

PENGARUH AKUNTABILITAS PUBLIK, KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, DESENTRALISASI DAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL

Iwan S. Seber
Universitas Muhammadiyah Maluku Utara
bione.fe@gmail.com

Febriyansyah Rustam
Universitas Khairun
ryanrustam583@gmail.com

Siti Pratiwi Husain
Universitas Negeri Gorontalo
pratiwihusain04@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Target Anggaran, Desentralisasi dan Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial. Hasil survey menunjukkan bahwa populasi Satuan Kerja (SKPD) di Kabupaten Halmahera Barat sebanyak 1053 dengan sampel sebanyak 211 responden. Teknik pengambilan sampel menggunakan Purposive Sampling. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dan teknik analisis data menggunakan Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Desentralisasi berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial, sedangkan Partisipasi Penganggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial.

Kata Kunci: Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran, Desentralisasi, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kinerja Manajerial

I. Pendahuluan

Amandemen UU 32 tahun 2004 menjadi Undang undang no 23 tahun 2014 melahirkan paradigma baru tentang otonomi daerah, dengan memastikan kebebasan kepada daerah untuk bertanggungjawab terhadap pencapaian pembangunan di daerah. Penyelenggaraan otonomi melalui undang-undang tersebut memberikan kewenangan kepada daerah untuk mengatur dan mengurus masyarakatnya menurut kehendak sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat yang sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku (Halim dan Kusufi, 2012).

Implikasi positif dari undang undang otonomi daerah adalah memberikan kewenangan untuk mengelola keuangan daerah, pengelolaan keuangan daerah merupakan salah satu esensi dari otonomi daerah yakni mengatur dan mengelola sumber pendapatan, belanja dan pembiayaan daerah. Dengan kewenangan ini secara otomatis memberikan peluang kepada seluruh aparatur pemerintah daerah untuk bekerja secara maksimal dalam mencari sumber sumber pendapatan dan pembiayaan yang digunakan untuk membiayai pembangunan di

daeah (Akbar, Brata, Herlina, Prawiranegara & Prabowo, 2019; Sari, Garvera & Sihabudin, 2018).

Pelimpahan kewenangan daerah yang diatur dalam undang undang no 23 tahun 2014 dan undang undang 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah berfefeek terhadap tata kelola pemerintahan dan keuangan daerah, pelimpahan tersebut berdampak terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban publik, pertanggungjawaban terhadap keputusan atau kebijakan serta tindakan yang berumber dari otoritas untuk melakukan sutau perbuatan atas nama individu, kelompok orang atau institusi tertentu (sebagai agen pemberi otoritas atau principal) (Harun, 2009).

Akuntabilitas dalam sektor publik berkaitan dengan transparansi dan pemberian informasi yang konprehensip kepada publik berkaitan dengan pemenuhan hak hak publik yang di sediakan oleh pemerintah. Untuk itu akuntabilitas merupakan kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009). Dengan demikian maka akuntabilitas berkaitan dengan evaluasi kinerja manajerial yang di lakukan oleh principal terhadap agent dalam pemenuhan hak hak publik yang disediakan. Pemenuhan hak publik tersebut terkait dengan seberapa besar kejelasan sasaran anggaran yang di gunakan untuk memberikan pelayanan yang maksimal terhadap pemberi amanah.

Hasil penelitian Arifudin, dkk, 2017, menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi berpengaruh terhadap kinerja aparatur. Kejelasan sasaran anggaran merupakan model yang dapat membantu aparatur sipil untuk mencapai kinerjanya, serta lebih mudah dalam memenuhi target yang di inginkan aserta terukur dalam mempertanggungjawabkan setiap aktivitasnya. Sementara itu Sodikin (2015) menjelaskan bahwa desentralisasi adalah pendelegasian wewenang kepada manajer yang arasnya lebih rendah. Wewenang yang didelegasikan kepada manager bawahan itu beraneka ragam.

Penelitian Darman dan Baharuddin, (2015), mengungkapkan bahwa desentralisasi dan berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur, temuan ini menjelaskan bahwa pendelegasian wewenang secara terstruktur akan memberikan dampak terhadap kinerja aparatur di lingkungan organisasinya. Selain desentralisasi akuntabilitas juga memberikan pengaruh yang

signifikan, hal ini dikarenakan akuntabilitas merupakan cara aparaturnya dalam mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada masyarakat.

