

PENGARUH AKUNTABILITAS, KEJELASANSASARAN ANGGARAN DAN PARTISIPASIPENGANGGARAN PADA KINERJA MANAJERIAL DI SKPD KOTA DENPASAR

I Gusti Putu Mira Wianti¹
Eka Ardhani Sisdyani²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: wiantimira@yahoo.com/ telp: +6282 144 684 188

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan utama dalam penelitian ini adalah untuk meneliti secara empiris pengaruh akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran pada kinerja manajerial SKPD di Kota Denpasar. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. SKPD di Kota Denpasar merupakan populasi dalam peneliti ini. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Penelitian ini memperoleh sampel sebanyak 140 responden. Analisis regresi linear berganda merupakan teknik analisis yang digunakan pada penelitian ini. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Denpasar,kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Denpasar, dan partisipasi anggaran berpengaruh pada kinerja manajerial pada SKPD di Kota Denpasar.

Kata kunci: Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Kinerja Manajerial

ABSTRACT

This study aims to empirically scrutinize the influence of accountability, budgetary target clarity and budgetary participation on managerial performances of government task units in Denpasar city. This research uses primary data obtained from the questionnaire. Population in this research was regional institution unit in Denpasar city. The sampling technique in this research was purposive sampling. Sample obtained as much as 140 respondents. Multiple linear regression analysis was used to analyze the data in this research. The results show that accountability, budgetary target clarity, and budgetary participation have a positive impact on the managerial performances of regional institution in Denpasar.

Keywords: *Accountability, Budgetary Target Clarity, Budgetary Participation, Managerial Performances*

PENDAHULUAN

Pembangunan Kota Denpasar adalah bagian integral dari pembangunan daerah Propinsi Bali serta pembangunan nasional. Pelaksanaan pembangunan selalu diupayakan untuk menjaga keharmonisan dalam keseimbangan antara aspek sosial

dan ekonomi, fisik dan non fisik serta aspek jasmani dan rohani secara berkelanjutan. Peningkatan pembangunan yang berkelanjutan harus didukung dengan ketersediaan anggaran yang memadai. Dalam perencanaan pembangunan daerah, selain mempertimbangkan visi dan misi daerah Pemerintah Kota Denpasar juga mempertimbangkan kondisinya dengan tujuan dan sasaran yang ingin dicapai pada lingkup pemerintahan Bali dan Nasional. Penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan dapat berjalan secara berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggungjawab serta bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) dengan carapengembangan dan diterapkannya sistem pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan terukur, maka terwujudlah suatu tata pemerintahan yang baik dan akuntabel (LAKIP Kota Denpasar, 2013).

Akuntabel identik halnya dengan akuntabilitas. Agar mencapai suatu pemerintahan yang memiliki akuntabilitas yang baik, diperlukan kinerja manajerial yang baik. Akuntabilitas adalah prinsip pertanggungjawaban yang memiliki arti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar bisa dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Selain mendapatkan hak untuk mengetahui anggaran tersebut, masyarakat juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut (Mardiasmo, 2011). Mahoney *et al.* (1963) dalam Natalia (2010) menyatakan bahwa, kinerja manajerial merupakan kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negoisasi,

perwakilan dan kinerja secara keseluruhan. Kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah gambaran yang berkaitan dengan tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan dari pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah.

Akuntabilitas juga dapat tercapai apabila seluruh SKPD ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Dengan berpartisipasinya seluruh SKPD dalam penyusunan anggaran diharapkan produktivitas kerja dapat meningkat, dengan demikian keuangan daerah dapat dikelola dengan baik dan semaksimal mungkin. Salah satu hal yang memiliki pengaruh terhadap kualitas proses pengukuran kinerja adalah kualitas proses penganggaran karena pengukuran kinerja adalah mata rantai yang berkesinambungan dengan proses penganggaran.

Dalam akuntansi sektor publik atau akuntansi pemerintahan anggaran memiliki peran yang sangat penting, estimasi pendapatan atau jumlah tagihan atas jasa yang terkandung dalam anggaran memiliki peran penting dalam organisasi sektor publik (Nordiawan, 2006:47). Kenis (1979) mengemukakan bahwa salah satu karakteristik sistem penganggaran merupakan kejelasan sasaran anggaran. Kenis (1979) memiliki pendapat bahwa kejelasan sasaran anggaran adalah sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik, sehingga anggaran tersebut dapat dipahami oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Adanya kejelasan sasaran anggaran yang jelas, dapat mempermudah SKPD untuk

mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan diawal. Pada akhirnya, unsur partisipasi, kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial dapat menjadi suatu kebutuhan yang penting oleh pemerintah dalam pengelolaan bidang keuangan, terlebih dalam hal mencapai akuntabilitas pada sektor pemerintahan.

