

TESIS

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, DESENTRALISASI
DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN PENGAWASAN INTERNAL
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION,
DECENTRALIZATION AND PUBLIC ACCOUNTABILITY ON
MANAGERIAL PERFORMANCE WITH INTERNAL CONTROL
AS A MODERATING VARIABEL**

**IMAM AWALUDDIN HUSAIN
A062191035**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2022**

TESIS

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, DESENTRALISASI DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN PENGAWASAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION, DECENTRALIZATION AND PUBLIC ACCOUNTABILITY ON MANAGERIAL PERFORMANCE WITH INTERNAL CONTROL AS A MODERATING VARIABEL

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

disusun dan diajukan oleh

**IMAM AWALUDDIN HUSAIN
A062191035**



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2022**

TESIS

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, DESENTRALISASI DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN PENGAWASAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Disusun dan diajukan oleh

IMAM AWALUDDIN HUSAIN

A062191035

Telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis
pada tanggal 29 Maret 2022
dan telah dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

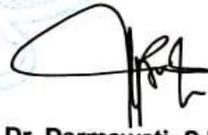
Komisi Penasihat

Ketua

Anggota



Dr. Amiruddin, S.E., Ak., M.Si., CA



Dr. Darmawati, S.E., Ak., M.Si., CA

Ketua Program Studi
Magister Sains Akuntansi



Dr. R. A. Damayanti, S.E., M.Soc.Sc., Ak.CA



Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Imam Awaluddin Husain

NIM : A062191035

Jurusan/Program Studi : Magister Akuntansi

Jenjang : S2

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, DESENTRALISASI DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN PENGAWASAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 07 April 2022

Yang membuat Pernyataan,



IMAM AWALUDDIN HUSAIN

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak) pada Program Pendidikan Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesaikannya tesis ini. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada Bapak Dr. Amiruddin, S.E., Ak., M.Si., CA dan Ibu Dr. Darmawati, S.E., Ak., M.Si., CA sebagai tim penasihat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, dan memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan.

Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat beserta Pemerintah Kabupaten Mamuju, Kabupaten Majene, Kabupaten Polewali Mandar dan Kabupaten Mamasa yang telah memberi izin kepada peneliti untuk melakukan penelitian di daerah tersebut. Hal yang sama juga peneliti sampaikan kepada pejabat eselon III dan IV pada Pemerintah Daerah Kabupaten Mamuju, Kabupaten Majene, Kabupaten Polewali Mandar dan Kabupaten Mamasa semoga bantuan dan partisipasi yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada penyelenggara Program Beasiswa dari Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Barat yang telah memberi kesempatan kepada penulis untuk menempuh pendidikan magister dan memberi tugas belajar kepada penulis untuk meningkatkan ilmu dan pengetahuan penulis. Semoga segala upaya yang dilakukan bermanfaat untuk semua pihak.

Terakhir, peneliti mengucapkan terima kasih kepada orang tua, Istriku Nur Ariany, Anakku Khadijah Azzahra dan calon adeknya yang masih ada didalam kandungan atas doa, support dan semangatnya yang tiada henti sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini.

Tesis ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti dan bukan para pemberi batuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan tesis ini.

Makassar, April 2022

Peneliti

ABSTRAK

IMAM AWALUDDIN HUSAIN. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Desentralisasi dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi. (Dibimbing oleh **Amiruddin dan Darmawati**)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dengan pengawasan internal sebagai pemoderasi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di 4 kabupaten di Provinsi Sulawesi Barat yaitu Kabupaten Mamuju, Kabupaten Majene, Kabupaten Polewali Mandar dan Kabupaten Mamasa.

Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Pengumpulan data dengan kuesioner yang diberikan kepada 120 responden. Metode analisis data menggunakan regresi linear berganda dan *moderated regression analysis* (MRA).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Pengawasan internal memperkuat pengaruh partisipasi anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial sedangkan pengawasan internal memperlemah pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

Kata Kunci : Partisipasi Anggaran, Desentralisasi, Akuntabilitas Publik, Kinerja Manajerial, Pengawasan Internal.

ABSTRACT

IMAM AWALUDDIN HUSAIN. *The Effect of Budget Participation, Decentralization and Public Accountability on Managerial Performance with Internal Monitoring as Moderating Variables.* (Supervised by **Amiruddin and Darmawati**)

This study aims to examine and analyze the effect of budget participation, decentralization and public accountability on managerial performance with internal control as a moderator in Regional Apparatus Organizations (OPD) in 4 districts in West Sulawesi Province, namely Mamuju Regency, Majene Regency, Polewali Mandar Regency and Mamasa Regency.

Sample selection using purposive sampling method. Collecting data with a questionnaire given to 120 respondents. Data analysis method using multiple linear regression and moderated regression analysis (MRA).

The results showed that budgetary participation, decentralization and public accountability had an effect on managerial performance. Internal control strengthens the effect of budgetary participation and decentralization on managerial performance, while internal control weakens the effect of public accountability on managerial performance.

Keywords: *Budget Participation, Decentralization, Public Accountability, Managerial Performance, Internal Control.*

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PENGESAHAN TESIS	iii
PERNYATAAN KEASLIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian.....	8
1.4 Manfaat Penelitian.....	9
1.4.1 Manfaat Teoritis.....	9
1.4.2 Manfaat Praktis.....	9
1.5 Ruang Lingkup Penelitian.....	9
1.6 Sistematika Penulisan.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori dan Konsep.....	11
2.1.1 Teori Penetapan Tujuan (<i>Goal-Setting Theory</i>).....	11
2.1.2 Partisipasi Anggaran.....	12
2.1.3 Desentralisasi.....	15
2.1.4 Akuntabilitas Publik.....	17
2.1.5 Kinerja Manajerial.....	20
2.1.6 Pengawasan Internal.....	22
2.2 Tinjauan Empiris.....	23
2.2.1 Review Penelitian Terdahulu.....	23
BAB III RERANGKA PEMIKIRAN & HIPOTESIS PENELITIAN	
3.1 Rerangka Pemikiran.....	28
3.2 Hipotesis Penelitian.....	31
3.2.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial OPD.....	31
3.2.2 Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial OPD.....	32
3.2.3 Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial OPD.....	33
3.2.4 Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial OPD.....	33
3.2.5 Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Desentralisasi Dengan Kinerja Manajerial OPD.....	34
3.2.6 Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Akuntabilitas Publik Dengan Kinerja Manajerial OPD.....	35
BAB IV METODE PENELITIAN	
4.1 Rancangan Penelitian.....	38
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	38

