD Kabupaten Gunungkidul mengalami peningkatan yang konsisten. Hampir semua OPD mencapai kategori nilai “A” yang menunjukkan terdapat perbaikan kualitas perencanaan, pengukuran, pelaksanaan dan evaluasi kinerja. Selain itu tindak lanjut dari hasil evaluasi tahun sebelumnya juga menjadi pendorong peningkatan nilai Akip OPD. Peningkatan nilai AKIP OPD menunjukkan bahwa OPD semakin mampu menyusun sasaran kinerja yang terukur serta mempertanggungjawabkan capaian kinerjanya secara administratif.

Peningkatan nilai Akip OPD ini belum sejalan dengan capaian nilai Akip Pemda. Pada tahun 2024 capaian nilai Akip OPD pada titik tertinggi sedangkan capaian nilai Akip Pemda justru mengalami penurunan. Fenomena ini menunjukkan bahwa capaian nilai Akip Pemda tidak hanya ditentukan dari nilai Akip OPD sebagai pembentuk namun juga ditentukan oleh kriteria lainnya seperti capaian kinerja makro yang meliputi IPM, angka kemiskinan, angka pengangguran, pertumbuhan ekonomi, pendapatan per kapita dan ketimpangan pendapatan. Faktor budaya kinerja, dampak anggaran serta struktur organisasi juga menjadi kriteria penilaian Akip pemerintah daerah.

4.1.2. Efisiensi Anggaran

4.1.2.1.1. Analisis data

Efisiensi anggaran merupakan perbandingan hasil (realisasi fisik) terhadap biaya (realisasi anggaran). Realisasi fisik mengacu pada output kinerja yang dapat diperhitungkan secara fisik dari pelaksanaan program/kegiatan yang dibiayai dengan APBD tahun berkenaan. Efisiensi tercapai apabila hasil perbandingan realisasi fisik

terhadap realisasi anggaran lebih dari 100, apabila hasil perbandingan kurang dari 100 maka efisiensi tidak tercapai.

Capaian efisiensi anggaran OPD periode 2021-2024 disajikan pada Tabel 4.2. Tren efisiensi anggaran mengalami kenaikan signifikan dari rata-rata tahun 2021-2023, mengalami sedikit penurunan pada tahun 2024. Hasil rata-rata capaian efisiensi mengindikasikan hampir seluruh OPD telah mencapai efisiensi anggaran yang dibuktikan dengan capaian realisasi fisik melebihi target. Pada tahun 2021 hampir semua OPD capaiannya di atas 100 menunjukkan kinerja yang konsisten. Pada tahun 2022-2024 ketimpangan capaian efisiensi anggaran antar OPD cukup besar terlihat dari selisih besar nilai maksimal dan minimal. Ketimpangan ini mencerminkan ketidakseimbangan antar OPD dimana pada sebagian OPD terdapat lonjakan efisiensi yang cukup besar namun terdapat penurunan yang signifikan pula pada beberapa OPD.

Tabel 4 2 Capaian Efisiensi OPD 2021 - 2024

Tahun	Rata-rata	Maksimal	OPD Tertinggi	Minimal	OPD Terendah
2021	108,45	121	BKPPD	101,17	Dinsos
2022	138,94	286,86	Dispusip	77,98	BPBD
2023	136,69	389,34	Disdag	62,6	Dispusip
2024	129,2	504,38	Disdag	45,72	Dinkes

Pada tahun 2024, Dinas Perdagangan mencapai efisiensi yang sangat tinggi sebesar 504,38 sedangkan Dinas Kesehatan hanya mencapai efisiensi 45,72. Pada tahun 2023, Dinas Perdagangan mencapai efisiensi 389,34 sedangkan capaian efisiensi terendah sebesar 62,6 dicapai Dinas Perpustakaan dan Kearsipan. Capaian efisiensi Dinas Perpustakaan dan Kearsipan pada tahun 2022 menjadi capaian tertinggi sebesar 286,86 sedangkan capaian terendah dicapai BPBD sebesar 77,98.

Variasi capaian efisiensi OPD menunjukkan ketidakseimbangan manajemen kinerja dan penganggaran antar OPD. Beberapa OPD menunjukkan capaian efisiensi yang stabil dan wajar seperti OPD Inspektorat dan BKPPD. Sementara OPD lainnya menunjukkan fluktuasi yang sangat tajam seperti Dinas Perpustakaan dan Kearsipan dari capaian efisiensi tahun 2023 yang meningkat tajam dibandingkan capaian efisiensi tahun 2022. Tingginya nilai efisiensi perlu ditelaah lebih lanjut secara hati-hati apakah mencerminkan peningkatan kinerja yang nyata atau hasil dari alokasi anggaran yang tidak sesuai dengan beban kerja aktual.

4.1.2.2. Perkembangan dan Pencapaian Efisiensi Anggaran

Rata-rata efisiensi anggaran selama periode penelitian menunjukkan fluktuasi yang cukup signifikan. Selama periode 2021-2024 efisiensi anggaran meningkat tajam, yang secara nominal mencerminkan adanya penghematan belanja. Namun, peningkatan efisiensi tersebut tidak selalu berbanding lurus dengan peningkatan nilai AKIP, baik pada level OPD maupun Pemda.

Efisiensi anggaran yang telah dilakukan OPD lebih bersifat administratif atau teknis, seperti penundaan kegiatan atau penghematan belanja, dan belum sepenuhnya terintegrasi dengan pencapaian sasaran strategis. Efisiensi anggaran akan mendorong akuntabilitas apabila dilakukan berbasis anggaran kinerja serta mendukung sasaran strategis daerah.

Dampak anggaran menjadi salah satu kriteria evaluasi Akip yang difokuskan pada kemampuan OPD menghitung potensi pemborosan yang dicantumkan dalam data kebijakan. Pengukuran efisiensi dengan membandingkan realisasi fisik dengan realisasi anggaran memberikan gambaran potensi pemborosan pada masing-masing program kegiatan OPD. Efisiensi yang tidak disertai dengan peningkatan kualitas outcome dan bersifat penundaan kegiatan dapat diperhitungkan menjadi potensi

pemborosan. Perhitungan potensi pemborosan ini dapat ditindak lanjuti dengan kebijakan penyesuaian alokasi anggaran untuk merespons perubahan prioritas pemerintah, baik karena kondisi darurat, kebijakan nasional, maupun penyesuaian fiskal daerah.

4.1.3. Kompetensi Pegawai

4.1.3.1. Analisis data

Indeks Kompetensi Pegawai OPD Kabupaten Gunungkidul menunjukkan tingkat kesesuaian pegawai yang diukur dari ketersediaan pegawai dibandingkan dengan formasi kebutuhan pada peta jabatan kemudian dikalikan dengan bobot dari pengelompokan jabatan strategis. Pemberian bobot pada kelompok jabatan strategis sesuai tingkat kepentingan dan tanggung jawab mereka dalam pencapaian target organisasi. Metode ini dianggap lebih relevan dalam konteks pemerintahan karena mengukur kesiapan organisasi dalam menjalankan fungsi dan tanggung jawab strategis, bukan semata kualitas individual pegawai. Metode ini menempatkan kompetensi dalam perspektif kapasitas organisasi dan tata kelola, sesuai dengan kebutuhan pemerintah daerah untuk memiliki struktur SDM yang dapat menjalankan siklus kinerja secara optimal.

Banyak penelitian pemerintah daerah di Indonesia mengukur kompetensi aparatur menggunakan instrumen kuesioner berbasis persepsi, yang menilai pengetahuan, keterampilan, dan sikap (knowledge, skills, attitude). Beberapa penelitian yang menjadi referensi penelitian ini mengukur kompetensi dengan pendekatan persepsi seperti,

- Pengaruh Kompetensi Pada Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi, Gede Ary Surya Wardhana et al (2015) mengukur kompetensi dengan kuesioner 41 orang
- Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Peningkatan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Suci Ramadhania & Ira Novianty (2020) mengukur kompetensi dengan kuesioner kepada Kepala OPD dan Bagian Keuangan
- Pengaruh Kompetensi Aparatur, penerapan akuntabilitas dan Ketaatan pada peraturan terhadap Akuntabilitas Kinerja pada BPKA Provinsi Aceh, Eliana et al (2017) mengukur kompetensi dengan skala Likert dari kuesioner
- The Effect of Human Resources Competence, Independent Performance Measurement and Review Procedures on the Quality of Local Government Implementation Reports Central Lampung Regency, Patriot et al (2023) mengukur kompetensi dengan kuesioner

Pendekatan persepsi dengan kuesioner, umum digunakan karena mudah diterapkan dan dapat menjangkau responden dalam jumlah besar. Pendekatan semacam ini akan menghasilkan skor kompetensi yang relatif tinggi karena dipengaruhi oleh *self-assessment bias* dan kecenderungan responden untuk menilai dirinya positif. Sehingga skor tinggi dalam pendekatan tersebut tidak selalu mencerminkan kecukupan kapasitas organisasi secara struktural.

Dalam praktik kebijakan, pemerintah daerah berdasarkan UU Nomor 5 Tahun 2014 tentang ASN serta pedoman Analisis Jabatan dan Analisis Beban Kerja (Anjab–ABK) lebih menekankan kompetensi sebagai kesesuaian antara jabatan, kualifikasi, dan jumlah pegawai. Pendekatan ini digunakan untuk perencanaan kebutuhan pegawai, redistribusi SDM, dan pengisian jabatan. Pendekatan struktural ini jarang digunakan

dalam penelitian empiris karena memerlukan data administratif yang detail. Akibatnya, ketika pendekatan ini digunakan seperti dalam penelitian ini skor kompetensi cenderung lebih konservatif dan dapat terlihat rendah dibandingkan studi berbasis persepsi. Hal ini ditunjukkan pada hasil pengukuran indeks kesesuaian pegawai OPD yang rata-rata rendah.

Pada Tabel 4.3, indeks kompetensi OPD menunjukkan kenaikan pada tahun 2021-2023 dan sedikit menurun pada tahun 2024. Capaian nilai maksimal dan minimal disajikan pada Tabel 4.3. OPD Dinas Peternakan dan Kesehatan Hewan konsisten pada dua tahun pertama memiliki indeks kompetensi tertinggi sedangkan Satpol PP memiliki angka indeks kompetensi terendah. Disnakeswan konsisten mencapai indeks kompetensi tertinggi selama 2 tahun berturut-turut, menunjukkan rendahnya kesenjangan antara ketersediaan pegawai dengan formasi jabatan. Komposisi pegawai di Disnakeswan terdiri dari sebagian besar kelompok jabatan fungsional dan sebagian kecil kelompok jabatan struktural. Komposisi yang besar ini memberi keuntungan untuk pengisian kelompok jabatan strategis yang kosong sehingga indeks kompetensi lebih tinggi dibandingkan OPD lainnya.

Tabel 4 3 Capaian Kompetensi Pegawai OPD 2021 - 2024

Tahun	Rata-rata	Maksimal	OPD Tertinggi	Minimal	OPD Terendah
2021	14,32	25,69	Disnakeswan	5,62	Satpol PP
2022	15,33	26,63	Disnakeswan	6,16	DPMKP3KB
2023	17,23	20	Dispora	9,21	DKP
2024	17,1	19,5	Dinas Kebudayaan	9,53	BPBD

Beberapa OPD yang mengalami kenaikan signifikan indeks kompetensi pegawai tahun 2021-2024 antara lain Satpol PP dari angka 5,62 menjadi 18,06 pada tahun 2024. OPD DPMKP3KB pada tahun 2023 dengan angka indeks 7,32 naik menjadi 17,48 pada tahun 2024. OPD BKPPD dari angka indeks 9,48 pada tahun 2024 mencapai 18,08. Kenaikan angka indeks kompetensi pegawai pada OPD mengindikasikan adanya perbaikan dalam penempatan sumber daya manusia sesuai kebutuhan jabatan, atau pelatihan kompetensi yang efektif.