Sebagai organisasi besar, SKPD dianggap sebagai pusat pertanggungjawaban. Menurut Solina (2014) SKPD merupakan organisasi pemerintah yang dekat dengan masyarakat, dan dianggap memiliki kemampuan dalam pelaksanaan *good governance* dalam pelaksanaan aktivitas pemerintahan. Penyusunan Rencana Kerja Anggaran atau yang disebut dengan RKA-SKPD merupakan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan oleh kepala bagian kerja SKPD, dan RKA-SKPD berlaku selama satu tahun anggaran. Proses penyusunan anggaran haruslah mengedepankan rasionalitas kebutuhan belanja publik maupun belanja aparatur, agar terhindar dari *over budgeting*.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Denpasar sangat dipengaruhi oleh perkembangan sektor perekonomian yang ada di Kota Denpasar, pemicu utama dari pertumbuhan dan pembangunan ekonomi Kota Denpasar adalah investasi swasta dan perusahaan milik daerah. Oleh karena itu, penanganan keuangan daerah dan anggaran daerah yang transparan, tepat sasaran, dan sesuai dengan undang-undang dan prinsip akuntansi keuangan daerah diperlukan dalam hal ini.

Partisipasi anggaran dari setiap SKPD memiliki peranan penting. Masing-masing satuan kerja ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang disesuaikan dengan kebutuhan dan kapasitas yang dimiliki oleh masing-masing satuan kerja. Penelitian mengenai partisipasi anggaran dalam sektor publik terutama kaitannya dengan kinerja manajerial penting untuk dilakukan. Haryanto dkk. (2007) menyatakan bahwa perilaku penganggaran dalam sektor publik terutama pemerintah memiliki perbedaan dengan perilaku penganggaran dalam perusahaan yang berorientasi laba. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran adalah pendekatan manajerial yang dianggap memiliki pengaruh pada peningkatan kinerja manajerial (Sinambela, 2003). Partisipasi Anggaran adalah suatu pendekatan manajerial yang dianggap memiliki pengaruh dalam peningkatan efektivitas organisasi dengan cara meningkatkan kinerja manajerialnya. Apabila organisasi sektor publik menerapkan hal yang bersifat *core public/pure non-profit organization* seperti Pemerintah Kota Denpasar, kinerja pejabat struktural diharapkan mengalami peningkatan jika berperan dalam partisipasi penyusunan anggaran.

Beberapa penelitian terdahulu telah meneliti faktor-faktor yang memengaruhi kinerja manajerial. Seperti penelitian yang dilakukan Permata Sari, dkk. (2014) dan menunjukkan hasil bahwa semua kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah memiliki pertanggungjawaban dari pemerintah daerah langsung dan para pihak-pihak yang berkaitan menilai bahwa kinerja pemerintah daerah mengalami peningkatan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Dekki Putra (2013) yang menyatakan bahwa akuntabilitas publik memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD.

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada kinerja manajerial telah diteliti oleh Kenis (1879) menunjukkan hasil bahwadengan adanya pelaksanaan anggaran, maka terdapat hasil yang lebih positif pada kejelasan sasaran anggaran. Hal positif tersebut dapat berupa kepuasan kerjayang akanmengalami peningkatan, ketegangan kerja akan menurun, sikap karyawan pada anggaran akan meningkat, terjadinya signifikansi pada efesiensi biaya dan kinerja anggaran, hal tersebut dapat terlaksana apabila terdapat rincian dan kejelasan pada sasaran anggaran.

Penelitian mengenai partisipasi anggaran telah dilakukan oleh Permata Sari (2014) yang menemukan bahwa pimpinan masing-masing unit pemerintah daerah memiliki hak untuk memberikan kontribusinya seperti pendapat atau bernegosiasi, sehingga hal tersebut dapat dilaksanakan melalui keikutsertaan dalam proses penyusunan anggaran. Kinerja aparat pemerintah akan mengalami peningkatan, karena mereka merasa lebih dihargai dengan melibatkan mereka dalam proses penyusunan anggaran. Penelitian tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan Syafrial (2009) yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruhpositif pada kinerja manajerial SKPD pada pemerintah Sorolangun.

Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) adalah salah satu landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini. Edwin Locke pada tahun 1978 mengemukakan bahwa teori penetapan tujuan merupakan salah satu bagian dari teori motivasi. Teori penetapan tujuan menyatakan orang yang memiliki sasaran yang jelas dan menantang

berkinerja lebih baik dibanding dengan orang yang tidak memiliki sasaran jelas (Verbeeten, 2008).

Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa anggaran adalah rencana keuangan perusahaan yang digunakan sebagai pedoman dalam penilaian kinerja. Chow dkk. (1988) menyatakan bahwa anggaran adalah alat untuk memotivasi kinerja para anggota organisasi, disamping itu Kenis (1979) memiliki pendapat bahwa anggaran adalah alat koordinasi dan komunikasi antara pimpinan dengan bawahan dalam organisasi, dan anggaran merupakan alat yang digunakan dalam pendelegasian wewenang pimpinan kepada bawahan (Hofstede, 1968).