4.3	Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel	38
4.4	Jenis dan Sumber Data	39
4.5	Metode Pengumpulan Data	39
4.6	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	40
4.7	Definisi Operasional Variabel dan Instrumen Penelitian	41
4.8	Metode Analisis Data	43
4.8.1	Analisis Deskriptif	43
4.8.2	Uji Kualitas Data	43
4.8.3	Uji Asumsi Klasik	44
4.8.4	Uji <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA)	46
4.8.5	Teknik Analisis Data menggunakan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA)	47

BAB V METODE PENELITIAN

5.1	Deskripsi Data Penelitian	49
5.2	Karakteristik Responden	50
5.2.1	Jenis Kelamin	50
5.2.2	Umur	52
5.2.3	Pendidikan Terakhir	53
5.2.4	Masa Kerja	55
5.3	Statistik Deskripsi Data Setiap Variabel	57
5.3.1	Partisipasi Anggaran (X1)	59
5.3.2	Desentralisasi (X2)	60
5.3.3	Akuntabilitas Publik (X3)	61
5.3.4	Pengawasan Internal (Z)	61
5.3.5	Kinerja Manajerial (Y)	62
5.4	Pengujian Validitas dan Reliabilitas Instrumen	63
5.4.1	Uji Validitas	63
5.4.2	Uji Reliabilitas	65
5.5	Uji Asumsi Klasik	65
5.5.1	Uji Normalitas	65
5.5.2	Uji Multikolinieritas	66
5.5.3	Uji Heterokedastisitas	67
5.6	Moderat Analisis Regresi dan Pengujian Hipotesis	68
5.6.1	Moderat Analisis Regresi	68
5.6.1.1	Hasil Analisis Regresi Berganda Tanpa Moderasi	68
5.6.1.2	Hasil Analisis Regresi Berganda Dengan Moderasi ..	70
5.6.2	Pengujian Hipotesis	72
5.6.2.1	Pengaruh Partisipasi Anggaran (X1) Terhadap Kinerja Manajerial (Y)	72
5.6.2.2	Pengaruh Desentralisasi (X2) Terhadap Kinerja Manajerial (Y)	73
5.6.2.3	Pengaruh Akuntabilitas Publik (X3) Terhadap Kinerja Manajerial (Y)	73
5.6.2.4	Pengawasan Internal (Z) Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran (X1) Terhadap Kinerja manajerial (Y)	73
5.6.2.5	Pengawasan Internal (Z) Memoderasi Pengaruh Desentralisasi (X2) Terhadap Kinerja manajerial (Y)	74
5.6.2.6	Pengawasan Internal (Z) Memoderasi Pengaruh Akuntabilitas Publik (X1) Terhadap Kinerja manajerial (Y)	74

BAB VI PEMBAHASAN

6.1	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial OPD	76
6.2	Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial OPD.....	78
6.3	Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial OPD	80
6.4	Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial OPD	82
6.5	Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Desentralisasi Dengan Kinerja Manajerial OPD.....	84
6.6	Pengaruh Moderasi Pengawasan Internal Terhadap Hubungan Akuntabilitas Publik Dengan Kinerja Manajerial OPD	85

BAB VII PENUTUP

7.1	Kesimpulan.....	88
7.2	Implikasi	94
7.3	Keterbatasan	95
7.4	Saran.....	95

DAFTAR PUSTAKA.....	97
----------------------------	-----------

LAMPIRAN.....	102
----------------------	------------

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Daftar Penilaian SAKIP Se-Sulawesi Barat Tahun 2018 dan 2019	4
4.1 Definisi Operasional Variabel.....	41
5.1 Pengambilan Kuesioner.....	49
5.2 Karakteristik Responden Penelitian	50
5.3 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Jenis Kelamin.....	51
5.4 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Umur	52
5.5 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Pendidikan	54
5.6 Nilai Rata-Rata Karakteristik Berdasarkan Masa Kerja.....	56
5.7 Statistik Deskriptif	57
5.8 Hasil Statistik Deskriptif Partisipasi Anggaran (X1)	59
5.9 Hasil Statistik Deskriptif Desentralisasi (X2).....	60
5.10 Hasil Statistik Deskriptif Akuntabilitas Publik (X3)	61
5.11 Hasil Statistik Deskriptif Pengawasan Internal (Z).....	62
5.12 Hasil Statistik Deskriptif Kinerja Manajerial (Y)	63
5.13 Hasil Uji Validitas Instrumen Variabel	64
5.14 Uji Reliabilitas	65
5.15 Hasil Uji Asumsi Normalitas.....	66
5.16 Hasil Uji Asumsi Multikolinearitas	66
5.17 Hasil Uji Analisis Regresi Tanpa Moderasi	68
5.18 Hasil Uji Analisis Regresi Dengan Moderasi	70
6.1 Pemetaan Hasil Penelitian.....	75

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Rerangka Konseptual Penelitian.....	36
5.1 Grafik Scatterplot.....	67

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Review Penelitian Terdahulu	102
2 Surat Keterangan Penelitian	106
3 Kuesioner Penelitian	108
4 Statistik Deskriptif	113
5 Pengujian Validitas dan Reliabilitas Instrumen.....	123
6 Uji Asumsi Klasik	132
7 Analisis Regresi	134

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perubahan paradigma ilmu administrasi dari *Old Public Administration* menjadi (NPM) *New Public Management* membawa konsekuensi terhadap tuntutan reformasi birokrasi dan kualitas pelayanan publik yang semakin tinggi bagi masyarakat. Semangat menciptakan pemerintahan yang berorientasi hasil pun tidak hanya mengemuka di negara-negara maju, melainkan juga di negara berkembang termasuk Indonesia. NPM menekankan birokrasi untuk semakin profesional dalam mengelola negara. Profesionalitas itu ditunjukkan diantaranya dengan kualitas mengelola anggaran, perbaikan manajemen kinerja, dan digunakannya ukuran-ukuran kinerja birokrasi sebagai standar ukuran keberhasilan.