Penelitian yang dilakukan Bashir (2015) menemukan bahwa desentralisasi berdampak terhadap kinerja perusahaan, Hammad (2012) dalam temuannya menjelaskan bahwa desentralisasi merupakan faktor penting dalam peningkatan kinerja manajerial. Temuan dari penelitian sebelumnya menjelaskan bahwa desentralisasi memiliki peran penting bagi aparaturnya dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sehingga sasaran yang ingin dicapai dapat terealisasi sesuai target yang telah ditetapkan tanpa harus menunggu keputusan dari pimpinan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah memberikan bukti empiris menganalisis pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

II. Pustaka

Teori Agensi

Agensi teori menjelaskan bahwa prinsip utama agency adalah pendelegasian wewenang dari principal ke agen. Pelimpahan ini menimbulkan pemisahan antara klaim residu dengan otoritas pengambilan keputusan. Pengendalian atas masalah keagenan di dalam proses pengambilan keputusan adalah penting bilamana manajer pada saat melakukan dan melaksanakan suatu keputusan penting tersebut bukan merupakan pemegang klaim residual yang utama dan selanjutnya tidak menjadi bagian lain yang utama atas efek kesejahteraan dari keputusan mereka. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hal ini merupakan konsekuensi dari pemisahan fungsi pengelolaan dengan fungsi kepemilikan. Untuk mengatasi masalah keagenan ini dan untuk mengurangi *agency cost* yang muncul, diperlukan suatu mekanisme kontrol dan penyalarsan kepentingan antara manajer, *stockholders*, dan *stakeholders*. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan dapat terjadi pada semua entitas yang mengandalkan pada kontrak, baik eksplisit ataupun implisit, sebagai acuan pranata perilaku partisipan. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa hubungan keagenan terjadi pada setiap entitas.

Dalam prespektif sektor publik hubungan keagenan merupakan hubungan antara pemerintah sebagai agen yang diberi kewenangan untuk melaksanakan kewajiban tertentu yang di tentukan oleh masyarakat sebagai prinsipal baik secara langsung maupun tidak langsung melalui wakil wakilnya. Dalam hubungan keagenan, pemerintah sebagai agen harus

melaksanakan apa yang menjadi kepentingan masyarakat sebagai principalnya (Mahmudi, 2007).

Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Mahmudi, 2007). Akuntabilitas berkaitan dengan kewajiban pemerintah untuk menjelaskan dan menjawab berbagai pertanyaan tentang apa yang sedang dan direncanakan pada masa yang akan datang dan telah dilakukan oleh pemerintah kepada masyarakat. Lukito (2014) menjelaskan bahwa akuntabilitas adalah bentuk kewajiban penyelenggara kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari seluruh keputusan dan proses yang dilakukan serta bertanggung jawab terhadap hasil dan kinerjanya. Ukuran keberhasilan kinerja pemerintah adalah kualitas produk yang dihasilkan dalam hal ini yakni pelayanan berkualitas yang disediakan sehingga berdampak terhadap kualitas hidup masyarakat.

Darman dan Baharuddin (2015) menjelaskan bahwa akuntabilitas publik memberikan efek positif terhadap kinerja SKPD, temuan ini menjelaskan bahwa akuntabilitas berhubungan dengan tanggung jawab yang harus dilakukan oleh seseorang terhadap semua tindakannya dalam rangka memberikan pelayanan yang maksimal terhadap pemberi wewenang. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hasan dkk, (2017), Hidayat (2015) menemukan bahwa kewajiban akuntabilitas kepada publik dalam rangka peningkatan kinerja manajerial berdampak terhadap penyusunan anggaran yang berkualitas.

H₁: Akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial

Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Kenis (1979), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya.

Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka para manager dapat mengontrol setiap aktivitas sesuai dengan apa yang telah direncanakan, kejelasan sasaran anggaran juga

dapat menyediakan informasi bagi para manager untuk memperbaiki pengambilan keputusan serta menjadi alat komunikasi dan koordinasi di antar berbagai level managerial di dalam organisasi. Nirwana dan dkk (2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja managerial. Bura (2018) menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja aparatur.

Temuan yang sama juga diungkapkan oleh Kewo, (2014) bahwa Kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja managerial. Dengan demikian maka kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerjanya sesuai dengan apa yang diharapkan. Selain itu juga dengan kejelasan sasaran anggaran setiap individu yang terlibat akan memahami cara untuk mencapai target yang di tuju serta penggunaan sumberdaya yang efisien dalam dalam mencapai tujuan sesuai dengan rencana anggaran yang disusun.