Mardiasmo (2011) menyatakan bahwa akuntabilitas publik merupakan kewajiban pihak agen untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, serta mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada *principal* yang memiliki hak dan kewenangan dalam pertanggungjawaban tersebut.

Locke dan Lathan (1990) memiliki pendapat bahwa sasaran merupakan sesuatu yang diinginkan oleh karyawan. Kejelasan sasaran anggaran dapat mendorong manajer lebih efektif dan efisien, sehingga melakukan hal yang memiliki sasaran yang lebih jelas. Tendi Haruman dan Sri Rahayu (2007) menyatakan bahwa partisipasi anggaran adalah dimana manajer masing-masing pusat pertanggungjawaban memiliki kesempatan untuk menjelaskan dan memberikan informasi atau pendapat tentang anggaran yang akan disusun.

Menurut Nordiawan (2011) kinerja pemerintah diukur melalui laporan kinerja, pelaporan kinerja dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah, untuk menjamin hal tersebut dibutuhkan akuntabilitas kinerja dan akuntabilitas manajerial. Pemerintah daerah dapat memberikan pertanggungjawaban atas seluruh kegiatan yang dilakukan melalui akuntabilitas publik.

Deki Putra (2013) menyatakan bahwa akuntabilitas publik memiliki pengaruh signifikan positif pada kinerja manajerial SKPD Kota Padang. Citra (2010) memiliki hasil penelitian yang sama yaitu menunjukkan hasil bahwa partisipasi penganggaran dan akuntabilitas memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD Dinas Kota Semarang. Selanjutnya Permata Sari, dkk. (2014) menemukan kinerja manajerial dipengaruhi positif oleh akuntabilitas pada SKPD Kabupaten Buleleng. Berdasarkan uraian diatas maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₁ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada SKPD Kota Denpasar.

Anggaran daerah sebaiknya dapat digunakan sebagai pedoman dalam pencapaian kinerja yang telah direncanakan, oleh karena itu penyusunan rencana anggaran daerah sebaiknya dapat menjelaskan sasaran kinerja secara rinci. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana pihak dapat bertanggung jawab atas pencapaian sasaran. Maka dari itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara spesifik, jelas dan mudah dipahami oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakannya. Kinerja suatu unit kerja organisasi dinilai baik secara finansial jika memiliki kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran

anggaran dapat mempermudah aparat dalam penyusunan anggaran. Sehingga target-target anggaran yang disusun dapat sesuai dengan sasaran.

H₂ : Kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD Kota Denpasar.

Supriyono (2004) menyatakan bahwa, partisipasi anggaran dengan kinerja manajer memiliki hubungan positif signifikan. Hasil penelitian tersebut sesuai dengan teori motivasi yang menyatakan bahwa seseorang melakukan suatu hal karena adanya motivasi atau keinginan dari dalam diri untuk memenuhi kebutuhannya. Manajer yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran mempunyai kesempatan untuk berkontribusi mengenai ide dan wawasannya, oleh karena itu kebutuhan akan aktualisasi diri dapat terpenuhi.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Becker dan Green (1962), Argyris (1952), Chalos dan Poon (2000), dan Merchant (1982) menunjukkan hasil yang sama yaitu partisipasi penganggaran memiliki pengaruh positif signifikan pada kinerja manajerial. Namun bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975), Brownell dan Hirst (1986) dalam Sumarno (2005), Kenis (1979), Morse dan Reimer (1956), dan Bryan dan Locke (1967) yang menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh signifikan pada kinerja manajerial. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran tidak memiliki hubungan langsung pada kinerja manajerial (Gul *et. al*, 1995).

Partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dalam organisasi, hal tersebut dikemukakan oleh beberapa penelitian. Adanya komitmen dalam organisasi maka

partisipasi anggaran dapat terlaksana dan dapat menimbulkan rasa memiliki organisasi tersebut, sehingga para manajer memiliki kewajiban ikut serta dalam proses penyusunan anggaran SKPD. Terdapat keterbatasan dalam partisipasi penganggaran, yaitu proses partisipasi dapat dikatakan memiliki kekuatan, jika pemimpin bawah memiliki kesempatan untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran masing-masing unit. Namun sebaliknya partisipasi anggaran dikatakan memiliki kelemahan ketika mereka tidak memiliki kesempatan dalam penentuan dan penetapan isi anggaran. Oleh karena itu peneliti ingin melakukan pengujian kembali mengenai hubungan tersebut, dengan hipotesis sebagai berikut.

H₃ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif dengan hubungan kausalitas. Sugiyono (2013:13) menyatakan bahwa pendekatan kuantitatif merupakan pendekatan yang digunakan untuk menguji hipotesis yang sudah ditetapkan dengan meneliti populasi atau sampel tertentu. Penelitian asosiatif dengan tipe kausalitas merupakan penelitian yang menjelaskan pengaruh variabel independen pada variabel dependen yang mempunyai hubungan sebab akibat (Sugiyono, 2013:56).

Lokasi penelitian yaitu pada SPKD Kota Denpasar. Alasan peneliti memilih SKPD sebagai lokasi penelitian karena Pemerintah Daerah terutama pada SKPD terdapat suatu praktik manajerial pada semua jenis organisasi yaitu kewajiban bagi

kepala bagian kerja untuk menyusun anggaran atau RKA-SKPD yang berlaku dalam satu tahun anggaran.

Obyek penelitian merupakan suatu sifat dari obyek yang ditetapkan oleh peneliti dalam mempelajari dan menarik kesimpulan (Sugiyono, 2013:38). Berdasarkan penjelasan tersebut, maka obyek penelitian merupakan sumber peneliti dalam mendapatkan data. Penelitian ini memiliki obyek penelitian yaitu akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada SKPD kota Denpasar. Variabel independen adalah variabel yang menjadi sebab perubahannya atau mempengaruhi, atau timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2013:59). Variabel dependen pada penelitian ini yaitu akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran, dan partisipasi anggaran. Akuntabilitas merupakan adanya suatu pertanggungjawaban dan pengetahuan padasetiap keputusan, kebijakan dan tindakan termasuk di dalamnya administrasi publik pemerintahan, pelaksanaan dalam lingkup peran atau posisi kerja yang memiliki suatu kewajiban yang harus dilaporkan. Akuntabilitas diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dekki Putra (2013), diukur menggunakan skala *likert* empat poin dan terdapat sembilan pertanyaan. Agar tujuan anggaran lebih mudah dimengerti dan dipahami maka anggaran haruslah disusun secara spesifik dan jelas oleh orang yang memiliki tanggungjawab atas tercapainya sasaran anggaran, hal tersebut disebut dengan kejelasan sasaran anggaran. Maka dari itu agar dapat dimengerti oleh pihak-pihak yang berkaitan maka anggaran pemerintah daerah harus lebih spesifik dan jelas. Instrumen yang dikembangkan oleh Dekki Putra (2013) digunakan dalam penelitian

ini untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran, diukur dengan menggunakan skala *likert* empat poin dan terdiri dari tujuh pertanyaan. Partisipasi Anggaran merupakan kerjasama antara seluruh tingkat organisasi untuk berpartisipasi dalam kinerja anggaran dan pengembangan anggaran. Instrumen yang dikembangkan oleh Hafiz (2007), diukur dengan menggunakan skala *likert* empat poin dan terdiri dari enam pertanyaan.

Sugiyono (2013:59) menyatakan bahwa variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu kinerja manajerial. Kinerja manajerial SKPD merupakan aktivitas dari manajerial sektor publik yang efektif yang dilaksanakan pada kegiatannya mulai dari rencana yang disusun, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pembagian dan pengarahan staff, negosiasi, perwakilan, dan keseluruhan kinerja. Instrumen penelitian berupa kuesioner yang dikembangkan oleh Dekki Putra (2013) digunakan untuk mengukur kinerja manajerial, diukur menggunakan skala *likert* empat poin dan terdiri dari sembilan pertanyaan.

Data kuantitatif dan kualitatif merupakan jenis data yang digunakan dalam penelitian ini. Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka, sedangkan data kualitatif merupakan data yang berbentuk kalimat, skema dan gambar (Sugiyono, 2013:7). Pada penelitian menggunakan dua sumber data yaitu primer dan sekunder. Data primer dalam penelitian ini yaitu jawaban responden terhadap item-item pertanyaan yang terdapat pada instrumen penelitian, dan data sekunder dalam

penelitian ini adalah jumlah pegawai SKPD Kota Denpasar yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas subjek atau obyek yang memiliki karakteristik dan kualitas tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari, sehingga dapat ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2013:115). Seluruh pegawai yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di SKPD Kota Denpasar merupakan populasi pada penelitian ini, yaitu sebanyak 165 anggota SKPD. Sampel merupakan bagian dari karakteristik dan jumlah yang dimiliki populasi tersebut (Sugiyono, 2013:116). Metode *purposive sampling* merupakan metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/ Badan, Kepala Sub Bagian Keuangan, Kepala Sub Bagian Kepegawaian, Kepala Sub Bagian Perencanaan dan Bendahara di seluruh SKPD Kabupaten Denpasar.

Metode survei dengan instrumen kuesioner dan wawancara merupakan metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini. Kuesioner adalah metode pengumpulan data dengan cara memberi beberapa item pertanyaan kepada responden (Sugiyono, 2013:199), sedangkan Wawancara adalah salah satu teknik pengumpulan data baik secara langsung atau tidak langsung secara bertatap muka dengan responden. Wawancara tidak terstruktur dilakukan dalam penelitian ini untuk mencari data jumlah pegawai SKPD Kota Denpasar yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan gambaran umum tentang SKPD Kota Denpasar.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji instrumen yang terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Sedangkan untuk menguji hasil perhitungan yang dapat diinterpretasikan dengan akurat dalam penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linear Berganda merupakan alat yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh dua atau lebih variabel independen pada variabel dependen. Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan menggunakan bantuan *Software Statistical Package for Social Science (SPSS) for Windows* dengan tingkat signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$). Pengujian hipotesis dengan analisis regresi linier berganda diformulasikan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- α = Konstanta
- Y = Kinerja Manajerial
- $\beta_1 - \beta_3$ = Koefisien regresi dari X1, X2, X3
- X1 = Akuntabilitas
- X2 = Kejelasan Sasaran Anggaran
- X3 = Partisipasi anggaran
- ε = Standar error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Informasi yang disajikan berdasarkan statistik deskriptif yaitu mengenai karakteristik variabel penelitian antara lain nilai minimum, maksimum, standar deviasi rata-rata.

