

# TESIS

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PENGAWASAN  
FUNGSIONAL, DESENTRALISASI, DAN AKUNTABILITAS  
PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN  
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

***THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION, FUNCTIONAL  
SUPERVISION, DECENTRALIZATION, AND PUBLIC  
ACCOUNTABILITY ON MANAGERIAL PERFORMANCE WITH  
ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS A MODERATING  
VARIABLE***

**KARDIANA SAFITRI  
A062211013**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2024**

# TESIS

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PENGAWASAN FUNGSIONAL, DESENTRALISASI, DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

***THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION, FUNCTIONAL SUPERVISION, DECENTRALIZATION, AND PUBLIC ACCOUNTABILITY ON MANAGERIAL PERFORMANCE WITH ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS A MODERATING VARIABLE***

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister  
disusun dan diajukan oleh

**KARDIANA SAFITRI**

**A062211013**



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2024**

## LEMBAR PENGESAHAN TESIS

### PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PENGAWASAN FUNGSIONAL, DESENTRALISASI, DAN AKUNTABILITAS PUBLIK TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Disusun dan diajukan oleh

**KARDIANA SAFITRI**  
**A062211013**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Magister **Akuntansi** Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin  
Pada tanggal 02 Agustus 2024  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping

  
Prof. Dr. Nirwana, SE., Ak., M.Si., CA  
NIP. 196511271991032001

  
Dr. Amiruddin, SE., Ak., M.Si., CA  
NIP. 196410121989101001

Ketua Program Studi  
Magister Akuntansi

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin

  
Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA  
NIP. 196811251994122002

  
Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si.  
NIP. 196402051988101001



## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya bertanda tangan dibawah ini,

Nama : Kardiana Safitri  
NIM : A062211013  
Jurusan/Program Studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

**Pengaruh Partisipasi Anggaran, Pengawasan Fungsional, Desentralisasi,  
Dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen  
Organisasi Sebagai Variabel Moderasi**

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulisikan/terbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan 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, Juli 2024

Yang membuat  
pernyataan



**Kardiana Safitri**

## **PRAKATA**

*Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Alhamdulillah Rabbil' Alamin, Puji syukur atas rahmat serta karunia Allah SWT yang telah memberikan segala hidayah-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan penelitian ini dalam bentuk tesis. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi pada Program Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan tesis ini. Ucapan terima kasih peneliti ucapkan kepada Rektor Universitas Hasanuddin, Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis serta Ketua Program Studi Magister Akuntansi Universitas Hasanuddin. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada Ibu Prof. Dr. Nirwana, SE.,Ak.,M.Si.,CA dan Bapak Dr. Amiruddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA sebagai tim penasehat atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, memberi bantuan literatur serta diskusi-diskusi yang telah dilakukan. Ucapan terima kasih kepada Ibu Prof. Dr. Mediaty., SE.,Ak.,M.Si.,CA., Ibu Dr. Sri Sundari., SE.,Ak.,M.Si dan Bapak Afdal, SE.,M.Sc.,Ph.D.,Ak.,CA. selaku tim penguji yang telah memberikan koreksi serta saran masukan demi perbaikan tesis ini.

Ucapan terima kasih yang sangat dalam kupersembahkan kepada kedua orang tuaku yang tercinta Bapak Abd. Kasim dan Ibu Syamsia yang senantiasa memberikan dukungan moril dan materil serta doa restu kepada peneliti dalam suka duka penyusunan tesis ini hingga selesai serta saudara-saudara dan keluarga besar saya yang selalu memberikan dukungan serta doa.

Ucapan terima kasih selanjutnya peneliti tujukan kepada Pemerintah Kabupaten Bantaeng yang telah menerima saya untuk melakukan penelitian. Para pimpinan PT. Bantaeng Sinergi Cemerlang yang telah meberikan izin dan dukungan untuk bekerja dan menyelesaikan Pendidikan Magister. Tim Pangacara dan Marja Khaliq yang telah banyak membantu dan meberikan dukungan serta ucapan terima kasih kepada semua pihak yang tidak sempat peneliti sebutkan satu persatu atas segala bantuan selama peneliti menempuh pendidikan, semoga semua pihak mendapat kebaikan serta perlindungan dari-Nya atas bantuan yang diberikan sehingga tesis ini dapat terselesaikan dengan baik.