H₂: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial

Desentralisasi

Desentralisasi adalah praktek pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah (Hansen dan Mowen, 2009). Konsep ini menjelaskan bahwa desentralisasi berkaitan dengan penyerahan wewenang dari manager kepada struktur dibawahnya untuk bertanggungjawab terhadap setiap alokasi sumberdaya yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa yang akan dinikmati oleh masyarakat. Garisson dkk (2007) menjelaskan bahwa desentralisasi merupakan pelimpahan wewenang pengambilan keputusan yang tidak diserahkan pada beberapa eksekutif puncak, melainkan disebarkan di seluruh organisasi. Desentralisasi yang efektif adalah desentralisasi yang memerlukan laporan dari setiap unit atau bagian atau individu tentang penggunaan sumberdaya untuk menghasilkan output.

Penelitian yang dilakukan oleh Hammad et,al (2012), menjelaskan bahwa desentralisasi mempunyai peranan penting dalam pengambilan keputusan, sedangkan Hidayat (2015) menjelaskan bahwa desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial, desentralisasi menunjukkan tingkat otonomi yang didelegasikan pada manajerial senga

manajerial akan memunyai tanggungjawab yang lebih besar terhadap perencanaan dan pengendalian aktivitas operasi serta membutuhkan informasi yang lebih banyak.

H₃: Desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Kenis, (1979) menjelaskan bahwa partisipasi anggaran adalah besar kecilnya keterlibatan manajer bawahan dalam mempengaruhi proses penyusunan anggaran. Hansen dan Mowen (2009) menjelaskan bahwa anggaran partisipatif memungkinkan manager tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada mebebankan anggaran kepada manajer tingkat bawah. Lebih lanjut Mahmudi (2011) menjelaskan bahwa partisipasi anggaran merupakan pelibatan staf dan manajer dalam proses penyusunan anggaran. Adanya partisipasi diharapkan memotivasi para manajer untuk bertanggungjawab terhadap pencapaian target anggaran, selian itu anggaran partisipatif dapat mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada manager tingkat bawah dan mendorong kreativitas.

Penelitian yang dilakukan oleh Nirwana dkk (2017) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja aparatur. Temuan ini menjelaskan bahwa keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran yang di mulai dari proses perencanaan sampai pada pelaksanaan kegiatan akan memotivasi bawahan untuk bekerja secara sungguh sungguh dan bertanggungjawab, dengan demikian maka adanya partisipasi yang aktif akan berpengaruh terhadap kinerja aparatur.

Sukamdani dan Istikoroh (2016) menemukan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja managerial. Abdulhadi dan Tahajudin (2018) menjelaskan bahwa perilaku inovatif di tempat kerja sangat di tentukan oleh tingkat partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran. Semakin besar partisipasi bawahan maka perilaku inovatif bawahan juga semakin baik. temuan ini diperkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Bura, dkk (2018), bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur.

H₄: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Kinerja Manajerial

Kinerja menurut Mahoney et al. (1963), yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manjerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengarahan staf (*staffing*), negosiasi dan representasi. Rai (2008) menjelaskan bahwa pengukuran kinerja berfungsi untuk menilai sukses tidaknya suatu organisasi. Pengukuran kinerja diperlukan untuk menilai tingkat penyimpangan antara kinerja aktual dan kinerja yang diharapkan.

Dari pengertian diatas dapat dipahami bahwa kinerja managerial merupakan alat penilaian untuk memotivasi aparatur dalam mencapai tujuan organisasi secara efektif dan efisien serta menuntun perilaku aparatur untuk sesuai dengan standar perilaku yang telah ditetapkan oleh organisasi. Kewo (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa kualitas kinerja managerial dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya adalah penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran. Nurcahyani dkk (2018) menemukan bahwa kinerja managerial yang baik sangat ditentukan oleh tingkat partisipasi yang aktif bawahan pada proses managerial. Selain itu faktor faktor yang mempengaruhi kinerja managerial adalah desentralisasi dan akuntabilitas publik.