Pengukuran rata-rata digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi sedangkan untuk mengukur perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya digunakan standar deviasi. Statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 1 sebagai berikut.

Tabel 1.
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Deviasi Standar
Akuntabilitas	140	22	32	26,6786	2,08547
Kejelasan Sasaran Anggaran	140	14	19	16,7143	1,41567
Partisipasi Anggaran	140	15	21	18,8929	1,30685
Kinerja Manajerial	140	27	30	28,0786	0,73031

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel diatas dapat diketahui bahwa kuesioner yang diolah sebanyak 140 kuesioner untuk variabel dependen dan independen. Variabel akuntabilitas (X_1) memiliki nilai minimum sebesar 22, nilai maksimum sebesar 32, dan nilai rata-rata sebesar 26,6786. Berdasarkan nilai tersebut menunjukkan bahwa hasil statistik deskriptif tingkat akuntabilitas rata-rata tinggi. Deviasi standar sebesar 2,08547, yang memiliki arti bahwa terjadi perbedaan nilai akuntabilitas yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 2,08547. Pada variabel akuntabilitas nilai rata-rata lebih besar dari standar deviasi. Hal tersebut dikarenakan standar deviasi merupakan pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga penyebaran data menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias.

Variabel kejelasan sasaran anggaran (X_2) memiliki nilai rata-rata sebesar 16,7143, nilai maksimum sebesar 19, nilai minimum sebesar 14. Hal tersebut menunjukkan bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif tingkat kejelasan sasaran

anggaran rata-rata tinggi. Deviasi standar sebesar 1,41567, hal ini menunjukkan bahwa terjadi perbedaan nilai kejelasan sasaran anggaran yang diteliti pada nilai rata-rata sebesar 1,41567. Nilai rata-rata pada variabel kejelasan sasaran anggaran lebih besar dari standar deviasi. Hal tersebut disebabkan karena standar deviasi merupakan pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga penyebaran data menunjukkan hasil yang tidak menyebabkan bias dan normal.

Variabel partisipasi anggaran (X_3) memiliki nilai rata-rata sebesar 18,8929, nilai minimum sebesar 15, dan nilai maksimum sebesar 21. Hal tersebut menunjukkan tingkat partisipasi anggaran rata-rata tinggi. Deviasi standar sebesar 1,30685, yang memiliki arti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan nilai partisipasi anggaran yang diteliti pada nilai rata-rata sebesar 1,30685. Nilai rata-rata pada variabel partisipasi anggaran lebih besar dari standar deviasi, hal tersebut mengindikasikan adanya hasil yang cukup baik. Hal tersebut dikarenakan standar deviasi merupakan pencerminan penyimpangan yang sangat tinggi, sehingga penyebaran data mendapatkan hasil yang tidak menyebabkan bias dan normal.

Variabel kinerja manajerial (Y) mempunyai nilai rata-rata sebesar 28,0786, nilai maksimum sebesar 30, dan nilai minimum sebesar 27. Hal tersebut menunjukkan bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif tingkat kinerja manajerial rata-rata tinggi. Deviasi standar sebesar 0,73031, berdasarkan hasil statistik deskriptif tersebut terjadi adanya perbedaan nilai kinerja manajerial yang diteliti pada nilai rata-rata sebesar 0,73031. Nilai rata-rata variabel kinerja manajerial lebih besar dari standar deviasi, oleh karena itu mengindikasikan adanya hasil yang cukup baik.

Untuk mengukur valid atau sah tidaknya suatu kuesioner maka perlu dilakukannya uji validitas yaitu dengan cara menghitung korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor sehingga didapat nilai *Pearson Correlation*. Tabel 2 menunjukkan hasil uji validitas pada penelitian ini.