Tesis ini masih jauh dari kesempurnaan walaupun menerima bantuan dari berbagai pihak. Namun, apabila terdapat beberapa kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan pada pemberi bantuan. Oleh karena itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk penyempurnaan tesis ini.

*Wassalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatuh*

Makassar, Juli 2024

Kardiana Safitri  
Peneliti

## ABSTRAK

KARDIANA SAFITRI. *Partisipasi Anggaran, Pengawasan Fungsional, Desentralisasi, dan Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Nirwana dan Amiruddin).

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dan komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan di 29 SKPD Kabupaten Bantaeng. Metode penelitian bersifat kuantitatif. Sampel dalam penelitian sebanyak 116 responden dengan menggunakan teknik purposif sebagai teknik pengambilan sampelnya. Data yang digunakan berupa data primer yang diperoleh melalui penyebaran kuesioner dan dianalisis menggunakan teknik analisis data *structural equation model* (SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, dan akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Efek moderasi menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial, sedangkan komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh pengawasan fungsional dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

Kata kunci: partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, akuntabilitas publik, kinerja manajerial, komitmen organisasi



## ABSTRACT

KARDIANA SAFITRI. *Budget Participation, Functional Supervision, Decentralization, and Public Accountability on Managerial Performance with Organizational Commitment as a Moderating Variable* (supervised by Nirwana and Amiruddin).

The research aims to examine and describe the effect of the budget participation, functional supervision, decentralization, and public accountability on the managerial performance and organizational commitment in moderating the effect of the budget participation, functional supervision, decentralization, and public accountability on the managerial performance. This research was conducted in 29 Regional Work Units (SKPD) Bantaeng Regency. The research used the quantitative method. The research samples were 116 respondents using the purposive sampling technique. The data used were the primary data obtained through distributing questionnaires. The data were analyzed using the Structural Equation Model (SEM) as the data analysis technique. The research result indicates that the budget participation, functional supervision, decentralization, and public accountability affect the managerial performance. The moderating effect shows that the organizational commitment moderates the effect of the budget participation and decentralization on the managerial performance, while the organizational commitment does not moderate the effect of the functional supervision and public accountability on the managerial performance.

Key words: budget participation, functional supervision, decentralization, public accountability, managerial performance, organizational commitment



## DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL.....	i
LEMBAR PENGESAHAN .....	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN .....	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	viv
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
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    Sistematika Penulisan.....	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	11
2.1    Tinjauan Teori dan Konsep.....	11
2.1.1    Teori Penetapan Tujuan ( <i>Goal Setting Theory</i> ).....	11
2.1.2    Teori Keagenan ( <i>Agency Theory</i> ) .....	13
2.1.3    Partisipasi Anggaran.....	14
2.1.4    Pengawasan Fungsional.....	17
2.1.5    Desentralisasi .....	21
2.1.6    Akuntabilitas Publik.....	25
2.1.7    Kinerja Manajerial .....	27
2.1.8    Komitemen organisasi.....	29
2.2    Tinjauan Empiris.....	31
BAB III RERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN .....	28
3.1    Rerangka Pemikiran .....	30
3.2    Hipotesis.....	33
BAB IV METODE PENELITIAN .....	38
4.1    Rancangan Penelitian.....	42
4.2    Tempat dan waktu penelitian .....	42