H₅: Akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial

III. Metode

Populasi dalam penelitian ini yaitu pemerintah kabupaten Halmahera Barat sebanyak 25 SKPD, yang terdiri dari 13 dinas, 5 badan, 4 kantor, sekretariat daerah, sekretariat DPRD dan inspektorat sebanyak 1078 orang dengan sampel sebanyak 211 responden. Sementara itu metode pengambilan sampel adalah *purposive sampling* dengan menggunakan kriteria sampel yaitu:

- a) Merupakan pegawai negeri sipil yang bekerja pada kedinasan di lingkungan pemerintah Kabupaten Halbar.
- b) Responden merupakan eselon II, III dan IV

Analisis data menggunakan Uji Kualitas Data yaitu Uji Validitas dan Reliabilitas, kemudian Uji Asumsi Klasik yaitu Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas dan Uji

Heterokedastisitas. Pengujian hipotesis menggunakan metode analisis Regresi Berganda.

Persamaan regresi tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Dimana :

Y = Kinerja SKPD

X₁ = Akuntabilitas Publik

X₂ = Kejelasan Sasaran Anggran

X₃ = Desentralisasi

X₄ = Partisipasi Penyusunan Anggaran

$\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien Variabel

α = Konstanta

e = Standar Error

IV. Hasil dan Pembahasan

Karakteristik Responden

Penelitian ini menggunakan Kuesioner yang disebarakan langsung pada 25 SKPD di Kabupaten Halmahera barat pada masing-masing SKPD. Total Kuesioner yang disebarakan sebanyak 211 Kuesioner pada masing-masing responden. Dari 211 Kuesioner yang dibagikan hanya 175 Kuesioner atau 83% yang kembali dan 36 atau 17%) Kuesioner tidak dikembalikan oleh beberapa SKPD.

Sesuai dengan data pengembalian Kuesioner maka SKPD yang menjadi responden hanya 175 responden. Deskripsi responden yang ditemukan di lapangan berdasarkan Jenis Kelamin sebanyak 58% berjenis kelamin laki laki dan 42% berjenis kelamin perempuan. Sedangkan jenjang pendidikan lebih didominasi oleh S1 yaitu 115 orang (66%), S2 37 orang (21%), SMA 19 orang (11%) dan D3 4 orang (2%). Kasubag/kasubid 131 orang (75%), kapid/kabag 39 orang (22%) dan Kepala dinas sebanyak 5 orang (3%).

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Hasil Uji Validitas

Tabel 1. Nilai KMO

Variabel	Nilai KMO	Keterangan
Akuntabilitas Publik	.886	Valid
Kejelasan Sasaran Anggaran	.847	Valid
Desentralisasi	.844	Valid
Partisipasi Penyusunan Anggaran	.680	Valid
Kinerja Manajerial	.839	Valid

Sumber: data primer yang diolah (2018)

Pengujian validitas dalam penelitian ini menggunakan analisis faktor. Analisis faktor dilakukan untuk mengekstraksi sejumlah indikator pembentuk variabel. Serta pemeriksaan validitas, Melakukan *first order confirmatory factor analysis* untuk masing-masing variabel akan diketahui indikator-indikator pembentuk variabel. Nilai *loading factor* atau *lambda value* (λ) serta nilai signifikansinya menunjukkan kecocokan dari indikator-indikator pembentuk dimensi dan variabel. Indikator yang *loading factornya* $>0,5$ atau *p value* lebih $< 0,05$.

Berdasarkan Tabel 1 nilai KMO pada uji validitas masing-masing variabel menunjukkan bahwa nilai KMO >0.50 dan Signifikan <0.05 dan seluruh item pernyataan dianggap valid karena nilai MSA >0.30 .

Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan *reliable* atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Indikator untuk uji reliabilitas adalah *Cronbach Alpha*, Menurut kriteria Nunnally (1960) yang dinyatakan dalam Ghozali (2006), variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* $> 0,60$. Semakin nilai *alphanya* mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya.

Tabel 2. Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Akuntabilitas Publik	.873	<i>Reliable</i>
Kejelasan Sasaran Anggaran	.773	<i>Reliable</i>
Desentralisasi	.909	<i>Reliable</i>
Partisipasi Penyusunan Anggaran	.754	<i>Reliable</i>
Kinerja Manajerial	.849	<i>Reliable</i>

Sumber: data primer yang diolah (2018)

Bedasarkan Tabel 2 dilihat bahwa nilai *Cronbach Alpha* berada di atas angka 0.60 untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini. hasil ini menjelaskan bahwa masing masing varibael dianggap realible.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal.

