

PERSETUJUAN PEMBIMBING

**PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN DAN
KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL SKPD DENGAN DESENTRALISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang)**

**CHICI HANDAYANI
00388/2008**

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi untuk persyaratan wisuda periode
Maret 2013 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing

Padang,2013

Pembimbing I



Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak
NIP. 19710522 200003 2 001

Pembimbing II



Salma Taqwa, SE.M.Si
NIP. 19730723 200604 2 001

**PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN TERHADAP KINERJAMANAJERIAL SKPD DENGAN DESENTRALISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING**

(Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang)

Chici Handayani

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email: chici_handayani@yahoo.co.id

ABSTRAK

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas organisasi. Agar tujuan tersebut dapat dicapai secara efektif maka perlu memperhatikan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran serta adanya desentralisasi yang lebih besar dalam hubungan keputusan yang berkaitan dengan anggaran. Maka, dalam penelitian ini penulis ingin menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD dengan desentralisasi sebagai variabel moderating. Untuk menguji hipotesis ini penulis menggunakan data primer dengan cara menyebar kuesioner, yang disebar secara langsung ke Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang. Setelah data dianalisis, yang menggunakan analisis MRA *moderated regresion analysis* ditemukan satu hipotesis diterima dan tiga hipotesis ditolak. Untuk itu disarankan agar aparat pemerintah lebih meningkatkan kerjasama yang lebih erat dalam penyusunan anggaran. Bagi penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel serta disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan variabel desentralisasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.

Kata kunci: kinerja manajerial SKPD, partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan desentralisasi.

ABSTRACT

Managerial performance is one factor that can be used to improve organizational effectiveness. In order for these objectives to be achieved effectively it is necessary to pay attention to participation in budgeting and budget targets clarity and greater decentralization in relation to decisions related to the budget. Thus, in this study the authors examine the effect of participation in budget preparation, budget goal clarity on managerial performance SKPD with decentralization as a moderating variable. To test this hypothesis the author uses primary data by spreading the questionnaire, which was distributed directly to the Unit (SKPD) Padang. After data were analyzed, using analysis of MRA moderated regresion analysis, found one hypothesis is accepted and the three hypotheses are rejected. It is recommended that the government apparatus further enhance closer cooperation in the preparation of the budget. For further research, preferably using the method of data collection by field surveys and interviews to assess the extent of influence between variables and are advised to consider the use of decentralized variable as variables moderate the relationship of participation in budget preparation and budget clarity SKPD managerial performance.

Keyword: managerial performance SKPD, participation budgeting, budget target clarity, and decentralization.

PENDAHULUAN

Dalam era otonomi daerah tidak lagi sekedar menjalankan instruksi dari pusat, tetapi benar-benar mempunyai keleluasaan untuk meningkatkan kreativitas dalam mengembangkan potensi yang ada (Mardiasmo, 2009). Potensi yang ada itu terlihat pada, pemerintah daerah diharapkan semakin mendekatkan diri dalam berbagai kegiatan pelayanan publik guna meningkatkan tingkat kepercayaan publik, khususnya organisasi sektor publik merupakan suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan pelayanan publik. Pelayanan publik yang baik tercermin dalam pengukuran kinerja manajerial. Untuk melakukan pengukuran kinerja, pemerintah melakukan informasi akuntansi terutama untuk menentukan indikator kinerja. Indikator tersebut dapat berupa finansial maupun non finansial. Indikator kinerja yang bersifat finansial tercermin dalam anggaran. Suatu anggaran disusun untuk membantu manajemen mengkomunikasikan tujuan organisasi semua manajer pada unit organisasi dibawahnya, untuk mengkoordinasi kegiatan dan untuk mengevaluasi prestasi para manajer tersebut.

Kinerja (prestasi) manajer publik dinilai berdasarkan berapa target yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan yang dapat diukur melalui pencapaian aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh APBD (Mardiasmo, 2006). Untuk dapat mengetahui apakah kinerja tersebut efektif/tidak efektif harus dilakukan perbandingan terhadap anggaran. Anggaran merupakan titik awal terbaik dalam menilai kinerja. Anggaran pada sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter yang menggunakan dana milik rakyat (Mardiasmo, 2002). Selanjutnya, pentingnya fungsi anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam

organisasi, maka proses penyusunan anggaran, pelaksanaan dan evaluasi anggaran dapat dilakukan agar sesuai dengan tujuan anggaran (Govindarajan, 2005).