4.3	Populasi dan Sampel.....	42
4.4	Jenis dan sumber data.....	44
4.5	Teknik pengumpulan data.....	45
4.6	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	46
4.7	Instrumen Penelitian .....	49
4.8	Teknik Analisis data.....	50
BAB V HASIL PENELITIAN .....		56
5.1	Deskripsi Data .....	56
5.2	Analisis Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	61
5.3	Teknik Analisis Data .....	71
5.4	Pengujian Hipotesis .....	79
BAB VI PEMBAHASAN .....		84
6.1	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial .....	84
6.2	Pengaruh Pengawasan Fungsional Terhadap Kinerja Manajerial .....	84
6.3	Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial.....	86
6.4	Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial .....	88
6.5	Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial .....	90
6.6	Komitmen Organisasi Tidak Memoderasi Pengaruh Pengawasan Fungsional Terhadap Kinerja Manajerial.....	91
6.7	Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial .....	92
6.8	Komitmen Organisasi Tidak Memoderasi Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial .....	94
BAB VII PENUTUP .....		96
7.1	Kesimpulan.....	97
7.2	Implikasi .....	98
7.3	Keterbatasan .....	98
7.4	Saran .....	98
DAFTAR PUSTAKA.....		100

## DAFTAR TABEL

Tabel 1. 1 Hasil Penilaian Kinerja Pemerintah Kabupate Bantaeng Tahun 2019 dan 2021.....	3
Tabel 4. 1 Sampel Penelitian .....	43
Tabel 4. 2 Pengukuran (Skala Likert).....	50
Tabel 4. 3 <i>Rule of Thumb Outer Model</i> .....	53
Tabel 5.1 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....	57
Tabel 5.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan .....	58
Tabel 5.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia .....	59
Tabel 5.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja .....	60
Tabel 5.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Eselon.....	60
Tabel 5.6 Rentang Skala Kategori Variabel Penelitian .....	62
Tabel 5.7 Analisis Deskriptif Variabel Penelitian .....	62
Tabel 5.8 Tanggapan Responden Pada Variabel Partisipasi Anggaran .....	65
Tabel 5.9 Tanggapan Responden Pada Variabel Pengawasan Fungsional.....	66
Tabel 5.10 Tanggapan Responden Pada Variabel Desentralisasi .....	67
Tabel 5.11 Tanggapan Responden Pada Variabel Akuntabilitas Publik .....	68
Tabel 5.12 Tanggapan Responden Pada Variabel Kinerja Manajerial .....	69
Tabel 5.13 Tanggapan Responden Pada Variabel Komitmen Organisasi.....	70
Tabel 5.14 Uji Validitas Outer Model Variabel.....	73
Tabel 5.15 Hasil Uji Cross Loading.....	74
Tabel 5.16 Discriminant Validity Kriteria Fornell-Larcker .....	76
Tabel 5.17 Hasil Pengujian Reliabilitas .....	77
Tabel 5.18 R-Square Konstruk Variabel.....	78
Tabel 5.19 Uji Hipotesis Berdasarkan Path Coefficient .....	80

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Kerangka Konseptual.....	32
Gambar 4.1 Model Struktural PLS .....	48
Gambar 5.1 Uji Full Model SEM menggunakan SmartPLS .....	72

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pemerintah daerah sebagai salah satu organisasi sektor publik memiliki peran penting dalam penyelenggaraan pelayanan publik, pembangunan, dan pengelolaan keuangan di tingkat lokal. Kinerja organisasi sektor publik dapat dinilai berdasarkan kemampuan mereka dalam menyediakan pelayanan publik yang berkualitas kepada masyarakat. Organisasi sektor publik diharapkan untuk menjalankan tugas-tugas mereka secara transparan dan akuntabel. Hal ini melibatkan memberikan akses informasi yang memadai kepada masyarakat, mempertanggung jawabkan pengelolaan keuangan dan operasional mereka, dan melibatkan partisipasi publik dalam pengambilan keputusan.