Tabel 2.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Indikator	Koefisien Korelasi	Keterangan
1.	Akuntabilitas	X1.1	0,724	Valid
		X1.2	0,946	Valid
		X1.3	0,946	Valid
		X1.4	0,787	Valid
		X1.5	0,808	Valid
		X1.6	0,787	Valid
		X1.7	0,787	Valid
		X1.8	0,845	Valid
		X1.9	0,845	Valid
2.	Kejelasan Sasaran Anggaran	X2.1	0,859	Valid
		X2.2	0,924	Valid
		X2.3	0,909	Valid
		X2.4	0,877	Valid
		X2.5	0,921	Valid
		X2.6	0,916	Valid
		X2.7	0,924	Valid
3.	Partisipasi Anggaran	X3.1	0,779	Valid
		X3.2	0,750	Valid
		X3.3	0,631	Valid
		X3.4	0,709	Valid
		X3.5	0,822	Valid
		X3.6	0,826	Valid
4.	Kinerja Manajerial	Y1	0,852	Valid
		Y2	0,756	Valid
		Y3	0,982	Valid
		Y4	0,982	Valid
		Y5	0,756	Valid
		Y6	0,852	Valid
		Y7	0,890	Valid
		Y8	0,890	Valid
		Y9	0,982	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 2, instrumen kuesioner yang terdiri dari beberapa pertanyaan adalah valid, karena kolerasi antara skor masing-masing pertanyaan dengan skor total besarnya lebih besar dari 0.30.

Untuk mengetahui sejauh mana suatu pengukuran kembali terhadap gejala yang sama maka dalam penelitian ini dilakukan uji reliabilitas. Suatu Instrumen dapat dikatakan reliabel, apabila instrumen yang digunakan beberapa kali untuk mengukur obyek yang sama menghasilkan jawaban atau data yang sama pula. Teknik *cronbach's alpha* digunakan dalam uji reliabilitas. Apabila hasil dari *cronbach's alpha* menunjukkan hasil nilai *alpha* lebih dari 0,60, sehingga instrumen yang digunakan dapat dikatakan reliabel. Pada Tabel 3 menunjukkan hasil uji reliabel dan hasilnya menunjukkan bahwa instrument masing-masing variabel dalam penelitian ini adalah reliabel.

Tabel 3.
Hasil uji reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Akuntabilitas	0,954	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,974	Reliabel
Partisipasi Anggaran	0,906	Reliabel
Kinerja Manajerial	0,972	Reliabel

*Sumber:*Data primer diolah, 2015

Untuk menguji apakah dalam residual dari model regresi yang dibuat berdistribusi normal atau tidak, maka dalam penelitian ini dilakukan uji normalitas. Suatu model regresi dapat dikatakan baik apabila model tersebut memiliki distribusi residual yang normal atau mendekati normal. Apabila data memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 maka data tersebut berdistribusi normal.

Pada Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai signifikansinya sebesar $0,061 > \alpha = 0,05$, sehingga kesimpulannya adalah data dalam penelitian ini berdistribusi secara normal. Maka dari itu model regresi dikatakan baik, karena model tersebut memiliki distribusi residual yang normal atau mendekati normal

Tabel 4.
Hasil Uji Normalitas

Kolmogorov-Smirnov	Unstandardized Residual
N	140
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,061

Sumber: Data primer diolah, 2016

Untuk mengetahui atau tidaknya hubungan yang linier diantara variabel independen satu dengan variabel independen lainnya maka dilakukan uji multikolinieritas. Menurut Ghazali (2012:105) Hasil dari nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) lebih kecil dari 10 yang berarti tidak terdapat gejala multikolinieritas, hal tersebut dilakukan dalam pengujian multikolinieritas. Tabel 5 berikut menunjukkan hasil uji multikolinieritas.

Tabel 5
Hasil uji multikolinieritas

No	Variabel	Nilai Tolerance	Nilai VIF
1.	Akuntabilitas	0,942	1,062
2.	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,934	1,071
3.	Partisipasi Anggaran	0,939	1,065

Sumber: Data primer diolah, 2016

Pada Tabel 5 diatas menunjukkan hasil uji multikolinieritas, nilai *tolerance* variabel akuntabilitas sebesar $0,942 > 0,1$ dan nilai VIF sebesar $1,062 < 10$, nilai *tolerance* variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar $0,934 > 0,1$ dan nilai VIF sebesar $1,071 < 10$ serta nilai *tolerance* variabel partisipasi anggaran sebesar $0,939 > 0,1$ dan nilai VIF sebesar $1,065 < 10$.

Kesimpulannya adalah variabel independen satu dengan yang lainnya bebas dari multikolinieritas. Agar model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain, maka perlu dilakukan uji heteroskedastisitas. Suatu model regresi dapat dikatakan baik apabila tidak mengandung gejala heteroskedastisitas. Uji *Glejser* digunakan dalam penelitian ini, apabila tingkat signifikansi berada lebih dari 0,05 maka model regresi ini bebas dari masalah heteroskedastisitas (Ghozali, 2012:139). Hasil uji heteroskedastisitas ditunjukkan oleh Tabel 6, sebagai berikut.

Tabel 6.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No	Variabel	Sig.	Keterangan
1.	Akuntabilitas	0,419	Bebas heteroskedastisitas.
2.	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,068	Bebas heteroskedastisitas.
3.	Partisipasi Anggaran	0,147	Bebas heteroskedastisitas.

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 6 di atas menunjukkan tingkat signifikansi variabel akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran bebas dari heteroskedastisitas karena nilai signifikansi dari masing-masing variabel tersebut lebih dari 0,05, oleh karena itu berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas, maka model regresi dalam penelitian ini dapat dikatakan bebas heteroskedastisitas.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Analisis regresi linier berganda, dengan tujuan untuk mengetahui akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran berpengaruh pada kinerja manajerial. Teknik analisis regresi linier berganda diolah menggunakan program komputer yaitu *Statistical Package for Social Science (SPSS)*, hasil dari analisis regresi linier

berganda pada penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 7 sebagai berikut.

Tabel 7.
Hasil analisis Regresi Linear Berganda

Nama Variabel	Koefisien Regresi	t hitung	Sig.
Akuntabilitas	0,156	8,208	0,000
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,246	8,747	0,000
Partisipasi Anggaran	0,382	12,586	0,000
Konstanta		12,581	
<i>Adjusted R square</i>		0,614	
F hitung		74,793	
F Sig		0,000	

Sumber: Data primer diolah, 2016

Pada Tabel 7 diatas dapat dilihat bahwa nilai koefisien regresi dari variabel independen dan nilai konstanta variabel dependen, maka diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut.

$$Y = 12,581 + 0,156(X_1) + 0,246(X_2) + 0,382(X_3) + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Nilai konstanta besarnya 12,581 mengandung arti jika akuntabilitas(X_1), kejelasan sasaran anggaran(X_2), dan partisipasi anggaran (X_3) dianggap konstan pada angka 0, maka nilai pada kinerja manajerial (Y) sebesar 12,581. Nilai β_1 sama dengan 0,156, berarti apabila variabel akuntabilitas (X_1) meningkat, maka akan mengakibatkan peningkatan pada kinerja manajerial (Y), dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai β_2 sama dengan 0,246, berarti apabila variabel kejelasan sasaran anggaran (X_2) meningkat, maka akan mengakibatkan peningkatan pada kinerja manajerial (Y), dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Nilai β_3 sama dengan 0,382 berarti jika variabel partisipasi anggaran (X_3) mengalami peningkatan, maka kinerja manajerial (Y) akan mengalami peningkatan, dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji analisis regresi linier berganda. Variabel akuntabilitas memiliki nilai t hitung sebesar 8,208 dan nilai signifikansi uji t sebesar $0,000 < 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,156. Hasil ini mendukung hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkatnya akuntabilitas yang dimiliki SKPD, maka kinerja manajerial SKPD ikut mengalami peningkatan.

Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dekki Putra (2013), dan Citra (2010) yang memiliki hasil penelitian bahwa kinerja manajerial dipengaruhi oleh akuntabilitas publik. Selanjutnya Permata Sari, dkk, (2014) menemukan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial di SKPD Kabupaten Buleleng. Kesimpulannya adalah dengan adanya akuntabilitas publik pada pemerintah daerah maka seluruh kegiatan yang dilaksanakan dapat dipertanggungjawabkan, disamping itu kinerja pemerintah daerah pun dapat meningkat dan mendapatkan apresiasi oleh pihak yang berkaitan.

Variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai t hitung sebesar 8,747 dan nilai signifikansi uji t sebesar $0,000 < 0,05$, dan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,246. Hasil ini mendukung hipotesis H_2 yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran yang dimiliki SKPD maka semakin tinggi pula kinerja manajerial SKPD. Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian dari Kenis (1849) dalam Syafrial (2009) yang menyatakan bahwa

pelaksana anggaran secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran dan memberikan reaksi positif. Reaksi tersebut yaitu peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja kinerja anggaran, efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas, dan mampu meningkatkan sikap karyawan terhadap anggaran.

Maka dari itu kinerja aparat pemerintah dipengaruhi oleh sasaran anggaran, namun apabila kejelasan sasaran anggaran tidak ada, maka aparat hanya memiliki sedikit informasi mengenai kegagalan pelaksanaan organisasi dalam pencapaian tujuan dan target-target yang telah ditetapkan sebelumnya atau keberhasilan. Maka dari itu agar kinerja aparat pemerintah pada SKPD mengalami peningkatan, diperlukan adanya kejelasan sasaran anggaran.

Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa dalam pengambilan sikap untuk melakukan pengawasan dan pengendalian yang jelas pula sesuai dengan tujuan atau sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya oleh SKPD itu sendiri dapat dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran.

Variabel partisipasi penganggaran memiliki nilai t hitung sebesar 12,586, nilai signifikansi uji t sebesar $0,000 < 0,05$, dan nilai koefisien regresi sebesar 0,382. Hasil ini mendukung hipotesis H_3 yaitu partisipasi anggaran berpengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD. Hal ini menunjukkan apabila partisipasi dalam penyusunan anggaran yang dilakukan SKPD mengalami peningkatan, maka kinerja manajerial SKPD akan meningkat. Hal ini berarti bahwa aparat pemerintah merasa lebih dihargai dan diakui keberadaanya dengan dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran,

karena mereka dapat memberikan kontribusi dari pendapat dan negosiasi yang disampaikan.

Temuan penelitian ini sejalan dengan penelitian Argyris (1952), Merchant (1982), Becker dan Green (1962), dan Chalos dan Poon (2000), yang mendukung hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan pembahasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya partisipasi dalam proses penyusunan anggaran oleh anggota SKPD, anggota SKPD lebih mampu membentuk sikap dan munculnya rasa memiliki pada organisasi karena lebih dihargai atas pendapat dan masukannya, sehingga kinerjanya akan meningkat dan menumbuhkan pengaruh motivasional terhadap tujuan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Pada penelitian ini dapat ditarik kesimpulan berdasarkan pembahasan dan hasil penelitian bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD di Kota Denpasar, kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD di Kota Denpasar, dan partisipasi penganggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD di Kota Denpasar. Peneliti mengajukan saran berdasarkan hasil analisis dan simpulan yaitu penelitian ini terbatas hanya meneliti kinerja manajerial SKPD Kota Denpasar. Peneliti selanjutnya disarankan lebih memperluas wilayah penelitian sehingga dapat dilakukan generalisasi pada hasil penelitian secara luas, saran selanjutnya yaitu menambahkan variabel komitmen organisasi, kesenjangan anggaran.

DAFTAR REFERENSI

- Argyris, C. 1952. *The Impact Budget on People*, The Controllershship foundation, Inc, *The Scool of Business and Public Administration*, Cornell Univercity.
- Becker, S. dan D. Green. 1962. Budgeting and Employee Behavior, *Journal of Business*, October, hal. 392-402
- Brownell, P. & Hirst, M. 1986. Reliance Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Test Three Way Interaction. *Journal of Accounting Research*(Autumn 1986) pp 241-249.
- Bryan. J, dan E. A. Locke. 1967.*Goal Setting as a Means of Increasing Motivation*, The of Applied Psychology, (June): 274-277.
- Chalos, Peter. & Margaret C.C. Poon. 2000. Participation and Performance in Capital Budgeting Teams.*Journal of Behavioral Research in Accounting*, Vol.12, USA: Springer.
- Chow, C.W., Jean C.C. and William S.W. 1998. Participative Budgeting: Effect of Truth-inducing Pay Sceme and Their Interaction Effect on Managerial Performance: A Singapore Study.*Journal of Business Finance and Accounting*.September. pp. 811-830.
- Citra. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Akuntabilitas Dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Kinerja Manajerial Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Dinas Kota Semarang, *Skripsi*.
- Deddi Nordiawan. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Dekki Putra. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang, *Skripsi*.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analysis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gul *et al.* 1995. Desentralisation as a Moderating factor in the Budgetary Partisipation Performance Relationship: Some Hongkong Evidence.*Accounting and Businnes Research*. Vol 25,No. 98, pp 107-113.

- Haryanto. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hofstede, G. 1968. *The Game of Budget Control: How Live With Budgetary Standards and Yet be Motivated by Them*. Van Gorcum Netherland.
- Intan Permatasari, Desak Putu, Sinarwati dan Edy Sujana. 2014. Pengaruh Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Emperis pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Buleleng). *Jurnal Akuntansi Program S1 Universitas Pendidikan Ganesha, Buleleng*.
- Kenis, I. 1979. Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitutes and Performance. *The Accounting Review* 54. Oktober. pp. 702-721.
- LAKIP. 2013. Denpasar. Bali.
- Locke, E. A. dan G.P. Latham. 1990. *A Theory of Goal Setting and Task Performance*, Prentice-Hall, Englewood-Cliffs, NJ.
- Mardiasmo. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta. Meirani, Asnawi, 1997, "Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasional dan Keterlibatan Pekerjaan Pengaruhnya terhadap Senjangan Anggaran", *Tesis S2*, Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Merchant, Kenneth. A. 1982. *The Control Function of Management*. Sloan Management Review 24: 43-45.
- Meria Solina. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pada SKPD Kota Tanjungpinang. *Skripsi*. Universitas Maritim Raja Ali Haji, Tanjung Pinang.
- Milani. 1975. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *Accounting Review*. April P.
- Natalia, Dewinda Putri. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasional dan Peran Manajer Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Nordiawan, Deddi dan Ayuningtyas Hertianti, *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi 2, Jakarta: Salemba Empat, 2011.

- Schiff, M. and A.W. Lewin. 1970. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review*. Vol. 45, pp. 259 -268.
- Sinambela, Elizar. 2003. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Perguruan Tinggi Swasta Di Kota Medan). *Tesis*. Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Syafrial. 2009. Pengaruh Ketepatan Skedul Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara.
- Sugiyono, 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, 15-16 September 2005.
- Supriyono, R.A. 2004. Pengaruh Variabel intervening Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajer di Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol.19No. 3.
- Tendi Haruman dan Sri Rahayu. *Penyusunan Anggaran*. Penerbit :Graha Ilmu, Yogyakarta, 2007.
- 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.