OPD yang mengalami penurunan indeks kompetensi pegawai pada tahun 2021-2023 antara lain Dinakeswan pada tahun 2022 angka indeks 26,63 turun menjadi 17,44 pada tahun 2024. OPD Sekretariat DPRD dari angka indeks 21,30 pada tahun 2022, turun menjadi 10,20 pada tahun 2023, lalu naik mencapai 16,22 pada tahun 2024. OPD BPBD mengalami kenaikan tajam mencapai 17,44 pada tahun 2023, lalu turun menjadi 9,54 pada tahun 2024. Penurunan angka indeks kompetensi pegawai di OPD menunjukkan turunnya kualitas sumber daya manusia yang disebabkan karena beberapa masalah berkurangnya jumlah pegawai karena telah memasuki masa pensiun dan belum ada perekrutan pegawai kembali sesuai dengan peraturan dari pusat.

4.1.3.2. Perkembangan dan Pencapaian Kompetensi Pegawai

Kompetensi pegawai menunjukkan peningkatan selama periode 2021 – 2024 secara konsisten, sejalan dengan peningkatan nilai Akip OPD. Peningkatan ini mencerminkan terdapat perbaikan kapasitas aparatur khususnya dalam kaitannya dengan implementasi SAKIP. Peningkatan kapasitas yang telah dilakukan dalam bentuk Bimbingan teknis serta Pendampingan oleh instansi yang membidangi dalam proses perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan kinerja.

Hasil skor indeks kompetensi pegawai pada pengukuran penelitian ini berbeda dengan penelitian lain yang menggunakan pengukuran skala Likert atau pendekatan persepsi. Skor kompetensi yang rendah bukan semata gambaran pengetahuan atau kemampuan individu, tetapi menunjukkan bahwa struktur SDM belum optimal untuk kebutuhan jabatan strategis yang berdampak pada manajemen kinerja. Hal ini berbeda dengan penelitian lain yang menilai kompetensi sebagai atribut personal yang langsung mencerminkan kualitas individu. Skor kompetensi dalam penelitian tersebut sering kali lebih tinggi secara numerik karena fokusnya pada pengalaman atau persepsi responden, bukan kesesuaian antara kebutuhan struktur organisasi dan pegawai yang tersedia.

Pendekatan kuantitatif yang digunakan dalam mengukur indeks kompetensi pada penelitian ini memiliki keterbatasan. Pendekatan kuantitatif cenderung menyederhanakan konsep kompetensi yang bersifat kualitatif seperti pengalaman, etika, kepemimpinan, dan kemampuan adaptasi kebijakan (Spencer, Lyle. M., and Signe M, 1993). Penggunaan indeks numerik berpotensi menimbulkan kesan kepastian semu (*false precision*). Angka indeks yang tampak objektif dapat menutupi kenyataan bahwa kompetensi aparatur merupakan hasil interaksi antara individu, struktur organisasi, dan kebijakan publik, yang tidak sepenuhnya dapat dikuantifikasi (Armstrong & Taylor, 2020). Oleh karena itu, hasil pengukuran kompetensi dalam penelitian ini perlu dipahami sebagai potret struktural pada periode tertentu, bukan sebagai penilaian menyeluruh atas kualitas SDM pemerintah daerah.

4.1.4. Transparansi

4.1.4.1. Analisis data

Pengelolaan informasi OPD merupakan sarana pemenuhan kebutuhan keterbukaan informasi publik yang digunakan sebagai alat pengawasan penyelenggaraan pemerintahan. Transparansi informasi diukur dari Laporan Hasil Monitoring dan Evaluasi Komisi Informasi Daerah DIY. Nilai hasil evaluasi menunjukkan sejauhmana kepatuhan OPD dalam menerapkan Keterbukaan Informasi Publik.

Hasil analisis Keterbukaan Informasi Publik pada 29 OPD Kabupatrn Gunungkidul tahun 2021-2024 secara umum menunjukkan bahwa nilai KIP pada kategori nilai cukup baik pada periode 2021-2023. Pada tahun 2021 nilai KIP 85,24 lalu turun di tahun 2022 menjadi 82,05 dan naik tipis di tahun 2023 mencapai 85,38. Pada tahun 2024 capaian nilai KIP mengalami penurunan cukup tajam menjadi 75,06.

Kinerja pengelolaan keterbukaan informasi OPD secara konsisten dicapai oleh Dinas Komunikasi dan Informatika (Diskominfo) dengan nilai 96,1 (2021), 94,87 (2022), 99 (2023) dan 90 (2024). OPD lain yang konsisten dalam capaian keterbukaan informasi yaitu Dinas Perpustakaan dan Kearsipan dengan nilai 91,56 (2021), 86,93 (2022), 100 (2023) dan 84 (2024) serta OPD Sekretariat Daerah dengan nilai 88,28 (2021), 95,8 (2022), 93,33 (2023), dan 85 (2024). Nilai kinerja keterbukaan informasi OPD yang menjadi terendah yaitu Sekretariat Dewan nilai 68,3 (2021), Satpol PP nilai 0,00 (2022), Bappeda nilai 30,67 (2023) dan Satpol PP nilai 52 (2024). Beberapa OPD yang menunjukkan kenaikan nilai signifikan seperti Dinas Pekerjaan Umum, Perumahan Rakyat, dan Kawasan Permukiman (DPUPRKP) yang naik dari 30 pada 2022 menjadi 90 pada 2024, serta Satpol PP yang meningkat dari 0 pada 2022 menjadi

85,33 (2023), meskipun kemudian turun kembali ke 52 pada 2024. Tabel 4.4 menyajikan hasil Capaian nilai Keterbukaan Informasi OPD.

Tabel 4 4 Capaian Nilai KIP OPD

Tahun	Rata-Rata	Maksimal	OPD Tertinggi	Minimal	OPD Terendah
2021	85,24	96,1	Diskominfo	58,3	Setwan
2022	82,05	100	Dispertarung, DPP	0	Satpol PP
2023	85,38	100	Dispupip	30,67	Bappeda
2024	75,06	90	Diskominfo, DPUPRKP	52	Satpol PP

4.1.4.2. Perkembangan dan Pencapaian Transparansi

Hasil analisis data Keterbukaan Informasi Publik selama periode 2021 – 2024 yang belum sesuai dengan peningkatan nilai Akip OPD tidak serta-merta berarti bahwa transparansi bersifat merugikan. Dalam praktik pemerintahan daerah, transparansi umumnya diwujudkan melalui penyediaan dan publikasi informasi, seperti laporan kinerja, dokumen perencanaan, dan data keuangan melalui website atau media resmi. Namun, penyajian informasi ini sering kali bersifat satu arah, tanpa disertai mekanisme yang memungkinkan publik atau pemangku kepentingan memberikan umpan balik yang terstruktur dan berkelanjutan. Akibatnya, transparansi hanya berhenti pada tahap *disclosure*, tidak berlanjut menjadi akuntabilitas substantif, yaitu proses pertanggungjawaban yang melibatkan evaluasi, koreksi, dan perbaikan kinerja.

Salah satu kelemahan utama transparansi dalam praktik adalah tidak terintegrasinya mekanisme umpan balik dari masyarakat ke dalam sistem manajemen kinerja pemerintah daerah. Informasi yang ditampilkan jarang dianalisis oleh publik secara

mendalam dan tidak direspon secara sistematis oleh OPD sehingga transparansi belum berfungsi sebagai input dalam perencanaan dan evaluasi kinerja berikutnya. tanpa *feedback*, transparansi belum berfungsi sebagai alat pengendalian serta belum berkontribusi dalam peningkatan akuntabilitas. Peningkatan transparansi justru dapat memperlihatkan lebih banyak ketidaksesuaian atau kelemahan kinerja yang belum mampu ditindaklanjuti, yang secara analisis statistik tercermin sebagai koefisien negatif.

4.2. Indikator Capaian Kinerja Makro terhadap Akuntabilitas

Indikator capaian kinerja makro merupakan indikator yang menggambarkan capaian hasil pembangunan dan kinerja pemerintah daerah yang tercermin dalam sasaran strategis dan indikator kinerja utama RPJMD. Dalam implementasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), indikator capaian kinerja makro memiliki posisi strategis karena menjadi tolok ukur keberhasilan akuntabilitas kinerja pemerintah daerah secara keseluruhan. Capaian kinerja makro meliputi 1) Indeks Pembangunan Manusia, 2) Angka Kemiskinan, 3) Angka Pengangguran 4) Pertumbuhan Ekonomi, 5) Pendapatan per kapita, 6) Ketimpangan Pendapatan.

Berdasarkan analisis data selama periode 2021–2024, terlihat bahwa rata-rata nilai AKIP OPD mengalami peningkatan yang konsisten, sedangkan nilai AKIP Pemda menunjukkan fluktuasi dan bahkan mengalami penurunan pada tahun 2024. Hal ini mengindikasikan bahwa peningkatan kinerja pada level OPD belum sepenuhnya terakumulasi menjadi peningkatan kinerja makro daerah. OPD dapat menunjukkan kinerja yang baik dalam lingkup tugas dan fungsi masing-masing, namun apabila indikator capaian kinerja makro tidak tercapai secara optimal, maka penilaian akuntabilitas kinerja pemerintah daerah tetap mengalami penurunan. Untuk mencapai

nilai Akip “A”, capaian kinerja makro harus naik 75% dibandingkan tahun sebelumnya atau 4 capaian kinerja makro termasuk Angka Kemiskinan menjadi capaian kinerja wajib meningkat. Hal ini mempertegas bahwa akuntabilitas kinerja tidak hanya ditentukan oleh faktor internal OPD, tetapi juga oleh kualitas integrasi dan pencapaian sasaran strategis makro daerah.

4.3. Analisis Data Panel

4.3.1. Estimasi Model Regresi Data Panel

Terdapat tiga macam pendekatan dalam estimasi model regresi data panel yaitu model *Common Effect*, model *Fixed Effect* dan model *random Effect*. Hasil regresi data panel menggunakan STATA dengan variabel independen yaitu akuntabilitas dan variabel dependen terdiri dari efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi, sebagai berikut :

1. Model *Common Effect*

Tabel 4 .5 Hasil Estimasi Common Effect

. ***COMMON EFFECT						
. reg akip efisiensi kompetensi kid						
Source	SS	df	MS	Number of obs	=	116
Model	53.3985775	3	17.7995258	F(3, 112)	=	9.95
Residual	200.379922	112	1.78910644	Prob > F	=	0.0000
				R-squared	=	0.2104
				Adj R-squared	=	0.1893
Total	253.778499	115	2.20676956	Root MSE	=	1.3376

akip	Coefficient	Std. err.	t	P> t	[95% conf. interval]	
efisiensi	.0016752	.0020846	0.80	0.423	-.0024552	.0058056
kompetensi	.0751687	.0364059	2.06	0.041	.0030351	.1473022
kid	-.0393992	.0078648	-5.01	0.000	-.0549822	-.0238162
_cons	83.73058	.8528686	98.18	0.000	82.04073	85.42043

Model *Common Effect* mengasumsikan data panel digabung tanpa membedakan efek individu OPD atau efek waktu. Dari hasil estimasi Model *Common Effect* diperoleh model regresi berikut,

$$Y_{it} = 83,73058 + 0,0016752X1_{it} + 0,0751687X2_{it} - 0,0393992X3_{it} + \varepsilon_{it}$$

Nilai konstanta 83,73058 berarti akuntabilitas sebesar 83,73058 ketika semua variabel dependen bernilai nol. Koefisien efisiensi anggaran 0,0016752 dan probabilitas 0,423 (>0,05) menunjukkan efisiensi anggaran berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas. Koefisien kompetensi pegawai 0,0751687 probabilitas 0,041 (<0,05) yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan. Koefisien transparansi -0,0393992 probabilitas 0,00 (<0,05) menunjukkan pengaruh negatif yang signifikan. Koefisien determinasi (R^2) 0,21 yang berarti variabel dependen hanya dapat menjelaskan akuntabilitas 21%.