Organisasi sektor publik harus mampu menggunakan sumber daya yang tersedia secara efisien dan memberikan hasil yang efektif dengan melakukan evaluasi terhadap kinerja manajerial mereka secara berkala. Evaluasi ini melibatkan pengukuran kinerja berdasarkan indikator yang telah ditetapkan, identifikasi kekuatan dan kelemahan, serta pengembangan rencana tindakan untuk meningkatkan kinerja manajerial di masa mendatang. Ada beberapa faktor yang diduga penyebab kinerja pemerintah daerah rendah, diantaranya adalah sistem pengelolaan keuangan daerah yang masih lemah (Irzan & Abdullah, 2018).

Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PANRB) adalah salah satu lembaga pemerintahan di Indonesia yang bertanggung jawab dalam pengembangan dan reformasi kebijakan administrasi, manajemen, dan sumber daya manusia di sektor publik. Kementerian PANRB berperan penting dalam upaya meningkatkan efisiensi, kualitas, dan integritas

aparatur negara serta reformasi birokrasi di Indonesia. Tujuannya adalah menciptakan pemerintahan yang lebih responsif, akuntabel, dan mampu memberikan pelayanan publik yang berkualitas kepada masyarakat.

Dalam praktiknya, kematangan instansi pemerintah dalam mengelola kinerja melalui pelaksanaan sistem tersebut berbeda-beda. Kementerian PANRB sebagai instansi pemerintah pusat yang bertanggung jawab 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 akuntabilitas kinerja pada tahun 2020 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 (Kedeputian Reformasi Birokrasi, Akuntabilitas dan Pengawasan ([menpan.go.id](http://menpan.go.id))).

Kabupaten Bantaeng merupakan salah satu kabupaten yang berada di Provinsi Sulawesi Selatan dengan tingkat pertumbuhan ekonomi pada tahun 2021 berada di urutan pertama dengan angka 8,86%. Laju pertumbuhan ekonomi Bantaeng ini mengalahkan Provinsi Sulawesi Selatan yang mencapai 4,65% ([rakyatsulselfajar.co.id](http://rakyatsulselfajar.co.id)). Pelaksanaan kinerja Pemerintahan Kabupaten Bantaeng disajikan dalam bentuk Laporan Kinerja (LKj) serta komitmen kinerja yang dilakukan oleh pemerintah daerah kabupaten Bantaeng dengan jajarannya yang tertuang dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) Kabupaten Bantaeng 2018 - 2023. Berikut ini adalah hasil evaluasi atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten Bantaeng tahun 2019 – 2021.

**Tabel 1. 1 Hasil Penilaian Kinerja Pemerintah Kabupaten Bantaeng Tahun 2019 - 2021**

	Komponen yang dinilai	Bobot	Nilai		
			2019	2020	2021
a.	Perencanaan Kinerja	30	21,68	21,67	21,77
b.	Pengukuran Kinerja	25	14,23	14,22	14,25
c.	Pelaporan Kinerja	15	10,51	10,52	10,52
d.	Evaluasi Internal	10	4,44	5,05	5,05
e.	Capaian Kinerja	20	10,86	10,47	10,50
<b>Nilai Hasil Evaluasi</b>		<b>100</b>	<b>61,72</b>	<b>61,93</b>	<b>62,09</b>
<b>Tingkat Akuntabilitas Kinerja</b>			<b>B</b>	<b>B</b>	<b>B</b>

Sumber: Kementerian PAN dan RB, 2022

Hasil evaluasi menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah Kabupaten Bantaeng tahun 2019 sampai dengan 2021 memperoleh nilai 61 hingga 62 atau predikat “B”. Penilaian tersebut menunjukkan tingkat efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran dibandingkan dengan capaian kerjanya, kualitas pembangunan budaya kinerja birokrasi dan penyelenggaraan pemerintahan yang berorientasi hasil pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bantaeng sudah mulai berjalan namun masih memerlukan perbaikan meskipun menjadi urutan pertama tingkat pertumbuhan ekonomi di Sulawesi Selatan. Pertumbuhan ekonomi merupakan salah satu ukuran yang digunakan untuk melihat hasil dari kinerja pemerintah daerah dengan adanya desentralisasi (Anugerah, 2019).

