

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi empiris pada SKPD Pemerintah Kota Pekanbaru)

By:
Rizka Wahyuni
M. Rasuli
Volta Diyanto

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
e-mail: ikha_rizka92@yahoo.co.id

The influence of budget goal clarity, decentralization, and public accountability on SKPD managerial performance

ABSTRACT

The purpose of this research is to know whether the influence of budget goal clarity, decentralization and public accountability of SKPD managerial performance.

The technical data collection of this survey is the questionnaire directly sent to the SKPD city government of pekanbaru. Total of respondents used in this research is 94 respondents (78,33%). The method of analysis used is the multiple linear regression using SPSS version 21.

The result of this research showed that simultaneous regression test (F-test) is budget goal clarity, decentralization and public accountability influence to the managerial performance on SKPD. The result of partial regression test (T-test) showed that decentralization have significant influence to managerial performance of SKPD, but budget goal clarity and public accountability is contrary. The coefficient determination (R^2) effect by all independent variables are 24,8% while the remaining 75,2% influenced by other variables were not examined in this study.

Keywords: *Managerial Perfomance, Budget Goal Clarity, Decentralization and Public Accountability*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Pemerintah daerah adalah suatu lembaga yang menjalankan roda pemerintahan dimana sumber kepercayaannya berasal dari masyarakat. Pemerintah daerah adalah suatu lembaga yang menjalankan roda pemerintahan dimana sumber kepercayaannya berasal dari masyarakat. Kepercayaan yang diberikan masyarakat ke pemerintah harus diimbangi dengan kinerja yang baik. Sebagai salah satu bagian dari organisasi sektor publik,

pemerintah daerah dituntut agar memiliki kinerja yang baik serta berorientasi pada kepentingan masyarakat. Penilaian dari kinerja ini menjadi sorotan dari berbagai pihak dan terlebih lagi adanya otonomi daerah di Indonesia yang memberikan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk mengurus dan mengatur urusan yang ada di daerahnya. Adanya otonomi daerah ini diatur dalam UU nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, dan UU nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan

Pemerintah Daerah. Kedua undang-undang tersebut mengakibatkan perubahan akuntabilitas atau pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal kepada pemerintah pusat ke pertanggungjawaban horizontal kepada masyarakat melalui Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Mardiasmo (2002) mengatakan bahwa wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah tersebut adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Pemerintah daerah memerlukan instrumen anggaran dalam mengelola sumber daya yang ada dengan baik, untuk mencapai kinerja yang baik yang diharapkan oleh masyarakat.

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (Indra, 2006). Dengan kata lain kinerja ini adalah sejauhmana tingkat pencapaian dari kegiatan/program yang dilakukan memberikan hasil ataupun mencapai tujuan. Seorang pimpinan dituntut untuk dapat mengukur kinerja di organisasi yang dipimpinnya. Tuntutan ini sesuai dengan dikeluarkannya PP nomor 58 tahun 2005 tentang Tata Cara Pertanggungjawaban Kepala Daerah. Suatu pengukuran kinerja manajerial diperlukan untuk menilai prestasi dari organisasi yang dipimpinnya. Pengukuran manajerial pada instansi pemerintah daerah ini harus mendapatkan perhatian karena berkaitan dengan tanggung jawab alokasi anggaran daerah.

Kinerja manajerial merupakan suatu kinerja individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial, seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan (*Mahoney et al* 1963). Kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah adalah gambaran

mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah (Sedarmayanti, 2004).

Terdapat banyak faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial SKPD, dua diantaranya adalah kejelasan sasaran anggaran dan desentralisasi. Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan dengan jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut.

Menurut Kenis (1979), kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran maka tingkat kinerja dapat tercapai. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas ini, maka adanya kemudahan dalam mempertanggung jawabkan berhasil atau gagalnya pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran bingung, tidak tenang serta tidak puas dalam bekerja. Hal ini akan menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

Kejelasan sasaran anggaran akan memberikan kemudahan bagi SKPD untuk menetapkan target anggaran serta mempermudah pelaksana anggaran dalam merealisasikannya. Secara langsung ini akan mempengaruhi kinerja.

Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dari jenjang yang lebih tinggi ke jenjang lebih rendah untuk mengambil kebijakan secara independen. Tingginya tingkat desentralisasi merupakan bentuk yang tepat untuk menunjang

pencapaian kinerja manajerial yang lebih baik.

Pengertian desentralisasi pada dasarnya mempunyai makna bahwa melalui proses desentralisasi urusan-urusan pemerintahan yang semula termasuk wewenang dan tanggung jawab Pemerintah pusat sebagian diserahkan kepada badan/lembaga pemerintah daerah agar menjadi urusan rumah tangganya sehingga urusan tersebut beralih kepada dan menjadi wewenang dan tanggung jawab daerah.

Dengan adanya desentralisasi ini maka suatu organisasi dapat mengembangkan kemampuan yang dimiliki, bisa menangani peristiwa-peristiwa serta bertindak tanpa menunggu dan dapat meningkatkan kualitas keputusan yang diambil serta mendorong ke peningkatan kinerja yang lebih baik. Peningkatan kinerja didukung dengan adanya sistem manajemen yang terdesentralisasi dalam tubuh pemerintahan daerah, sehingga desentralisasi dapat diartikan adanya pelimpahan sebagian wewenang dari pejabat pemerintah daerah terhadap pejabat dibawahnya untuk mengambil keputusan dan bertanggung jawab terkait dengan alokasi sumber daya dan pelayanan jasa terhadap masyarakat. Pelimpahan wewenang dapat berasal dari kepala daerah kepada sekretaris daerah/kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD), dan atau dari kepala SKPD kepada kepala unit kerja.

Dengan adanya pendelegasian wewenang, maka disertai pula dengan pelimpahan tanggung jawab tiap-tiap satuan kerja wajib mempertanggungjawabkan anggaran serta pencapaian realisasi dari target yang telah ditetapkan. Bentuk pertanggungjawaban ini dinamakan dengan akuntabilitas publik. Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi atas

aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penekanan utama akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstituen lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*).

Selain itu, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik. Prinsip akuntabilitas berkaitan erat dengan pertanggungjawaban terhadap efektivitas kegiatan dalam pencapaian sasaran atau target kebijakan ataupun program yang telah ditetapkan.

Hal ini menunjukkan betapa pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas publik dengan masyarakat, masyarakat juga mengetahui anggaran dan pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan jadi pemerintah daerah pun akan berusaha lebih baik lagi dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai oleh masyarakat.

Adapun persoalan yang muncul dalam lingkungan pemerintah Pekanbaru adalah rendahnya realisasi program atau kegiatan dan lemahnya serapan anggaran. Yang mengakibatkan tingginya SILPA (Sisa Lebih Penggunaan Anggaran) APBD 2012 Pekanbaru yang mencapai Rp 105 Miliar. Jumlah ini meningkat dibandingkan dengan tahun sebelumnya yang hanya Rp 100 Miliar. Tingginya SILPA ini menggambarkan kinerja dari SKPD di lingkungan pemerintah Pekanbaru masih lemah. Penyebab dari lemahnya serapan

anggaran ini adalah tidak berjalannya dengan efektif program-program yang telah direncanakan dengan realisasi kegiatan yang ditetapkan. Kemudian yang menjadi tradisi setiap tahunnya SKPD dipaksa untuk segera merealisasikan program dan kegiatannya pada saat menjelang akhir tahun. Ini mengakibatkan rendahnya penyerapan anggaran dan tidak maksimalnya sasaran kegiatan program yang menggunakan dana APBD. Jadi hal ini memberikan penilaian yang buruk terhadap kinerja manajerial yang dilakukan oleh SKPD.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan diantaranya adalah penelitian Putra (2013) yang menguji pengaruh akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah pada SKPD kota Padang. Yang menunjukkan hasil penelitian bahwa akuntabilitas publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Annisa (2013) telah melakukan penelitian tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja pemerintah daerah pada SKPD kota Padang dan menunjukkan hasil kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah dan desentralisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh Damanik (2011) yang menguji pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* dan keadilan prosedural terhadap kinerja manajerial (pada pejabat Eselon III dan IV pada pemerintah kota Tebing Tinggi) menunjukkan hasil bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran dan keadilan prosedural berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial sedangkan variabel kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, evaluasi

anggaran, umpan balik anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Septiyani (2010) menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran sebelum dan sesudah dimoderasi dengan komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu yaitu populasi dari penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah kota Pekanbaru.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka dapat dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?
2. Apakah desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?
3. Apakah akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris pengaruh kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial SKPD.

Tinjauan Teori

a. Kinerja manajerial SKPD

Menurut *Mahoney et al* (1963), kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, yang diukur dengan menggunakan indikator:

1. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang.
2. Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan.
3. Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
4. Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
5. Pengawasan, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan atau kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.
6. Pemilihan Staf, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
7. Negoisasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
8. Perwakilan, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan

menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

Kinerja manajerial SKPD adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengidentifikasi tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparat instansi tersebut (Sedarmayanti, 2004).

Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini yakni kinerja dari pimpinan SKPD, kepala bidang/kepala bagian/kepala seksi dan kepala sub bidang/kepala sub bagian/kepala sub seksi dalam kegiatan manajerial yang mencakup perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negoisasi dan perwakilan.

SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) merupakan pusat pertanggungjawaban yang dipimpin oleh seorang kepala satuan kerja dan bertanggung jawab atas entitasnya, misalnya: dinas kesehatan, dinas kependudukan dan catatan sipil, dinas pendidikan, dinas pemuda dan olah raga dan lainnya.

b. Goal Setting Theory

Goal setting theory merupakan salah satu bagian dari teori motivasi yang dikemukakan oleh Edwin Locke pada tahun 1978. *Goal setting theory* menyatakan bahwa orang yang memiliki sasaran yang spesifik dan menantang berkinerja lebih baik dibanding dengan orang yang tidak memiliki sasaran jelas (Verbeeten, 2008). *Goal setting theory* berasumsi bahwa ada hubungan langsung antara sasaran yang spesifik dan terukur dengan kinerja. Jika manajer mengetahui apa sasaran mereka, manajer akan termotivasi untuk melakukan usaha yang lebih dan akhirnya akan meningkatkan kinerja (Locke dan Latham, 1990).

c. Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran adalah rencana kerja yang dituangkan dalam angka-angka keuangan baik jangka pendek maupun jangka panjang. Anggaran lazim disebut perencanaan dan pengendalian laba yaitu proses yang ditujukan untuk membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian secara efektif.

Menurut Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resource to unlimited demands*).

Menurut Nordiawan (2008) beberapa fungsi anggaran dalam manajemen organisasi sektor publik antara lain sebagai:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan
2. Anggaran sebagai alat pengendalian
3. Anggaran sebagai alat kebijakan
4. Anggaran sebagai alat politik
5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi
6. Anggaran sebagai alat penilai kinerja
7. Anggaran sebagai alat komunikasi

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja.

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan realisasi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Kenis juga menyatakan bahwa anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya dan pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, sisi lain anggaran juga

merupakan alat bagi SKPD untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja dan memotivasi bawahannya.

d. Desentralisasi

Desentralisasi adalah penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk mengurus urusan yang ada di daerah. Menurut undang-undang nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, desentralisasi dimaknai sebagai penyerahan wewenang pemerintah oleh pemerintah kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Adanya otonomi daerah di Indonesia merupakan salah satu bentuk desentralisasi dimana pemerintah pusat memberikan sebagian kewenangannya kepada pemerintah daerah untuk mengelola daerahnya. Pemerintah daerah dalam melaksanakan tugasnya juga melimpahkan sebagian kewenangannya kepada satuan-satuan kerja dibawahnya baik berupa pengambilan keputusan, pengelolaan keuangan maupun pelaksanaan program-program untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Hal ini dikarenakan satuan-satuan kerja lebih mengetahui kebutuhan masyarakat dan lebih peka terhadap perubahan-perubahan yang ada (Dian, 2009).

Pelimpahan wewenang tentunya disertai dengan pelimpahan tanggung jawab sehingga tiap-tiap satuan kerja wajib mempertanggungjawabkan anggaran dan pencapaian realisasi dari target yang telah ditetapkan. Dengan adanya desentralisasi, tiap-tiap satuan kerja dapat meningkatkan kinerjanya karena mereka mengetahui kondisi masyarakat dan dapat menetapkan program-program yang tepat sasaran (Miah dan Mia, 1996).

Menurut Bangun (2009), agar pengukuran desentralisasi semakin baik ada

indikator dalam desentralisasi yang mengacu ke Permendagri 13 Tahun 2006 terdiri dari:

1. Pemberian kewenangan dalam menentukan jumlah anggaran.
2. Pemberian kewenangan dalam menentukan program dan kegiatan
3. Penunjukkan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai
4. Peningkatan kewenangan dalam menentukan skala prioritas
5. Pemberian kewenangan dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai.

Desentralisasi ini akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial SKPD dalam menjalankan tugas, serta memberikan kebebasan dalam bertindak.