Di berbagai negara maju seperti Amerika Serikat, Inggris, Australia, dan New Zealand, implementasi NPM merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses reformasi administrasi. Di Amerika Serikat, GPRA menjadi titik balik birokrasi yang semakin profesional dan akuntabel. Di Inggris, implementasi anggaran berbasis kinerja menjadi salah satu agenda pemerintahan. Sedangkan di New Zealand dan Australia, birokrasi menjadi lekat dengan berbagai ukuran keberhasilan. Beberapa praktek baik tersebut mendorong Indonesia untuk mengadaptasi konsep ini melalui sebuah sistem yang disebut dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP).

Manajemen kinerja instansi pemerintah di Indonesia lahir dari semangat untuk menciptakan instansi pemerintah yang profesional, berorientasi hasil, dan akuntabel melalui penerapan prinsip-prinsip manajemen kinerja, anggaran

berbasis kinerja, dan ukuran kinerja. Salah satu upaya untuk mewujudkannya adalah dengan mendorong birokrasi menggunakan anggaran negara secara efektif dan efisien. Secara efektif berarti birokrasi memastikan aktivitas yang dibiayai anggaran negara berdaya guna dan berdampak pada target-target pembangunan. Secara efisien berarti birokrasi harus memastikan penggunaan anggaran negara secara bijak dan proporsional.

Kinerja manajerial instansi publik merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah berdasarkan sistem yang telah diatur. Kinerja manajerial publik merupakan salah satu kunci keberhasilan dalam menjalankan tugas di pemerintahan, karena kinerja yang baik akan berdampak pada tata kelola pemerintah yang baik.

Dalam praktiknya, kematangan instansi pemerintah dalam mengelola kinerja melalui pelaksanaan sistem tersebut berbeda-beda. Kementerian PAN-RB sebagai instansi pemerintah pusat yang bertanggungjawab mengawal kualitas implementasi manajemen kinerja melakukan evaluasi untuk memetakan kematangan instansi pemerintah. Evaluasi ini dilakukan kepada seluruh instansi pemerintah baik pusat maupun daerah setiap tahunnya.

Hasil evaluasi Kementerian PAN-RB menunjukkan bahwa terdapat beberapa permasalahan dalam proses implementasi manajemen kinerja di Indonesia, yaitu ketidakmampuan instansi pemerintah untuk (1) menetapkan tujuan dan sasaran strategis yang berorientasi pada hasil; (2) menetapkan ukuran keberhasilan yang menggambarkan derajat ketercapaian tujuan/sasaran; (3) menetapkan aktivitas (program dan kegiatan) yang berdampak bagi

pencapaian tujuan/sasaran; dan (4) menetapkan alokasi anggaran program/kegiatan yang selaras dengan tujuan/sasaran. Kondisi ini terlihat dari hasil evaluasi akuntabilitas kinerja pada tahun 2019 yang menunjukkan bahwa masih kurang instansi pemerintah yang mendapatkan penilaian minimal B (Baik). Penilaian B (Baik) adalah nilai minimal bagi kematangan manajemen kinerja instansi pemerintah. Nilai B menunjukkan bahwa instansi pemerintah telah mampu menetapkan tujuan/sasaran secara benar, dan memilih aktivitas (program/kegiatan) yang tepat dan efektif berdampak pada pencapaian tujuan/sasaran. [Kedeputan Reformasi Birokrasi, Akuntabilitas dan Pengawasan \(menpan.go.id\)](http://www.menpan.go.id).

Adapun persoalan yang muncul dalam kinerja manajerial di organisasi perangkat daerah pada pemerintah kabupaten di wilayah Sulawesi Barat adalah rendahnya tingkat akuntabilitas publik pada organisasi perangkat daerah menjadi persoalan dalam kinerja manajerial pada organisasi perangkat daerah. Sulawesi Barat di tahun 2018 dalam Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) dinilai masih rendah. Dari 12 provinsi yang berada di wilayah pengawasan III, Pemerintah Provinsi Sulawesi Barat hanya memperoleh predikat CC (Cukup) dengan nilai 56,84 sementara pemerintah kabupaten di wilayah Sulawesi Barat, walaupun terdapat terdapat kabupaten yang mendapatkan predikat B (Baik) tapi sebagian besar masih mendapatkan nilai CC (Cukup) dan bahkan ada yang mendapat nilai C (Kurang).

Menurut Sekretaris Daerah Provinsi Sulawesi Barat di Grand Maleo Hotel and Convention Mamuju pada tanggal 22 April 2019 menuturkan bahwa reformasi yang ingin kita wujudkan adalah yang substansial, bukan lagi prosedural yang hanya melakukan pemenuhan terhadap aspek administrasi.

Selain itu, sistem pemerintahan di Sulawesi Barat saat ini masih banyak mendemonstrasikan cara kerja yang lebih banyak sisi seremonialnya. Selanjutnya, berbeda di tahun 2019 dimana Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) Provinsi Sulawesi Barat mengalami peningkatan dari CC (Cukup) menjadi B (Baik) tetapi untuk pemerintah kabupaten dibawah wilayah Sulawesi Barat masih terdapat kabupaten yang memperoleh predikat CC (Cukup) dan bahkan C (Kurang) untuk Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Hal ini merupakan suatu pekerjaan bersama bukan hanya pemerintah provinsi selaku wakil pemerintah pusat didaerah yang bertugas sebagai pembina dan pengawas penyelenggaraan tugas pembantuan di daerah kabupaten/kota tetapi peran aktif dan terukur dari pemerintah kabupaten/kota dalam mengelola sistem perencanaan, pengukuran, pelaporan, evaluasi dan capaian kinerja instansi pemerintah (www.berita.sulbarprov.go.id).