Berdasarkan surat dari Kementerian PANRB kepada Bupati Bantaeng perihal hasil evaluasi atas akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tahun 2020 - 2022, masih terdapat beberapa kelemahan diantaranya monitoring dan evaluasi terhadap pencapaian target - target kinerja yang telah ditetapkan dalam dokumen perencanaan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) hingga level yang paling rendah belum berjalan dengan baik. Kondisi ini menyebabkan efektifitas pengendalian dalam rangka pencapaian kinerja belum optimal. Selain itu, terdapat ketidakselarasan penjabaran rumusan tujuan, sasaran dan indikator kinerja pada RPJMD, Renstra Organisasi Perangkat Daerah dan dokumen penjanjian kinerja

hingga level terendah. Hal ini menggambarkan bahwa kinerja daerah belum sepenuhnya didukung oleh kinerja pada unit dibawahnya serta individu pada jabatan yang ada dan evaluasi akuntabilitas publik kinerja internal belum memberikan rekomendasi spesifik yang berkualitas kepada masing – masing OPD sehingga belum mampu mendorong perbaikan kinerja tahun berikutnya (Kementerian PANRB, 2021).

Menurut *Goal-Setting Theory* individu akan lebih berkomitmen untuk melaksanakan tujuannya terjadi ketika individu tersebut menetapkan tujuannya sendiri bukan diberikan dan ketika tujuan tersebut didasarkan pada setidaknya sebagian dari kemampuan individu (Haslindah *et al.*, 2020). Dengan kata lain memberikan kesempatan kepada pegawainya untuk dapat menetapkan tujuannya cenderung untuk bekerja lebih baik bila dibandingkan ketika tujuan hanya ditetapkan oleh atasan saja.

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi, yang berisi rencana kegiatan yang akan datang dan menunjukkan kegiatan untuk mencapai tujuan tersebut. Penganggaran adalah proses yang cukup kompleks untuk organisasi sektor publik, termasuk pemerintah daerah (Tambunan, 2021). Anggaran sektor publik memiliki beberapa fungsi utama, yaitu sebagai alat perencanaan, alat kontrol, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, dan alat penciptaan ruang publik.

Selanjutnya pengawasan fungsional juga memengaruhi kinerja manajerial. Pengawasan fungsional yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional, baik yang berasal dari lingkungan internal maupun dari lingkungan eksternal pemerintah dan pembangunan dengan tujuan agar kinerja pemerintahan dalam pembangunan itu berlangsung sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Putra, 2018). Pengawasan fungsional sangat penting

dilakukan oleh pemerintah daerah agar meminimalkan penyimpangan dari tujuan yang sudah direncanakan dan telah digariskan pada anggaran pendapatan dan belanja daerah.

Desentralisasi juga merupakan faktor yang memengaruhi kinerja manajerial. Desentralisasi dalam teori penetapan tujuan dapat memiliki dampak signifikan terhadap cara tujuan ditetapkan, diimplementasikan, dan dicapai dalam suatu organisasi. Desentralisasi merujuk pada delegasi wewenang dan tanggung jawab kepada tingkatan yang lebih rendah dalam struktur organisasi. Tingkat pendelegasian itu sendiri menunjukkan sampai sejauh mana manajemen yang lebih tinggi mengizinkan manajemen di bawahnya untuk membuat kebijakan secara independen (Wijaya, 2021).