Desentralisasi ini akan menunjukkan tingkat otonomi yang didelegasikan pada manajerial SKPD sehingga manajerial SKPD mempunyai tanggung jawab yang lebih besar terhadap perencanaan dan pengendalian serta membutuhkan informasi yang lebih banyak. Organisasi yang strukturnya terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia maka manajerial SKPD mempunyai otonomi yang lebih besar dalam pengambilan keputusan.

Otonomi pengambilan keputusan ini meliputi tanggungjawab pimpinan kepala dinas atau badan secara keseluruhan terhadap unit kerja yang dipimpinnya. Jadi dengan adanya otonomi yang semakin tinggi maka, Kepala Dinas atau Kepala Badan akan lebih bertanggung jawab yang selanjutnya kinerja manajerial juga menjadi semakin meningkat.

e. Teori Agensi

Hubungan agensi muncul ketika satu pihak (*principal*) memberi kewenangan penuh pada pihak lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa dan mendelegasikan otoritas dan wewenang pengambilan keputusan kepada agen.

Implikasi atas pendelegasian ini tentu saja *agent* harus mempertanggungjawabkan aktivitasnya kepada *principal*. Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak sesuai dengan kepentingannya masing-masing. Hubungan keagenan muncul manakala satu agen (*principal*) memberikan amanah pengelolaan sumber daya ke pihak lain (*agent*), yang menuntut agen untuk memberikan kewenangan penggunaan sumber daya tersebut kepada agen.

f. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas dalam arti sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggung jawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggung jawab.

Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo 2002).

Beberapa bentuk dimensi pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah disampaikan oleh Ellwood (1993) dalam Mardiasmo (2009). Menurutnya terdapat empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi organisasi sektor publik, yaitu:

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*),

sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

1. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD

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

Goal setting theory menyatakan bahwa orang yang memiliki sasaran yang spesifik dan menantang berkinerja lebih baik dibanding dengan orang yang tidak memiliki sasaran jelas (Verbeeten, 2008). Lebih lanjut, *goal setting theory* berasumsi bahwa

ada hubungan langsung antara sasaran yang spesifik dan terukur dengan kinerja.

Pada konteks pemerintah daerah, dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka aparat pelaksana akan terbantu dalam merealisasikannya, dan ini akan mempengaruhi kinerja aparat. Salah satu penyebab tidak efektifnya anggaran adalah karena adanya ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan aparat pemerintah daerah kesulitan dalam menyusun target anggaran. Dengan demikian adanya sasaran anggaran yang jelas, maka aparat pemerintah dalam hal ini masing-masing SKPD dapat meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis:

H₁: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

2. Pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD

Desentralisasi adalah proses penentuan kegiatan, penentuan nilai, penentuan orang yang bertanggung jawab atas program dan kegiatan, menentukan prioritas program dan kegiatan. Desentralisasi dapat diartikan adanya pelimpahan sebagian wewenang dari pejabat terhadap pejabat di bawahnya untuk mengambil keputusan dan bertanggung jawab terkait dengan alokasi sumber daya dan pelayanan jasa terhadap masyarakat (Miah dan Mia 1996).

Peningkatan kinerja didukung dengan sistem manajemen pemerintahan daerah yang terdesentralisasi. Desentralisasi berupa pelimpahan wewenang (dalam hal ini adalah pengambilan keputusan) terkait dengan alokasi sumber daya dan pelayanan jasa terhadap masyarakat. Desentralisasi menjangkau partisipasi dari seluruh unit kerja yang ada dalam tubuh pemerintahan daerah. Partisipasi tiap-tiap satuan kerja dalam proses penetapan sasaran sangat dibutuhkan

guna menghasilkan sasaran pemerintahan daerah yang tepat, jelas, terukur, dan spesifik sesuai dengan kebutuhan masyarakat.

Dari penelitian Afrida (2013) tentang pengaruh desentralisasi dan system pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja manajerial SKPD. Hasil penelitian menunjukkan (1) desentralisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, (2) sistem pengendalian intern berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Adanya desentralisasi dalam wujud pelimpahan wewenang (dalam hal ini adalah pengambilan keputusan) dapat meningkatkan kinerja organisasi sektor publik. Desentralisasi ini akan meningkatkan kinerja manajerial karena adanya pendelegasian wewenang dari manajemen yang lebih tinggi kepada manajemen yang lebih rendah untuk mengambil keputusan atau kebijakan, dan ini akan memberikan semangat yang lebih tinggi kepada unit kerja yang ada dibawahnya untuk bekerja lebih baik lagi sehingga dapat memacu peningkatan kinerja manajerial SKPD. Berdasarkan uraian di atas dapat diajukan hipotesis:

H₂: Desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD

3. Pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial SKPD

Akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban yang berarti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui anggaran tersebut tapi juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut (Mardiasmo, 2002).

Hubungan agensi muncul ketika satu pihak (*principal*) memberi kewenangan penuh pada pihak lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa dan mendelegasikan otoritas dan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Dalam organisasi publik, khususnya pemerintah daerah, hubungan agensi ini muncul antara pemerintah daerah sebagai agen dan DPRD sebagai *principal*. Jika ditelusuri lebih lanjut, maka DPRD itu sendiri merupakan agen dari publik/warga yang ada dalam daerah tersebut. Akuntabilitas menjadi suatu konsekuensi yang logis adanya hubungan antara *agent* dan *principal*.

Azas akuntabilitas adalah azas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan Negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Akuntabilitas bersumber kepada adanya pengendalian dari luar (*external control*) yang mendorong aparat untuk bekerja keras. Birokrasi dikatakan *accountable* apabila dinilai secara objektif oleh masyarakat luas.

Adapun penelitian Putra (2013) tentang Pengaruh akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) akuntabilitas publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, (2) kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa dengan adanya akuntabilitas publik, pemerintah daerah memberikan pertanggung jawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakan sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai baik oleh pihak internal, maupun oleh pihak eksternal, jadi dengan demikian akuntabilitas publik mempengaruhi peningkatan kinerja manajerial SKPD.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis:

H₃: Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di pemerintah kota Pekanbaru. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel yang berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah yang menyusun, menggunakan, dan melaporkan realisasi anggaran atau yang terlibat dalam pelaksanaan anggaran. Berdasarkan hal tersebut, maka yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada di kota Pekanbaru yang berjumlah 40 SKPD, yang terdiri dari: Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Inspektorat, 6 (tujuh) Badan, 2 (dua) Kantor, 17 (tujuh belas) Dinas, serta 12 (dua belas) Kecamatan. Pada penelitian ini yang dijadikan responden adalah Pejabat eselon II, eselon III dan eselon IV yang terdiri dari: Pimpinan SKPD, Kepala Bagian/Seksi/Sub bagian Program dan Kepala Bagian/Seksi/Sub Bagian Keuangan pada SKPD di Pemerintah Kota Pekanbaru. Alasan pemilihan responden ini adalah karena responden tersebut dianggap mampu menggambarkan kinerja manajerial dari tiap instansi secara keseluruhan, sehingga responden pada penelitian ini berjumlah 120 orang (dari 40 SKPD).

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah cara yang digunakan untuk memperoleh data penelitian. Data untuk penelitian ini dikumpulkan dengan cara menyebarkan kuesioner. Kuesioner disebar secara

langsung ke responden, demikian pula pengembaliannya dijemput sendiri sesuai dengan janji pada kantor instansi pemerintah tersebut. Responden diharapkan mengembalikan kembali kuesioner kepada peneliti dalam waktu yang telah ditentukan.

Definisi Operasional

a. Kinerja Manajerial SKPD

Kinerja manajerial SKPD adalah kinerja manajerial suatu organisasi sektor publik dalam melaksanakan kegiatan manajerial. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kinerja manajerial menggunakan instrumen kuesioner (*self rating*) yang dikembangkan oleh Mahoney *et al* (1963) dalam penelitian Putra (2013) yang terdiri dari 9 item pertanyaan. Setiap responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan memilih dan/atau menuliskan skala antara 1-5. Skala 1-2 mewakili kinerja di bawah rata-rata, skala 3 mewakili kinerja rata-rata dan skala 4-5 mewakili kinerja di atas rata-rata.

b. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran yaitu instrumen yang dikembangkan oleh Locke dan Latham (1984) dalam penelitian Putra (2013).

Pernyataan responden terhadap kejelasan sasaran anggaran terdiri dari 7 item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala *Likert* 1-5 (dimana 1= sangat tidak setuju sampai dengan 5= sangat setuju).

c. Desentralisasi

Desentralisasi merupakan praktik pendelegasian wewenang atau otoritas pengambilan keputusan dari jenjang manajer

yang lebih tinggi kepada jenjang manajer yang lebih rendah. Variabel desentralisasi dalam penelitian ini menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Bangun (2009). Pengukuran instrumen desentralisasi menggunakan skala *Likert* 1-5 (1 = sangat tidak setuju sampai dengan 5 = sangat setuju).

d. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik merupakan suatu bentuk pertanggung jawaban pemerintah kepada publik atas kinerja yang telah dilakukan. Untuk variabel akuntabilitas publik diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Ellwood (1993) dalam Mardiasmo (2009). Dimana terdapat empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi, diantaranya adalah akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum, akuntabilitas program, akuntabilitas proses, dan akuntabilitas kebijakan. Instrumen pengukuran akuntabilitas publik diukur menggunakan skala *likert* 1 – 5 (1= sangat tidak setuju sampai dengan 5 = sangat setuju).

Metode Analisis Data

a. Uji Kualitas Data

Kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan reliabilitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen penelitian.

b. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterokedastisitas, uji autokorelasi. Uji asumsi ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui dan memastikan model yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal, bebas

dari masalah multikolinearitas, heterokedastisitas, dan autokorelasi.

c. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan software *SPSS version 21,00*.

Model regresi berganda yang digunakan dalam penelitian ini disajikan dalam persamaan berikut ini:

$$Y = 0 + 1X_1 + 2X_2 + 3X_3 + e$$

Keterangan:

Y = Kinerja Manajerial SKPD
X₁ = Kejelasan sasaran anggaran
X₂ = Desentralisasi
X₃ = Akuntabilitas Publik
0 = Intercept
1, 2,... 3 = koefisien regresi
e = Error

Untuk menentukan ada tidaknya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dilakukan statistik uji t untuk menjawab hipotesis yang telah diajukan. Uji t ini membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} yaitu jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ berarti H_a diterima, H_0 ditolak, sebaliknya jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka H_a ditolak, H_0 diterima. Variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan tingkat kepercayaan 95% atau signifikansi $<0,05$ dan *degree of freedom* (df)= n-k-1.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Demografi Responden

Dari 120 kuesioner yang disebar, yang dapat diolah hanya 94 kuesioner (78,33%). Berdasarkan jenis kelamin diketahui bahwa yang menjadi responden dalam penelitian ini pria sebanyak 72 orang (76,59%) sedangkan wanita sebanyak 22 orang (23,41%) dan berdasarkan lama responden bekerja, responden yang bekerja selama 1-5 tahun berjumlah 67 orang

(71,28), lama bekerja 5-10 tahun berjumlah 15 orang (15,96%) dan diatas 10 tahun berjumlah 12 orang (12,76%). Berdasarkan tingkat pendidikan responden, tingkat pendidikannya S1 sebanyak 66 orang (70,22%), S2 sebanyak 22 orang (23,40%), D3 berjumlah 1 orang (1,07%), dan SMA berjumlah 5 orang (5,32%). Berdasarkan tingkat jabatan reponden, eselon III sebanyak 66 orang (70,21%), eselon IV sebanyak 28 orang (29,79%).

Uji Kualitas

a. Uji Validitas

Dari hasil pengujian validitas yang dilakukan menunjukkan bahwa semua item pertanyaan kuesioner mempunyai nilai r hitung lebih besar dari r tabel. Jadi dapat diambil kesimpulan semua item pertanyaan pada kuesioner dinyatakan valid.

b. Uji Reliabilitas

Dari hasil pengujian reliabilitas yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai *Cronbach Alpha* > 0,6 (kejelasan sasaran anggaran= 0.782, desentralisasi= 0.850, akuntabilitas publik= 0.891, kinerja manajerial= 0.876) sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh item dinyatakan reliabel.

Uji Asumsi Klasik

Dari hasil pengujian keempat uji asumsi klasik yang dilakukan, menunjukkan bahwa model regresi yang digunakan pada penelitian ini memenuhi asumsi normalitas data, bebas dari adanya multikolinearitas, heterokedastisitas, dan autokorelasi

Uji Hipotesis dan Pembahasan

a. Pengujian hipotesis pertama

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD diperoleh dengan nilai $t_{hitung} 1,543 < t_{tabel} 1,986$ dengan taraf signifikan 0,126 ($>0,05$). Dengan demikian H_1 ditolak dan H_0 diterima. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa

kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD. Hasil pengujian hipotesis pertama ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Putra (2013), Efendi (2013), dan Safrizal (2012) yang menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Hasil pengujian hipotesis pertama ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Luasnya sasaran anggaran yang ada di SKPD pemerintah kota Pekanbaru sudah dinyatakan secara jelas dan spesifik. Ini terlihat dari jawaban responden yang mayoritas menjawab setuju pada item pertanyaan kuesioner. Namun disamping itu, selain berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian, anggaran juga berfungsi alat motivasi. Salah satu teori motivasi yaitu *Goal setting theory* yang menyatakan bahwa orang yang memiliki sasaran dengan spesifik dan menantang berkinerja lebih baik dibanding dengan orang yang tidak memiliki sasaran jelas (Verbeeten, 2008).

Morris (1968) berpendapat bahwa penentuan sasaran (target) anggaran terkait dengan motivasi. Menurut Morris (1968), ada tiga teori yang bisa menjelaskan keterkaitan tersebut yaitu; (1) bagi orang yang berprinsip bahwa mereka harus senantiasa melakukan yang terbaik yang dapat mereka lakukan, maka perhatian terhadap level (target) anggaran untuk manajer yang mempunyai prinsip tersebut menjadi tidak penting, (2) bagi orang yang memiliki motivasi pencapaian (*achievement motivation*) yang tinggi, maka sebaiknya ditentukan sasaran anggaran yang dapat dicapai (anggaran moderat), dan (3) bagi individu yang bersedia bekerja keras apabila mereka merasa bahwa sasaran anggaran sulit dicapai, maka sasaran anggaran yang ketat (sulit dicapai) akan lebih sesuai bagi mereka.

Jadi sesuai dengan teori yang disampaikan Morris dapat disimpulkan bahwa ada atau tidaknya sasaran anggaran yang jelas, tidak akan berpengaruh terhadap kinerja. Ini lebih tergantung pada bagaimana cara seorang pimpinan SKPD/ kabag/kabid/ kasubbag atau yang terlibat dalam pelaksanaan anggaran dalam menentukan sasaran (target) anggaran. Jika mereka berprinsip harus senantiasa melakukan yang terbaik yang dapat mereka lakukan, maka perhatian terhadap bagaimana target anggaran yang sudah dicapai dengan seperti yang diharapkan tidak akan menjadi penting. Artinya apakah sasaran anggaran mereka sudah dinyatakan dengan jelas atau tidak, maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerja mereka.

Dalam konteks pemerintah daerah, pemerintah daerah sulit dalam menetapkan sasaran karena adanya berbagai kepentingan *stakeholder*. Terlebih lagi adanya unsur politik didalam lingkungan pemerintah daerah itu sendiri. Jadi baik atau tidaknya pengukuran kinerja sebaiknya tidak hanya dilihat dari aspek keberhasilan anggaran saja. Ini mengingat karena adanya muatan politik dalam anggaran sektor publik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Bangun (2009) dan Damanik (2011) yang menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.

b. Pengujian hipotesis kedua

Berdasarkan hasil pada Tabel 4.9 di atas dapat dilihat pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD diperoleh dengan nilai $t_{hitung} 3,403 > t_{tabel} 1,986$ dengan taraf signifikan $0,001 (<0,05)$. Dengan demikian H_2 diterima dan H_0 ditolak. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD adalah semakin

tinggi penerapan desentralisasi akan meningkatkan kinerja manajerial. Adanya desentralisasi dalam wujud pelimpahan wewenang (dalam hal ini adalah pengambilan keputusan) dapat meningkatkan kinerja organisasi sektor publik. Ini sejalan dengan teori Hill (1998) dalam Afrida (2013) bahwa desentralisasi mendorong peningkatan kinerja organisasi sektor publik. Dengan demikian adanya pelimpahan wewenang dari manajemen yang lebih tinggi kepada manajemen yang lebih rendah, maka ini akan membuat individu bawahan bekerja lebih bersemangat dan bertanggung jawab sesuai dengan wewenang yang diterimanya dan ini akan meningkatkan kinerja manajerial.

Adanya organisasi yang terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia maka manajerial SKPD mempunyai wewenang yang lebih besar dalam pengambilan keputusan. Semakin baik tingkat desentralisasi yang ada di SKPD, maka semakin baik pula kinerja manajerial SKPD tersebut.

Hasil pengujian hipotesis kedua ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Afrida (2013) dan Bangun (2009) yang menyatakan desentralisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

c. Pengujian Hipotesis Ketiga

Pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial SKPD diperoleh dengan nilai $t_{hitung} 1,451 < t_{tabel} 1,986$ dengan taraf signifikan $0,150 (>0,05)$. Dengan demikian H_3 ditolak dan H_0 diterima. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas publik tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.

Jadi hasil pengujian hipotesis ketiga ini membuktikan bahwa adanya akuntabilitas publik belum tentu dapat meningkatkan kinerja manajerial SKPD. Ini

terbukti karena masih adanya kinerja dari SKPD yang belum memenuhi atau pun memuaskan. Walaupun prinsip akuntabilitas itu sendiri sudah diterapkan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada pihak internal maupun eksternal.

Hasil pengujian hipotesis ketiga ini berbeda dengan hasil penelitian Putra (2013), Fakhri (2011), Safrizal (2012) yang menunjukkan akuntabilitas publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Hasil penelitian ini juga tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Citra (2010) yang meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas dan transparansi kebijakan publik terhadap kinerja manajerial pada SKPD Dinas se- Kota Semarang. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas publik tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD, sedangkan variabel desentralisasi terbukti berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Hal ini membuktikan bahwa adanya sasaran anggaran yang jelas serta bentuk pertanggungjawaban kepada publik tidak dapat mempengaruhi bagus atau tidaknya kinerja yang dihasilkan. Kemudian semakin tinggi penerapan desentralisasi dalam suatu SKPD maka semakin baik pula kinerja manajerial SKPD.

Saran

Penelitian ini hanya terbatas pada variabel kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik yang merupakan sebagian kecil variabel yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial.

Oleh karena itu untuk penelitian selanjutnya disarankan memasukkan semua variabel-variabel *budget goal characteristics* atau menambah variabel moderating yang mungkin dapat mempengaruhi kinerja manajerial SKPD.

Implikasi

Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan pertimbangan SKPD dalam meningkatkan kualitas kinerja manajerial terutama yang berkaitan dengan permasalahan penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini diharapkan juga dapat menambah kontribusi terhadap pengembangan literatur mengenai akuntansi sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Afrida, Nur. 2013. *"Pengaruh Desentralisasi Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kinerja Manajerial SKPD"*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Annisa, PS. 2013. *"Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Desentralisasi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah"*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Anthony, RN. Dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* buku dua. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Bangun, Andarias. 2009. *"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal Sebagai Pemoderasi"*. Tesis. Universitas Sumatera Utara.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik, Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.

- Damanik, AZ. 2011. “*Pengaruh Budgetary Goal Characteristics dan Keadilan Prosedural Terhadap Kinerja Manajerial (Pada Pejabat Eselon III dan IV Pada Pemerintah Kota Tebing Tinggi)*”. Tesis. Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Efendi, Alfhan. 2013. “*Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating Terhadap Kinerja Manajerial*”. Skripsi. Universitas Pembangunan Nasional Veteran.
- Fakih, SA. 2011. “*Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Kinerja Manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) se-Kabupaten Semarang*”. Tesis. Universitas Negeri Semarang.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indudewi, Dian. 2009. “*Pengaruh Sasaran Jelas Dan Terukur, Insentif, Desentralisasi, Dan Pengukuran Kinerja Terhadap Kinerja Organisasi*”. Tesis. Universitas Diponegoro Semarang.
- Kenis. 1979. *The Effects on Budgetary Goal 5 Characteristic on Managerial Attitudes and Performance.*” *Accounting Review*. October, pp.707-721.
- Locke, E.A. dan G.P. Latham, (1990), *A Theory of Goal Setting and Task Performance*, Prentice-Hall, Englewood-Cliffs, NJ.
- Mahsun, Sulistiyowati, dan Andre. 2006. *Akuntansi sektor Publik*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi UGM.
- Mahoney, T.A., Jerdee, T.H., & Carrol, S.J. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Cincinnati, OH: South-Western.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Offset.
- _____. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- _____. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Miah N.Z. and Mia L. 1996. “Decentralization, Accounting Control and Performance of Government Organizations: A New Zealand Empirical Study”. *Financial Accountability and Management*. Vol.12, No.3, pp. 173-190.
- Morris, R.D.F. 1968. Budgeting Control is Obsolete. *The Accountant* (May): 654.
- Noerdiawan, Deddi. 2008. *Akuntansi Sektor Publik, Edisi Dua*. Jakarta: Selemba Empat.
- Putra, Deki. 2013. “*Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah*”. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Sedarmayanti. 2004. *Good Governance (Kepemerintahan yang baik)*. Bandung: Mandar Maju.
- Safrizal. S.H., Irawan. Y., Zuarni., Imran. A., Hazmi. Y., 2012. “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial Aparatur Pemerintahan Kota Lhokseumawe. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 13 No.2 Agustus, ISSN 1693-8852. Politeknik Negeri Lhokseumawe.
- Verbeeten, Frank H.M. (2008), “Performance management practices in public sector organizations: impact on performance”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol.21 No.3, pp.427-454.
- www.pekanbaru.go.id
www.riaueditor.com