2. Model *Fixed Effect*

Tabel 4 6 Hasil Estimasi Fixed Effect

```

. ***FIXED EFFECT
. xtreg akip efisiensi kompetensi kid, fe

```

Fixed-effects (within) regression	Number of obs	=	116
Group variable: opd_id	Number of groups	=	29
R-squared:	Obs per group:		
Within = 0.1932	min =		4
Between = 0.0512	avg =		4.0
Overall = 0.1003	max =		4
corr(u_i, Xb) = -0.0258	F(3,84)	=	6.71
	Prob > F	=	0.0004

akip	Coefficient	Std. err.	t	P> t	[95% conf. interval]	
efisiensi	-.0010355	.002105	-0.49	0.624	-.0052215	.0031506
kompetensi	.1359769	.0330521	4.11	0.000	.0702492	.2017046
kid	-.0131733	.0073201	-1.80	0.076	-.02773	.0013835
_cons	80.95678	.8268368	97.91	0.000	79.31252	82.60103

sigma_u	1.1832079	
sigma_e	.9235018	
rho	.62143032	(fraction of variance due to u_i)

F test that all u_i=0: F(28, 84) = 5.39	Prob > F = 0.0000
---	-------------------

Model *Fixed Effect* mengontrol perbedaan karakteristik tetap (*time-invariant*) antar-OPD, sehingga fokus pada variasi dalam satu OPD dari waktu ke waktu. Persamaan regresi dari hasil estimasi model *Fixed effect* sebagai berikut,

$$Y_{it} = 80,95678 - 0,0010355X1_{it} + 0,1359769X2_{it} - 0,0131733X3_{it} + \varepsilon_{it}$$

Konstanta 80,95678 menunjukkan tanpa dipengaruhi efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi maka nilai akuntabilitas 80,95678. Koefisien efisiensi -0,0001096 probabilitas 0,624 (>0,05) menunjukkan pengaruh negatif dan tidak signifikan. Koefisien kompetensi pegawai 0,1146475 probabilitas 0,00 (<0,05) menunjukkan pengaruh positif yang signifikan. Sedangkan koefisien transparansi -0,222514 probabilitas 0,076 (<0,05) menunjukkan pengaruh negatif dan signifikan. Koefisien determinasi (R^2) 0,1932 berarti efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi dapat menjelaskan akuntabilitas 19,32%.

3. Model *random Effect*

Tabel 4.7 Hasil Estimasi Random Effect

. ***RANDOM EFFECT						
. xtreg akip efisiensi kompetensi kid, re						
Random-effects GLS regression			Number of obs		= 116	
Group variable: opd_id			Number of groups		= 29	
R-squared:			Obs per group:			
Within = 0.1743			min =		4	
Between = 0.1802			avg =		4.0	
Overall = 0.1668			max =		4	
corr(u_i, X) = 0 (assumed)			Wald chi2(3)		= 22.71	
			Prob > chi2		= 0.0000	
akip	Coefficient	Std. err.	z	P> z	[95% conf. interval]	
efisiensi	-.0001096	.0019629	-0.06	0.955	-.0039567	.0037375
kompetensi	.1146475	.0320108	3.58	0.000	.0519074	.1773876
kid	-.0222514	.0070313	-3.16	0.002	-.0360325	-.0084702
_cons	81.92302	.79997	102.41	0.000	80.3551	83.49093
sigma_u	.86598317					
sigma_e	.9235018					
rho	.46789061	(fraction of variance due to u_i)				

Model *random effect* mengasumsikan perbedaan individu OPD bersifat acak dan tidak berkorelasi dengan variabel independen. Persamaan regresi hasil estimasi model *random effect* sebagai berikut,

$$Y_{it} = 81,92302 - 0,0001096X1_{it} + 0,1146475X2_{it} - 0,0222514X3_{it} + \varepsilon_{it}$$

Hasil estimasi model *random Effect* hasilnya hampir sama dengan model *Fixed Effect*. Koefisien dan probabilitas efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi identik sama dengan hasil estimasi model *Fixed Effect*. Koefisien determinasi (R^2) 0,1668 menunjukkan efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi dapat menjelaskan akuntabilitas 16,68% dan selebihnya dijelaskan oleh variabel lainnya.

4.3.2. Teknik Penaksiran Model

Berdasarkan pengujian tiga model hasil regresi data panel yaitu Model *Common Effect*, Model *Fixed Effect*, dan Model *Random Effect* di atas, maka dapat dilakukan uji kesesuaian model dengan menggunakan Uji Chow, Uji Hausman, dan Uji Lagrange Multiplier untuk memilih model yang terbaik.

4.3.3. Uji Chow

Uji Chow digunakan untuk menentukan antara model *Common Effect* atau *Fixed Effect* yang lebih tepat digunakan dalam mengestimasi data panel. Hipotesis dalam uji Chow dalam penelitian sebagai berikut:

- Apabila probability chi-square < 0,05 maka yang dipilih adalah model *Fixed Effect*
- Apabila probability chi-square > 0,05 maka yang dipilih adalah model *Common Effect*

Apabila dari hasil uji tersebut ditentukan model yang *Common Effect* digunakan, maka perlu melakukan uji *Lagrange Multiplier Test* (LM-Test) untuk menentukan antara model *Common Effect* dengan model *Random Effect*. Namun apabila dari hasil uji chow menentukan model *Fixed Effect* yang digunakan, maka perlu melakukan uji lanjutan yaitu uji hausman untuk menentukan model *Fixed Effect* atau model *Random Effect* yang digunakan.

Hasil uji Chow ditampilkan pada Tabel 4.8 menunjukkan Probability > chi-square = 0,0000 sehingga dinyatakan yang lebih sesuai digunakan dalam analisis regresi data panel adalah model *Fixed Effect*.

Tabel 4. 8 Hasil Uji Chow

. ***UJI PEMILIHAN MODEL						
. reg akip efisiensi kompetensi kid						
Source	SS	df	MS	Number of obs	=	116
Model	53.3985775	3	17.7995258	F(3, 112)	=	9.95
Residual	200.379922	112	1.78910644	Prob > F	=	0.0000
				R-squared	=	0.2104
				Adj R-squared	=	0.1893
Total	253.778499	115	2.20676956	Root MSE	=	1.3376

akip	Coefficient	Std. err.	t	P> t	[95% conf. interval]	
efisiensi	.0016752	.0020846	0.80	0.423	-.0024552	.0058056
kompetensi	.0751687	.0364059	2.06	0.041	.0030351	.1473022
kid	-.0393992	.0078648	-5.01	0.000	-.0549822	-.0238162
_cons	83.73058	.8528686	98.18	0.000	82.04073	85.42043

. xtreg akip efisiensi kompetensi kid, fe						
Fixed-effects (within) regression				Number of obs	=	116
Group variable: opd_id				Number of groups	=	29
R-squared:				Obs per group:		
Within = 0.1932				min =		
Between = 0.0512				avg =		
Overall = 0.1003				max =		
corr(u_i, Xb) = -0.0258				F(3,84)	=	6.71
				Prob > F	=	0.0004

akip	Coefficient	Std. err.	t	P> t	[95% conf. interval]	
efisiensi	-.0010355	.002105	-0.49	0.624	-.0052215	.0031506
kompetensi	.1359769	.0330521	4.11	0.000	.0702492	.2017046
kid	-.0131733	.0073201	-1.80	0.076	-.02773	.0013835
_cons	80.95678	.8268368	97.91	0.000	79.31252	82.60103
sigma_u	1.1832079					
sigma_e	.9235018					
rho	.62143032	(fraction of variance due to u_i)				

F test that all u_i=0: F(28, 84) = 5.39 Prob > F = 0.0000

4.3.4. Uji Hausman

Uji Hausman digunakan untuk menentukan antara model *Fixed Effect* atau *Random Effect* yang lebih tepat digunakan dalam mengestimasi data panel. Hipotesis dalam Uji Hausman dalam penelitian sebagai berikut:

- Apabila *probability chi-square* < 0,05 maka yang dipilih adalah model *Fixed Effect*.
- Apabila *probability chi-square* > 0,05 maka yang dipilih adalah model *Random Effect*

Tabel 4 .9 Hasil Uji Hausman

. hausman fe re

	Coefficients		(b-B) Difference	sqrt(diag(V_b-V_B)) Std. err.
	(b) fe	(B) re		
efisiensi	-.0010355	-.0001096	-.0009259	.0007605
kompetensi	.1359769	.1146475	.0213294	.0082309
kid	-.0131733	-.0222514	.0090781	.0020356

b = Consistent under H0 and Ha; obtained from **xtreg**.
B = Inconsistent under Ha, efficient under H0; obtained from **xtreg**.

Test of H0: Difference in coefficients not systematic

$$\begin{aligned}\chi^2(3) &= (b-B)'[(V_b-V_B)^{-1}](b-B) \\ &= 25.09 \\ \text{Prob} > \chi^2 &= 0.0000\end{aligned}$$

Hasil uji Hausman pada Tabel 4.9 menunjukkan *Probability > chi-square* = 0,0000 sehingga dapat dinyatakan model terbaik yang digunakan yaitu Model *Fixed Effect*.

4.3.5. Pengujian Hipotesis Penelitian

Pengujian Hipotesis dalam penelitian ini meliputi uji asumsi klasik, uji normalitas, uji statistik dan uji Koefisien determinasi. Uji asumsi klasik terdiri dari uji multikolinearitas, uji heterokedastisitas dan uji autokorelasi sedangkan uji statistik terdiri dari uji t dan uji F.

4.3.6. Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan analisis regresi data panel, dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan model memenuhi syarat BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Uji yang digunakan adalah uji multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi.

4.3.6.1. Uji Multikolineritas

Multikolinearitas dapat dilihat dengan cara menganalisis nilai VIF (*Variance Inflation Factor*). Pada model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan sebagai berikut:

- Nilai *tolerance* < 0.10 atau $VIF > 10$ maka terjadi multikolinearitas.
- Nilai *tolerance* > 0.10 atau $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinearitas.

Hasil awal uji multikolinearitas menunjukkan nilai VIF untuk variabel kompetensi sebesar 15,81 dan variabel Transparansi (kid) sebesar 13,63, sedangkan variabel efisiensi sebesar 5,52 dengan rata-rata VIF 11,65. Nilai ini lebih besar dari batas umum $VIF < 10$. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan terdapat gejala multikolinearitas pada model regresi penelitian ini

Tabel 4 .10 Hasil Uji VIF

Variable	VIF	1/VIF
kompetensi	15.81	0.063269
kid	13.63	0.073369
efisiensi	5.52	0.181281
Mean VIF	11.65	

Menurut Gujarajati & Porter (2009) Multikolinearitas dapat diatasi dengan beberapa cara sebagai berikut,

- Menghapus salah satu variabel yang berkorelasi sangat tinggi.

- Menggabungkan variabel menjadi indeks komposit.
- Melakukan transformasi data, misalnya *centering* (mengurangi variabel dengan rata-ratanya), yang dapat mengurangi korelasi antar-variabel tanpa mengubah interpretasi koefisien. (Gujarati D. a., 2009)

Pada penelitian ini menggunakan centering untuk mengatasi multikolinearitas. Setelah dilakukan centering didapatkan nilai mean VIF menjadi 1,01 (tabel 4.11) sehingga masalah multikolinearitas berhasil diatasi. Dengan demikian, variabel independen dalam penelitian ini dapat digunakan dalam model regresi panel.

Tabel 4 11 Hasil Uji VIF Centering

Variable	VIF	1/VIF
kompetensi_c	1.01	0.986419
efisiensi	1.01	0.990641
kid_c	1.00	0.995651
Mean VIF	1.01	

4.3.6.2. Uji Heteroskedastisitas

Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas dilakukan dengan Uji Modified Wald test (xttest3). Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah varian residual dalam model regresi dari satu pengamatan ke pengamatan lain tetap atau tidak sama (Ghozali, 2018).

Tabel 4 12 Hasil uji Wald

chi2 (29) =	2844.59
Prob > chi2 =	0.0000

Hasil uji Wald menunjukkan $\chi^2(29) = 2844,59$ dengan $\text{Prob} > \chi^2 = 0,0000$, karena nilai $p < 0,05$, maka terdapat heteroskedastisitas pada model. Heteroskedastisitas menyebabkan estimator OLS masih konsisten, tetapi tidak efisien, sehingga uji t dan uji F menjadi tidak valid (Greene, 2012).

Untuk mengatasi heteroskedastisitas digunakan metode robust standar error. Solusi yang tepat pada data panel yang mengalami masalah heteroskedastisitas adalah cluster robust standar errors pada level unit cross section (Arellano, 1987) karena mampu mengatasi heteroskedastisitas antar unit panel.

4.3.6.3. Uji Autokorelasi

Pada penelitian ini uji autokorelasi dilakukan dengan menggunakan Wooldridge test. Berdasarkan tabel dapat dilihat bahwa nilai signifikansi sebesar 0,0000 sehingga probabilitas $p \text{ value} < \alpha$ atau $0,0000 < 0,05$. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi terdapat masalah autokorelasi. Oleh karenanya, robust standard error perlu digunakan untuk mengatasi masalah autokorelasi yang ada (Wooldridge, 2016). Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi data panel. Namun, berdasarkan pengujian asumsi klasik yang ada, model regresi masih terkontaminasi masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi. Oleh karenanya, prosedur robust standard error ditambahkan pada model regresi OLS. Robust standard error merupakan prosedur koreksi pada estimasi varians dalam regresi, sehingga dapat meningkatkan keandalan pada uji t statistik dan F statistik (Wooldridge, 2016). Dengan demikian model regresi yang digunakan untuk pengujian hipotesis adalah model OLS yang ditambahkan Robust standard error.

4.3.7. Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah data residual dalam model regresi linear terdistribusi normal atau tidak. Pengujian dilakukan menggunakan uji Jarque Bera (JB test) dengan perintah `sktest` pada program Stata. Hasil pengujian disajikan pada Tabel berikut:

Tabel 4 13 Hasil Uji Normalitas

Variable	Obs	Pr(skewness)	Pr(kurtosis)	Joint test	
				Adj chi2(2)	Prob>chi2
e	116	0.2953	0.5492	1.48	0.4764

Berdasarkan uji Jarque Bera di atas diperoleh hasil Skewness 0,2953, Kurtosis 0,5492 nilai Probability > χ^2 sebesar 0.4764 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data residual berdistribusi normal, oleh karena itu model regresi layak digunakan untuk analisis regresi selanjutnya seperti uji t, uji F, dan koefisien determinasi.

4.3.8. Uji Statistik

Uji hipotesis dalam penelitian ini meliputi uji Signifikasi Parsial (t) dan uji Signifikasi Simultan (F). Berikut hasil dari kedua uji yang telah dilakukan,

4.3.8.1. Uji Signifikasi Parsial (t)

Pada penelitian ini Uji t digunakan untuk menguji variabel Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi terhadap Akuntabilitas. Dari hasil uji asumsi klasik model regresi data panel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu model Fixed Effect cluster-robust standard errors. Dalam penelitian ini hasil t_{hitung} akan dibandingkan dengan t_{tabel} berdasarkan jumlah observasi (n) = 116, jumlah variabel independen (k) = 3, sehingga derajat kebebasan (df) = $n - k - 1 = 112$. Dengan taraf signifikansi 5%, diperoleh nilai $t_{tabel} = 1,981$ (two-tailed test).

Tabel 4 .14 Hasil FE Robust

Fixed-effects (within) regression	Number of obs	=	116
Group variable: opd_id	Number of groups	=	29
R-squared:	Obs per group:		
Within = 0.1932	min =		4
Between = 0.0512	avg =		4.0
Overall = 0.1003	max =		4
	F(3,28)	=	6.83
corr(u_i, Xb) = -0.0258	Prob > F	=	0.0013

(Std. err. adjusted for 29 clusters in opd_id)

akip	Coefficient	Robust std. err.	t	P> t	[95% conf. interval]	
efisiensi	-.0010355	.0015487	-0.67	0.509	-.0042078	.0021369
kompetensi_c	.1359769	.0333021	4.08	0.000	.0677606	.2041932
kid_c	-.0131733	.0069194	-1.90	0.067	-.0273469	.0010004
_cons	82.05279	.1987388	412.87	0.000	81.64569	82.45989
sigma_u	1.1832079					
sigma_e	.9235018					
rho	.62143032	(fraction of variance due to u_i)				

Dari hasil estimasi Model *Fixed Effect Robust Standar Error* diperoleh model regresi berikut,

$$Y_{it} = 82,05279 - 0,0010355X_{1it} + 0,1359769X_{2it} - 0,0131733X_{3it} + \varepsilon_{it}$$

Hasil uji t pada masing-masing hipotesis sebagai berikut,

Hipotesis1 (H1) : Efisiensi anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas

Hasil uji t menunjukkan bahwa variabel efisiensi anggaran memiliki koefisien - 0,0010 dengan p-value sebesar 0,509. Karena p-value > 0,05, maka H0 tidak ditolak. Uji t_{tabel} dengan $\alpha=0,05$ diperoleh $t_{tabel} = 1,981$ sehingga $t_{hitung} = -0,67 < t_{tabel} = 1,981$ artinya H0 tidak ditolak sehingga H1 tidak terbukti yang berarti efisiensi tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas OPD.

Koefisien -0,0010 berarti setiap kenaikan akuntabilitas menyebabkan penurunan Efisiensi anggaran -0,0010.

Hipotesis 2 (H2) : Kompetensi Pegawai berpengaruh positif terhadap akuntabilitas

Hasil uji t menunjukkan bahwa variabel kompetensi pegawai memiliki koefisien 0,1360 dengan p-value 0,000. Karena p-value $< 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_2 diterima. Uji t_{tabel} dengan $\alpha=0,05$ diperoleh $t_{hitung} = 4,08 > t_{tabel} = 1,981$ maka H_0 ditolak dan H_2 diterima yang berarti kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas OPD. Koefisien 0,1360 berarti setiap kenaikan akuntabilitas sebesar 1 maka variabel kompetensi pegawai akan meningkat 0,1360. Koefisien 0,1360 menunjukkan setiap kenaikan akuntabilitas sebesar 1 maka kompetensi pegawai akan naik sebesar 0,1360.

Hipotesis 3 (H3) : Transparansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas

Hasil uji t menunjukkan koefisien -0,0132 dengan p-value 0,067. Karena p-value $> 0,05$ pada taraf signifikansi 5%, maka H_0 tidak ditolak sehingga H_3 tidak terbukti. Uji t_{tabel} dengan $\alpha=0,05$ diperoleh $t_{hitung} = -1,90 < t_{tabel} = 1,981$ maka H_0 tidak ditolak yang berarti transparansi belum berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas.. Namun pada taraf $\alpha=10\%$ transparansi mendekati signifikan. Koefisien -0,0132 berarti setiap kenaikan akuntabilitas sebesar 1 maka Transparansi akan turun sebesar 0,0132.

Hasil uji t secara rinci ditampilkan pada tabel 4.15 berikut,

Tabel 4 .15 hasil uji t

Hipotesis	Variabel Independen	Koefisien	t-hitung	t-tabel (5%)	p-value	Keputusan	Kesimpulan
H1	Efisiensi → Akuntabilitas	-0,001	-0,67	1,981	0,624	H0 tidak ditolak	Efisiensi tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas
H2	Kompetensi → Akuntabilitas	0,136	4,08	1,981	0	H0 ditolak	Kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas
H3	Transparansi (Kid) → Akuntabilitas	-0,0132	-1,9	1,981	0,067	H0 tidak ditolak ($\alpha=5\%$)	Transparansi tidak berpengaruh signifikan, namun mendekati signifikan pada $\alpha=10\%$

4.3.8.2. Uji Signifikasi Simultan (F)

Hasil uji F (Signifikasi Simultan) berdasarkan hasil pengujian regresi Robust dengan model Fixed Effect diperoleh F statistik sebesar 6,83 dengan Probabilitas $> F = 0,0013$. Karena nilai probabilitas $< 0,05$, maka H_0 ditolak yang berarti variabel efisiensi anggaran, kompetensi pegawai, dan transparansi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas OPD di Kabupaten Gunungkidul. Tabel 4.15 menjelaskan secara rinci hasil uji F yang telah dilakukan pada penelitian ini.

Tabel 4 16 Hasil Uji F

Uji Statistik	Nilai	Probabilitas	Keputusan	Kesimpulan
F-statistik	6,83	0,0013	H_0 ditolak	Variabel efisiensi, kompetensi, dan transparansi secara simultan

				berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas OPD
--	--	--	--	--

4.3.9. Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil regresi Fixed Effect dengan robust standard errors, diperoleh nilai R^2 overall sebesar 0,1003 atau 10,03%. Hal ini berarti bahwa variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu efisiensi anggaran, kompetensi pegawai, dan transparansi, secara bersama-sama mampu menjelaskan sekitar 10,03% variasi akuntabilitas OPD di Kabupaten Gunungkidul. Sedangkan sisanya sebesar 89,97% variasi akuntabilitas dijelaskan oleh faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi penelitian ini.

4.4. Pembahasan

4.4.1. Efisiensi Anggaran

Hasil regresi menunjukkan variabel Efisiensi Anggaran memiliki koefisien negatif 0.0010, probabilitas 0,50 lebih besar dari α (0,05) , t_{hitung} 0,67 lebih kecil dari t_{tabel} (1,981). Hasil ini menunjukkan bahwa efisiensi anggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas OPD di Kabupaten Gunungkidul.

Temuan ini menunjukkan efisiensi penggunaan anggaran di OPD belum tercermin pada peningkatan akuntabilitas OPD. Koefisien negatif diartikan bahwa jika nilai efisiensi meningkat (semakin efisien penggunaan anggaran), akuntabilitas justru cenderung menurun, meskipun pengaruh ini tidak signifikan secara statistik. Tingkat efisiensi anggaran yang dicapai OPD tidak secara langsung berkontribusi terhadap peningkatan akuntabilitas kinerja sebagaimana diukur dalam sistem AKIP. Efisiensi anggaran diukur dari nilai penghematan anggaran namun penghematan tersebut belum diikuti dengan kualitas output yang memadai. Penghematan belanja operasional

maupun program kegiatan yang justru mengurangi kualitas pelayanan publik dipersepsikan mengakibatkan akuntabilitas lebih rendah. Hal ini menunjukkan efisiensi anggaran yang dicapai secara administratif tidak selalu sejalan dengan pencapaian tujuan kinerja yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas.

Efisiensi anggaran yang bersifat penghematan namun tidak disertai dengan efektivitas belum mampu mendorong peningkatan akuntabilitas. Efisiensi anggaran di pemerintah daerah sering kali tercermin dari tingginya selisih antara anggaran dan realisasi belanja. Praktik efisiensi anggaran seharusnya diikuti dengan telaah kualitas outcome serta penghitungan kemungkinan pemborosan yang terjadi. Seringkali efisiensi anggaran hanya fokus pada jumlah capaian realisasi fisik yang mengabaikan kualitas outcome. Selain itu efisiensi anggaran juga masih bersifat administratif belum menjadi evaluasi kinerja untuk perencanaan berikutnya. Telaah efisiensi dibutuhkan untuk tindak lanjut program kegiatan yang mendukung prioritas capaian makro daerah untuk mendukung terwujudnya visi misi daerah serta mendorong peningkatan akuntabilitas. Akuntabilitas kinerja lebih menekankan pada ketercapaian sasaran strategis, keselarasan perencanaan, dan kualitas evaluasi kinerja, bukan semata pada besaran penghematan anggaran.

4.4.2. Kompetensi Pegawai

Hasil regresi variabel kompetensi pegawai memiliki koefisien positif 0,1360 dengan probabilitas 0,000 (lebih kecil dari α 0,005) serta, t_{hitung} 4,08 (lebih besar dari t_{tabel} 1,981). Artinya kompetensi pegawai berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas OPD di Kabupaten Gunungkidul. Hal ini sesuai dengan hipotesis penelitian ini semakin meningkat kompetensi pegawai OPD berimplikasi dengan pelaporan pertanggungjawaban yang semakin meningkat pula.

Hasil regresi sesuai dengan teori kompetensi dalam (Spencer, 1993) yang menyatakan bahwa terdapat lima karakteristik dasar kompetensi (core competency) yang meliputi Pengetahuan, Keterampilan, Watak, Motif, Konsep Diri yang mendukung kinerja pegawai. Pegawai yang kompeten akan lebih mampu menyusun perencanaan, melaksanakan program, serta melaporkan hasil kerja dengan baik sehingga meningkatkan akuntabilitas organisasi.

Temuan pada penelitian ini menegaskan bahwa kesiapan dan kesesuaian sumber daya manusia merupakan faktor kunci dalam pembentukan akuntabilitas kinerja OPD. Kompetensi dalam penelitian ini tidak diukur sebagai kemampuan personal semata, melainkan sebagai kapasitas organisasi yang direpresentasikan melalui Indeks Kesesuaian Pegawai (IKP). Indeks Kesesuaian Pegawai mengukur sejauh mana jumlah dan komposisi pegawai yang tersedia sesuai dengan kebutuhan jabatan berdasarkan Analisis Jabatan dan Analisis Beban Kerja (Anjab–ABK), dengan penekanan pada jabatan strategis yang memiliki peran langsung dalam siklus manajemen kinerja. Sehingga kompetensi dalam penelitian ini menunjuk pada kesiapan OPD dalam pelaksanaan fungsi perencanaan, pelaksanaan, pelaporan serta evaluasi secara efektif. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja OPD tidak hanya ditentukan oleh prosedur dan sistem, tetapi sangat bergantung pada kecukupan dan kesesuaian SDM yang menjalankannya.

Hasil regresi yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan kompetensi pegawai terhadap akuntabilitas kinerja OPD dapat dijelaskan melalui analisis Indeks Kesesuaian Pegawai. Kesesuaian jumlah dan penempatan pegawai pada jabatan strategis terbukti menjadi faktor penting dalam memastikan berjalannya siklus manajemen kinerja secara efektif. Oleh karena itu, peningkatan kompetensi pegawai

perlu dipahami sebagai upaya penataan kapasitas organisasi, bukan semata peningkatan kemampuan individual.

4.4.3. Transparansi

Hasil regresi variabel transparansi menunjukkan koefisien negatif 0,0132 dengan probabilitas 0,067 (lebih besar dari α 0,05) dan t_{hitung} -1,90 (lebih kecil dari t_{tabel} 1,981). Hasil ini berarti transparansi tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas OPD. Namun apabila nilai signifikasi $\alpha = 0,10$ maka transparansi mendekati berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas. Koefisien negatif berarti semakin tinggi tingkat transparansi maka nilai akuntabilitas cenderung turun walaupun hubungan ini tidak signifikan secara statistik.

Hal tersebut menunjukkan meskipun transparansi telah diterapkan namun pengaruhnya terhadap akuntabilitas belum optimal. Transparansi yang dilakukan masih bersifat administratif seperti sekedar mempublikasikan laporan atau dokumen namun belum mampu meningkatkan kualitas pertanggungjawaban. Menurut Bovens (2017) dalam (Ndaomanu, 2024) menyatakan bahwa transparansi tidak otomatis menghasilkan akuntabilitas apabila tidak diikuti dengan mekanisme evaluasi dan tindak lanjut yang efektif. Pedoman evaluasi kinerja instansi pemerintah yang ditetapkan melalui Surat Keputusan Kepala LAN Nomor 9 Tahun 2013 menyatakan bahwa akuntabilitas kinerja harus didukung oleh transparansi yang menyeluruh dalam pelaporan kegiatan dan hasil kerja. Transparansi, sebagaimana tertulis dalam pedoman tersebut, mencakup penyediaan informasi yang lengkap, akurat, dan mudah diakses oleh publik.

Temuan pada penelitian ini menunjukkan transparansi cenderung berhubungan terbalik atau negatif terhadap akuntabilitas. Koefisien negatif yang muncul

mengindikasikan bahwa transparansi yang dilakukan lebih bersifat administratif, yakni pemenuhan kewajiban publikasi informasi, tanpa keterkaitan langsung dengan peningkatan kualitas manajemen kinerja internal yang menjadi fokus penilaian AKIP. Transparansi di pemerintah daerah umumnya diwujudkan melalui publikasi dokumen kinerja dan informasi anggaran. Sedangkan hasil regresi menunjukkan koefisien negatif yang berarti bahwa transparansi yang diukur tersebut belum terintegrasi dengan mekanisme umpan balik (feedback loop) yang memungkinkan informasi publik menjadi input dalam perbaikan kinerja. Transparansi yang bersifat satu arah, administratif, dan minim mekanisme umpan balik belum berfungsi sebagai instrumen peningkatan akuntabilitas kinerja. Transparansi dalam hal ini lebih berperan sebagai prasyarat tata kelola, bukan faktor penentu langsung peningkatan nilai AKIP.

4.4.4. Pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi terhadap Akuntabilitas

Dari hasil uji F (signifikansi simultan) diperoleh hasil probabilitas 0,0013 lebih kecil dari α (0,05) yang berarti variabel efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi secara simultan (bersama-sama) berpengaruh terhadap akuntabilitas OPD. Meskipun hasil uji secara parsial hanya variabel kompetensi pegawai yang berpengaruh signifikan, namun kombinasi dari 3 variabel dependen mampu memberikan kontribusi nyata dalam menjelaskan variabel akuntabilitas. Hal ini menyatakan akuntabilitas tidak bisa dipahami hanya dari satu aspek saja seperti kompetensi pegawai, tetapi merupakan hasil integrasi dari berbagai faktor manajerial.

Efisiensi anggaran memiliki hasil koefisien negatif dan tidak signifikan dari uji parsial, namun dari uji simultan efisiensi anggaran berkontribusi mempengaruhi akuntabilitas ketika dikombinasikan dengan variabel kompetensi pegawai dan

transparansi. Efisiensi yang sejalan dengan kualitas kinerja yang dihasilkan akan memperkuat pertanggungjawaban kepada publik.

Kompetensi pegawai memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dari hasil uji parsial. Hasil ini ditegaskan pada hasil uji simultan, sehingga dapat dikatakan variabel kompetensi pegawai merupakan variabel utama yang mendorong tercapainya akuntabilitas. dalam konteks simultan, variabel kompetensi pegawai menjadi penghubung dengan variabel efisiensi anggaran dan transparansi menjadi lebih bermakna dalam tercapainya akuntabilitas.

Variabel transparansi dari hasil uji parsial memiliki hasil koefisien negatif dan tidak signifikan pada $\alpha = 5\%$, memiliki hasil signifikan pada $\alpha = 10\%$. Transparansi memberikan kontribusi besar pada hasil uji simultan yang memperkuat hubungan variabel efisiensi anggaran dengan kompetensi pegawai terhadap akuntabilitas. Tanpa adanya keterbukaan informasi, capaian efisiensi anggaran dan kompetensi pegawai sulit dipertanggungjawabkan terhadap publik.

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan hasil dari sinergi antara perencanaan, pengelolaan anggaran yang efisien, kompetensi aparatur, serta keterbukaan informasi kepada publik (Mahmudi M. , 2016). Hasil uji simultan (F) pada penelitian ini mendukung teori tersebut karena menunjukkan meski hasil uji secara parsial tidak semua variabel berpengaruh namun secara simultan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas. Akuntabilitas bersifat multidimensi sehingga dalam proses pencapaiannya diperlukan integrasi dari berbagai faktor baik internal maupun eksternal organisasi.

Efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi yang disinergikan dalam manajemen kinerja akan mampu menghasilkan perencanaan yang efektif, pelaksanaan

yang efisien dan beorientasi terhadap outcome serta pelaporan yang akuntabel transparan dan akuntabel. Kompetensi pegawai menjadi faktor dominan dalam integrasi ini karena kesiapan dan kesesuaian sumber daya manusia menjadi faktor kunci dalam pembentukan akuntabilitas. Oleh karena itu, kesesuaian jumlah dan penempatan pegawai pada jabatan strategis menjadi faktor penting dalam meningkatkan kualitas perencanaan, pelaksanaan, dan evaluasi kinerja OPD.

BAB V

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis regresi data panel model Fixed Effect dengan robust standar error pada 29 OPD Kabupaten Gunungkidul, diperoleh hasil sebagai berikut,

1. Efisiensi anggaran memiliki koefisien negatif (-0,0010) dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas. Hal ini menunjukkan peningkatan efisiensi anggaran belum tercermin dalam peningkatan akuntabilitas OPD. Efisiensi anggaran yang dicapai dengan output yang dihasilkan masih sebatas efisiensi dari sisi penganggaran saja belum berdampak pada peningkatan pertanggungjawaban publik.
2. Kompetensi pegawai memiliki koefisien positif (0,1360) dan signifikan terhadap akuntabilitas. Artinya semakin meningkat kompetensi pegawai berpengaruh terhadap peningkatan akuntabilitas OPD. Kompetensi pegawai menjadi faktor yang paling konsisten mendorong peningkatan akuntabilitas. semakin tinggi kompetensi pegawai akan mampu menyusun perencanaan, melaksanakan program dan membuat pertanggungjawaban yang lebih baik. McClelland (1973) dalam (Irnaldi & Amelia, 2024) menekankan bahwa kompetensi adalah karakteristik mendasar yang dimiliki seseorang yang berpengaruh langsung terhadap, atau dapat memprediksikan kinerja yang sangat baik
3. Transparansi memiliki koefisien negatif (-0,0132) tidak signifikan pada α 5% namun signifikan pada α 10%. Hal ini mengindikasikan keterbukaan informasi belum sepenuhnya efektif memperkuat akuntabilitas. Keterbukaan informasi

belum menyediakan informasi yang relevan, mudah diakses dan dimanfaatkan publik untuk menilai kinerja pemerintah.

4. Hasil uji F menunjukkan efisiensi anggaran, kompetensi pegawai dan transparansi secara simultan berpengaruh terhadap akuntabilitas OPD. Dengan demikian, capaian akuntabilitas OPD merupakan kinerja kombinasi berbagai faktor meskipun secara parsial tidak semua variabel berpengaruh signifikan.
5. Koefisien determinasi 10,03% berarti ketiga variabel independen hanya mampu menjelaskan 10,03% variasi akuntabilitas, sedangkan 89,97% dijelaskan oleh faktor lain. Dengan demikian dapat dikatakan akuntabilitas dipengaruhi berbagai faktor sehingga diperlukan pendekatan multidimensional dalam memahami faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas.

5.2. Implikasi

Implikasi adalah suatu konsekuensi atau akibat langsung dari hasil penemuan suatu penelitian ilmiah. Berdasarkan hasil penelitian ini mengenai Pengaruh Efisiensi Anggaran, Kompetensi Pegawai dan Transparansi memiliki pengaruh signifikan secara simultan terhadap Akuntabilitas. Beberapa implikasi dari hasil penelitian ini sebagai berikut,

1. Implikasi Teoritis

- Hasil penelitian ini dalam perspektif agency theory (Jensen and Meckling, 1976) yang menggambarkan hubungan antara OPD dengan pemerintah daerah sebagai agen dan principal, menegaskan pentingnya mekanisme pengawasan dan pelaporan untuk mengatasi asimetri informasi karena perbedaan kepentingan serta memastikan agen bertindak sesuai kepentingan principal. Kompetensi pegawai yang

berpengaruh positif terhadap akuntabilitas menunjukkan bahwa pegawai yang memiliki kemampuan, pengetahuan dan keterampilan tinggi cenderung mampu menghasilkan kinerja yang transparan dan bertanggungjawab yang dapat memperkecil information asymetry antara agent dan principal. Untuk memperkuat kepercayaan principal perlu dilakukan penyesuaian indikator efisiensi anggaran agar berorientasi pada hasil serta peningkatan kualitas transparansi informasi publik.

- Hasil penelitian Efisiensi Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas, mendukung konsep Mahmudi dalam bukunya *Manajemen Kinerja Sektor Publik* yang menyatakan Efisiensi merupakan ukuran keberhasilan yang dikaitkan dengan besarnya sumber daya yang digunakan untuk mencapai hasil. Namun, efisiensi tidak selalu sejalan dengan akuntabilitas publik apabila tidak diimbangi dengan efektivitas pencapaian tujuan (Haruni & Dai, 2025).
- Hasil penelitian Kompetensi pegawai berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas, sesuai pernyataan Spencer dalam *Competence at Work: Models for Superior Performance*, yang menyatakan bahwa kompetensi merupakan kombinasi pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang secara langsung memengaruhi kinerja individu dan organisasi, *Competency is an underlying characteristic of an individual that is causally related to superior performance in a job or situation* (Spencer, 1993). Kapabilitas sumber daya yang unggul menjadi kekuatan internal organisasi. Semakin banyak sumber daya dengan kapabilitas yang kuat akan mengurangi ketergantungan terhadap

lingkungan eksternal sehingga akan mendorong lingkungan eksternal yang lebih lemah. Menurut Li & Ding, kapabilitas sumber daya suatu organisasi mampu mengatasi tekanan kelembagaan yang bersifat isomorfis (proses hambatan suatu populasi yang meniru untuk menjadi sama seperti populasi yang lain) terkait implementasi (Wulaningrum et al., 2020).

- Hasil penelitian variabel Transparansi berpengaruh mendekati signifikan terhadap akuntabilitas mendukung pendapat Bovens (2007) dalam *Analysing and Assessing Public Accountability. A Conceptual Framework* menyatakan bahwa transparansi akan berdampak pada akuntabilitas apabila disertai dengan mekanisme evaluasi, pengawasan dan pemanfaatan informasi kinerja. Teori ini menegaskan penyajian informasi saja belum cukup untuk mendukung peningkatan akuntabilitas.

2. Implikasi Praktis

- Efisiensi anggaran tidak berpengaruh terhadap peningkatan akuntabilitas implikasi praktisnya bagi pemerintah daerah perlu untuk menegaskan konsep efisiensi sebagai kemampuan menghasilkan outcome dengan biaya optimal, bukan sekadar penghematan anggaran. Dalam praktik pengelolaan keuangan daerah efisiensi sering dipahami sebagai tingginya sisa anggaran atau rendahnya realisasi belanja, bukan sebagai efisiensi berbasis hasil. Refocusing dan penyesuaian anggaran menyebabkan banyak kegiatan dibatalkan atau ditunda, yang secara administratif meningkatkan efisiensi, tetapi tidak menghasilkan output dan outcome yang terukur.

- Kompetensi berpengaruh terhadap akuntabilitas, implikasi praktisnya pelatihan dan pengembangan SDM perlu difokuskan pada *problem-based learning* yang bersumber dari hasil evaluasi AKIP, bukan pelatihan umum yang tidak terkait langsung dengan permasalahan kinerja OPD.

Dari hasil analisis dokumen LKJIP serta LHE, rekomendasi evaluasi seringkali berulang dari tahun ke tahun yang mengungkap bahwa kesulitan utama OPD bukan pada pemahaman normatif AKIP, melainkan pada kemampuan teknis menyusun indikator kinerja, mengaitkan program dengan sasaran strategis, dan melakukan evaluasi berbasis outcome.

- Transparansi belum mempengaruhi peningkatan akuntabilitas, implikasi praktisnya transparansi perlu dikembangkan menjadi mekanisme dua arah dengan umpan balik publik yang terstruktur dan terintegrasi ke dalam siklus perencanaan dan evaluasi kinerja.

Informasi kinerja yang dipublikasikan saat ini hanya bersifat pemenuhan administratif belum dimanfaatkan oleh masyarakat sebagai dasar pengawasan substantif. OPD juga belum memiliki mekanisme yang jelas untuk mengolah masukan publik menjadi rekomendasi perbaikan kinerja.

5.3. SARAN

5.3.1. Saran untuk Pemerintah Daerah

Hasil uji empiris penelitian ini menunjukkan variabel kompetensi pegawai menjadi satu-satunya variabel yang konsisten dan signifikan berpengaruh terhadap peningkatan akuntabilitas. Hal ini menegaskan bahwa persoalan utama akuntabilitas

kinerja OPD bukan terletak pada ketersediaan anggaran atau keterbukaan informasi semata, melainkan pada kapasitas sumber daya manusia yang menjalankan siklus manajemen kinerja.

Kompetensi dalam penelitian ini tidak dimaknai sebagai kemampuan individual secara umum, tetapi sebagai kecukupan dan kesesuaian pegawai pada kelompok jabatan strategis, sebagaimana diukur melalui Indeks Kesesuaian Pegawai. Jabatan-jabatan strategis tersebut seperti Jabatan pimpinan Tinggi, Administrator, Pengawas Fungsional tertentu dan pelaksana memiliki peran langsung dalam penetapan indikator kinerja, penyelarasan program dengan sasaran strategis, serta evaluasi capaian kinerja. Ketika jabatan-jabatan ini diisi oleh pegawai yang jumlahnya tidak mencukupi atau tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi, maka kualitas akuntabilitas kinerja menjadi lemah, meskipun sistem dan regulasi telah tersedia.

Temuan pada penelitian ini mempertegas bahwa kelemahan akuntabilitas kinerja lebih sering disebabkan oleh keterbatasan kompetensi teknis, seperti ketidakmampuan menyusun indikator kinerja yang outcome-oriented, kesulitan mengaitkan perencanaan dengan penganggaran, serta rendahnya kapasitas analisis dalam menindaklanjuti hasil evaluasi AKIP. Kondisi ini menyebabkan rekomendasi evaluasi kinerja cenderung berulang dari tahun ke tahun tanpa perbaikan yang signifikan.

Dengan demikian, peningkatan kompetensi pegawai tidak cukup dilakukan melalui pelatihan yang bersifat umum, tetapi harus diarahkan pada tindak lanjut langsung atas temuan dan rekomendasi hasil evaluasi kinerja. Artinya, hasil evaluasi AKIP dan LKJIP perlu digunakan sebagai dasar utama dalam merancang program pengembangan kompetensi, terutama bagi pegawai pada jabatan strategis. Pendekatan

ini akan memastikan bahwa penguatan kompetensi benar-benar menjawab permasalahan kinerja yang nyata, bukan sekadar memenuhi kewajiban administratif.

Secara kebijakan, temuan ini mempertegas bahwa penguatan akuntabilitas kinerja harus dimulai dari pembenahan struktur dan kompetensi SDM, melalui penataan formasi, penempatan pegawai berbasis Anjab–ABK, serta pengembangan kompetensi yang spesifik dan berbasis masalah kinerja. Tanpa langkah tersebut, upaya peningkatan akuntabilitas kinerja berisiko terjebak pada formalitas sistem, tanpa menghasilkan perbaikan substantif dalam pencapaian sasaran strategis pemerintah daerah.

Dari hasil analisis penelitian maka peneliti menyimpulkan beberapa saran sebagai berikut,

- a) Peningkatan kompetensi pegawai melalui tindak lanjut hasil evaluasi kinerja

Hasil uji empiris bahwa kompetensi pegawai berpengaruh terhadap peningkatan akuntabilitas kinerja OPD, maka peningkatan kompetensi perlu diarahkan secara fokus, selektif, dan berbasis evaluasi kinerja.

Rekomendasi yang diusulkan terkait hasil sebagai berikut,

- Menggunakan hasil evaluasi Akip dan Indeks Kesesuaian Pegawai dalam menyusun perencanaan pengembangan SDM.
- Menggunakan hasil evaluasi Akip dalam program peningkatan kompetensi misalnya melalui pendampingan teknis penyusunan perencanaan kinerja.

- Menggunakan indeks kesesuaian pegawai dalam pemetaan analisis jabatan untuk efektifitas kinerja birokrasi sebagai bagian upaya profesionalisasi pegawai.
- Menyelaraskan mutasi dan penempatan pegawai dengan hasil Analisis Jabatan dan Analisis Beban Kerja, sehingga pengisian jabatan strategis dilakukan berdasarkan kebutuhan kinerja, bukan semata pertimbangan administratif.
- Melakukan fungsi pengawasan dan pengendalian melalui instansi terkait dalam tindak lanjut rekomendasi hasil evaluasi kinerja.

b) Efisiensi anggaran yang berorientasi pada *outcome* / hasil

Hasil temuan yang menyatakan efisiensi anggaran belum mendorong peningkatan akuntabilitas. Rekomendasi yang diusulkan dari hasil tersebut yaitu,

- Menfokuskan efisiensi bukan sekedar penghematan anggaran namun berorientasi pada hasil yang memastikan setiap rupiah yang dibelanjakan memberikan kontribusi nyata terhadap sasaran strategis daerah.
- Mengintegrasikan analisis efisiensi dengan capaian outcome, misalnya melalui evaluasi program yang mengaitkan realisasi anggaran dengan indikator kinerja utama.
- Mengevaluasi progeram kegiatan yang berpotensi menimbulkan pemborosan dan memiliki *outcome* yang tidak mendukung sasaran strategis.

c) Penguatan Transparansi dengan mekanisme umpan balik publik

Hasil temuan pada penelitian ini membuktikan secara empiris keterbukaan publik belum mendorong peningkatan akuntabilitas secara signifikan. Rekomendasi yang diusulkan kepada pemerintah daerah yaitu,

- Mengembangkan transparansi berbasis dialog, bukan sekadar publikasi dokumen, dengan menyediakan ruang umpan balik publik yang terstruktur terhadap informasi kinerja.
- Mengintegrasikan masukan masyarakat ke dalam siklus perencanaan dan evaluasi kinerja, misalnya melalui forum konsultasi publik kinerja atau survei kepuasan berbasis indikator AKIP.
- Memanfaatkan platform digital untuk menampung dan menganalisis umpan balik publik, sehingga informasi yang diterima tidak berhenti sebagai data, tetapi menjadi dasar perbaikan kinerja

5.3.2. Saran untuk Peneliti Selanjutnya

Saran untuk peneliti selanjutnya sebagai berikut,

- Menggunakan pendekatan kuantitatif dan kualitatif

Penelitian selanjutnya disarankan dengan menggunakan kombinasi pendekatan kuantitatif dan kualitatif, misalnya melalui wawancara dengan perencana, pengelola anggaran, dan evaluator kinerja, guna memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif tentang proses pembentukan akuntabilitas kinerja.

- Mengembangkan pengukuran kompetensi pegawai

Peneliti berikutnya dapat mengembangkan pengukuran kompetensi dengan memasukkan aspek kualitatif, seperti kompetensi teknis, manajerial, dan

perilaku kerja, atau menggunakan instrumen berbasis standar kompetensi jabatan guna melengkapi pengukuran Indeks Kesesuaian Pegawai.

- Mengembangkan variabel lainnya yang mencerminkan penilaian Akip
Penelitian selanjutnya disarankan untuk mengembangkan faktor lainnya yang mempengaruhi penilaian AKIP seperti budaya organisasi, kepemimpinan dan capaian makro.
- Memperluas obyek dan periode penelitian
Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas cakupan wilayah dan periode penelitian, termasuk perbandingan antar daerah, agar diperoleh gambaran yang lebih umum mengenai faktor-faktor yang memengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

5.3. KETERBATASAN PENELITIAN

Penelitian ini memiliki keterbatasan sebagai berikut,

a. Keterbatasan pendekatan kuantitatif

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder, sehingga hasil analisis lebih menekankan pada hubungan statistik antarvariabel. Pendekatan ini belum sepenuhnya mampu menangkap dinamika proses, kebijakan, serta faktor perilaku aparatur yang memengaruhi akuntabilitas kinerja secara mendalam.

b. Keterbatasan pengukuran kompetensi pegawai

Kompetensi pegawai dalam penelitian ini diukur menggunakan Indeks Kesesuaian Pegawai berdasarkan kesesuaian jumlah dan formasi jabatan strategis. Pengukuran ini belum sepenuhnya mencerminkan kompetensi individual seperti kemampuan teknis, perilaku kerja, dan kualitas pengambilan

keputusan meskipun relevan untuk menggambarkan kapasitas struktural organisasi.

c. Keterbatasan pengukuran efisiensi anggaran

Efisiensi anggaran diukur melalui rasio realisasi fisik terhadap realisasi anggaran, yang secara teoretis menggambarkan efisiensi penggunaan sumber daya. Namun, pengukuran ini belum membedakan antara efisiensi yang dihasilkan dari optimalisasi program dengan efisiensi akibat pengurangan atau pembatalan kegiatan sehingga berpotensi bias interpretasi

d. Keterbatasan ruang lingkup dan periode penelitian

Penelitian ini hanya dilakukan pada OPD di Kabupaten Gunungkidul dengan periode waktu terbatas. Oleh karena itu, hasil penelitian belum tentu dapat digeneralisasikan pada pemerintah daerah lain yang memiliki karakteristik organisasi, kapasitas fiskal, dan sistem manajemen kinerja yang berbeda.

DAFTAR PUSTAKA

- Akbar, R. (2018). Pengukuran kinerja dan akuntabilitas publik di Indonesia studi awal di pemerintah daerah. 1(1), 1-16. *Jurnal Akuntansi dan Akuntabilitas Publik*, 1-16.
- Arellano, M. (1987). Computing robust standard errors for within-groups estimators. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics* 49 (4), 431-434.
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Creswell, J. (2014). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Los Angeles: Sage Publications.
- Darsono, D. R. (2022). New public management and corruption: Empirical evidence of local governments in Indonesia. *Public and Municipal Finance (11)1*, 54-62.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Greene, W. H. (2012). *Econometric Analysis*. -: Pearson Education.
- Gujarati, D. a. (2009). *Basic Econometrics*. New York: 5th Edition, McGraw Hill Inc.
- Gujarati, D. N. (2009). *Basic Econometric*. New York: McGraw-. Hill.
- Gunawan, D. R. (2016). Penerapan sistem e-budgeting terhadap transparansi dan akuntabilitas keuangan publik (Studi pada Pemerintah Kota Surabaya). *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 8(1), 72-102.
- Gunawan, D. R. (2016). Penerapan Sistem E-Budgeting Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Keuangan Publik (Studi Pada Pemerintah Kota Surabaya). *AKRUAL: Jurnal Akuntansi* 8(1), 72–102.
- Gupta, S. (2020). Digitalization and Fiscal Transparency: The Future of Government Financial Management. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 30(2), 205-219.
- Handoyo, S. &. (2022). Factors influencing audit quality of banking business sector in Indonesia. *Humanities and Social Sciences Letters*, 10(4), 463-481.
- Jensen, M. C. (1976). “Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure”. *Journal of Finance Economic* 3, 305.
- JULIA, D. I. (2020). Pengaruh sistem akuntansi pemerintah daerah, pengendalian intern, dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah . (Doctoral dissertation, STIESIA SURABAYA).
- Kemenpan, R. (2019). *Laporan Kinerja Kementrian Pendayagunaan Aparatur Negara & RB*.

- Khotami, M. (2017). The concept of accountability in good governance. *International Conference on Democracy, Accountability and Governance*, 42.
- Kothari, C. .. (2004). *Research Methodology methods and techniques*. New age International Publisher.
- Kurniawan, F. &. (2017). Evaluasi Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Bandung I). *ABIS: Accounting and Business Information Systems Journal*, 6(1).
- Mahmudi. (2016). *Buku Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit UII Press.
- Mahmudi, M. (2016). *Analisis laporan keuangan pemerintah daerah*. Yogyakarta: Edisi Ketiga, Upp Stim Ykpn.
- Mardiasmo. (2018). Akuntabilitas dan Transparansi dalam Pengelolaan Keuangan Negara. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik*, 22(1), 55-75.
- Mardiasmo. (2021). *Akuntansi sektor publik*. Penerbit Andi.
- Pina, V. T. (2010). Is e-government promoting converge towards. *International Public Management Journal*, 350-380.
- Purnamasari, R. (2019). Determinan Goal-Setting terhadap Kinerja Pegawai Pengelola Keuangan. Relevance. *Journal of Management and Business*, 2.
- Ramdan, D. S. (2024). PENGARUH REALISASI ANGGARAN, EFISIENSI ANGGARAN DAN PENGENDALIAN AKUNTANSI TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BANDUNG. *Jisipol* , 80-98.
- Ratmono, D. (2016). Anteseden dan konsekuensi keberhasilan implementasi performance-based budgeting pada pemerintah daerah. . *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(1).
- Ritonga, I. T. (2016). Mengukur transparansi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia: berbasis website. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 20(2), 110.
- Schuler, J. &. (2006). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Pustaka Setia.
- Sedarmayanti. (2017). *Perencanaan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia*. PT. Refika Aditama.
- Shochrul R Ajija, D. W. (2011). *Cara cerdas menguasai Eviews*. Jakarta: Salemba Empat.
- Soetrisno, A. P. (2018). Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Karyawan (Studi di PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk Witel Bandung). *JURISMA: Jurnal Riset Bisnis & Manajemen* 8(1), 61-76.
- Spencer, L. M. (1993). *Competence at Work: Models for Superior Performance*. New York.

- Stoner, J. A. (2010). *Manajemen*. Jakarta: PT. Prenhallindo.
- Sugiyono, P. D. (2017). *Metode penelitian bisnis: pendekatan kuantitatif, kualitatif, kombinasi, dan R&D*. Bandung: Penerbit CV. Alfabeta.
- Sugiyono, P. D. (2018). *Quantitative, qualitative, and R&D research methods*. Bandung: ALFABETA, Ed.
- Sugiyono, S. (2021). *Metode penelitian kuantitatif dan kualitatif dan R&D*.
- Syam, S. (2020). Pengaruh Efektifitas Dan Efisiensi Kerja Terhadap Kinerja Pegawai Pada Kantor Kecamatan Banggae Timur. *Jurnal Ilmu Manajemen Profitability*, 4(2), 128-152.
- UNDP. (1997). *Governance for Sustainable Human Developmen*.
- Wicaksono, K. W. (2015). Akuntabilitas organisasi sektor publik. *JKAP (Jurnal Kebijakan Dan Administrasi Publik)* 19(1), 17-26.
- Widarjono, A. (2007). *Ekonometrika Teori dan Aplikasi*. Yogyakarta: Ekonisia FE UII.
- Widarjono, A. (2018). *Analisis Regresi Dengan SPSS*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN, 201.
- Wooldridge, J. M. (2016). *Introductory econometrics a modern approach*. South-Western cengage learning.
- Zimmerman, J. (1977). The municipal accounting maze: an analysis of political incentive. *Journal of Accounting Research*, 15, , 107-144.
- Zulfiandri, A. (2017). Faktor-Faktor yang memengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi empiris pada OPD di Pemerintah Provinsi Banten). *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 2(1), 102-125.

LAMPIRAN

1) TABEL NILAI AKIP OPD

No.	OPD	2021	2022	2023	2024
1	DINAS PENDIDIKAN	81,76	83,45	83,51	84,01
2	DINAS KESEHATAN	80,73	81,08	81,08	82,06
3	DINAS PEKERJAAN UMUM, PERUMAHAN RAKYAT, DAN KAWASAN PERMUKIMAN	81,5	82,03	82,03	82,11
4	SATUAN POLISI PAMONG PRAJA	80,9	80,9	82,56	82,32
5	BADAN PENANGGULANGAN BENCANA DAERAH	78,96	82,35	83,61	83,73
6	DINAS SOSIAL, PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK	79,9	80,4	81,82	81,99
7	DINAS PEMBERDAYAAN MASYARAKAT DAN KALURAHAN, PENGENDALIAN PENDUDUK DAN KELUARGA BERENCANA	80,45	82,9	82,99	83,97
8	DINAS PERTANAHAN DAN TATA RUANG (KUNDHA NITI MANDALA SARTA TATA SASANA)	80,01	78,6	80,34	81,98
9	DINAS LINGKUNGAN HIDUP	79,48	80,15	81,04	82,32
10	DINAS KEPENDUDUKAN DAN PENCATATAN SIPIL	81,85	82,4	83,34	83,71
11	DINAS PERHUBUNGAN	80,17	82,1	82,61	82,87
12	DINAS KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA	79,2	78,6	80,42	80,86
13	DINAS PERINDUSTRIAN, KOPERASI, USAHA KECIL DAN MENENGAH, DAN TENAGA KERJA	81,15	80,7	82,68	82,58
14	DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU PINTU	84,25	82,1	82,55	82,59
15	DINAS KEPEMUDAAN DAN OLAH RAGA	82,1	80,6	81,15	80,56
16	DINAS KEBUDAYAAN (KUNDHA KABUDAYAN)	81,75	81,75	82,24	82,94
17	DINAS PERPUSTAKAAN DAN KEARSIPAN	81,74	82,4	83,03	80,7
18	DINAS KELAUTAN DAN PERIKANAN	79,26	81,6	81,66	82,3
19	DINAS PARIWISATA	79,54	82,1	82,18	83,06
20	DINAS PETERNAKAN DAN KESEHATAN HEWAN	80,95	80,95	81,06	82,02
21	DINAS PERTANIAN DAN PANGAN	80,95	80,6	81,33	81,54
22	DINAS PERDAGANGAN	81,15	80,7	80,96	81,73
23	SEKRETARIAT DAERAH	80,7	82,25	82,66	82,8
24	SEKRETARIAT DPRD	80,7	81,5	82,07	82,6
25	BADAN PERENCANAAN PEMBANGUNAN DAERAH	86,35	86,65	86,68	86,8
26	BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH	80,45	81,85	81,25	82,63
27	BADAN KEPEGAWAIAN, PENDIDIKAN, DAN PELATIHAN DAERAH	82,8	82,8	82,84	82,97
28	INSPEKTORAT DAERAH	80,71	83,01	83,02	83,13
29	BADAN KESATUAN BANGSA DAN POLITIK	82,55	82,55	82,78	83,26

2) TABEL EFISIENSI ANGGARAN

No	OPD	2021	2022	2023	2024
1	DINAS PENDIDIKAN	103,9027	151,6288	158,57	208,405
2	DINAS KESEHATAN	110,4912	99,54824	199,3379	45,71733
3	DINAS PEKERJAAN UMUM, PERUMAHAN RAKYAT, DAN KAWASAN PERMUKIMAN	104,7891	97,2107	110,1002	90,29727
4	SATUAN POLISI PAMONG PRAJA	101,4009	101,3685	112,6253	102,7749
5	BADAN PENANGGULANGAN BENCANA DAERAH	118,9925	77,98089	101,4096	76,63227
6	DINAS SOSIAL, PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK	101,1736	92,72597	97,30796	98,94011
7	DINAS PEMBERDAYAAN MASYARAKAT DAN KALURAHAN, PENGENDALIAN PENDUDUK DAN KELUARGA BERENCANA	106,9752	138,5239	155,4183	162,3511
8	DINAS PERTANAHAN DAN TATA RUANG (KUNDHA NITI MANDALA SARTA TATA SASANA)	112,9688	128,3908	105,3558	117,0632
9	DINAS LINGKUNGAN HIDUP	108,152	122,5621	106,9688	92,92908
10	DINAS KEPENDUDUKAN DAN PENCATATAN SIPIL	115,7669	246,0466	231,9576	231,3927
11	DINAS PERHUBUNGAN	106,0603	204,7552	165,8564	99,79869
12	DINAS KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA	103,3978	89,78988	174,46	81,9021
13	DINAS PERINDUSTRIAN, KOPERASI, USAHA KECIL DAN MENENGAH, DAN TENAGA KERJA	105,5015	118,2166	111,7526	100,305
14	DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU PINTU	108,3989	104,6599	111,469	101,9992
15	DINAS KEPEMUDAAN DAN OLAHRAGA	103,9027	152,47	90,98787	74,27056
16	DINAS KEBUDAYAAN (KUNDHA KABUDAYAN)	105,8773	102,6799	102,0825	67,97512
17	DINAS PERPUSTAKAAN DAN KEARSIPAN	115,1125	286,8639	62,60417	269,8065
18	DINAS KELAUTAN DAN PERIKANAN	107,4432	115,1236	109,6224	121,4821
19	DINAS PARIWISATA	106,369	97,82564	101,3993	105,4264
20	DINAS PETERNAKAN DAN KESEHATAN HEWAN	107,5384	194,3459	182,5494	148,1648
21	DINAS PERTANIAN DAN PANGAN	107,5384	114,8344	100,5261	98,80767
22	DINAS PERDAGANGAN	108,1604	255,3506	389,3426	504,3849
23	SEKRETARIAT DAERAH	112,9264	161,2084	104,6792	106,678
24	SEKRETARIAT DPRD	119,7935	128,4271	120,5648	119,0151
25	BADAN PERENCANAAN PEMBANGUNAN DAERAH	102,6917	212,4365	252,2587	137,1668
26	BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH	108,0869	114,8114	102,4262	84,4149
27	BADAN KEPEGAWAIAN, PENDIDIKAN, DAN PELATIHAN DAERAH	121,0032	115,4819	100,3922	100,2815
28	INSPEKTORAT DAERAH	105,4779	109,7213	100,2033	101,6157
29	BADAN KESATUAN BANGSA DAN POLITIK	105,3303	94,44025	101,8291	97,07401

3) TABEL KOMPETENSI PEGAWAI

NO.	OPD	2021	2022	2023	2024
1	DINAS PENDIDIKAN	16,8095434	18,517707	19,317481	17,6749178
2	DINAS KESEHATAN	13,740653	14,274266	14,1333467	14,0943033
3	DINAS PEKERJAAN UMUM, PERUMAHAN RAKYAT, DAN KAWASAN PERMUKIMAN	13,4484228	13,719135	13,3389909	13,2375417
4	SATUAN POLISI PAMONG PRAJA	5,62525955	6,1637211	18,0611578	18,0611578
5	BADAN PENANGGULANGAN BENCANA DAERAH	10,2785714	11,078571	17,4419355	9,53571429
6	DINAS SOSIAL, PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK	13,8018717	14,426872	17,801626	18,1772358
7	DINAS PEMBERDAYAAN MASYARAKAT DAN KALURAHAN, PENGENDALIAN PENDUDUK DAN KELUARGA BERENCANA	7,32427714	6,41375	16,0212719	17,4840816
8	DINAS PERTANAHAN DAN TATA RUANG (KUNDHA NITI MANDALA SARTA TATA SASANA)	14,0877193	14,754386	18,6666667	18,15
9	DINAS LINGKUNGAN HIDUP	14,2894419	15,058673	17,4105263	17,8036716
10	DINAS KEPENDUDUKAN DAN PENCATATAN SIPIL	17,0536514	17,822882	19,0941043	17,7126984
11	DINAS PERHUBUNGAN	17,103003	17,991892	18,6299903	16,8884129
12	DINAS KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA	13,5285714	14,261905	19,5555556	18,5
13	DINAS PERINDUSTRIAN, KOPERASI, USAHA KECIL DAN MENENGAH, DAN TENAGA KERJA	14,1988636	16,382143	17,83125	16,5944478
14	DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU PINTU	16,4962121	17,371212	14,3518519	16,2969697
15	DINAS KEPEMUDAAN DAN OLAHRAGA	17,8652038	18,865204	20	15,5
16	DINAS KEBUDAYAAN (KUNDHA KABUDAYAN)	16,2375	17,570833	19,25	19,5064103
17	DINAS PERPUSTAKAAN DAN KEARSIPAN	16,4324675	17,341558	17,6566717	17,7545582
18	DINAS KELAUTAN DAN PERIKANAN	12,3108225	12,910823	9,21978022	18,2967033
19	DINAS PARIWISATA	17,3536325	14,28499	19,2342857	18,1219872
20	DINAS PETERNAKAN DAN KESEHATAN HEWAN	25,6928237	26,634	17,6060214	17,4484365
21	DINAS PERTANIAN DAN PANGAN	17,9192829	19,097854	18,9834541	18,6339882
22	DINAS PERDAGANGAN	14,326597	15,32521	18,5613333	18,5613333
23	SEKRETARIAT DAERAH	13,1088645	13,724249	16,6080615	16,6080615
24	SEKRETARIAT DPRD	15,3738928	21,298352	10,2051282	16,2152015
25	BADAN PERENCANAAN PEMBANGUNAN DAERAH	15,9246903	17,734214	19,1888889	19
26	BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH	17,1800963	18,130096	17,7963884	18,3637489
27	BADAN KEPEGAWAIAN, PENDIDIKAN, DAN PELATIHAN DAERAH	9,47668998	10,22669	18,0773362	17,8736842
28	INSPEKTORAT DAERAH	10,0888507	14,441404	18,0536131	18,002331
29	BADAN KESATUAN BANGSA DAN POLITIK	8,21666667	8,75	17,7179487	16

4) TABEL TRANSPARANSI

No.	OPD	2021	2022	2023	2024
1	DINAS PENDIDIKAN	77,47	87,63	88,67	72
2	DINAS KESEHATAN	90,66	79,7	91,33	64
3	DINAS PEKERJAAN UMUM, PERUMAHAN RAKYAT, DAN KAWASAN PERMUKIMAN	82,04	30	78	90
4	SATUAN POLISI PAMONG PRAJA	84,35	0	85,33	52
5	BADAN PENANGGULANGAN BENCANA DAERAH	87,45	95,8	73,33	74
6	DINAS SOSIAL, PEMBERDAYAAN PEREMPUAN DAN PERLINDUNGAN ANAK	87,84	84,6	90	87
7	DINAS PEMBERDAYAAN MASYARAKAT DAN KALURAHAN, PENGENDALIAN PENDUDUK DAN KELUARGA BERENCANA	88,26	88,33	90,67	79
8	DINAS PERTANAHAN DAN TATA RUANG (KUNDHA NITI MANDALA SARTA TATA SASANA)	85,76	100	91,67	76
9	DINAS LINGKUNGAN HIDUP	88,81	94,63	94,67	81
10	DINAS KEPENDUDUKAN DAN PENCATATAN SIPIL	90,05	54,03	92	89
11	DINAS PERHUBUNGAN	90,91	91,13	76,33	85
12	DINAS KOMUNIKASI DAN INFORMATIKA	96,1	94,87	99	90
13	DINAS PERINDUSTRIAN, KOPERASI, USAHA KECIL DAN MENENGAH, DAN TENAGA KERJA	88,05	96,97	81,33	53
14	DINAS PENANAMAN MODAL DAN PELAYANAN TERPADU SATU PINTU	92,46	88,33	94,67	75
15	DINAS KEPEMUDAAN DAN OLAH RAGA	77,47	84,6	91,67	76
16	DINAS KEBUDAYAAN (KUNDHA KABUDAYAN)	87,79	85,3	75	70
17	DINAS PERPUSTAKAAN DAN KEARSIPAN	91,56	86,93	100	84
18	DINAS KELAUTAN DAN PERIKANAN	88,62	86,23	93,33	75
19	DINAS PARIWISATA	92,99	91,13	92	82
20	DINAS PETERNAKAN DAN KESEHATAN HEWAN	89,65	87,63	90,33	71
21	DINAS PERTANIAN DAN PANGAN	89,65	100	92,33	79
22	DINAS PERDAGANGAN	88,05	92,3	93,67	88
23	SEKRETARIAT DAERAH	88,28	95,8	93,33	85
24	SEKRETARIAT DPRD	58,3	89,03	72,33	57
25	BADAN PERENCANAAN PEMBANGUNAN DAERAH	69,47	30,47	30,67	54
26	BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH	82,11	94,4	85,33	64
27	BADAN KEPEGAWAIAN, PENDIDIKAN, DAN PELATIHAN DAERAH	63,13	93	50,67	68
28	INSPEKTORAT DAERAH	85,19	85,53	89,67	81
29	BADAN KESATUAN BANGSA DAN POLITIK	89,56	91,13	98,67	76