Penelitian Asrini (2017) menyatakan bahwa akuntabilitas publik mampu memengaruhi kinerja manajerial. Mahsun (2006) dalam Rahmayati & Jamil (2019) mendefinisikan akuntabilitas sebagai suatu kewajiban pemegang amanah untuk mempertanggung jawabkan aktivitas yang dilakukan, dengan menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan berhak meminta pertanggung jawaban.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial sudah beberapa kali dilakukan, akan tetapi menemukan hasil yang beragam dan tidak konsisten. Penelitian Rivito & Mulyani (2019) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, sedangkan komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah, hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kewo (2014) dan Mulyati *et al.*, (2022) bahwa partisipasi anggaran, tujuan anggaran, desentralisasi dan penerapan pengendalian intern secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah. Sementara

hasil penelitian Candrakusuma & Jatmiko (2017) menyatakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian Mulyati *et al.*, (2022); Rahmayati & Jamil (2019); Irzan dan Abdullah (2018) menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial sedangkan menurut Posi (2018) menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh secara tidak signifikan terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Ketiga penelitian berlawanan dengan penelitian Wijaya (2021) menyatakan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial SKPD.

Penelitian Rahmayati & Jamil (2019); Penelitian Dewi *et al.*, (2021) menyatakan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Ketiga penelitian berlawanan dengan penelitian Suryani & Pujiono (2020) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Suryani & Pujiono (2020). Adapun perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah adanya perubahan variabel yaitu kejelasan sasaran anggaran menjadi pengawasan fungsional dan penambahan variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Berdasarkan hasil kinerja pemerintah Kabupaten Bantaeng dari Kementerian PANRB masih terdapat beberapa kelemahan diantaranya monitoring dan evaluasi terhadap pencapaian target-target kinerja yang telah ditetapkan dalam dokumen perencanaan pada OPD hingga level yang paling rendah belum berjalan dengan baik.

Dalam meningkatkan kinerja pemerintah daerah perlu adanya suatu pengawasan yang merupakan unsur penting dalam proses manajemen pemerintahan, dan memiliki peran yang sangat strategis untuk terwujudnya

akuntabilitas publik dalam pemerintahan dan pembangunan. Dimana pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga atau aparat dan memiliki tugas untuk melakukan pemeriksaan, pengujian, penilaian, monitoring, dan evaluasi. Tujuan pengawasan fungsional adalah untuk menjamin terlaksananya penyelenggaraan tugas umum pemerintahan dan pembangunan yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku guna menciptakan aparatur pemerintahan yang bersih dan berwibawa (Mete dan Amanah, 2020). Dengan semakin besarnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan negara yang didasarkan pada prinsip-prinsip *good governance*, maka kebutuhan terhadap peran pengawasan akan semakin meningkat secara efektif, efisien, dan ekonomis. Baswir (2001:138) menyatakan bahwa pelaksanaan fungsional yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional, baik yang berasal dari lingkungan internal maupun dari lingkungan eksternal pemerintah dan pembangunan dengan tujuan agar kinerja pemerintahan dalam pembangunan itu berlangsung sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dalam jangka waktu periode tertentu.

Menurut Rivito & Mulyani (2019) menyatakan bahwa komitmen organisasi menjadi salah satu indikator keberpihakan pemerintah daerah kepada pegawainya untuk mempertahankan keanggotaan dalam suatu organisasi. Tinggi rendahnya komitmen pegawai terhadap organisasi tempat mereka bekerja menentukan kinerja yang akan dicapai oleh organisasi tersebut. Manajer bawah yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan memberikan informasi yang akurat atas anggaran yang diajukan, melaksanakan, dan bertanggung jawab untuk mencapai tujuan organisasi.

Komitmen organisasi dapat terwujud apabila individu dalam organisasi melaksanakan hak dan kewajibannya sesuai dengan tugas dan fungsinya masing-

masing dalam organisasi karena tercapainya tujuan organisasi merupakan hasil kerja seluruh anggota organisasi. Berdasarkan latar belakang masalah diatas maka, penulis ingin melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran, Pengawasan Fungsional, Desentralisasi, dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas maka dapat dirumuskan beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah pengawasan fungsional berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
3. Apakah desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
4. Apakah akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
5. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial?
6. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh pengawasan fungsional terhadap kinerja manajerial?
7. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial?
8. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial?