Kenis (1979) dalam Bangun (2009) mengatakan terdapat 2 (dua) karakteristik sistem penganggaran salah satunya adalah partisipasi dalam penyusunan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran yaitu, proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Govindarajan, 2005:87). Kinerja akan dikatakan efektif ketika pihak bawahan mendapat kesempatan terlibat dalam penyusunan anggaran. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran kemungkinan juga mempengaruhi kinerja manajerial, karena dengan adanya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab atas pelaksanaan anggaran, sehingga bawahan diharapkan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik (Anthony dan Govindarajan, 2005:88).

Karakteristik sistem penganggaran yang kedua adalah kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, aparat pelaksana anggaran juga akan terbantu dalam perealisasiannya, secara tidak langsung ini akan mempengaruhi terhadap kinerja aparat. Salah satu penyebab tidak efektif dan efisiennya anggaran dikarenakan ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan aparat pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam penyusunan target-target anggaran.

Fenomena yang terjadi adalah DPRD Kota Padang menduga, empat SKPD Dinas Perhubungan (Dishub) Padang, Dinas Kebudayaan dan Pariwisata

(Disbudpar) Padang, Dinas Pemuda dan Olahraga (Dispora), serta Dinas Pasar Kota Padang menyerahkan laporannya pada DPRD Padang, dimana target tengah tahun anggaran 2011 ini diharapkan DPRD telah mencapai 45 persen ternyata hingga saat ini tidak ada satupun SKPD yang dapat mencapainya. Kasus lainnya pada Dinas Pasar Raya Kota Padang, dimana jika seluruh potensi pelayanan pasar itu di gabung, sedikitnya setiap tahunnya, pemko dapat menerima retribusi sebanyak Rp 8, 2 miliar. Padahal selama 2010 saja, realisasi penerimaan dari retribusi pelayanan pasar yang berhasil di setor ke PAD oleh pemerintah hanya Rp 3,1 miliar. Artinya sebesar Rp 5,1 miliar potensi retribusi pasar tak jelas juntrungannya (padang ekspres.com dan padang today.com).

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur pemerintah merupakan bagian dari topik *Behavioral Accounting* yang telah banyak diteliti oleh peneliti-peneliti sebelumnya, dan merupakan masalah yang banyak diperdebatkan. Bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Berdasarkan fenomena di atas serta dari temuan-temuan sebelumnya menunjukkan adanya ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan penelitian lainnya. Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut ditengahi dengan digunakannya pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Teori ini memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai variabel moderating atau variabel intervening (Muray, 1990 dalam Lucyanda, 2001).

Beberapa faktor yang memungkinkan terjadinya perbedaan hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial diantaranya perbedaan budaya (Frocot dan Shearon, 1991 dalam Mila; Indriantoro, 1993), komitmen organisasi (Nanda, 2010), struktur organisasi (Lucyana, 2001; Mila, 2005), motivasi (Brownell dan Mc Innes,

1986 dalam Mila, 2005; Lucyana, 2001), pelimpahan wewenang (Riyadi, 1998 dalam Rezi, 2011) ataupun *locus of control* (Brownell, 1981 dalam Nanda, 2010; Frocot dan Shearon, 1991 dalam Mila, 2005; Indriantoro, 2000). Faktor kontigensi yang akan digunakan adalah desentralisasi karena faktor ini mampu berperan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial mengingat keterlibatan manajer atau individu suatu organisasi dalam proses penyusunan anggaran tidak dapat dipisahkan dari sikap terhadap situasi kerja dan perilaku individu khususnya manajer atau pemimpin yang ditampilkan melalui sikap dan keyakinan di dalam visi mereka dalam organisasi.

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan (Mulyadi dan setyawan, 2001). Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sebaliknya tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan diberi wewenang untuk membuat berbagai keputusan (Riyadi, 2000).

Penelitian ini akan memodifikasi dan menindak lanjuti penelitian Wahyudin Noor (2007) dengan menambahkan kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel independen dan menghilangkan gaya kepemimpinan sebagai variabel

moderating. Penelitian ini akan menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan desentralisasi sebagai variabel moderating. Sehingga penelitian ini akan diberi judul **Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Desentralisasi sebagai variabel Moderating (studi empiris pada SKPD Pemerintah Kota Padang).**

Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui bukti secara empiris mengenai:

1. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.
2. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.
3. Pengaruh desentralisasi terhadap hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.
4. Pengaruh desentralisasi terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.

LANDASAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Kinerja Manajerial di SKPD

Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Daftar apa yang ingin dicapai tertuang dalam perumusan strategi (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (Indra, 2006). Kinerja manajerial merupakan salah satu yang dapat dipakai untuk dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Kinerja manajerial/pimpinan adalah

kinerja para individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial, seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan (Mahoney, 1963 dalam Sumarno, 2005).

Kinerja sering digunakan untuk menggambarkan prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja biasa diketahui jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolok ukurnya. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005, satuan kerja perangkat daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran atau barang. Sedangkan kinerja satuan kerja perangkat daerah merupakan pengukur keberhasilan organisasi dalam pencapaian tujuannya, dan untuk mengetahui sejauhmana tingkat keberhasilan pelayanan yang dicapai.

Dari beberapa teori di atas dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial aparatur pemerintah merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas organisasi pemerintahan dengan melihat kinerja para pimpinan organisasi pemerintahan dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajerial dalam rangka pencapaian tujuan organisasi.

Menurut Indra (2006) indikator pengukuran kinerja adalah kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, 5 komponen yang ada didalam indikator pengukuran kinerja dalam hal ini kinerja pimpinan dalam manajerial/pimpinan dalam pelaksanaan program di SKPD, yaitu:

- 1) Masukan (*inputs*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar

pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran.

- 2) Keluaran (*outputs*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik dan/atau nonfisik.
- 3) Hasil (*outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan fungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung).
- 4) Manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
- 5) Dampak (*impacts*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah diterapkan.

2. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Menurut Bastian (2006) anggaran dapat diinterpretasikan sebagai paket pertanyaan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode yang akan datang. Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dalam pengertian diatas, dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.

Indra (2006) mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
- 2) Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu/beberapa tahun.
- 3) Anggaran berisi komitmen/kesanggupan

manajemen untuk mencapai sasaran ditetapkan.

- 4) Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih dari penyusunan anggaran.
- 5) Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

Menurut Deddi (2007) subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

- 1) Penyusunan kebijakan APBD
Proses penyusunan kebijakan umum APBD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses perencanaan.
- 2) Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara
PPAS merupakan dokumen yang berisi seluruh program kerja yang akan dijalankan tiap urusan pada tahun anggaran, dimana program kerja tersebut diberi prioritas dengan visi, misi, dan strategi pemerintah daerah.
- 3) Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD.
Surat edaran tentang pedoman penyusunan RKA SKPD merupakan dokumen yang sangat penting bagi SKPD sebelum menyusun RKA.
- 4) Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD
RKA SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.
- 5) Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD
Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD.
- 6) Evaluasi rancangan peraturan APBD
Kepala daerah menyampaikan Raperda tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan

peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada Gubernur untuk dievaluasi.

Menurut Amstrong (1990) partisipasi adalah keterlibatan pemimpin dan pekerja secara bersama-sama dalam membuat keputusan mengenai hal-hal yang menyangkut kepentingan bersama. Partisipasi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana pimpinan dinilai kinerjanya, serta keterlibatan pimpinan dalam mengkondisikan anggotanya. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut, Mulyadi (2001). Partisipasi mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut.

Jadi partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat diartikan sebagai keikutsertakan seseorang dalam menyusun dan memutuskan anggaran secara bersama. Sukses atau tidaknya para staf dalam suatu SKPD dalam melaksanakan anggaran merupakan suatu refleksi langsung tentang keberhasilan ataupun kegagalan manajerial SKPD dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diembannya. Disamping itu, tingkat partisipasi para staf dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif manajerial SKPD.

Anggaran partisipatif dalam penelitian ini dimaksudkan untuk meneliti bagaimana para manajer publik berperan dalam proses penyusunan anggaran pemerintah berdasarkan teori Milani (1975) dalam Darlis (2002) yaitu dengan indikator partisipasi dalam penyusunan anggaran terdiri dari:

- 1) Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran
- 2) Alasan yang logis oleh atasan dalam melakukan revisi anggaran

- 3) Mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan
- 4) Pengaruh usulan bawahan yang tercermin dalam usulan final
- 5) Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran
- 6) Frekuensi bawahan dimintai usulan ketika anggaran sedang disusun

3. 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. Kejelasan sasaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai.

Keterlibatan individu dalam penyusunan anggaran dalam membuatnya memahami sasaran akan yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada, selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan yang akan dicapai. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

Menurut Locke dan Lathan (1984) dalam Samuel (2008), agar pengukuran sasaran efektif ada tujuh indikator yang diperlukan:

- 1) Tujuan membuat secara terperinci umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.

- 2) Kinerja menyatakan kinerja dalam bentuk pernyataan yang dapat diukur
- 3) Standar, menetapkan standar/target yang dicapai.
- 4) Jangka waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
- 5) Sasaran prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
- 6) Tingkat kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
- 7) Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

4. Desentralisasi

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan (Mulyadi dan setyawan, 2001). Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sebaliknya tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan diberi wewenang untuk membuat berbagai keputusan (Riyadi, 2000).

Riyadi (2000) menyatakan bahwa ciri-ciri organisasi dengan derajat desentralisasi yang tinggi menunjukkan unit-unit yang berada pada tingkat yang lebih rendah, lebih memiliki otonomi daripada organisasi dengan derajat desentralisasi yang rendah (sentralisasi). Dalam organisasi yang memiliki tingkat

desentralisasi tinggi, bawahan diberi kekuasaan yang formal dalam melaksanakan kegiatan hariannya.

Dengan demikian desentralisasi akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial SKPD dalam melaksanakan tugasnya serta memberikan kebebasan dalam bertindak. Dengan desentralisasi akan meningkatkan independensi manajerial SKPD dalam bertindak dan berfikir dalam suatu tim tanpa mengorban keputusan organisasi.

Menurut Gordon dan Narayanan (1984) dalam Andarias Bangun(2009), indikator dalam desentralisasi terdiri dari:

- a. Adanya wewenang dalam menentukan jumlah anggaran yaitu menentukan jumlah anggaran yang akan diacapai untuk tahun berikutnya.
- b. Diperlukan wewenang dalam menentukan program dan kegiatan yaitu menentukan semua program dan kegiatan apa yang terkait dalam instansi tersebut.
- c. Adanya wewenang dalam menentukan keterlibatan pegawai adalah dengan memberi kesempatan pada karyawan untuk berpartisipasi *dalam* pembuatan kebijakan.
- d. Adanya wewenang dalam menentukan skala prioritas yaitu dengan menyusun dan menetapkan *skala prioritas* kebijaksanaan program kerja dan kegiatan dalam organisasi.
- e. Diperlukannya wewenang dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai adalah untuk memperbaiki efektifitas kerja *pegawai dalam* mencapai sasaran kerja dengan melakukan penambahan pegawai dan dengan melakukan mutasi pegawai karena berkembangnya karier karyawan atau adanya pegawai yang melanggar sanksi

yang berlakunya dalam instansi tersebut.

Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian dari Wahyudin Noor (2007) tentang Desentralisasi Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel *Moderating* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD.

Penelitian ini berhasil menerima H_1 (H_0 ditolak) yang menyatakan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial. Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dijelaskan sebesar 40,5%. Hasil pengujian hipotesis 2 dan 3 menunjukkan bahwa kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) terhadap kinerja manajerial tidak signifikan. Hal ini bertentangan dengan penelitian Riyadi (2000) menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi secara positif signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan, bahwa semakin tinggi tingkat desentralisasi yang di berikan pada manajer dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran akan mengakibatkan kinerja pemimpin semakin tinggi pula.

Hasil penelitian Darma (2005) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja manajerial pemerintah daerah kabupaten/kota di wilayah propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Sebaliknya penelitian menurut Pilipus Ramandei (2009), meneliti karakteristik sasaran anggaran dan kinerja manajerial aparat pemerintah

daerah. Hasil penelitian menolak H_1, H_2, H_3, H_4 bahwa karakteristik sasaran anggaran (partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, dan evaluasi anggaran) tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah.

Hasil penelitian Coryanata (2004) dalam Aditya (2010) menunjukkan bahwa pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial. Sedangkan penelitian Adoe (2002) menunjukkan kejelasan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial.

Kerangka Pemikiran

Kerangka konseptual dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan dan mengungkapkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti, berdasarkan batasan dan rumusan masalah, berdasarkan latar belakang dan kajian teori yang telah dikemukakan diatas dapat dijelaskan bahwa untuk meningkatkan kinerja manajerial SKPD dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan desentralisasi harus tinggi. Untuk lebih menyederhanakan kerangka pemikiran tersebut maka dibuatlah kerangka konseptual seperti yang terlihat pada gambar:

Hipotesis

Berdasarkan latar belakang masalah, kajian teoritis, perumusan masalah dan kerangka konseptual di atas maka dalam penelitian ini dapat di-rumuskan hipotesis terhadap permasalahan tersebut sebagai berikut:

- H_1 : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD
- H_2 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

- H₃ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika desentralisasi tinggi.
- H₄ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika desentralisasi tinggi.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini digolongkan kepada penelitian kausalitas. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di Kota Padang. Berdasarkan data yang diperoleh dari BPS Pemerintah Kota Padang jumlah Satuan Kerja yang terdapat berjumlah 45 SKPD yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor, Kecamatan, Inspektorat, Sekretariat dan RSUD. Untuk sampelnya menggunakan teknik pengambilan sampel *total sampling* dimana seluruh SKPD yang terdapat di kota Padang dijadikan sampel. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala SKPD dan Kepala Bagian selaku kuasa pengguna anggaran pada 45 SKPD di Pemerintah Daerah Kota Padang yang dianggap mampu untuk menggambarkan kinerja manajerial dari tiap instansi secara keseluruhan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh secara langsung dari instansi pemerintah daerah dengan menggunakan daftar pertanyaan dalam bentuk kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah *Moderated Regresion Analisis* (MRA). Adapun daftar SKPD di Kota Padang dan responden dapat dilihat pada (Tabel 2):