Adapun tabel penilaian dan predikat terkait SAKIP Pemerintah Daerah Se-Sulawesi Barat tahun 2018 dan 2019 dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 1.1 Daftar Penilaian SAKIP Se-Sulawesi Barat
Tahun 2018 dan 2019**

No	Pemerintah Daerah	2018		2019		Keterangan
		Nilai	Predikat	Nilai	Predikat	
1	Sulawesi Barat	56,84	CC	60,61	B	AA = Sangat memuaskan A = Memuaskan BB = Sangat Baik B = Baik CC = Cukup C = Kurang D = Sangat Kurang
2	Polewali Mandar	66,12	B	70,17	BB	
3	Majene	60,50	B	62,23	B	
4	Mamuju	54,29	CC	58,98	CC	
5	Pasangkayu	53,45	CC	53,45	CC	
6	Mamasa	45,65	C	45,19	C	

Sumber : Biro Organisasi dan Tata Laksana Provinsi Sulawesi Barat, 2020

Selain itu, penyerapan anggaran yang masih rendah menjadi faktor yang memengaruhi kinerja manajerial. Berdasarkan hasil laporan di triwulan III tahun 2019, capaian realisasi pemerintah kabupaten di Sulawesi Barat baru menyentuh angka 57,72 persen dari aspek pengelolaan keuangan dengan capaian 70 persen pengelolaan program (www.berita.sulbarprov.go.id).

Menurut Ratnasari *et al.* (2011:103) anggaran organisasi merupakan salah satu alat bantu bagi manajemen suatu perusahaan/organisasi untuk merencanakan langkah-langkah finansial penting serta menentukan kebijakan organisasi di masa depan dalam periode tertentu sehingga dengan penyusunan anggaran yang baik diharapkan dapat berdampak positif bagi kinerja organisasi. Anggaran mempunyai 2 bentuk, yaitu bentuk *top down* dan *bottom up*. Dalam anggaran *top down*, manajer atas/senior menyusun dan menetapkan anggaran tanpa partisipasi manajemen bawah, sedangkan anggaran bentuk *bottom up* merupakan suatu model anggaran yang membutuhkan partisipasi aktif dari semua manajer.

Menurut Sari (2016) faktor-faktor yang dapat memengaruhi kinerja manajerial pemerintah daerah diantaranya yaitu partisipasi anggaran, desentralisasi, akuntabilitas publik dan sistem pengawasan internal. Penganggaran partisipatif memiliki hubungan yang sangat erat dengan kinerja pemerintah daerah karena kinerja pemerintah daerah dilihat berdasarkan partisipasi aparat pemerintah dalam menyusun anggaran. Partisipasi anggaran merupakan kegiatan yang penting yang melibatkan berbagai pihak yang mempunyai otoritas dalam penyusunan anggaran untuk mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif serta tujuan anggaran (Wulandari dan Ikhsan, 2016). Untuk mengetahui apakah kinerja tersebut efektif atau tidak maka harus dilakukan perbandingan terhadap anggaran. Penyebab kinerja pemerintah itu

rendah adalah belum optimalnya proses perencanaan dan penganggaran yang mengabaikan prinsip keuangan daerah yang baik. Hal ini akan berakibat pada daya serap anggaran yang rendah sehingga memunculkan berbagai masalah dalam pengelolaan keuangan daerah yang buruk.

Selain faktor partisipasi anggaran, desentralisasi juga merupakan salah satu faktor yang memengaruhi kinerja manajerial yaitu pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada manajer/bawahan. Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dari jenjang yang lebih tinggi ke jenjang lebih rendah baik untuk mengambil kebijakan secara independen (Hidayadi, 2015). Mendelegasikan wewenang dari manajemen tingkat atas kepada manajemen tingkat bawah merupakan salah satu cara yang sering digunakan dalam pengendalian kegiatan organisasi. Desentralisasi semakin baik jika diukur dengan indikator yang terdiri dari keuangan, program dan kegiatan, keterlibatan kegiatan, serta kepegawaian. Desentralisasi ini akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial organisasi dalam menjalankan tugas, serta memberikan kebebasan dalam bertindak (Mukaromah, 2018).

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran, desentralisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial organisasi sudah beberapa kali dilakukan, akan tetapi masih terjadi inkonsistensi hasil penelitian. Selanjutnya penelitian yang menghubungkan proses partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dilakukan Sawitri, Purnamawati dan Herawati (2015); Sari (2016) Tarjono dan Nugraha (2015); Heski, Purwanti dan Fidayati (2017); Wulandari dan Sujana (2016) mengatakan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang menyatakan sebaliknya yaitu Apriyanti (2017) hasil penelitiannya membuktikan bahwa partisipatif anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Penelitian yang menghubungkan antara desentralisasi terhadap kinerja manajerial diantaranya Hidrayadi (2015) yang menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Berbeda dengan Hidayati dan Dianawati (2017) yang menyatakan desentralisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Selain variabel desentralisasi, peneliti lain juga menghubungkan akuntabilitas publik dengan kinerja manajerial yang dilakukan Sari (2016) dan Asrini (2017) menemukan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Heski, Purwanti dan Fidayati (2017) dan Mulyani (2016) menyimpulkan tidak terdapat pengaruh antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

Sebagaimana penelitian ini merujuk pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Tarjono dan Nugraha (2015) perbedaan dalam penelitian ini yaitu menambah satu variabel independen (bebas) yaitu akuntabilitas publik. Peneliti menambahkan akuntabilitas publik karena peneliti menganggap bahwa akuntabilitas publik dapat menjadi suatu unsur dan komponen yang dapat meningkatkan kinerja manajerial instansi pemerintah dimana pengawasan internal diharapkan dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial. Selain itu, akuntabilitas publik dinilai sebagai bentuk pertanggungjawaban moril kepada masyarakat berdasarkan secara hukum, pelaporan dan penyajian dokumen serta moril dalam menilai kinerja manajerial penyelenggaraan pemerintahan sehingga cocok untuk mengetahui sejauh mana pengaruh variabel ini terhadap kinerja manajerial instansi pemerintah daerah.

Berdasarkan fenomena dan uraian penjelasan diatas maka penulis tertarik untuk menganalisis **“Pengaruh Partisipasi Anggaran, Desentralisasi dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka rumusan masalah yang diangkat pada proposal ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD?
2. Apakah desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD?
3. Apakah akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD?
4. Apakah pengawasan internal memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial OPD?
5. Apakah pengawasan internal memoderasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial OPD?
6. Apakah pengawasan internal memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian adalah:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial OPD.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial OPD.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD.
4. Menguji dan menganalisis pengawasan internal dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial OPD.
5. Menguji dan menganalisis pengawasan internal dapat memoderasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial OPD.

6. Menguji dan menganalisis internal dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pemikiran bagi ilmu pengetahuan khususnya dalam pengembangan pemikiran mengenai penganggaran, desentralisasi, akuntabilitas publik dan kinerja manajerial disektor publik sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

1.4.2 Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi Pemerintah Daerah Kabupaten Majene, Mamasa, Mamuju dan Polewali Mandar dalam peningkatan kinerja manajerial OPD yang pada akhirnya mampu menyusun anggaran OPD yang sesuai dengan ketentuan.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Lingkup Pemerintah Daerah Kabupaten Majene, Mamasa, Mamuju dan Polewali Mandar.

1.6 Sistematika Penulisan

Susunan penelitian ini terdiri dari tujuh bab. Adapun susunannya sebagai berikut:

Bab pertama adalah pendahuluan yang terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.

Pendahuluan menguraikan latar belakang yang menjelaskan fenomena dan alasan sehingga penelitian ini dilakukan. Kemudian berdasarkan latar belakang tersebut, masalah dan tujuan penelitian di uraikan. Setelah itu kegunaan penelitian juga dicantumkan sesuai dengan yang diharapkan dari penelitian ini. Sistematika penulisan menjadi bagian akhir dari uraian bab pertama.

Bab kedua adalah tinjauan pustaka yang terdiri dari tinjauan teori dan konsep serta tinjauan empiris. Tinjauan teori dan konsep menjelaskan teori yang mendasari penelitian dan tinjauan empiris yang sangat relevan dengan topik penelitian.

Bab ketiga adalah kerangka pemikiran dan hipotesis. Bagian ini berisi teori dan tinjauan empiris yang memperlihatkan kaitan antar variabel dan dijelaskan sebagai kerangka pemikiran dan hipotesis.

Bab keempat adalah metode penelitian. Bab ini menguraikan tentang rancangan penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, serta teknik analisis data.

Bab kelima adalah hasil penelitian. Bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian. Dalam bab ini juga menguraikan penyajian hasil pengolahan data dalam bentuk tabel dan deskripsi hasil penelitian.

Bab keenam adalah pembahasan. Bab ini menguraikan pembahasan atas hasil penelitian dimana dihubungkan dengan hipotesis-hipotesis yang telah dibuat kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian dan teori-teori pendukungnya.

Bab ketujuh adalah penutup. Bab ini menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Penetapan Tujuan (Goal-Setting Theory)

Teori penetapan tujuan atau *goal setting theory* awalnya dikemukakan oleh Locke (1968), yang menunjukkan adanya keterkaitan antara tujuan dan kinerja seseorang terhadap tugas. Teori ini menjelaskan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh dua buah *cognition* yaitu *content* (nilai/isi) dan *intentions* (tujuan). Orang telah menentukan *goal* atas perilakunya di masa depan dan *goal* tersebut akan memengaruhi perilaku yang sesungguhnya terjadi. Perilakunya akan diatur oleh ide (pemikiran) dan niatnya sehingga akan memengaruhi tindakan dan konsekuensi kinerjanya. Dengan penentuan sasaran (*goal*) yang spesifik, seseorang akan mampu membandingkan apa yang telah dilakukan dengan sasaran (*goal*) yang spesifik. Hal ini akan menimbulkan sebuah motivasi tersendiri bagi individu untuk berusaha menjadi lebih baik lagi (Wardhana, 2015).

Latham, *et. al* (2008) menyatakan bahwa *goal-setting* berpengaruh pada kinerja pegawai dalam organisasi publik. Salah satu bentuk nyata dari penerapan *goal-setting* ini adalah anggaran. Sebuah anggaran tidak hanya mengandung rencana dan jumlah nominal yang dibutuhkan untuk melakukan kegiatan, tetapi juga mengandung sasaran spesifik yang ingin dicapai organisasi. Salah satu pendekatan kepemimpinan yang paling banyak diteliti adalah teori jalur sasaran (*path-goal theory*). Dasar dari teori ini adalah bahwa tugas seorang pemimpin adalah membantu anggotanya dalam memberi informasi, dukungan, dan sumber daya lain yang penting dalam mencapai tujuan mereka (Robbins, 2011: 418). Teori ini menjelaskan bahwa suatu perilaku pemimpin dapat diterima oleh

bawahan pada tingkatan yang ditinjau oleh mereka sebagai sumber kepuasan saat itu atau masa yang akan datang.

Berdasarkan penelitian-penelitian yang dilakukan, temuan utama dari *goal-setting theory* adalah penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan hasilnya dapat diukur, maka dapat meningkatkan prestasi kerja yang juga diikuti dengan kemampuan dan keterampilan kerja serta menerima umpan balik yang berkaitan dengan kinerja. Sehingga dapat disimpulkan bahwa untuk memperoleh kinerja yang optimal, diperlukan kesesuaian tujuan organisasi dan individu yang terikat dengan organisasi tersebut. Teori penetapan tujuan ini diasumsikan bahwa dalam mencapai kinerja yang optimal harus disesuaikan dengan tujuan individu dan organisasi. Goal setting theory menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan mempengaruhi perilaku kerjanya.

Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuannya, maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsistensi kinerjanya. Teori ini juga menjelaskan bahwa penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan dapat diukur hasilnya akan dapat meningkatkan prestasi (kinerja), yang diikuti dengan kemampuan dan keterampilan kerja.

2.1.2 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan bawahan dalam proses penganggaran yang secara langsung memiliki pengaruh terhadap individu

tersebut (Milani, 1975). Selain itu, partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu secara langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dengan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka (Brownell, *et al.* 1982). Partisipasi dalam penyusunan anggaran diartikan oleh Mulyadi (2001:513) sebagai “keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran”.

Anthony dan Govindarajan (2003: 14) menjelaskan pengertian partisipasi anggaran adalah “proses dimana pembuat anggaran ikut terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran”. Sedangkan Hansen dan Mowen (2004: 552), menyatakan bahwa partisipasi anggaran (*budgeting partisipation*) adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggung jawab para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas. Mahoney *et al.* (1963) menyatakan bahwa anggaran memiliki dua peranan. Pertama yaitu, anggaran berperan sebagai rencana keuangan dalam bentuk pendapatan dan biaya yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban. Kedua, anggaran berperan sebagai alat komunikasi, motivasional, koordinasi, mendelegasikan wewenang dari atasan kepada bawahan, proses penganggaran dan pengendalian serta evaluasi kinerja manajerial. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran dapat menghasilkan keputusan dengan kualitas optimal dan memiliki peran dalam meningkatkan kinerja organisasi.

Tiga aspek yang harus tercantum dalam anggaran sektor publik meliputi aspek perencanaan, aspek pengendalian, dan aspek akuntabilitas publik. Secara rinci anggaran sektor publik berisi tentang besarnya belanja yang harus dikeluarkan untuk membiayai program dan aktivitas yang direncanakan serta cara untuk mendapatkan dana untuk membiayai program tersebut (Mahsun *et al.*, 2015:65).

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada beberapa besar tingkatan aparat pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan (Kenis, 1979).

Menurut Siegel dan Marconi (1989) partisipasi anggaran memberikan banyak manfaat antara lain :

- 1) Partisipan anggaran menjadi *ego-involved* yaitu menumbuhkan kesadaran agar merasakan pentingnya tugas dan menerima suatu tantangan sehingga partisipan akan bekerja keras dan bertanggungjawab terhadap pekerjaannya.
- 2) Meningkatkan kerja sama anggota kelompok dalam penerapan sasaran.
- 3) Dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran.
- 4) Dapat mengurangi rasa ketidak samaan didalam alokasi sumber daya diantara bagian-bagian organisasi.

Pada umumnya semakin besar keterlibatan para manajerial OPD dalam merumuskan sesuatu hal yang dapat menghasilkan keputusan OPD, maka sangat tinggi rasa tanggung jawab mereka untuk mensukseskan kesepakatan

atau keputusan tersebut dapat terlaksana dengan baik. Partisipasi ini juga sangat mudah diterima oleh semua pihak karena mengandung asas musyawarah dan mufakat, sehingga terdapat kegairahan untuk terus bekerja dalam melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dengan baik, tanpa ada pimpinan atau tidak disamping mereka (Effendy, 1989:185).

2.1.3 Desentralisasi

Menurut Hill (1998), desentralisasi diartikan sebagai penyebaran atau pelimpahan secara meluas kekuasaan dalam membuat keputusan tingkatan manajer yang lebih rendah. Pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi diperlukan karena dalam struktur yang terdesentralisasi para manajer/bawahan diberikan wewenang dan tanggung jawab yang lebih besar dalam pengambilan keputusan (Brownell, 1982). Dengan demikian desentralisasi akan meningkatkan independensi OPD dalam berfikir dan bertindak dalam satu tim tanpa mengorbankan kebutuhan organisasi. Desentralisasi membutuhkan keseimbangan manajerial OPD yang independen dengan timnya dan komitmennya pada organisasi.

Siegel dan Marconi (1989) mengemukakan beberapa alasan suatu organisasi membentuk struktur desentralisasi yaitu:

- 1) Akan memberikan Top manajemen waktu yang lebih banyak pada keputusan stratejik jangka panjang dari keputusan operasi.
- 2) Dapat membuat organisasi mampu memberikan respon yang lebih cepat dan efektif pada suatu masalah.
- 3) Akan menghasilkan dasar training yang baik untuk calon Top manajer dimasa yang akan datang.

- 4) Memenuhi kebutuhan organisasi dan kemudian menjadi alat motivasi yang kuat bagi Manajerial OPD.

Mendelagasikan wewenang dari manajemen tingkat atas kepada manajemen tingkat bawah merupakan salah satu cara yang sering digunakan dalam pengendalian kegiatan organisasi. Desentralisasi dengan memberikan pertanggungjawaban untuk berbagai tugas bagi manajer tingkat bawah merupakan mekanisme organisasi yang dapat menjamin bahwa tugas-tugas dapat dilaksanakan dan tujuan organisasi akan dapat dicapai (Abdullah, 2007).

Manajer tingkat bawah pada umumnya memiliki pengetahuan yang lebih rinci daripada manajer tingkat atas mengenai permasalahan-permasalahan (Robbins dan Judge, 2016:336). Sehingga, dengan memberikan pertanggungjawaban kepada manajer tingkat bawah merupakan mekanisme organisasi yang dapat menjamin tugas-tugas dapat dilaksanakan dan tujuan organisasi akan dapat dicapai (Abdullah, 2007).

Alasan dibutuhkan desentralisasi menurut Lubis (2011:380):

1. Desentralisasi membebaskan manajemen puncak untuk fokus pada keputusan-keputusan strategis jangka panjang dan bukannya terlibat dalam keputusan-keputusan operasi. Hal ini berarti penggunaan lebih baik atas waktu manajerial yang sangat berharga.
2. Desentralisasi memungkinkan organisasi untuk memberikan respons secara cepat dan efektif terhadap masalah karena mereka yang berada paling dekat dengan suatu masalah (manajer lokal) memiliki informasi yang paling baik dan oleh sebab itu dapat memberikan respon lebih baik terhadap kebutuhan-kebutuhan lokal.
3. Sistem yang tersentralisasi tidak mampu menangani semua informasi rumit yang diperlukan untuk membuat keputusan optimal. Keputusan-keputusan

yang tersentralisasi mungkin lebih *inferior* dibandingkan dengan keputusan-keputusan yang dibuat secara lokal dalam suatu sistem yang terdesentralisasi.

4. Desentralisasi menyediakan dasar pelatihan yang baik bagi manajemen puncak masa depan.
5. Desentralisasi memenuhi kebutuhan akan otonomi dan dengan demikian merupakan suatu alat motivasional yang kuat bagi para manajer.

Pemahaman desentralisasi yang mengacu ke Permendagri 13 Tahun 2006 terdiri dari: Pemberian kewenangan dalam menentukan jumlah anggaran, pemberian kewenangan dalam menentukan program dan kegiatan, penunjukan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai, peningkatan kewenangan dalam menentukan skala prioritas, pemberian kewenangan dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai. Menurut Tarjono dan Nugraha (2015), agar pengukuran desentralisasi semakin baik, terdapat indikator dalam desentralisasi, yang terdiri dari keuangan, program dan kegiatan, keterlibatan kegiatan, serta kepegawaian. Desentralisasi ini akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial OPD dalam menjalankan tugas, serta memberikan kebebasan dalam bertindak.

2.1.4 Akuntabilitas Publik

Menurut Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan RI :

“Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/pimpinan suatu unit organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau yang berwenang meminta pertanggungjawaban. Akuntabilitas adalah hal yang penting untuk

menjamin nilai-nilai seperti efisiensi, efektifitas, reliabilitas dan prediktibilitas. Suatu akuntabilitas tidak abstrak tapi kongkrit dan harus ditentukan oleh hukum melalui seperangkat prosedur yang sangat spesifik mengenai masalah apa saja yang harus dipertanggungjawabkan (LAN, 2000: 12).

Akuntabilitas Publik merupakan salah satu pilar *good government* yang merupakan pertanggung jawaban pemerintah daerah dalam mengambil suatu keputusan untuk kepentingan publik, dalam hal ini sebagaimana pertanggung jawaban pemerintah daerah terhadap pelayanan publik yang diberikan. Mardiasmo (2009:20) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Menurut Andrianto (2007 : 22) mengemukakan akuntabilitas publik adalah setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan negara harus dipertanggungjawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan yang tertinggi di suatu negara. Selain itu, pemerintah yang *accountable* juga memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- 1) Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat dan tepat kepada masyarakat.
- 2) Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
- 3) Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintah.
- 4) Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proporsional.

- 5) Adanya sarana bagi publik untuk menilai kinerja pemerintah, melalui pertanggungjawaban publik masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah.

Menurut J.D. Stewart (1984) mengidentifikasi bahwa akuntabilitas publik terdiri dari lima tingkatan yang juga dijadikan indikator akuntabilitas publik, yaitu :

1. *Policy Accountability*, yakni akuntabilitas atas pilihan-pilihan kebijakan yang dibuat;
2. *Program Accountability*, yakni akuntabilitas atas tujuan/ hasil dan efektivitas yang dicapai;
3. *Performance Accountability*, yakni akuntabilitas terhadap pencapaian kegiatan yang efisien;
4. *Process Accountabiliy*, yakni akuntabilitas atas penggunaan proses, prosedur, atau ukuran yang layak dalam melaksanakan tindakan-tindakan yang ditetapkan;
5. *Probity and Legality Accountability*, yakni akuntabilitas atas legalitas dan kejujuran pengguna dana sesuai anggaran yang disetujui atau ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku.

Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana pada otoritas yang lebih tinggi misalnya, pertanggungjawaban daerah kepada pemerintah pusat, sedangkan akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Konteks organisasi publik berarti pemberian informasi atas aktifitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut (Mahsun *et al.*, 2015:170).

Yang dimaksud konsep akuntabilitas publik dalam penelitian ini yaitu pertanggungjawaban penyusun atau pelaksana anggaran kepada masyarakat, dimana kepala OPD beserta jajarannya sebagai penyusun dan pelaksana anggaran dalam hal ini program dan kegiatan yang terdapat dalam APBD. Konsep ini didasarkan pada pendapat beberapa ahli antara lain : Menurut Syahrudin Rasul (2002 : 8) akuntabilitas adalah kemampuan memberi jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan seseorang atau sekelompok orang terhadap masyarakat luas dalam suatu organisasi.

2.1.5 Kinerja Manajerial

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

- 1) Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang.
- 2) Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui penumpukan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakan pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan.
- 3) Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
- 4) Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil

kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.

- 5) Pengawasan, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan atau kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.
- 6) Pemilihan staf, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
- 7) Negosiasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang dan jasa.
- 8) Perwakilan, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

Tujuan pokok kinerja adalah untuk memotivasi tujuan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan dengan melalui umpan balik kerja (Sumalong, 2015). Selanjutnya, penilaian kinerja harus dilakukan sebaik mungkin sehingga memberikan memberikan manfaat bagi organisasi secara menyeluruh, dan dengan adanya penilaian kinerja dapat diketahui keadaan sebenarnya tentang kinerja pegawai sehingga mampu memberikan manfaat dalam peningkatan kualitas pengambilan keputusan (Wulandari dan Ikhsan, 2016).

Pengukuran kinerja terhadap manajer organisasi sektor publik sangat penting bagi pihak yang memberi amanah (masyarakat) maupun yang diberi amanah. Bagi pemberi amanah, pengukuran kinerja dapat digunakan untuk

menilai kinerja para manajer sektor publik, apakah mereka telah menjalankan tugasnya sesuai dengan yang diamanahkan atau tidak (Mahsun *et al.*, 2015:146). Sedangkan untuk yang diberi amanah pengukuran dapat digunakan sebagai media untuk pertanggungjawaban atas amanah yang telah dipercayakan kepada mereka. Selain itu, juga dapat digunakan sebagai umpan balik bagi mereka untuk mengetahui seberapa jauh prestasi yang mereka raih (Mahsun *et al.*, 2015:146).

2.1.6 Pengawasan Internal

Pengawasan merupakan tahap integral dengan keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan APBD. Dengan adanya pengawasan disetiap tahap pengelolaan keuangan daerah, maka diharapkan proses pengelolaan keuangan daerah terutama dalam proses penyusunan anggaran akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial OPD (Haryanto, 1990). Tujuan adanya pengawasan APBD adalah untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dijalankan, menjaga agar pelaksanaan APBD sesuai dengan anggaran yang telah digariskan, dan menjaga agar hasil pelaksanaan APBD benar-benar dapat dipertanggungjawabkan. Adapun indikator atas pengawasan intern menurut Tarjono dan Nugraha (2015) adalah sebagai berikut: meningkatnya disiplin, prestasi dan pencapaian sasaran pelaksanaan tugas, berkurangnya penyalahgunaan wewenang, efisiensi dana, peningkatan pelayanan masyarakat serta cepatnya pengurusan kepegawaian.

Sebagai bentuk perwujudan dari pengawasan internal diterbitkanlah Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan

seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Selain itu, berdasarkan Peraturan Daerah Nomor 4 Tahun 2011 tentang Fungsi dan Tugas Pokok Inspektorat Kabupaten Majene menjelaskan bahwa pengawasan adalah kegiatan yang independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi. Kegiatan ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen resiko, *control* (pengendalian), dan tata kelola (sektor publik). Inspektorat daerah selaku pelaksana fungsi pengawasan internal dilingkup pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk mengakses seluruh informasi, sistem informasi, catatan, dokumentasi, aset, dan personil pada instansi/unit/perangkat kerja di lingkungan pemerintah daerah yang diperlukan sehubungan dengan pelaksanaan tugas pokok dan fungsi audit internal serta kewenangan lain.

2.2. Tinjauan Empiris

2.2.1 Review Penelitian Terdahulu

Sari (2016) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, desentralisasi, dan sistem pengendalian intern terhadap kinerja manajerial Pemerintah Daerah Kabupaten Kuantan Singingi yang mengatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, desentralisasi, dan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja

manajerial pemerintah daerah pada OPD Kab. Kuantan Singingi. Hasil dari penelitian ini yaitu partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, desentralisasi, dan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemda pada OPD Kab. Kuantan Singingi.

Tarjono dan Nugraha (2015) meneliti pengaruh partisipasi anggaran dan desentralisasi organisasi terhadap kinerja manajerial dengan pengawasan internal sebagai variabel pemoderasi di Kabupaten Pematang Jaya. Hasil dari penelitian ini yaitu partisipasi anggaran dan desentralisasi organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dan pengawasan internal yang memoderasi partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, begitu juga yang memoderasi desentralisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Heski, Purwanti dan Fidayati (2017) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial OPD. Penelitian ini dilakukan pada OPD kabupaten megalang. Hasil dari penelitian ini yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, struktur desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial sedangkan akuntabilitas publik berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial.

Asrini (2017) meneliti pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja OPD. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kota Palu. Hasil dari penelitian ini adalah akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja OPD.

Hidayadi (2015) meneliti pengaruh desentralisasi, partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan motivasi kerja terhadap kinerja manajerial OPD.

Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kota Pekanbaru. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi, partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan motivasi kerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD.

Darmawan (2016), meneliti pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan sistem pengendalian intern terhadap kinerja manajerial OPD. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bengkalis. Hasil dari penelitian ini menunjukkan akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD.

Prihasantyo dan Tri Sumiyanti (2017) meneliti pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi dan politik organisasi dan politik organisasi sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD dan komitmen organisasi dan politik organisasi memoderasi berpengaruh positif dan signifikan partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial.

Febdwi dan Pujiono (2020) meneliti pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kota Pekanbaru. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan akuntabilitas publik tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD sedangkan partisipasi anggaran dan desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD.

Hidayati dan Dianawati (2017) meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi kerja sebagai variabel pemoderasi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan motivasi kerja tidak mampu memoderating pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Meiliza, Henri dan Halmawati (2018) meneliti pengaruh desentralisasi, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial instansi pemerintahan. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kota Pariaman. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD.

Hidayati dan Dianawati (2017) meneliti pengendalian intern sebagai variabel moderasi pada pengaruh antara desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan pada Badan Pusat Statistik (BPS) Se Jawa Timur. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial PPK BPS sedangkan efektifitas pengendalian internal bukan merupakan variabel yang memperkuat hubungan desentralisasi dan kinerja manajerial.

Irzan dan Abdullah (2018) meneliti pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, struktur desentralisasi dan teknologi informasi terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Kota Banda Aceh. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, struktur desentralisasi dan teknologi informasi secara simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Kota (SKPK).

Febria, Taufik dan Safitri (2021) meneliti pengaruh partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dimoderasi pengawasan

internal. Penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Pekanbaru. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dan pengawasan internal dapat memoderasi hubungan variabel X terhadap kinerja manajerial (Y).

Gunawan (2017), meneliti analisis faktor-faktor yang memengaruhi kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah di Pemerintah Provinsi Sumatera Utara dengan pengendalian internal sebagai variabel moderating. Penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, struktur desentralisasi, kualitas sumber daya manusia dan penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial tetapi pengawasan internal tidak dapat memoderasi hubungan semua variabel X terhadap kinerja manajerial (Y).