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan diatas, maka tujuan dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengawasan fungsional terhadap kinerja manajerial.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial.
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.
5. Untuk menguji dan menganalisis komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.
6. Untuk menguji dan menganalisis komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh pengawasan fungsional terhadap kinerja manajerial.
7. Untuk menguji dan menganalisis komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial.
8. Untuk menguji dan menganalisis komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

#### **1.4 Kegunaan Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis dan praktis, adapun manfaat yang diberikan oleh penelitian ini sebagai berikut:

##### **1.4.1 Kegunaan Teoritis**

Secara teoritis, penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi pemikiran menambah pengetahuan mengenai partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, akuntabilitas publik, kinerja manajerial dan komitmen organisasi.

##### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

Bagi pihak-pihak berkepentingan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dan memberikan kontribusi bagi pemerintah daerah dalam peningkatan kinerja manajerial Organisasi Perangkat Daerah.

## **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan mengacu pada pedoman penulisan tesis dan disertasi program magister dan doktor fakultas ekonomi dan bisnis Universitas Hasanuddin 2013, sistematika penulisan terdiri dari 3 bab sebagai berikut

### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini terdiri dari: latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

### **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

Bab ini terdiri dari: penjelasan mengenai teori-teori yang berkaitan dan relevan dengan masalah yang diteliti, ringkasan penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan hipotesis penelitian.

### **BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS**

Bab ini membahas tentang: Teori, Konsep dan tinjauan empiris yang memperlihatkan antara variabel dijelaskan sebagai kerangka pemikiran dan hipotesis.

### **BAB IV METODE PENELITIAN**

Bab ini membahas tentang: rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data, Teknik pengumpulan data, variable penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, dan metode analisis data.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

##### 2.1.1 Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*)

Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*) adalah suatu teori yang mengemukakan bahwa penetapan tujuan yang jelas, khusus, dan menantang dapat memengaruhi kinerja individu dan kelompok. Teori ini dikembangkan oleh Edwin A. Locke dan Gary P. Latham pada tahun 1968 yang mengatakan adanya hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). *Goal setting theory* didasarkan pada bukti yang berasumsi bahwa sasaran (ide-ide akan masa depan; keadaan yang diinginkan) memainkan peran penting dalam bertindak. Menurut *goal setting theory*, individu memiliki beberapa tujuan, memilih tujuan, dan mereka termotivasi untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut (Srimindarti, 2012).

Menurut teori ini menyatakan bahwa pemikiran dan niat merupakan penggerak dari perilaku setiap individu. Perilaku dari kinerja individu atau organisasi dipengaruhi oleh pemahamannya mengenai tujuan dari organisasinya tersebut. Tingkat kinerja atau tujuan yang ingin dicapai dapat dilihat dari sasaran individu tersebut. Untuk mewujudkan kinerja yang optimal dibutuhkan motivasi yang kuat, yang didasari oleh niat yang positif. Dalam menilai kinerja, setiap individu dalam organisasi harus mempunyai tujuan dan keterampilan (Pratama & Sofyani, 2018). *Goal setting theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan. Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuannya, maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya. Teori ini juga menjelaskan bahwa penetapan tujuan yang menantang (sulit) dan

dapat diukur hasilnya akan dapat meningkatkan prestasi kerja (kinerja) yang diikuti dengan kemampuan dan keterampilan kerja.

Pada tahun 1990, Locke dan Latham mempublikasikan hasil kerjanya dan merumuskan lima prinsip sukses *goal setting*. Berdasarkan riset mereka, ternyata sebuah goal akan memotivasi dan meningkatkan kinerja jika memenuhi unsur sebagai berikut:

1. *Clarity* (kejelasan): pastikan goal tersebut jelas, spesifik dan terukur.
2. *Challenge* (tantangan): pastikan goal tersebut relevan, dianggap penting, dan menantang.
3. *Commitment* (komitmen): pastikan goal tersebut dipahami dan disepakati bersama.
4. *Feedback* (umpan balik): pastikan ada metode pengukuran keberhasilan dan umpan balik terhadap usaha meraih goal tersebut.
5. *Task Complexity* (kompleksitas tugas): buat goal anda sedikit kompleks tanpa membuatnya menjadi membingungkan. Artinya berikanlah seseorang waktu yang cukup untuk mencapai goal-nya atau mempelajari hal yang mereka butuhkan untuk mencapai goal-nya.

Hubungan antara teori penetapan tujuan ini dengan kinerja manajerial adalah bahwa setiap organisasi pasti memiliki target yang sudah ditetapkan, untuk mencapai target tersebut tentunya kinerja harus ditingkatkan sesuai dengan visi dan misi organisasi itu sendiri. Berdasarkan pendekatan teori penetapan tujuan pencapaian kinerja manajerial yang baik merupakan tujuan organisasi yang ingin dicapai. Teori penetapan tujuan memberikan landasan yang kuat bagi pengembangan komitmen organisasi. Dengan menetapkan tujuan yang terkait, menantang, dan melibatkan individu dalam proses penetapan tujuan, serta memberikan umpan balik yang positif dan konsisten dengan nilai-nilai individu,

organisasi dapat meningkatkan komitmen individu terhadap organisasi dan menciptakan budaya kerja yang positif.

### 2.1.2 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori keagenan adalah “suatu kontrak di bawah satu atau lebih yang melibatkan *agent* untuk melaksanakan beberapa layanan bagi mereka dengan melakukan pendelegasian wewenang yaitu pengambilan keputusan kepada agen”. Tujuan utama teori keagenan (*agency theory*) adalah untuk menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang melakukan hubungan kontrak dapat mendesain kontrak dengan tujuan untuk meminimalisasikan biaya sebagai dampak dari adanya sebuah informasi yang tidak simetris dan kondisi atas ketidakpastian.

Hubungan agensi muncul ketika satu pihak (*principal*) memberi kewenangan penuh pada pihak lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa dan mendelegasikan otoritas dan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Implikasi atas pendelegasian ini tentu saja *agent* harus mempertanggung jawabkan aktivitasnya kepada *principal*. Teori agensi menjelaskan mengenai hubungan antara prinsipal dan agen. Dalam konteks pemerintahan di Indonesia, pemerintah daerah berperan sebagai pihak agen, sedangkan masyarakat dan stakeholder lainnya merupakan prinsipal. Masyarakat selaku prinsipal memberikan amanat kepada pemerintah daerah untuk menjalankan roda pemerintahan. Pemerintah daerah selaku agen memiliki kewajiban untuk melaporkan hasil pelaksanaan pemerintahan kepada masyarakat (Dewi & Purwanto, 2022).

Teori keagenan di pemerintah daerah mulai dipraktekan terutama sejak diberlakukannya otonomi daerah sejak tahun 1999. Penerapan teori keagenan ini dapat di telaah dari dua perspektif yaitu hubungan antara eksekutif dan legislatif,

dan legislatif dengan rakyat, yang implikasinya dapat berupa hal positif dalam bentuk efisiensi, namun lebih banyak yang berupa hal negatif berupa perilaku oportunistik (Muthaher, 2019). Hal tersebut terjadi karena pihak agen memiliki keunggulan berupa informasi keuangan daripada pihak prinsipal, sedangkan dari pihak prinsipal boleh jadi memanfaatkan kepentingan pribadi (*self interest*) karena memiliki keunggulan kekuasaan. Masalah keagenan muncul ketika eksekutif cenderung memaksimalkan *self interest* yang dimulai dari proses penganggaran, pembuatan keputusan sampai dengan menyajikan laporan keuangan yang sewajar-wajarnya untuk memperlihatkan bahwa kinerja mereka selama ini telah baik, selain itu juga untuk mengamankan posisinya di mata legislatif dan rakyat.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah pemerintah yang bertindak sebagai agen (pengelola pemerintahan) yang harus menetapkan strategi tertentu agar dapat memberikan pelayanan terbaik untuk publik sebagai pihak prinsipal. