

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN
AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL**

(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh :

RIJALUL MUHSIN

17043025

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG**

2021

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN AKUNTABILITAS
PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL**

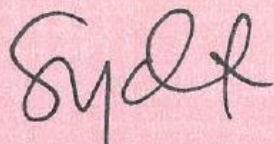
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

Nama : Rijalul Muhsin
NIM/TM : 17043025/2017
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Agustus 2021

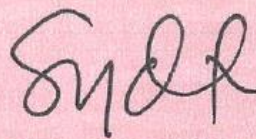
Disetujui Oleh :

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi



Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, Ph.D
NIP. 19800103 200212 2 001

Pembimbing



Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, Ph.D
NIP. 19800103 200212 2 001

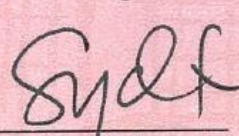
HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang

Judul : Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial (*Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang*)
Nama : Rijalul Muhsin
NIM/TM : 17043025/2017
Jurusan : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Agustus 2021

Tim Penguji:

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1	Ketua	Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, Ph.D	1. 
2	Anggota	Vita Fitria Sari, SE, M.Si	2. 
3	Anggota	Herlina Helmy, SE, M.S.Ak	3. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama	: Rijatul Muhsin
NIM/Tahun	: 17043025/2017
Tempat, Tgl. Lahir	: Surian, 27 September 1998
Program Studi	: Akuntansi
Keahlian	: Akutansi Sektor Publik
Fakultas	: Ekonomi
Alamat	: Jln. Dr. Moh. Hatta, Gg. Baburrahmah, Kel.Anduring, Kec. Kuranji
No. HP/Telp	: 082284592234
Judul Skripsi	: Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis/skripsi ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis/skripsi ini murni gagasan, rumusan, dan penelitian saya sendiri tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Pada karya tulis/skripsi ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan cara menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah apabila ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua jurusan.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh dan apabila di kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi.

Padang, September 2021


METRA
TEMPEL
374AAJX278418533

Rijatul Muhsin

ABSTRAK

Rijalul Muhsin. 17043025/2017. “Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang”. Skripsi. Padang: Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

Pembimbing : Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, Ph.D

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang yaitu sebanyak 110 responden. Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang, sedangkan akuntabilitas publik tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.

Kata Kunci : Kinerja Manajerial, Partisipasi Anggaran, Akuntabilitas Publik

KATA PENGANTAR

Puji beserta syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT atas nikmat yang telah diberikan kepada penulis berupa kemudahan dalam penyelesaian skripsi ini, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat guna menyelesaikan pendidikan program S-1 dan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Ucapan terima kasih sebesar-besarnya atas bantuan dan dorongan berbagai pihak dalam rangka penyusunan skripsi ini, yaitu:

1. Dekan dan Wakil Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Dosen pembimbing Ibu Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, Ph.D, dosen penguji Ibu Vita Fitria Sari, SE, M.Si dan Ibu Herlina Helmy, SE, M.S.Ak yang telah membimbing dan memberikan masukan yang sangat bermanfaat dalam pembuatan skripsi ini.
4. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Jurusan Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.
5. Istimewa kepada kedua orang tua, terutama ayah saya yang sudah meninggalkan saya untuk selamanya di saat H-2 saya di wisuda. Segala

bentuk pengorbanan yang telah ayah lakukan untuk saya, Insya Allah akan jadi catatan amal jariyah dan diberi balasan surganya Allah SWT. .

6. Terima kasih juga untuk semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga segala bentuk dukungan dan bantuan dari berbagai pihak dibalas Allah SWT dengan kebaikan yang berlipat ganda serta bernilai ibadah di sisi-Nya. Penulis berharap penelitian ini bermanfaat bagi pembacanya maupun penulis sendiri. Penulis menyadari segala keterbatasan dan kekurangan dalam penulisan skripsi ini, baik dari segi isi maupun penyajiannya. Oleh sebab itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari pembaca untuk kemajuan ilmu pengetahuan kedepannya, akhir kata penulis ucapkan terimakasih.

Padang, September 2021

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK.....	
KATA PENGANTAR.....	
DAFTAR ISI	
DAFTAR TABEL	
DAFTAR GAMBAR.....	
DAFTAR LAMPIRAN	
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	13
C. Tujuan Penelitian	13
D. Manfaat Penelitian.....	13
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	
A. Kajian Teori	15
1. Teori Penetapan Tujuan	15
2. Kinerja Manajerial.....	16
3. Partisipasi Anggaran.....	19
4. Akuntabilitas Publik	25
B. Penelitian Terdahulu.....	31
C. Kerangka Konseptual	38
D. Pengembangan Hipotesis.....	39
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian.....	43
B. Populasi dan Sampel	43
C. Jenis dan Sumber Data	45
D. Teknik Pengumpulan Data	45
E. Model dan Teknik Analisis Data	45
F. Defenisi Operasional	49

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian	53
B. Demografi Responden	53
C. Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian.....	56
D. Uji Asumsi Klasik	58
E. Teknik Analisis Data	61
F. Pembahasan	66

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan	71
B. Keterbatasan Penelitian	71
C. Saran	72

DAFTAR PUSTAKA.....	73
----------------------------	-----------

LAMPIRAN	78
-----------------------	-----------

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1 Skala Pengukuran	52
Tabel 4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	53
Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin dan Umur ..	54
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan dan Masa Jabatan .	55
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir dan Bidang Pendidikan Terakhir	56
Tabel 4.5 Uji Validitas	57
Tabel 4.6 Uji Reliabilitas	58
Tabel 4.7 Uji Normalitas	59
Tabel 4.8 Uji Multikolinearitas	60
Tabel 4.9 Uji Heteroskedastisitas	61
Tabel 4.10 <i>Descriptive Statistics</i>	62
Tabel 4.11 Uji Regresi Linear Berganda.....	63
Tabel 4.12 Uji Statistik F	64
Tabel 4.13 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	66

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian	39

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Kuesioner Penelitian	79
Lampiran 2 Tabulasi Data Penelitian.....	84
Lampiran 3 Surat Rekomendasi Penelitian	93
Lampiran 4 Surat Izin Penelitian	94
Lampiran 5 Bukti Penelitian SKPD.....	95

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kesuksesan organisasi sektor publik tidak hanya diukur dari perspektif keuangan, namun juga dapat diukur dari perspektif nonkeuangan. Kesuksesan organisasi sektor publik dari perspektif nonkeuangan dapat dilakukan dengan mengukur kinerja penyelenggaraan organisasi tersebut (Nordiawan dan Hertianti, 2010: 157). Mardiasmo (2002: 121) mengungkapkan bahwa pengukuran kinerja di dalam organisasi sektor publik dilakukan dalam rangka memenuhi tiga maksud. *Pertama*, pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memberikan bantuan atas perbaikan kinerja pemerintah. *Kedua*, pengukuran kinerja digunakan untuk pembuatan keputusan dan pengalokasian sumber daya. *Ketiga*, pengukuran kinerja dimaksudkan untuk perbaikan atas komunikasi kelembagaan dan mewujudkan pertanggungjawaban publik.

Rivai dan Basri (2005: 50) menyatakan bahwa kinerja adalah tingkat keberhasilan atau hasil yang dicapai seseorang secara keseluruhan dalam periode waktu tertentu dalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan seperti target, sasaran, kriteria dan standar hasil kerja yang telah ditentukan dan disepakati bersama. Penjelasan tersebut mengarah kepada kinerja penyelenggaraan sebuah organisasi atau yang biasa disebut dengan kinerja manajerial. Mahoney *et al.* (1963) dalam Laksmi dan Nugroho (2018) menjelaskan kinerja manajerial merupakan kinerja dari setiap individu atau anggota yang ada dalam organisasi dalam kegiatan yang berhubungan dengan

manajerial seperti perencanaan, investigasi, evaluasi, koordinasi, pemilihan staf, pengawasan, perwakilan dan negosiasi. Kinerja manajerial mengacu pada tindakan, perilaku dan hasil yang dapat diukur serta melibatkan karyawan atau dihasilkan karyawan terkait dengan kontribusi pada tujuan organisasi (Viswesvaran & Ones, 2000 dalam Derfuss 2016).

Berdasarkan Kepmendagri Nomor 100-53 Tahun 2018 tentang Peringkat dan Status Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Secara Nasional, penyelenggaraan pemerintah daerah di Indonesia rata-rata cukup baik. Hal ini dilihat dari rata-rata skor kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah yang berada pada rentang skor diatas 3,00 atau dengan status ST atau sangat tinggi dengan nilai skor maksimal 3,75. Akan tetapi jika dilihat secara urutan peringkat, untuk Kota Padang berada cukup jauh di bawah jika dibandingkan dengan kabupaten/kota lainnya di Indonesia (Agus Dwi, 2020). Kota Padang secara nasional mendapatkan peringkat 41. Jika dilihat untuk cakupan Provinsi Sumatera Barat, Kota Padang berada pada peringkat 6. Skor ini berada di bawah kinerja Kota Payakumbuh, Kabupaten Tanah Datar, Kota Bukittinggi, Kabupaten Pasaman dan Kabupaten Agam. Pengukuran kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah diukur spesifik secara kuantitatif yang terdiri dari unsur masukan, proses, keluaran, hasil, manfaat, dan/atau dampak yang menggambarkan tingkat capaian kinerja suatu kegiatan.

Kota Padang tidak seharusnya mendapatkan skor kinerja yang rendah di Provinsi Sumatera Barat. Skor kinerja yang paling tinggi seharusnya mampu diraih oleh Kota Padang karena merupakan Ibu Kota Provinsi Sumatera Barat.

Selain itu, Pemerintah Kota Padang juga mendapatkan rapor merah dari DPRD Kota Padang. Anggota DPRD Kota Padang, Mastilizal Aye mengatakan rapor merah disebabkan oleh adanya defisit anggaran sekitar Rp 59 miliar. Sejalan dengan rapor merah tersebut, Mastilizal Aye menegaskan bahwa setiap OPD hendaknya meminimalisir kegiatan dan program yang terkesan sia-sia agar dapat mengoptimalisasikan kegiatan yang mendukung pendapatan daerah (Posmetro, 2019). Defisit anggaran menandakan adanya permasalahan dalam fungsi anggaran sebagai alat pengendalian. Sementara dengan adanya anggaran sebagai alat pengendalian tersebut, organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan dana yang tidak semestinya (*misspending*) (Nordian, Putra dan Rahmawati, 2012).

Pembahasan mengenai kinerja manajerial merupakan pokok bahasan yang biasa dibahas dalam akuntansi manajemen. Akan tetapi akuntansi manajemen mempunyai peran utama di dalam organisasi sektor publik yaitu akuntansi manajemen memberikan informasi akuntansi yang handal dan relevan kepada pimpinan atau manajer untuk melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian organisasi (Mardiasmo, 2002: 37). Informasi akuntansi memudahkan manajer menjalankan fungsi-fungsi manajemen sehingga tujuan organisasi mampu tercapai. Menurut Mardiasmo (2002) salah satu peran akuntansi manajemen dalam organisasi sektor publik adalah dalam hal penganggaran. Salah satu fungsi anggaran adalah untuk alat perencanaan dan pengendalian. Upaya berkelanjutan dalam organisasi untuk meningkatkan daya saing dan kinerja mendorong manajemen untuk mencari cara untuk meningkatkan proses perencanaan dan

pengendalian anggarannya (Poon *et al.*, 2001). Dengan demikian, terdapat hubungan yang sangat erat antara akuntansi manajemen di sektor publik dengan penganggaran.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode yang akan datang (Bastian, 2010). Anggaran menjadi instrumen kunci untuk mengetahui dan mengkomunikasikan praktik kerja sehari-hari dan mempertahankan posisi (Kruppu *et al.*, 2016). Halim dan Kusufi (2014) menjelaskan bahwa sebagai sebuah sistem, proses penganggaran sektor publik sudah mengalami banyak perkembangan. Sejarah perkembangan anggaran dalam pemerintahan Indonesia beriringan dengan perubahan peraturan perundang-undangan. Masa anggaran pertama dikenal dengan masa era prareformasi (sebelum otonomi daerah). Ciri utamanya adalah anggaran disusun dengan sistem tradisional dengan pendekatan inkremental dan *line item*. Pada era pasca-reformasi (1999-2004) proses penyusunan anggaran dilakukan dengan pendekatan kinerja. Selanjutnya pada era reformasi lanjutan (2004-sekarang) menunjukkan pengelolaan keuangan daerah dengan penyempurnaan pada penganggaran yang berbasis kinerja.

Perubahan sistem penganggaran beriringan dengan munculnya istilah *New Public Management* (NPM). Sistem ini ditandai dengan perubahan sistem penganggaran tradisional menjadi anggaran berbasis kinerja (Indrawati, 2010). Dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja, diperlukan adanya komunikasi antara atasan dan bawahan untuk saling memberikan informasi, termasuk

informasi yang bersifat lokal karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya. Heinle *et al.* (2014) mengatakan bahwa penyusunan anggaran yang dilakukan secara *bottom up* atau penganggaran dari bawah ke atas akan sangat bermanfaat karena kemampuan pimpinan untuk mendapatkan informasi lokal dan keterlibatan antara pimpinan dan bawahan dalam proses penganggaran meningkatkan motivasi dalam mencapai tujuan yang ditentukan.

Beberapa penelitian terdahulu telah melakukan penelitian terkait kinerja manajerial dengan variabel independen partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik. Penelitian oleh Poon *et al.* (2001) menguji partisipasi anggaran, saling ketergantungan tujuan, dan kontroversi di utilitas publik Cina. Penelitian ini menggunakan teori interdependensi tujuan untuk mengeksplorasi dampak dinamika tim pada penganggaran. Hasil penelitian menunjukkan bahwa individu yang memiliki tingkat kerjasama yang tinggi dan ikut terlibat dalam partisipasi anggaran akan menghasilkan produktifitas kelompok dan memperkuat hubungan yang pada akhirnya akan menghasilkan anggaran yang berkualitas serta berakibat kepada kinerja yang lebih baik.

Derfuss (2015) menghubungkan variabel konteks dengan partisipasi anggaran dan penggunaan evaluatif ukuran kinerja menggunakan teori agensi dan psikologi di Jerman. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel konteks interpersonal berupa pertimbangan atasan dan dimensi gaya kepemimpinan merupakan hal yang sangat penting dalam partisipasi anggaran. Terdapat hubungan yang positif dan homogen, artinya atasan yang perhatian dan aktif mendorong manajerialnya akan mencapai tingkat partisipasi yang lebih

tinggi dan berdampak pada hasil kinerja manajerial yang lebih baik. Venkatesh & Blashkovich (2012) menguji efek mediasi modal psikologis pada hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja di Jerman menggunakan teori psikologi mengemukakan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan dan positif terkait dengan modal psikologi karyawan yang pada gilirannya terkait dengan tingkat kinerja yang lebih tinggi.

Adanya akuntabilitas publik mampu meningkatkan kinerja manajerial karena semakin tinggi tingkat pertanggungjawaban atas semua aktivitas yang dilaksanakan membuat kinerja dalam pencapaian tujuan organisasi menjadi semakin baik pula. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Melia dan Sari (2019) yang menggunakan variabel akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini menggunakan *goal setting theory* dan menemukan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian oleh Dalla Via *et al.* (2019) menguji tentang bagaimana jenis akuntabilitas mempengaruhi proses pencarian informasi dan kualitas keputusan di Eropa Barat menggunakan teori penalaran kausal. Penelitian ini membagi akuntabilitas ke dalam akuntabilitas proses dan akuntabilitas hasil. Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa jenis akuntabilitas dan pemingkaian rantai kausal saling berinteraksi. Dalam akuntabilitas hasil, menyediakan rantai kausal sangat penting untuk mencapai kualitas keputusan yang tinggi, sedangkan dalam akuntabilitas proses, menyediakan rantai kausal mengurangi upaya pencarian informasi dan tidak meningkatkan pengambilan keputusan. Bouwman *et al.*

(2017) menganalisis tentang akuntabilitas dan koalisi di sebuah universitas Belanda. Penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik mengarah pada kinerja kelompok yang lebih rendah dalam negosiasi koalisi.

Penelitian ini berkontribusi pada literatur yang ada tentang pengaruh partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini berupaya mengisi kekosongan literatur dengan melakukan penelitian di beberapa organisasi sektor publik. Semakin banyak studi di beberapa sektor akan memungkinkan perbedaan hasil yang lebih baik (Derfuss, 2016). Partisipasi anggaran akan sangat bermanfaat jika dilakukan di beberapa organisasi karena tingkat partisipasi anggaran yang bervariasi di tiap-tiap organisasi (Poon *et al.*, 2001). Penelitian mengenai penganggaran partisipatif cukup langka dilakukan di organisasi sektor publik atau organisasi sektor layanan (Derfuss, 2015).

Penelitian ini mengukur penyelenggaraan pemerintah daerah dalam segi anggaran sudah berdasarkan kepada penyelenggaraan anggaran berbasis kinerja. Hal tersebut juga menjadi keterbaruan dalam penelitian ini dimana beberapa penelitian sebelumnya masih diukur secara tradisional berdasarkan kepada tinggi rendahnya serapan anggaran. Penelitian ini juga membahas kinerja berdasarkan kepada kinerja nonkeuangan dimana beberapa penelitian sebelumnya masih banyak berfokus kepada kinerja keuangan organisasi.

Tuntutan tanggung jawab terhadap penerapan penyelenggaraan pemerintah daerah secara umum merupakan salah satu tujuan pokok akuntansi pemerintahan. Penelitian ini mencoba menjelaskan bagaimana praktik tuntutan tanggung jawab penyelenggaraan pemerintah daerah dengan menggunakan variabel akuntabilitas

publik. Penelitian lebih lanjut mengenai akuntabilitas diukur dengan menggunakan dimensi akuntabilitas publik yang dikemukakan oleh Mahmudi (2015). Penelitian ini mampu memperluas pengetahuan mengenai akuntabilitas publik dalam konteks praktik organisasi sektor publik dan penelitian ini juga mengembangkan akuntabilitas berbasis kepada kinerja karena penelitian ini mengintegrasikan penilaian kinerja pemerintah dengan akuntabilitas.

Dalam mengukur kinerja manajerial perlu dilakukan dengan berdasarkan pada anggaran yang ditetapkan oleh organisasi. Setiap organisasi, perusahaan, maupun instansi tentunya memerlukan anggaran untuk menjalankan kegiatan sehari-hari. Anggaran yang efisien dan efektif memerlukan partisipasi dari anggota organisasi, sehingga setiap anggota organisasi dituntut untuk aktif dalam berpartisipasi menyusun anggaran dan bersikap positif jika mengalami konflik peran (Bangun, 2017). Derfuss (2016) juga berpendapat bahwa salah satu elemen penting agar anggaran dapat terkontrol dengan baik adalah dengan adanya partisipasi anggaran.

Partisipasi anggaran merupakan tingkat keterlibatan pimpinan dan bawahan dalam berpartisipasi untuk menyiapkan anggaran dan dapat memberikan pengaruh atas tujuan anggaran dari masing-masing pusat pertanggungjawaban (Kenis, 1979). Proses partisipasi anggaran bergantung pada pelaporan manajerial, sehingga memberdayakan pimpinan atau manajer untuk mempengaruhi aktivitas dan target kinerja mereka sehari-hari (Heinle *et al.*, 2014). Partisipasi anggaran menggambarkan proses dimana individu yang tergabung dalam partisipasi tersebut kinerjanya akan dievaluasi dan mungkin akan diberi penghargaan atas

target yang telah dicapai (Derfuss, 2015). Untuk mencapai kinerja manajerial yang efektif bawahan organisasi perlu diikutsertakan dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975). Hal ini berdasarkan kepada pemikiran bahwa ketika tujuan disusun dengan mekanisme partisipatif maka individu yang ada di dalamnya akan mempunyai rasa tanggungjawab dalam melaksanakan anggaran dengan sebaik mungkin. Selain itu, bawahan sering kali mempunyai informasi yang lebih baik tentang kemampuan dan faktor lingkungan mereka dari pada atasan (Brink *et al.*, 2018).

Tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat dibutuhkan untuk memaksimalkan kinerja manajerial dalam organisasi sektor publik tersebut. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Jermias & Setiawan (2008) yang berpendapat bahwa partisipasi anggaran memberikan keuntungan kepada organisasi dengan fasilitas komunikasi yang lebih baik, komitmen yang tinggi, kepuasan kerja yang lebih besar dan pada akhirnya membuat kinerja menjadi lebih tinggi. Begitupun dengan Milani (1975) yang menyebutkan bahwa manajerial organisasi akan bekerja pada tingkat yang lebih tinggi dalam situasi yang partisipatif. Alasan tersebut merupakan nilai penguatan dari pekerjaan yang dilakukan dalam pengaturan partisipatif. Hal tersebut merupakan prinsip dasar yang menjelaskan bahwa tingkat kinerja yang tinggi akan diperoleh dalam situasi penguatan pekerjaan yang cukup besar, sedangkan tingkat kinerja yang rendah akan terjadi pada mereka yang tingkat penguatan pekerjaannya kecil (Milani, 1975).

Penelitian ini sesuai dengan *goal setting theory* yang dikemukakan oleh Locke (1960). Dalam teori ini dijelaskan bahwa tujuan yang ditetapkan oleh individu sendiri akan cenderung bekerja lebih baik dari tujuan yang diturunkan dari atasan. Hal ini disebabkan oleh rasa komitmen dan tanggung jawab atas tujuan yang telah ditetapkan sendiri. Saat berpartisipasi dalam proses penetapan anggaran, individu akan memiliki pengaruh dalam menetapkan tujuan spesifik yang menantang tetapi dapat dicapai (Venkatesh & Blashkovich, 2012). Anggaran yang dilaksanakan atas dasar partisipasi merupakan bentuk tujuan yang ditetapkan sendiri sehingga partisipasi anggaran mampu meningkatkan kinerja manajerial (Colbert, 2005 dalam Laksmi dan Nugroho 2018). Implikasi dari teori ini adalah untuk mendapatkan nilai kinerja manajerial yang baik, harus ada kesesuaian antara tujuan yang ditetapkan individu sendiri dengan tujuan organisasi. Individu yang paham dengan tujuan anggaran yang jelas dan berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan memiliki kinerja yang baik dibandingkan dengan individu yang tidak tau dengan arah dan tujuan anggaran (Melia dan Sari, 2019).

Partisipasi yang besar dalam penganggaran dengan melibatkan banyak orang memungkinkan lebih banyaknya pendapat yang dikemukakan sehingga cakupan perencanaan dan pengendalian anggaran menjadi lebih luas (Bryer, 2014). Penyusunan anggaran yang dilakukan dengan partisipatif menunjukkan seluruh aparat yang tergabung dalam organisasi sektor publik mampu memahami dan mengetahui arah dan tujuan organisasi yang dituangkan dalam anggaran. Tujuannya adalah untuk peningkatan kinerja melalui anggaran yang

diselenggarakan dengan baik. Hal ini memperlihatkan manajerial organisasi sektor publik mempunyai tuntutan akuntabilitas atau pertanggungjawaban yang besar atas penyelenggaraan organisasi tersebut. Akuntabilitas dimaksudkan untuk memastikan bahwa kebijaksanaan yang telah ditetapkan sudah diselenggarakan dengan baik atau belum (Brandsma & Schillemans, 2012). Akuntabilitas dapat dipahami sebagai tanggung jawab untuk menciptakan dampak positif jangka panjang dalam menangani misi atau tujuan manfaat publik organisasi (Frumkin, 2002 dalam Williamson & Luke 2021). Dalam akuntabilitas, manajerial bertanggungjawab atas hasil atau kinerja dari keputusan yang dibuat dan sejauh mana mereka mampu membenarkan keputusan tersebut (Dalla Via *et al.*, 2019).

Penelitian yang dilakukan oleh Budding (2004) menunjukkan bahwa dengan meminta pertanggungjawaban manajer atas hasil akan mengarahkan pada peningkatan kinerja pemerintah jika kondisi tertentu terpenuhi. Akuntabilitas dipandang sebagai mekanisme kontrol demokrasi yang diklaim dapat meningkatkan kinerja, meningkatkan integritas pemerintahan publik, dan memberikan persepsi kepercayaan dan transparansi dengan masyarakat (Bouwman *et al.*, 2017). Tan (2014) dalam penelitiannya yang fokus pada akuntabilitas berbasis kinerja pada pemerintah Cina berpendapat bahwa akuntabilitas tidak didasarkan pada input sumber daya, audit fiskal, atau proses administratif. Ini didasarkan pada penilaian kinerja pemerintah, menghubungkan alokasi anggaran, hubungan kekuasaan, promosi pejabat pemerintah dan kinerja organisasi. Oleh sebab itu sistem akuntabilitas diatur untuk memantau keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan melalui pengukuran kinerja.

Mahmudi (2015: 9) menjelaskan akuntabilitas publik merupakan kewajiban pemerintah untuk mengelola sumber daya, melaporkan dan mengungkapkan segala kegiatan dan aktivitas yang berhubungan dengan penggunaan sumber daya publik kepada DPRD dan masyarakat.

Penelitian ini merujuk pada penelitian Laksmi dan Nugroho (2018) dengan judul pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial studi empiris pada pemda Kabupaten Pekalongan, pemda Kota Pekalongan, dan pemda Kabupaten Sleman. Penelitian ini penting dilakukan di Kota Padang mengingat fenomena yang ada bahwa skor kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah Kota Padang dinilai cukup rendah jika dibandingkan dengan kabupaten/kota lainnya yang ada di Provinsi Sumatera Barat. Kompleksitas persoalan dan kapasitas sumber daya yang memadai menjadikan Kota Padang menarik untuk menjadi objek penelitian. Penelitian serupa yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya juga belum ada melakukan penelitian di Kota Padang, sehingga menjadikan Kota Padang merupakan penelitian pertama yang membahas tentang variabel penelitian yang digunakan oleh penelitian ini. Berdasarkan fenomena tersebut, penelitian ini ingin menginvestigasi apakah partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik menjadi faktor dalam tingkat skor kinerja pada penyelenggaraan pemerintah daerah Kota Padang.

Berdasarkan uraian tersebut maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang dengan judul penelitian **“Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut, dapat dirumuskan masalah sebagai berikut.

1. Bagaimana pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang?
2. Bagaimana pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang?

C. Tujuan Penelitian

Sesuai perumusan masalah yang telah diuraikan, tujuan dari penelitian ini.

1. Mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.
2. Mengetahui pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.

D. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian tersebut, dapat diketahui manfaat dari penelitian ini.

1. Bagi Peneliti

Dapat menambah pengetahuan dan wawasan di bidang akuntansi sektor publik khususnya tentang pengaruh partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

2. Bagi Instansi Pemerintah

Memberikan bahan masukan bagi pimpinan dalam mengevaluasi penyelenggaraan pemerintah daerah baik dari segi partisipasi anggaran

dan akuntabilitas publik untuk meningkatkan kinerja manajerial pemerintah daerah.

3. Bagi akademik

Memperkuat penelitian-penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan kinerja manajerial dan bahan masukan bagi penelitian berikutnya yang tertarik dengan masalah yang dibahas dalam penelitian ini.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*)

Teori penetapan tujuan (*Goal Setting Theory*) dikemukakan oleh Edwin Locke pada tahun 1960. Teori ini menjelaskan hubungan antara penetapan tujuan dengan prestasi kerja (kinerja). Dalam teori tersebut dijelaskan bahwa tujuan yang sulit dan spesifik menyebabkan kinerja menjadi lebih baik dari pada tujuan yang mudah. *Goal setting theory* merupakan teori yang arah fokusnya berdasarkan pada identifikasi jenis tujuan yang paling efektif untuk menghasilkan kinerja dan motivasi dengan tingkat yang tinggi serta penjelasan tentang dampak dari tujuan yang ditetapkan tersebut (George dan Joners, 2006 dalam Hasniasari dan Sholihin 2014). Teori penetapan tujuan mendasarkan bukti dengan asumsi bahwa keadaan dan sasaran yang diinginkan di masa depan memainkan peran penting dalam melakukan tindakan. Teori penetapan tujuan adalah model individual yang ingin memiliki tujuan, memilih tujuan dan memotivasi untuk mencapai tujuan (Melia dan Sari, 2019).

Dalam teori ini dinyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh niat pelakunya sendiri. Sasaran yang ingin dicapai dapat dipandang sebagai tingkat kerja yang ingin dicapai oleh individu. Menurut Locke dan Latham (1960) untuk meningkatkan kinerja maka individu tersebut harus menetapkan sendiri tujuan yang akan dicapainya tersebut. Organisasi yang mengikutsertakan pegawainya untuk ikut berpartisipasi dalam penetapan tujuan cenderung memiliki kinerja yang

lebih tinggi dibandingkan dengan tujuan yang ditetapkan dari atasan saja. Tanpa adanya sebuah partisipasi, individu akan kesulitan dalam mencapai tujuan karena sulitnya memahami maksud dan pentingnya tujuan tersebut (Bateman, 2012 dalam Laskmi dan Nugroho 2018).

Goal setting theory memberikan penjelasan tentang hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan kinerja. Konsep *Goal setting theory* adalah seseorang yang paham dengan sasaran atau tujuan yang diharapkan, akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Implikasi *Goal setting theory* dalam penelitian ini adalah dalam mencapai kinerja manajerial yang optimal, harus terdapat kesesuaian antara tujuan organisasi dengan tujuan individu. Individu yang paham dengan tujuan anggaran yang jelas dan ikut berpartisipasi dalam penganggaran akan memiliki kinerja yang lebih baik jika dibandingkan dengan individu yang tidak paham dengan tujuan anggaran serta tidak ikut berpartisipasi dalam proses penganggaran.

2. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial didefinisikan sebagai tingkat ukuran efektif dan efisien seorang manajer atau pimpinan bekerja untuk mencapai tujuan organisasi (Rivai dan Basri, 2005: 14). Menurut Harefa (2008) dalam Laskmi dan Nugroho (2018) kinerja manajerial merupakan prestasi kerja atau kemampuan yang telah dicapai oleh individu atau kelompok orang dalam suatu organisasi untuk melaksanakan tugas, fungsi dan tanggung jawab dalam penyelenggaraan operasional organisasi. Kinerja manajerial menyangkut dengan aktivitas manajerial yang efektif seperti mulai dari perencanaan, pelaksanaan, panatausahaan, pertanggungjawaban, pengawasan dan pembinaan (Husni, 2017). Jika dilihat secara umum, kinerja

manajerial bersifat abstrak dan sangat kompleks, sedangkan kinerja karyawan hanya bersifat konkrit.

Kinerja manajerial yang terdapat dalam penelitian ini adalah kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang diwakili oleh individu yang menduduki posisi pejabat struktural di organisasi serta terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* yang dikembangkan Mahoney *et al.* (1963) yang meminta setiap responden mengukur sendiri atas kinerjanya ke dalam delapan dimensi yaitu perencanaan, investigasi, evaluasi, koordinasi, pemilihan staf, pengawasan, perwakilan dan negosiasi.

Berikut ini penjelasan dari indikator pengukuran kinerja manajerial (Mahoney *et al.*, 1963 dalam Laskmi dan Nugroho 2018) :

a. Perencanaan

Perencanaan merupakan sekumpulan kegiatan dan penentuan kebijakan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan pertimbangan atas kondisi waktu sekarang dan masa depan. Tujuan dari perencanaan adalah memberikan tata cara dan pedoman pelaksanaan tujuan, prosedur, kebijakan, program kerja dan penganggaran sehingga terlaksana sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

b. Investigasi

Investigasi merupakan kegiatan melakukan pemeriksaan dengan penyampaian dan pengumpulan informasi untuk bahan pencatatan dan pembuatan

laporan sehingga memudahkan pelaksanaan pengukuran analisis dan hasil terhadap pekerjaan yang telah dilakukan.

c. Evaluasi

Evaluasi merupakan penilaian terhadap rencana yang telah dibuat oleh pimpinan organisasi dan ditujukan untuk menilai catatan hasil kerja dan pegawai sehingga hasil dari penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang dibutuhkan. Evaluasi dapat dilakukan oleh manajer dalam periode mingguan, bulanan maupun tahunan.

d. Pengkoordinasian

Pengkoordinasian merupakan proses kerjasama antara bagian-bagian di dalam organisasi melalui tukar menukar informasi dengan patokan kepada penyesuaian program-program kerja. Koordinasi yaitu menyelaraskan tindakan yang berhubungan dengan pertukaran informasi dengan pihak-pihak dalam unit organisasi lainnya yang berguna untuk hubungan dan penyesuaian program yang akan dijalankan.

e. Pemilihan staf

Pemilihan staf merupakan mempertahankan dan memelihara bawahan dalam suatu unit kerja, melakukan seleksi pekerjaan baru, promosi dan penempatan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.

f. Pengawasan

Pengawasan merupakan penilaian atas kinerja yang diusulkan dan kemudian diamati dan dilaporkan.

g. Perwakilan

Perwakilan merupakan penyampaian informasi mengenai visi, misi dan kegiatan yang ada dalam organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan melakukan konsultasi dengan kantor lainnya.

h. Negosiasi

Negosiasi merupakan usaha yang dilakukan untuk mendapatkan kesepakatan dalam hal penjualan, pembelian atau kontrak untuk barang dan jasa atau memiliki andil dalam melakukan kontrak atas barang atau jasa yang diperlukan unit dengan pihak luar.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial merupakan tingkat efektif dan efisien manajer atau pimpinan pemerintah melakukan pekerjaan dalam rangka mencapai tujuan pemerintah daerah. Efektif atau tidaknya kinerja manajer dilihat dari tingkat capaian tujuan anggaran. Kinerja manajerial mempunyai bentuk lain berupa motivasi bawahan, mengidentifikasi dan negosiasi dengan pimpinan tentang target anggaran, kesepakatan anggaran serta pelaksanaan sesuai dengan yang telah direncanakan.

3. Partisipasi Anggaran

Kenis (1979) menjelaskan partisipasi anggaran merupakan keterlibatan manajer atau pimpinan dan bawahan dalam berpartisipasi menyiapkan anggaran dan dapat mempengaruhi tujuan anggaran dari pusat pertanggungjawaban masing-masing. Dalam partisipasi anggaran memungkinkan manajemen tingkat bawah diberi kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunannya (Brownell, 1982). Garrison dan Ray (2016) mengungkapkan partisipasi anggaran adalah anggaran yang disusun atas kerja sama dan partisipasi

secara penuh dari seluruh manajer pada semua tingkatan. Kontribusi besar dari proses penganggaran terjadi ketika bawahan diikutsertakan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran. Partisipasi yang diberikan individu tidak hanya aktivitas fisik namun juga psikologis, yaitu seberapa besar pengaruh yang dimiliki seseorang dalam rangka pengambilan keputusan. Seseorang yang berpartisipasi dalam pengambilan keputusan akan terdorong dalam situasi kelompok karena mendapatkan kesempatan dalam mewujudkan kreatifitas dan inisiatif (Bangun, 2017). Partisipasi anggaran memberikan kesempatan kepada seluruh pimpinan untuk aktif dalam berkontribusi dalam penyusunan anggaran. Rasa ketidakadilan antar unit di dalam organisasi dapat dikurangi dengan keterlibatan tersebut dan mampu meningkatkan koordinasi dalam pencapaian atas anggaran yang telah ditetapkan.

Partisipasi anggaran akan menguntungkan organisasi, keuntungan ini didapatkan dari fasilitas komunikasi yang baik, komitmen yang lebih banyak, kepuasan kerja yang lebih besar dan pada akhirnya akan membuat kinerja menjadi tinggi (Jermias & Setiawan, 2008). Partisipasi yang dilakukan di dalam organisasi dianggap sangat memungkinkan adanya rasa keadilan sehingga memotivasi individu untuk meningkatkan kinerja (Sholihin dan Hasniasari, 2014). Partisipasi anggaran dapat mengurangi kegelisahan dan tekanan para bawahan karena tujuan yang relevan dapat diketahui, dapat dicapai dan dapat diterima (Anggaraini dan Redy, 2011). Keterlibatan dalam penyusunan anggaran merupakan cara yang efektif untuk menyelaraskan tujuan dari pusat-pusat pertanggungjawaban dengan tujuan dari organisasi. Partisipasi anggaran mengarah pada arah yang positif

karena dengan partisipasi anggaran akan terdapat pertukaran informasi yang berhubungan dengan penetapan tujuan.

Milani (1975) menyimpulkan terdapat faktor utama yang membedakan penganggaran partisipatif dengan nonpartisipatif yaitu terdapat pada tingkat keterlibatan dan pengaruh yang diberikan bawahan terhadap pengambilan atas keputusan di dalam proses penganggaran. Penganggaran partisipatif menghasilkan sikap dari tiap bawahan terhadap organisasi dan pekerjaan. Faktor lainnya seperti sistem penghargaan, kriteria kinerja dan konflik diharapkan bisa mengurangi dampak negatif dari anggaran dan meningkatkan dorongan untuk mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

Anthony dan Govindarajan (2006) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai dua keunggulan, yaitu sebagai berikut.

- a. Penerimaan atas tujuan anggaran oleh manajer di berbagai tingkatan akan menjadi lebih mudah diterima.
- b. Pertukaran informasi yang efektif antara atasan dengan bawahan dapat dihasilkan dari partisipasi anggaran.

Melia dan Sari (2019) mengungkapkan manfaat yang diperoleh dari partisipasi anggaran adalah mendorong kreativitas, meningkatkan tanggungjawab dan tantangan kepada manajer pada level bawah dan menengah yang mengarah pada kinerja yang lebih baik. Keterlibatan para manajer level menengah dan bawah dalam penyusunan anggaran akan memberikan manfaat pada keputusan yang lebih nyata sehingga membuat tujuan organisasi menjadi lebih baik. Partisipasi dalam proses penganggaran memberikan kesempatan untuk bawahan

melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang bisa dicapai dan target yang lebih realistis (Yanida, Sudarma dan Rahman, 2013).

Partisipasi dari berbagai pihak dalam pembuatan keputusan dapat terjadi dalam proses penganggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja manajer di tingkat bawah dapat meningkat (Anggraini dan Redy, 2011). Hal tersebut berdasarkan pemikiran bahwa apabila suatu standar atau tujuan yang disusun dengan partisipatif disetujui, maka pegawai akan melakukan pekerjaan dengan sungguh-sungguh atas standar dan tujuan yang telah ditetapkan tersebut serta pegawai akan mempunyai rasa tanggung jawab tersendiri untuk mencapainya karena ikut terlibat dalam penyusunannya. Efektivitas organisasi akan meningkat ketika bawahan bersungguh-sungguh dalam mencapai tujuan organisasi, peningkatan ini terjadi akibat pegawai memiliki konflik potensial antara tujuan organisasi dengan tujuan individu yang memungkinkan perbedaan tujuan tersebut dapat dikurangi bahkan dihilangkan.

Menurut Rivai dan Basri (2011: 24) terdapat dampak positif yang timbul dari partisipasi anggaran, yaitu sebagai berikut.

- a. Meningkatkan kebersamaan antar manajer dalam pencapaian atas tujuan anggaran, disebabkan anggaran yang telah ditetapkan tersebut dibuat secara bersama.
- b. Meningkatkan kinerja manajer karena pertanggungjawaban yang dilakukan manajer atas anggaran yang telah disusun.
- c. Memberi informasi kepada manajer tingkat atas tentang kondisi yang sedang dihadapi manajer tingkat bawah.

- d. Mengurangi beban manajer tingkat bawah atas anggaran karena anggaran ditetapkan berdasarkan kesepakatan bersama.
- e. Meningkatkan komunikasi yang positif antara bawahan dan atasan.

Uraian tersebut menunjukkan partisipasi anggaran mempunyai peran penting dalam peningkatan kinerja organisasi dan manajer. Walaupun terdapat segi positif tetapi partisipasi anggaran juga mempunyai kelemahan. Seperti yang dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2006) sebagai berikut.

- a. Partisipasi anggaran terlalu ketat dalam memastikan tentang kegagalan di masa depan tentang pencapaian standar dan akan membuat manajer menjadi frustrasi, namun apabila tujuan terlalu mudah untuk dicapai maka akan membuat minat manajer dalam bekerja menjadi berkurang.
- b. Partisipasi anggaran dikhawatirkan dapat menyebabkan kesenjangan anggaran, yaitu manajer mengusulkan pendapatan terlalu rendah dengan biaya yang tinggi.
- c. Partisipasi semu dapat terjadi ketika manajer tingkat atas menerapkan pengendalian secara total atas proses penganggaran sehingga partisipasi manajer tingkat bawah tidak mempengaruhi sama sekali.

Antony dan Govindarajan (2006) menjelaskan bahwa terdapat pendekatan dalam penyusunan anggaran yaitu pendekatan atas ke bawah (*top down aproach*) dan pendekatan bawah ke atas (*bottom up approach*). Namun terdapat satu pendekatan lagi yang bernama pendekatan partisipasi, yaitu gabungan *top down aproach* dan *bottom up approach*.

Pendekatan atas ke bawah (*top down aproach*) merupakan pendekatan dimana manajemen di tingkat senior menetapkan anggaran untuk tingkat yang lebih rendah sehingga pelaksana dari anggaran hanya melakukan apa yang sudah disusun. Tingkat keberhasilan dari *top down aproach* cukup rendah karena pembuat anggaran kurang berkomitmen dan dapat berpengaruh kepada rencana anggaran yang sudah ditetapkan.

Pendekatan bawah ke atas (*bottom up approach*) merupakan pendekatan dimana anggaran disusun secara bersama-sama oleh bawahan dan diberikan kepada atasan untuk mendapatkan pengesahan. *Bottom up approach* memungkinkan manajer tingkat bawah memiliki partisipasi penuh dalam menentukan besaran dari anggaran yang akan dibuat. Pendekatan ini dapat menciptakan komitmen dalam pencapaian tujuan anggaran, tetapi butuh pengendalian yang cukup hati-hati supaya tujuan anggaran dapat tercapai.

Milani (1975) mengemukakan bahwa terdapat enam indikator dalam mengukur tingkat partisipasi anggaran yaitu :

- a. Kontribusi penyusunan anggaran menunjukkan seberapa penting peranan pimpinan atau manager dalam penyusunan anggaran.
- b. Kepuasan memberikan pendapat menunjukkan apakah alasan yang diberikan dalam revisi anggaran dapat diterima oleh pimpinan atau manajer.
- c. Keterlibatatan penyusunan anggaran menunjukkan keterlibatan pimpinan atau manajer dalam penyusunan anggaran.

- d. Kerelaan memberikan pendapat menunjukkan seberapa banyak usulan-usulan atau peranan yang diberikan pimpinan atau manajer ketika penyusunan anggaran tanpa diminta.
- e. Pengaruh pimpinan atau manajer yang cukup besar dalam penerapan anggaran akhir.
- f. Seringnya rekan sejawat atau atasan meminta pendapat saat anggaran disusun.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa partisipasi anggaran sangat dibutuhkan dalam organisasi. Partisipasi anggaran dapat membuat manajer lebih aktif dan berkontribusi dalam penyusunan anggaran. Efektifitas dan kualitas kerja manajer dapat ditingkatkan melalui partisipasi anggaran karena manajer bertanggungjawab dalam penyusunan anggaran tersebut dan berusaha mencapai tujuan yang telah ditetapkan bersama.

4. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas dalam arti sempit dapat diartikan sebagai bentuk tanggungjawab yang mengacu pada kepada siapa organisasi bertanggungjawab dan untuk apa organisasi bertanggungjawab (Darmawan, 2016). Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban pemerintah atas pengambilan keputusan yang diperuntukan kepada publik. Proses pertanggungjawaban ini menentukan penilaian atas keberhasilan organisasi sektor publik dalam mencapai tujuan. Dalam arti luas Mardiasmo (2002) mengemukakan akuntabilitas adalah kewajiban yang diberikan kepada pihak pemegang amanah untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan semua kegiatan yang menjadi

tanggungjawabnya kepada pihak yang memberikan amanah yang mempunyai hak dan kewajiban atas pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas publik pada pemerintah akan membantu masyarakat dalam mengetahui rencana anggaran, penggunaan atas dana, pelaksanaan program dan kegiatan yang terjadi di pemerintah, sehingga pemerintah mendapatkan kepercayaan dari masyarakat (Candrakusuma dan Jatmiko, 2017).

Alawattage & Azure (2019) membagi akuntabilitas ke dalam dua bentuk, yaitu akuntabilitas fungsional dan akuntabilitas sosial. Akuntabilitas fungsional digunakan untuk menandai struktur, hubungan dan proses akuntabilitas yang menilai apakah sumber daya yang ditentukan digunakan untuk tujuan yang ditetapkan. Hal ini mereproduksi dan memahami pengaturan sosial dimana orang dibuat bertanggungjawab sebagai mekanisme terikat aturan atau sistem kontrol. Sedangkan akuntabilitas sosial berfokus pada visibilitas diri, artinya suatu tindakan yang berorientasi pada pencapaian pemahaman. Sanusi *et. al.*, (2015) mengemukakan definisi akuntabilitas sebagai asumsi dan pengakuan tanggung jawab atas tindakan, keputusan, produk dan kebijakan termasuk administrasi, tata kelola dan pelaksanaan dalam ruang lingkup jabatan atau peran kerja dan mencakup kewajiban untuk menjelaskan, melaporkan, dan bertanggung jawab atas konsekuensi yang dihasilkan.

Makna yang terkandung dalam akuntabilitas publik yaitu hasil dari suatu entitas baik dalam bentuk program, fungsi dan kegiatan maupun kebijakan yang ditetapkan suatu lembaga publik harus mampu dipertanggungjawabkan dan dijelaskan kepada masyarakat, sehingga masyarakat bisa dengan mudah

melakukan akses terhadap informasi publik tanpa adanya hambatan (Husni, 2017). Pertanggungjawaban yang dituntut kepada manajer dalam organisasi publik berkaitan dengan identifikasi tujuan organisasi sehingga kadang juga menimbulkan masalah. Masalah indentifikasi ini merupakan latihan yang relatif subjektif sehingga indikator keluaran juga relatif subjektif dan memungkinkan mudah di manipulasi (Budding, 2004).

Mardiasmo (2002) mengemukakan akuntabilitas menjadi dua macam yaitu :

a. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*)

Akuntabilitas vertikal merupakan setiap petugas atau pejabat publik baik itu individu ataupun kelompok secara hierarki mempunyai kewajiban mempertanggungjawabkan kepada atasan tentang perkembangan hasil atau kinerja yang dicapai dari penyelenggaraan kegiatan secara periodik maupun sewaktu-waktu bila diperlukan. Menurut Atarwaman (2019) akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban pengelola dana kepada otoritas yang ada di atasnya, misalnya pertanggungjawaban dinas kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat dan pertanggungjawaban pemerintah pusat kepada MPR.

b. Akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*)

Akuntabilitas horizontal selalu ada pada setiap lembaga negara sebagai sebuah organisasi untuk mempertanggungjawabkan segala amanat yang sudah diberikan kepadanya dan perkembangannya dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya. Akuntabilitas horizontal merupakan pertanggungjawaban kepada masyarakat luas (Atarwaman, 2019).

Indikator akuntabilitas publik dapat diturunkan dari dimensi akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik yaitu (Mahmudi, 2015: 10).

a. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum dan kejujuran merupakan pertanggungjawaban dari manajerial organisasi sektor publik untuk berperilaku jujur dalam melakukan pekerjaan dan mematuhi ketentuan hukum yang berlaku. Akuntabilitas hukum berhubungan dengan kepatuhan terhadap aturan dan hukum yang berlaku dalam organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berhubungan dengan penghindaran atas penyalahgunaan jabatan.

b. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial berhubungan dengan pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan atas organisasi dengan efektif dan efisien.

c. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program berhubungan dengan pertimbangan apakah tujuan yang sudah ditetapkan telah tercapai atau tidak, serta pertimbangan alternatif atas program yang memberikan hasil optimal namun biaya minimal.

d. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan berhubungan dengan pertanggungjawaban publik terhadap kebijakan yang diambil. Lembaga publik diharapkan dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang sudah ditetapkan dengan pertimbangan dampak di masa yang akan datang.

e. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan berhubungan dengan pertanggungjawaban organisasi sektor publik untuk menggunakan dana yang berasal dari publik secara efektif, efisien dan ekonomis. Akuntabilitas keuangan menekankan pada ukuran anggaran dan finansial.

Pemerintah daerah wajib untuk mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran kepada publik yang disajikan dalam bentuk informasi keuangan organisasi (Melia dan Sari, 2019). Informasi keuangan tersebut pada umumnya menekankan pada pertanggungjawaban apakah dana yang diperoleh telah digunakan sesuai dengan anggaran yang ditetapkan atau dengan undang-undang yang berlaku serta apakah sudah sesuai dengan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Akuntabilitas diatur untuk memantau keberhasilan penyelenggaraan pemerintah melalui pengukuran kinerja (Tan, 2014). Hal ini merupakan proses mendefinisikan, mengukur dan menerapkan indikator kinerja pemerintah.

Dalam perspektif akuntansi, American Accounting Association (AAA) dalam Melia dan Sari (2019) mengemukakan bahwa akuntabilitas suatu organisasi sektor publik dapat dibagi ke dalam empat kelompok, yaitu akuntabilitas terhadap :

- a. Sumber daya keuangan
- b. Kepatuhan atas aturan hukum dan kebijaksanaan administratif
- c. Ekonomis dan efisien suatu kegiatan
- d. Hasil dari kegiatan dan program pemerintah yang dicerminkan dalam capaian tujuan, efektifitas dan manfaat

Sedangkan dalam perspektif fungsional, akuntabilitas dilihat sebagai sebuah tingkatan dengan terdiri dari lima tahap dengan diawali oleh tahap yang lebih banyak membutuhkan ukuran-ukuran objektif (*legan compliance*) ke tahap-tahap yang membutuhkan lebih banyak lagi ukuran-ukuran subjektif. Tahap-tahap tersebut adalah :

a. *Probity and legality accountability*

Hal ini berkaitan dengan tanggung jawab pengguna dana sesuai dengan anggaran yang sudah ditetapkan dan sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku (*compliance*).

b. *Process accountability*

Hal yang digunakan dalam hal ini adalah proses, ukuran dan prosedur dalam melaksanakan kegiatan yang ditetapkan.

c. *Performance accountability*

Dalam hal ini diperlihatkan apakah kegiatan yang dilaksanakan sudah ekonomis dan efisien.

d. *Program accountability*

Dalam hal ini dilihat pencapaian dan penetapan tujuan yang sudah ditetapkan tersebut (*outcomes and effectiveness*).

e. *Policy accountability*

Di tahap ini dilaksanakan pemilihan berbagai kebijakan yang akan diterapkan dan yang tidak akan diterapkan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa konsep dari akuntabilitas publik didasari pada pemikiran atau persepsi bahwa masyarakat

tidak hanya mempunyai hak mengetahui pelaporan pertanggungjawaban keuangan saja namun juga pertanggungjawaban nonkeuangan. Masyarakat ingin melihat apakah pemerintah sudah beroperasi secara efektif, efisien dan ekonomis. Semakin tinggi tingkat akuntabilitas SKPD dalam mempertanggungjawabkan semua program yang dilaksanakan dalam menjalankan tugas maka semakin tinggi pula kinerja dari organisasi dan pimpinan ataupun pegawai dalam mencapai tujuan.

B. Penelitian Terdahulu

Dalam literatur akuntansi, penelitian relevan terkait kinerja manajerial dengan variabel independen partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik telah dilakukan oleh berbagai peneliti di berbagai negara termasuk Indonesia. Kinerja manajerial diukur spesifik secara kuantitatif yang terdiri dari unsur masukan, proses, keluaran, hasil, manfaat, dan/atau dampak yang menggambarkan tingkat capaian kinerja suatu kegiatan.

Penelitian oleh Poon *et al.* (2001) menguji partisipasi anggaran, saling ketergantungan tujuan, dan kontroversi di utilitas publik Cina. Penelitian ini menggunakan teori interdependensi tujuan untuk mengeksplorasi dampak dinamika tim pada penganggaran. Hasil penelitian menunjukkan bahwa individu yang memiliki tingkat kerjasama yang tinggi dan ikut terlibat dalam partisipasi anggaran akan menghasilkan produktifitas kelompok dan memperkuat hubungan yang pada akhirnya akan menghasilkan anggaran yang berkualitas serta berakibat kepada kinerja yang lebih baik. Hal ini menunjukkan bahwa manfaat partisipasi anggaran tergantung pada tingkat kerjasama yang kuat dalam penetapan tujuan

diantara manajerial di organisasi. Brink *et al.* (2018) menguji implikasi ekonomi dan perilaku dari berbagai penokohan atasan dalam penelitian penganggaran partisipatif menggunakan teori keagenan mengemukakan bahwa penganggaran partisipatif dapat menguntungkan organisasi dengan memasukkan informasi pribadi bawahan ke dalam keputusan pendanaan dan operasional.

Penelitian terdahulu oleh Derfuss (2015) menghubungkan variabel konteks dengan partisipasi anggaran dan penggunaan evaluatif ukuran kinerja menggunakan teori agensi dan psikologi di Jerman. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel konteks interpersonal berupa pertimbangan atasan dan dimensi gaya kepemimpinan merupakan hal yang sangat penting dalam partisipasi anggaran. Terdapat hubungan yang positif dan homogen, artinya atasan yang perhatian dan aktif mendorong manajerialnya akan mencapai tingkat partisipasi yang lebih tinggi dan berdampak pada hasil kinerja manajerial yang lebih baik. Derfuss (2016) mempertimbangkan kembali hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja. Penelitian tersebut mengemukakan bahwa hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial lebih kuat di organisasi publik dari pada di organisasi sektor swasta.

Heinle *et al.* (2014) menganalisis tentang teori partisipasi anggaran menunjukkan bahwa penganggaran *top-down* menimbulkan biaya agensi lebih sedikit dari pada penganggaran *bottom-up*, namun survey melaporkan bahwa organisasi lebih tertarik menggunakan proses penganggaran *bottom-up* atau penganggaran dari bawah ke atas. Hal ini disebabkan oleh kemampuan manajer untuk mendapatkan informasi lokal dalam menetapkan tujuan dan keterlibatan

manajer dalam proses penganggaran meningkatkan motivasi dalam mencapai tujuan yang ditentukan. Penelitian ini juga berpendapat bahwa bukan penganggaran partisipatif yang meningkatkan kinerja organisasi, namun keadaan yang memungkinkan kinerja yang lebih tinggi mendorong organisasi untuk menggunakan penganggaran partisipatif.

Kuruppu *et al.* (2016) menganalisis tentang partisipasi anggaran dalam dewan kota Sri Lanka mengemukakan bahwa partisipasi anggaran telah menjadi komponen kunci reformasi neoliberal seperti *new public management* dan *new public governance*. Hal ini diperhitungkan oleh organisasi internasional sebagai praktik akuntansi terbaik untuk negara berkembang. Venkatesh & Blashkovich (2012) menguji efek mediasi modal psikologis pada hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja di Jerman menggunakan teori psikologi mengemukakan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan dan positif terkait dengan modal psikologi karyawan yang pada gilirannya terkait dengan tingkat kinerja yang lebih tinggi.

Penelitian oleh Milani (1975) menguji hubungan partisipasi dalam penetapan anggaran dengan kinerja dan sikap supervisor industri mengemukakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Begitupun dengan penelitian oleh Bangun (2017) yang menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui *psychological capital* & persepsi terhadap inovasi di SKPD Provinsi DKI Jakarta yang menunjukkan terdapat hubungan positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Jermias & Setiawan (2008) menguji efek

moderasi dari hierarki dan sistem kontrol pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Penelitian ini dilakukan di beberapa kota di Indonesia dan menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dengan kinerja manajerial.

Penelitian terdahulu oleh Laskmi dan Nugroho (2018) menguji pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan menggunakan *goal setting theory* pada pemda Kab. Pekalongan, Kota Pekalongan, dan Kab. Sleman menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Begitupun dengan penelitian oleh Nazaruddin dan Setyawan (2012) yang menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dengan budaya organisasi, komitmen organisasi, motivasi, desentralisasi, dan *job relevant information* sebagai variabel moderasi yang dilakukan di Kab. Kulon Progo. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Melia dan Sari (2019) yang menguji pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial di Kab. Solok Selatan menggunakan *goal setting theory* yang mengemukakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian oleh Brandsma & Schillemans (2012) menganalisis tentang kubus akuntabilitas di Denmark dan Belanda. Penelitian ini mengusulkan alat tiga dimensi yang dapat digunakan untuk memberikan pemetaan proses akuntabilitas

yang lebih sistematis untuk memfasilitasi penilaian normatif secara empiris tentang keadaan akuntabilitas. Alat tiga dimensi yang digunakan yaitu tingkat informasi yang diberikan, intensitas diskusi, dan jangkauan sanksi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sejauh ini akuntabilitas belum terlalu berkembang. Ini terjadi bukan karena kurangnya kapasitas pemberian sanksi atau pemberian penghargaan, tetapi karena banyaknya sanksi, banyaknya informasi yang di transfer, dan banyaknya diskusi yang relatif berlangsung tidak intensif. Penelitian oleh Dalla Via *et al.* (2019) menguji tentang bagaimana jenis akuntabilitas mempengaruhi proses pencarian informasi dan kualitas keputusan di Eropa Barat menggunakan teori penalaran kausal. Penelitian ini membagi akuntabilitas ke dalam akuntabilitas proses dan akuntabilitas hasil. Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa jenis akuntabilitas dan pemingkaian rantai kausal saling berinteraksi. Dalam akuntabilitas hasil, menyediakan rantai kausal sangat penting untuk mencapai kualitas keputusan yang tinggi, sedangkan dalam akuntabilitas proses, menyediakan rantai kausal mengurangi upaya pencarian informasi dan tidak meningkatkan pengambilan keputusan.

Bouwman *et al.* (2017) menganalisis tentang akuntabilitas dan koalisi di sebuah universitas Belanda. Penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik mengarah pada kinerja kelompok yang lebih rendah dalam negosiasi koalisi. Williamson & Luke (2021) menggali akuntabilitas dan identitas organisasi yayasan filantropi publik di Australia menggunakan teori identitas, akuntabilitas, dan *stakeholder* mengemukakan bahwa akuntabilitas merupakan proses yang dinamis dan manajer yayasan filantropi publik harus menghadapi tantangan yang

terus menerus diminta untuk membuat penilaian. Oleh sebab itu, yayasan filantropi publik tidak konsisten dalam praktik akuntabilitas mereka karena pendekatan mereka bervariasi dalam menganggapi konteks yang berbeda dari waktu ke waktu.

Tan (2014) menganalisis tentang membangun sistem akuntabilitas berbasis kinerja untuk pemerintah Cina dengan menggunakan analisis normatif menunjukkan bahwa pengukuran kinerja di Cina masih berkembang menuju sistem akuntabilitas publik yang sempurna, oleh karena itu masih terdapat kebutuhan yang kuat untuk membangun sistem berbasis kinerja yang valid di pemerintahan.

Penelitian terdahulu oleh Gustina dan Febriyanti (2020) menguji pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan terhadap kinerja manajerial mengemukakan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Begitupun dengan penelitian oleh Efrizar (2017) yang menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan terhadap kinerja manajerial yang menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Namun hasil berbeda ditemukan oleh Atarwaman (2019) yang melakukan pengujian pengaruh budaya organisasi, komitmen organisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja SKPD Kota Ambon. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja organisasi.

Poon *et al.* (2001) mengatakan penelitian selanjutnya mengenai partisipasi anggaran akan sangat bermanfaat jika dilakukan di beberapa organisasi. Hal ini

disebabkan karena tingkat partisipasi anggaran yang bervariasi di tiap-tiap organisasi. Derfuss (2015) mengatakan bahwa penelitian mengenai penganggaran partisipatif cukup langka dilakukan di organisasi sektor publik atau organisasi sektor layanan.

Derfuss (2016) mengatakan penelitian lebih lanjut mengenai penganggaran partisipatif dengan kinerja organisasi atau departemen penting untuk dilakukan. Hal ini disebabkan oleh tingkat analisis yang digunakan dalam penelitian sebelumnya memungkinkan masih mempunyai kekurangan seperti hanya beberapa korelasi tersedia dalam tingkat analisis yang digunakan. Selain itu Derfuss (2016) juga mengatakan penelitian selanjutnya masih diperlukan dalam organisasi layanan swasta dan organisasi sektor publik karena lebih banyak studi dari semua sektor akan memungkinkan perbedaan yang lebih halus.

Venkatesh & Blashkovich (2012) menguji efek mediasi modal psikologis pada hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja di Jerman menggunakan teori psikologi mengemukakan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan dan positif terkait dengan modal psikologi karyawan yang pada gilirannya terkait dengan tingkat kinerja yang lebih tinggi. Mereka mengatakan penelitian lebih lanjut yang mencakup penilaian atasan langsung untuk kinerja bawahan akan bermanfaat karena dapat meminimalkan bias.

Milani (1975) mengatakan pengukuran kinerja manajerial yang dilakukan dalam penelitiannya terbatas hanya meliputi laporan kinerja formal organisasi. Penelitian ini hanya dilakukan di satu organisasi saja, selain itu penelitian yang dilakukan mengalami kekurangan kontrol terhadap variabel-variabel penting yang

mungkin mempengaruhi partisipan dalam penelitian. Penelitian Melia dan Sari (2019) mengukur penyelenggaraan organisasi sektor publik dari segi anggaran masih menggunakan sistem tradisional dengan menggunakan tinggi rendahnya serapan anggaran, sementara pengukuran anggaran sudah menggunakan anggaran berbasis kinerja.

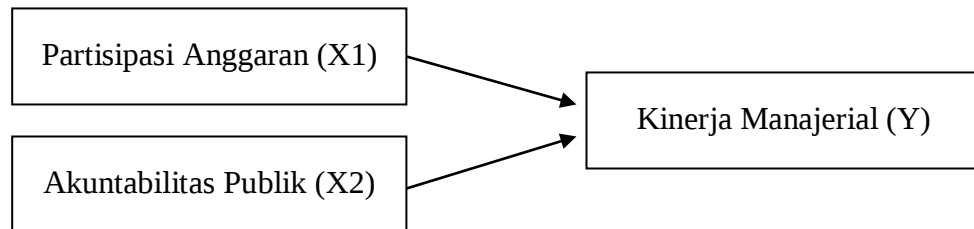
Dalla Via *et al.* (2019) mengatakan penelitian akuntansi lebih lanjut mengenai akuntabilitas diperlukan dengan menggunakan metode lainnya. Hal ini dilakukan untuk memperluas pengetahuan tentang pengaruh jenis akuntabilitas pada pengambilan keputusan manajerial. Williamson & Luke (2021) mengatakan penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan membandingkan dan menguji perbedaan antara persepsi akuntabilitas dan praktik pada sektor swasta dan sektor publik.

Tan (2014) merekomendasikan penelitian selanjutnya bahwa untuk mengembangkan akuntabilitas berbasis kinerja, dua integrasi harus dipercepat baik integrasi penilaian kinerja pemerintah dan akuntabilitas maupun integrasi pengendalian eksternal dan pengendalian internal. Lebih lanjut, pembangunan sistem akuntabilitas merupakan masalah yang lebih kompleks dari pada penyempurnaan beberapa elemen, fungsi dan kewenangan. Dengan demikian, langkah selanjutnya adalah memeriksa hubungan akuntabilitas berbasis kinerja.

C. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual digunakan sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukkan keterkaitan antar variabel yang akan diteliti berdasarkan rumusan masalah. Penelitian ini menggunakan Kinerja Manajerial

sebagai variabel dependen, Partisipasi Anggaran dan Akuntabilitas Publik sebagai variabel independen.



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual Penelitian

D. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Kenis (1979) menjelaskan partisipasi anggaran merupakan keterlibatan manager atau pimpinan dan bawahan dalam berpartisipasi menyiapkan anggaran dan dapat mempengaruhi tujuan anggaran dari pusat pertanggungjawaban masing-masing. Kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran adalah apabila bawahan diperbolehkan untuk ikut berpartisipasi dalam proses penganggaran. Partisipasi penyusunan anggaran memberikan kesempatan kepada seluruh manajerial untuk ikut berpartisipasi dalam menentukan penyusunan anggaran yang akan disusun dengan sasaran yang telah ditetapkan.

Dalam kegiatan penyusunan anggaran membuat pegawai bekerja cenderung lebih giat. Hal ini sesuai dengan *goal setting theory* yang menjelaskan bahwa individu lebih giat bekerja dan berkomitmen dalam melaksanakan tujuannya ketika individu tersebut menetapkan tujuannya sendiri dibandingkan tujuan yang

ditetapkan oleh pimpinan (Locke, 1960). Partisipasi anggaran akan memberikan peningkatan atas efektivitas dan kualitas kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Manajer atau pimpinan yang ikut dan memiliki pengaruh dalam proses penganggaran akan membentuk sifat dan sikap yang positif karena merasa puas dan dihargai atas kinerjanya. Manajer atau pimpinan yang memiliki sifat dan sikap yang positif akan meningkatkan kinerjanya karena merasa bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran dan akan meningkatkan usahanya dalam tujuan yang sudah ditetapkan secara bersama. Hal ini didukung oleh penelitian yang menemukan pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial (Milani, 1975; Browell, 1982; Brownell, 1986; Bangun, 2017; Saripudin dan Siswantoro, 2020; Anggaraini dan Redy, 2011; Hasniasari dan Sholohin, 2014; Suardana dan Suryanawa, 2010; Wiratno, Ningsih dan Putri, 2016; dan Yanida, Sudarma dan Rahman, 2013).

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah

2. Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Mardiasmo (2002) mengemukakan akuntabilitas publik adalah kewajiban yang diberikan kepada pihak pemegang amanah untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan semua

kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak yang memberikan amanah yang mempunyai hak dan kewajiban atas pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas mengandung prinsip pertanggungjawaban yang berarti proses penyusunan anggaran yang diawali dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan, harus benar-benar dapat dipertanggungjawabkan dan dilaporkan kepada masyarakat dan DPRD yang mempunyai hak untuk mengetahui rencana dan pelaksanaan atas anggaran (Melia dan Sari, 2018).

Adanya akuntabilitas publik mampu meningkatkan kinerja manajerial karena semakin tinggi tingkat pertanggungjawaban atas semua aktivitas yang dilaksanakan membuat kinerja dalam pencapaian tujuan organisasi menjadi semakin baik pula. Hal ini sejalan dengan pendapat yang dikemukakan oleh Budding (2004) bahwa dengan meminta pertanggungjawaban manajer atas hasil akan mengarahkan pada peningkatan kinerja pemerintah jika kondisi tertentu terpenuhi. Tan (2014) dalam penelitiannya yang fokus pada akuntabilitas berbasis kinerja pada pemerintah Cina berpendapat bahwa sistem akuntabilitas diatur untuk memantau keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan melalui pengukuran kinerja. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang menemukan pengaruh positif akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial (Melia dan Sari, 2019; Darmawan, 2016; Efrizar, 2017; Gustina dan Febriyanti, 2020, Husni, 2017 dan Ningsih, 2017).

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut, peneliti menduga bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

H2: Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah Kota Padang. Berdasarkan hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan maka hasil penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah Kota Padang. Artinya dengan adanya keterlibatan pimpinan dan bawahan satuan kerja perangkat daerah dalam penyusunan anggaran akan memberikan dampak yang positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah tersebut.
2. Akuntabilitas publik tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah Kota Padang. Hal ini disebabkan oleh manajerial satuan kerja perangkat daerah Kota Padang belum memahami prinsip pertanggungjawaban atas pelaksanaan organisasi kepada publik. Manajerial SKPD memahami bahwa tuntutan pertanggungjawaban hanya dilakukan terkait untuk laporan keuangan saja dan penilaiannya.

B. Keterbatasan Penelitian

Dalam penelitian yang dilakukan masih terdapat kekurangan dan keterbatasan. Keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Dalam penelitian ini hanya menggunakan manajerial satuan kerja perangkat daerah Kota Padang sebagai objek penelitian. Oleh sebab itu hasil penelitian

tidak dapat digeneralisasi untuk kota atau kabupaten lainnya yang ada di Indonesia.

2. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini berupa kuesioner, kemungkinan terdapat beberapa kelemahan-kelemahan yang ditemui seperti jawaban responden yang tidak bisa dikontrol secara langsung sehingga memungkinkan adanya jawaban responden yang tidak cermat serta pertanyaan yang mungkin tidak dipahami responden sehingga menimbulkan hasil yang kurang menunjukkan kenyataan yang sebenarnya.

C. Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian diatas dapat diberikan saran sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat dilakukan dengan menggunakan metode lainnya sehingga dapat menunjukkan hasil yang lebih baik untuk kedepannya.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel independen lainnya serta memperluas lagi objek penelitian agar dapat digeneralisasi.