Tabel 3. Uji Normalitas

	<i>Unstandardized Residual</i>
<i>Kolmogorov-Sminornov Z</i>	.893
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	.403

Sumber: data primer yang diolah (2018)

Hasil uji Normalitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi *Kolmogorov Smirnov* lebih besar dari 0.05 seperti yang dipersyaratkan, dengan demikian bahw data memnuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas untuk mengetahui apakah terdapat gejala korelasi antara variabel independen yang satu dengan variabel yang lain. Pengujian dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Multikolinieritas terjadi jika nilai *tolerance* di bawah 0,10 dan VIF di atas 10.

Tabel 4. Uji multikolinieritas

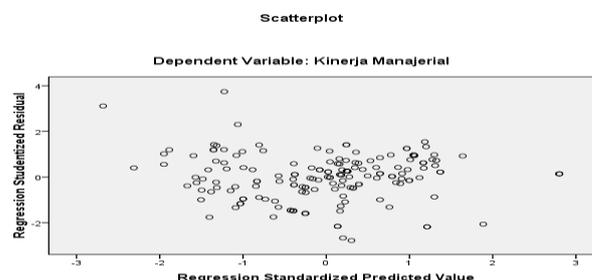
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
AP	.784	1.276
KA	.749	1.334
DE	.617	1.622
PA	.589	1.698

Sumber: data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan hasil Uji Multikolinieritas yang disajikan dalam Tabel 4 dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini tidak mengalami masalah Multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik yaitu homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.



Gambar 1. Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji *scatter plot* menjelaskan bahwa data sampel tersebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu. Dengan demikian maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil Pengujian Hipotesis

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran, Desentralisasi dan Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan

Kerja Perangkat Daerah. Alat analisis yang digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode pengambilan keputusan berdasarkan nilai signifikansi. Jika nilai signifikansi dari variabel independen < 0.05 maka hipotesis diterima dan sebaliknya. Pengujian dilakukan menggunakan Analisis regresi berganda. Hasil Analisis regresi dapat dilihat pada Tabel berikut:

Tabel 5. Hasil Uji Regresi Berganda

Variabel Dependen	Variabel Independen	Koefisien Regresi	Sign.
Kinerja Manajerial	-Akuntabilitas Publik	.260	.004
	-Kejelasan Sasaran Anggaran	.274	.015
	-Desentralisasi	.431	.000
	-Partisipasi Penyusunan Anggaran	.174	.090
Constant	= -0.910		
R	= 0.652		
R Square	= 0.425		
Adjust R Square	= 0.411		
F Hitung	= 31.355		
Sig	= 0.000		
N	= 175		

Sumber: data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan Tabel 5 model persamaan regresi berganda yaitu sebagai berikut:

$$Y = -0.910 + 0.260 + 0.274 + 0.431 + 0.174 + e$$

Pada variabel akuntabilitas publik nilai signifikansi t sebesar $0.004 < 0.05$, maka secara parsial akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil ini menjelaskan bahwa akuntabilitas publik merupakan sebuah kewajiban yang harus dilaksanakan oleh aparatur negara, Lukito (2014) menjelaskan bahwa akuntabilitas terkait dengan kewajiban penyelenggara kegiatan publik untuk dapat menjelaskan dan menjawab segala hal menyangkut langkah dari keputusan dan proses yang dilakukan, serta pertanggungjawaban terhadap hasil dan kinerjanya. Temuan dalam penelitian ini memperkuat penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Darman dan Baharuddin (2015), Marjono dan Nur (2015) Hasan dkk (2017) menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Pada variabel Kejelasan sasaran anggaran nilai signifikansi t sebesar $0.015 < 0.05$ maka secara parsial kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. temuan ini memperkuat temuan sebelumnya yang dilakukan oleh Kewo (2014), Hidayat (2015), Arifudin dkk (2017), Bura (2018) dan Pane dkk (2018), bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil ini menjelaskan bahwa sasaran anggaran merupakan cara untuk memperjelas tujuan anggaran yang lebih spesifik agar supaya setiap individu lebih memahami dan bertanggungjawab terhadap pencapaian sasaran anggaran. Hasil studi ini mempertegas penjenjelas Kenis (1979) bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya.