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Pengujian ini dimaksudkan untuk memeriksa apakah data residual

terdistribusi normal atau tidak. Pengujian ini menggunakan metode *Kalmogrof-smirnov* dengan kriteria pengujian α 0,05 sebagai berikut :

Jika $sig \geq \alpha$ berarti data sampel yang diambil terdistribusi normal

Jika $sig \leq \alpha$ berarti data sampel yang diambil tidak terdistribusi normal

Uji Multikolinearitas

Asumsi ini menyatakan bahwa antara variabel independen terjadi gejala korelasi atau memiliki hubungan yang signifikan. Pengujian Multikolinearitas akan menggunakan *Variance Inflation factor* (VIF) dengan kriteria yaitu:

- 1) Jika angka *tolerance* diatas 0,10 dan VIF > 10 dikatakan terdapat gejala multikolinearitas
- 2) Jika angka *tolerance* diatas angka 0,10 dan VIF < 10 dikatakan tidak terdapat gejala multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan lain. Dalam pengamatan ini heterokedastisitas yang digunakan adalah *Glejser-Test*.

Teknik Analisis Data

Uji Koefisien Determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Dalam penelitian ini alat uji yang digunakan adalah *Moderated Regresion Analisis* (MRA). Pengujian ini berguna untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan analisis berganda adalah:

$$KM = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 \cdot X_3 + \beta_5 X_2 \cdot X_3 + e$$

Keterangan:

Y = Kinerja Manajerial SKPD

X₁ = Partisipasi Penyusunan Anggaran

X_2 = Kejelasan Sasaran Anggaran
 X_3 = Desentralisasi
 $X_1.X_3$ = Interaksi antara Partisipasi
 Penyusunan Anggaran dengan
 Desentralisasi
 $X_2.X_3$ = Interaksi antara Kejelasan
 Sasaran Anggaran dengan Desentralisasi
 e = Standar Error
 $\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4 \beta_5$ = Koefisien Regresi

Uji t dilakukan untuk melihat pengaruh dari masing-masing variabel secara individu (*parsial*) terhadap variabel tidak bebas. Untuk melihat nilai signifikansi masing-masing parameter yang diestimasi, maka digunakan *t-Test* dengan rumus:

$$t\text{-Test} = \frac{\beta_i}{s\beta_i}$$

Dimana:

β_i = Koefisien Regresi
 $s\beta_i$ = Standar error atas koefisien regresi variabel

Dengan kriteria pengujian:

- 1) Jika t hitung $>$ t tabel, atau tingkat signifikansi $<$ $\alpha = 0,05$ atau tingkat signifikansi $>$ $\alpha = 0,05$ dan koefisien regresi (β) positif maka hipotesis diterima.
- 2) Jika t hitung $<$ t tabel atau tingkat signifikansi $>$ $\alpha = 0,05$ dan koefisien regresi (β) negatif maka hipotesis ditolak.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Populasi dalam penelitian ini adalah 45 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang terdiri dari Dinas, Kantor, Badan, Kecamatan, Inspektorat, Sekretariat dan RSUD. Responden dalam penelitian ini yaitu Kepala SKPD dan Kepala Bagian selaku kuasa pengguna anggaran pada 45 SKPD di Pemerintah Daerah Kota Padang yang dianggap mampu untuk menggambarkan kinerja manajerial dari tiap instansi secara keseluruhan, sehingga total responden dalam penelitian ini 210 orang.

Berdasarkan data yang diisi oleh responden yang terdapat pada kuesioner penelitian, dapat diketahui karakteristik responden SKPD Kota Padang yang mengisi kuesioner penelitian. Adapun karakteristik responden yang disajikan yaitu jenis kelamin, tingkat pendidikan, dan lama bekerja.

Statistik Deskriptif

Sebelum dilakukan pengujian data secara statistik dengan lebih lanjut, terlebih dahulu dilakukan pendeskripsian terhadap variabel penelitian. Hal ini dimaksudkan agar dapat memberikan gambaran tentang masing-masing variabel yang akan diteliti. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel independen adalah partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan desentralisasi. Sedangkan variabel dependen adalah kinerja manajerial SKPD. Dapat dilihat pada (Tabel 3).

Uji Validitas dan Reliabilitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Berdasarkan hasil pengolahan data didapatkan bahwa nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing item variabel X_1 , X_2 , X_3 semuanya di atas r_{tabel} , maka dapat dikatakan bahwa semua item kuesioner dapat dinyatakan valid. (Tabel 4).

Untuk uji reliabilitas instrumen, semakin dekat koefisien keandalan, maka akan semakin baik. Keandalan konsistensi antar item atau koefisien dapat dilihat pada tabel *Cronbach's Alpha*. Maka dengan demikian semua instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel. (Tabel 5).

Dari hasil olahan data, hasil uji normalitas menunjukkan level signifikan masing-masing variabel lebih besar dari α ($\alpha = 0,05$). Dengan demikian dapat dinyatakan data dari ke empat variabel penelitian terdistribusi normal sehingga

layak dipakai untuk *moderated regression analysis* (MRA). (Tabel 6).

Model regresi yang dinyatakan bebas dari multikolinearitas apabila nilai VIF < 10 dan *Tolerance* > 0,10. Berdasarkan pengolahan data, dapat dilihat hasil perhitungan nilai VIF dan *Tolerance*. Masing-masing variabel bebas tersebut memiliki nilai VIF < 10 dan nilai *Tolerance* > 0,10 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas antar variabel bebas dan model ini layak digunakan dalam *moderated regression analysis*. (Tabel 7).

Untuk mendeteksi adanya gejala heterokedastisitas digunakan uji *Glejser*. Apabila nilai sig > 0,05 maka data tersebut bebas dari heterokedastisitas. Variabel kinerja manajerial SKPD, partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan desentralisasi memiliki nilai sig > 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa penelitian ini bebas dari gejala heterokedastisitas dan layak digunakan dalam *moderated regression analysis*. (Tabel 8).

Hasil Penelitian

Dari pengolahan data statistik dengan menggunakan model analisis (MRA) *moderated regression analysis* sebagai berikut :

$$Y = -51,164 + 1,880X_1 + 1,061X_2 + 3,134X_3 - 0,058(X_1.X_3) - 0,042(X_2.X_3) + e$$

Angka yang dihasilkan dari pengujian tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

- Nilai konstanta sebesar -51,164 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan desentralisasi tidak ada maka nilai kinerja manajerial SKPD adalah sebesar konstanta -51,164.
- Koefisien partisipasi penyusunan anggaran sebesar 1,880 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi penyusunan anggaran satu satuan

akan mengakibatkan kenaikan kinerja manajerial SKPD sebesar 1,880 satuan. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi penyusunan anggaran bernilai positif yaitu 1,880.

- Koefisien kejelasan sasaran anggaran sebesar 1,061 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran kejelasan sasaran anggaran satu satuan akan mengakibatkan kenaikan kinerja manajerial SKPD sebesar 1,061 satuan. Nilai koefisien β dari variabel kejelasan sasaran bernilai positif yaitu 1,061.
- Koefisien desentralisasi sebesar 3,134 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan desentralisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan kinerja manajerial SKPD sebesar 3,134 satuan. Nilai koefisien β dari variabel desentralisasi bernilai positif yaitu 3,134.
- Koefisien Moderat ($X_1.X_3$) sebesar -0,058 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan kinerja manajerial SKPD sebesar -0,058. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi bernilai negatif yaitu -0,058.
- Koefisien Moderat ($X_2.X_3$) sebesar -0,042 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan desentralisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan kinerja manajerial SKPD sebesar -0,042. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran dan desentralisasi bernilai negatif yaitu -0,042.

Uji F dilakukan untuk menguji apakah secara serentak variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah *fix* atau tidak. Berdasarkan tabel 19 nilai sig 0,000 menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama mampu menjelaskan variasi variabel dependen, berarti model *fix* digunakan untuk uji t statistik yang menguji variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

Nilai F_{tabel} pada level signifikansi 0,05 adalah 2,67. Hasil pengolahan statistik analisis regresi menunjukkan nilai $F = 8,059$ yang signifikan pada level 0,000. Jadi $F_{\text{hitung}} > F_{\text{tabel}}$ yaitu $8,059 > 2,67$ dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Karena nilai signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 maka model regresi yang digunakan sudah *fix*, sehingga dapat digunakan untuk memprediksi variabel-variabel penelitian. Dari hasil pengujian juga dapat disimpulkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan anggaran serta interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi, dan interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan desentralisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.

Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independent terhadap variabel dependen secara parsial. Patokan yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai signifikan yang dihasilkan dengan alpha 0,05 atau dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} .

Pembahasan

1. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama (H_1) diterima dan disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap

kinerja manajerial SKPD. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu $0,006 < \alpha = 0,05$ dan koefisien β sebesar 1,880.

Sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Milani (1975) dalam Darlis (2002), bahwa dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka para pimpinan organisasi pemerintahan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, Nilai TCR terendah yaitu 81,10% yang berarti bahwa usulan penetapan anggaran yang diusulkan oleh karyawan dan yang selalu diterima oleh atasan sudah dikategorikan baik. Nilai rerata partisipasi penyusunan anggaran dikategorikan baik dengan nilai TCR 84,30 %. Dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang partisipasi dalam penyusunan anggaran yang dimiliki aparatur pemerintah dikategorikan baik dan dapat berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Jadi, kinerja manajerial aparatur pemerintah diharapkan dapat meningkat dengan adanya partisipasi yang tinggi dari setiap manajer publik pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang. Berdasarkan hal ini juga diharapkan tercapainya sasaran/target yang telah ditetapkan sebelumnya, dan diperoleh realisasi anggaran yang lebih baik karena adanya tanggung jawab moril dari pelaksana anggaran untuk mencapai dan meningkatkan kinerjanya.

2. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua (H_2) ditolak dan disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu 0,144 dan koefisien β sebesar 1,061.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, Nilai TCR terendah yaitu 82,32% yang berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran yang ditetapkan oleh atasan sudah dikategorikan baik. Nilai rerata kejelasan sasaran anggaran dikategorikan baik dengan nilai TCR 85,15 %. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran yang diberikan oleh unit kerja organisasi sangat tinggi, tetapi hal ini bertolak belakang dengan fenomena yang terjadi pada saat ini. Dalam unit kerja organisasi diperlukan keterlibatan individu dalam penyusunan anggaran dalam membuatnya memahami sasaran yang akan dicapai oleh anggaran, dengan melihat kondisi kerja di setiap unit kerja organisasi yang kurang nyaman dan tidak kondusif mengakibatkan ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan, kalau sasaran anggaran pemerintah daerah sudah dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya. Hal ini berimplikasi pada peningkatan kinerja.

3. Pengaruh Desentralisasi terhadap hubungan antara Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H_3) ditolak dan disimpulkan bahwa

desentralisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi adalah $0,038 < \alpha = 0,05$ dan koefisien β sebesar -0,058.

Dari penelitian yang diperoleh pada data distribusi frekuensi untuk variabel desentralisasi, di mana nilai rerata capaian responden untuk variabel desentralisasi adalah 80,34%, nilai TCR berada pada kategori baik. Nilai TCR terendah yaitu 77,67% mengenai penentuan penambahan pegawai. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi yang diberikan oleh unit kerja organisasi sangat tinggi, tetapi hal ini bertolak belakang dengan fenomena yang terjadi pada saat ini. Para pimpinan SKPD belum mampu untuk menerapkan konsep desentralisasi ini, dalam organisasi yang dipimpinnya, dengan melihat kondisi kerja di setiap unit kerja organisasi para pimpinan SKPD yang kurang percaya kepada bawahannya akan tanggung jawab yang dilimpahkannya. Sehingga dapat disimpulkan desentralisasi tidak dapat dijadikan variabel pemoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Dan sangat dimungkinkan adanya variabel lain yang dapat memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

4. Pengaruh Desentralisasi terhadap hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran dan Kinerja Manajerial SKPD

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H_4) ditolak dan disimpulkan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu $0,153 > \alpha = 0,05$ dan koefisien β sebesar -0,042.

Menurut Miah dan Mia (1996) desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer dibawahnya untuk mengambil

keputusan secara independen, bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kejelasan sasaran anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi secara positif signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan, bahwa semakin tinggi tingkat desentralisasi yang diberikan pada manajer dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran akan mengakibatkan kinerja pemimpin yang semakin tinggi pula. Sehingga desentralisasi mempengaruhi kinerja yang diberikan oleh orang-orang yang bekerja didalam sebuah organisasi. Penelitian ini sejalan dengan Adoe (2002) menunjukkan kejelasan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian Coryanata (2004) dalam Aditya (2010) menunjukkan bahwa pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

PENUTUP

Kesimpulan

Kesimpulan yang diperoleh dari penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan desentralisasi sebagai variabel moderating, kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan desentralisasi sebagai variabel moderating.

Saran

Dari pembahasan dan kesimpulan yang diperoleh maka penulis memberikan

saran bahwa untuk lebih meningkatkan kinerja, agar para pimpinan SKPD dan bawahan bekerja sama dalam penyusunan anggaran. Hal ini, tidak hanya sekedar syarat, namun harus direalisasikan agar seiring dengan peningkatan kinerja, untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel pada penelitian ini, variabel desentralisasi secara interaksi tidak dapat memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Oleh karena itu, disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan variabel desentralisasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Peneliti menyarankan untuk mengganti variabel tersebut dengan variabel moderasi lainnya seperti budaya organisasi, komitmen organisasi, motivasi kerja, gaya kepemimpinan dan *locus of control*.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* buku dua. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Indra Bastian. 2006. *Akuntansi Sektor Publik, Suatu Pengantar*. Jakarta: Earlangga.
- Darma E.S. 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. Tesis. Program Pasca Sarjana UGM: Yogyakarta.

Deddi Noerdiawan. 2008. *Akuntansi Sektor Publik, Edisi Dua*. Jakarta: Selemba Empat.

Gordon and Narayanan, 1984. Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 9, No. 4: 33-37

Imam Ghozali . 2007. *Aplikasi Analisis Multilavare dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

Ekspos News. 2011. DPRD Menduga 4 SKPD di Padang Mengalami Kebocoran. <<http://www.google.co.id>>. Diakses tanggal (18/12/2012)

Padang Ekspres. 2011. Pemasukan Hilang Rp5,1 M, Akibat Pengelolaan Pasar yang tidak maksimal <<http://www.google.co.id>>. Diakses tanggal (15/12/2012)

Kenis. 1979. *Effects on Budgetary Goal 5Characteristic on Managerial Attitude and Performance, The Accounting Review*.

Mardiasmo.2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta.

Mulyadi, dan Jhony. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: Aditya Media.

Riyadi, Slamet. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel *Moderating* dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol 3. No. 2 Hal. 134-150.

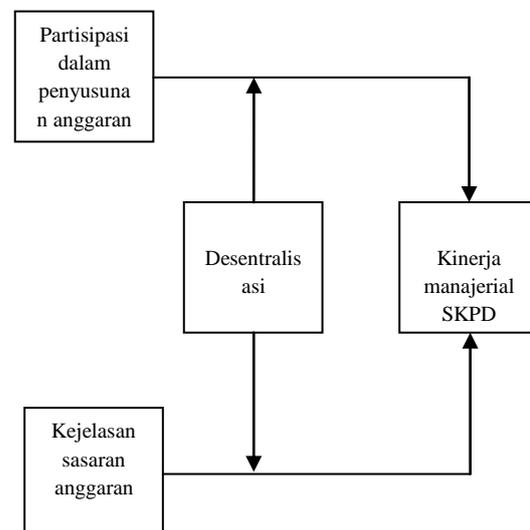
Pilipus Ramandei. 2009. Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran

dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah. Tesis. Semarang.

Wahyudin Noor. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel *Moderating* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Simposium Nasional Akuntansi X.

LAMPIRAN

Gambar 1. Kerangka Konseptual



Tabel 1. Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics						
	N	Range	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Y	146	16.00	20.00	45.00	40.0274	3.92331
X1	146	31.00	21.00	35.00	29.4521	3.49400
X2	146	16.00	22.00	35.00	29.8014	2.97952
X3	146	17.00	16.00	30.00	24.0753	3.42423
Valid N (listwise)	146					

Tabel 2. Uji Validitas

Instrumen Variabel	Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> terkecil
Kinerja manajerial SKPD (Y)	0.351
Partisipasi dalam penyusunan anggaran (X ₁)	0.138
Kejelasan sasaran anggaran (X ₂)	0.320
Desentralisasi (X ₃)	0.388

Tabel 3. Uji Reliabelitas

Instrumen Variabel	Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>
Kinerja manajerial SKPD (Y)	0,846
Partisipasi dalam penyusunan anggaran (X ₁)	0,763
Kejelasan sasaran anggaran (X ₂)	0,721
Desentralisasi (X ₃)	0,761

Tabel 4. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Unstandardized Residual
N	146
Normal Mean	.0000000
Parameters ^a Std. Deviation	3.5345655
Most Extreme Absolute	.093
Extreme Positive Differences	.100
Negative	-.100
Kolmogorov-Smirnov Z	1.206
Asymp. Sig. (2-tailed)	.109

a. Test distribution is Normal.

Tabel 5. Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
X1	.949	1.053
X2	.931	1.075
X3	.980	1.021

a. Dependent Variable: Y

Tabel 6. Uji Heterokedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.252	2.866		1.484	.140
X1	-.108	.058	-.159	.1880	.062
X2	.094	.068	.118	1.379	.170
X3	-.053	.058	-.076	-.909	.365

a. Dependent Variable: AbsUt

Tabel 7. Uji F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	498.827	5	99.765	8.059	.000 ^a
Residual	1733.064	140	12.379		
Total	2231.890	145			

a. Predictors: (Constant), Moderat_2,X1,X2,Moderat_1,X3
b. Dependent Variable: Y

Tabel 8. Uji t

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-51,164	30,427		-1,682	,095
	X1	1,880	,672	1,674	2,797	,006
	X2	1,061	,722	,805	1,468	,144
	X3	3,134	1,232	2,735	2,543	,012
	Moderat_1	-,058	,027	-1,951	2,099	,038
	Moderat_2	-,042	,030	-1,272	1,438	,153