Untuk variabel desentralisasi nilai signifikansi t sebesar $0.000 <$ dari 0.05 maka secara parsial desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil ini mengkonfirmasi penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Bashir (2015) bahwa kinerja perusahaan mengalami peningkatan yang signifikan akibat dari meningkatnya desentralisasi. Salah (2012) juga menemukan bahwa desentralisasi merupakan faktor penting dalam mempengaruhi kinerja manajerial. Temuan penelitian ini dan sebelumnya mendukung penjelasan Hansen dan Mowen (2009) bahwa kelebihan desentralisasi yaitu untuk mengumpulkan dan menggunakan informasi lokal, manajemen lebih fokus pada kegiatan strategik serta melatih dan memotivasi para manajer dan dapat meningkatkan daya saing, dengan demikian maka organisasi yang terdesentralisasi mencerminkan tingkat kemandirian yang lebih kuat.

Variabel penganggaran partisipatif memiliki nilai signifikansi t sebesar $0.090 > 0.05$, maka secara parsial penganggaran partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil ini menjelaskan bahwa partisipasi tidak menjamin anggaran yang dibuat mampu dijalankan dengan baik karena semakin banyak orang yang terlibat pada saat penyusunan anggaran kemungkinan besar terjadinya selisihan anggaran yang akan mempengaruhi pada kinerja organisasi itu sendiri.

Siegel dan Marconi (1989), masalah yang berkaitan dengan partisipasi ada tiga hal: pertama, adanya kemungkinan manajer membentuk *budget slack*. *Slack* merupakan perbedaan

(selisih) sumber daya yang sebenarnya diperlukan dalam proses yang efisien, dengan jumlah yang lebih besar yang ditambahkan pada kegiatan tersebut. Kedua, *pseudoparticipation* (partisipasi semu). Ketiga, status dan pengaruh di dalam organisasi mengurangi efektivitas partisipasi. Hal ini disebabkan biasanya orang mempunyai kedudukan yang lebih tinggi akan mempengaruhi yang lebih besar di dalam proses penetapan sasaran.

Penelitian Setyowati dan Purwantoro (2013) menemukan bahwa Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Semakin seringnya instansi pemerintahan yang dilibatkan dalam penyusunan anggaran, tidak selalu menunjukkan kinerja manajerial yang lebih baik. Sebaliknya semakin jarang yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, tidak selalu menunjukkan kinerja manajerial yang lebih buruk. Kondisi ini terjadi karena seringnya keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran, banyak karyawan yang menyatakan bahwa pencapaian target kinerja dari tiap-tiap kegiatan yang dihasilkan dari suatu program rata-rata atau sedang. Sedangkan penelitian Saraswati (2015) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

V. Simpulan

Berdasarkan data yang diperoleh dan hasil pengujian yang dilakukan dengan model regresi linear berganda, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Dengan nilai signifikan $0.04 < 0.05$ sehingga hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dalam penelitian ini diterima.
2. Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Dengan nilai signifikansi $0.015 < 0.05$ sehingga hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dalam penelitian ini diterima.
3. Desentralisasi berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Dengan nilai signifikansi $0.000 < 0.05$ sehingga hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa Desentralisasi berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dalam penelitian ini diterima.
4. Partisipasi Penyusunan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Dengan nilai signifikansi $0.090 > 0.05$ sehingga hipotesis keempat yang menyatakan bahwa Partisipasi Penyusunan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial dalam penelitian ini ditolak.

Daftar Pustaka

- Abdulhadi., & Tahajuddin. (2018). the Effect of Budget Participation on The Innovative Work Behaviour Of Participants. *International Journal of Economics. Commerce and Management United Kingdom*, VI (3): March 2018.
- Akbar, D.S., Brata, Y.R., Helina, E., Prawiranegara, B., & Prabowo, F.H.E. (2019). Assessing Local Tax Contributions to Local Own Revenue: Evidence in One Region in Indonesia. *Jurnal Madia Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 19 (1): p. 1-8.
- Arifudin, dkk. (2017). Participation and Goal Clarity Budget to Performance Apparatus with Commitment and Cultural Organization as a Moderating Variable. *World Journal of Social Sciences*, 7(2): p. 24 – 37.
- Bashir, S. (2015). Impact of Decentralized Decision Making on Firm's Performance. *Arabian J Bus Manag Review* 5: 135, 5(4).
- Bura, M.T., dkk. (2018). The Effect Of Participation And Goal Clarity Budget To Performance Apparatus With Toraja Cultural As A Moderating Variable. *International of Journal Advance Research (IJAR)*, 6(8).
- Darman., & Baharuddin, A. (2015). The Effect of Budgetary Participation, Budget Goal Clarity, Decentralized Structure, and Public Accountability on the Performance of Regional Work Units (SKPD) at Gowa District, Sulawesi Selatan. *Scientific Research Journal (SCIRJ)*, III(X): October 2015.
- Darwanis, dkk. (2017). The Effect Of Reporting System And Clarity Of Budget Target On Accountability Based Performance Of Governmental Agencies (*Study On Aceh Goverment Work Units, Aceh Province, Indonesia*). *International Journal Of Social Science And Economic Research*, 02(10): October 2017.
doi:10.4172/2223- 5833.1000135
- Garrison, dkk. (2007). *Akuntansi Manajerial Edisi 11*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, I. (2006). *Aplikasi Analisis MultiVariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Halim, A., & Kusufi, M.S. (2012). *Akuntansi Keuangan Daerah, Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hammad, S.A., et al. (2012). Decentralization, Perceived Environmental Uncertainty, Managerial Performance and Management Accounting System Information In Egyptian Hospitals International. *Journal of Accounting and Information Management*, 21(4): p. 314-330.
- Hansen., & Mowen. (2009). *Akuntansi Manajerial Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.
- Harun. (2009). *Reformasi Akuntansi dan Manajemen Sektor Publik Di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hasan, M., dkk. (2017). The Influence Of Characteristics And Objectives Budget Public Accountability To Performance Managerial (Empirical Study In The Ministry of Religious Affairs In The Scope Of Nusa Tenggara Barat). *International Conference and Call for Papers, Jember, 2017*.
- Hidayat, T. (2015). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Struktur Desentralisasi dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Manajerial. *Akuntabilitas*, VIII(2): p. 148 -161
- Jensen., & Meckling. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4): p. 305-360.
jurnal.stie-mandala.ac.id/index.php/eproceeding/article/download/157/142. diakses pada tanggal 25 januari 2017.

- Kenis, I. (1979). Effect Of Budgetary Goal Characteristics On managerial Attitude And Performance. *The Accounting Review*, 54(4): pp 707-721.
- Kewo, C.L. (2014). The Effect of Participative Budgeting, Budget Goal Clarity and Internal Control Implementation on Managerial Performance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(12): 2014.
- Lukito, P.K. (2014). *Membumikan Transparansi dan Akuntabilitas Kinerja Sektor Publik*. Jakarta: Grasindo.
- Mahmudi. (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mardjono, E.S., & Nur, E.D.P. (2015). An Investigation of the effect of Accounting Controls, Budget Goal Clarity, Mental Model Implementation on Accountability of Government Performance. *Journal of Economics, Business and Accounting Ventura*, 18(3): p. 198 - 215.
- Mohoney., et al. (1963). *Development of Managerial Performance; A Research Approach*. Cincinnati OH: South-Western Publishing Company.
- Nirwana., Usman, A., & Hasibiah. (2017). Participation, Goal Clarity Budget To Performance Apparatus With Environmental Uncertainty And Individual Culture As A Moderating Variables. *The Business and Management Review*, 9(2): November 2017.
- Nurchayani, F., dkk. (2018). The Influence Of Good Governance, Government Internal Control System, Budgeting Participation And Remuneration On Managerial Performance with Organizational Commitments Moderating Variable (Empirical Studies In The 8 UPT Directorate General Of Early Childhood Education And Community Education Ministry Of Education And Culture). *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 20(3): p. 60-79.
- Pane, A.S., dkk. (2018). The Effects of Budget Targets Clarity, Reporting System and Governmental Apparatus Competence on the Quality of Performance Accountability Reports of Government Agencies With Internal Control as a Moderating Variable in Deli Serdang Regency. *International Journal of Research & Review*, 5(8): August 2018.
- Rai, I.G.A. (2008). *Audit Kinerja Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sari, P., Garvera, R.R., & Sihabudin, A. (2018). What is the Contribution of Local Original Revenue to Regional Financial Independent? *Joutnal of Public Administration Studies*, 3 (2): p. 78-81.
- Sodikin, S. (2015). *Akuntansi Manajemen Sebuah Pengantar, Edisi Kelima*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Mananajemen YPKN Yogyakarta.
- Sukamdani, Y., & Istikhoroh, S. (2016). Participatory Budgeting Role in Improving the Performance of Managerial Head of Department East Java. *Review of European Studies*, 8(4).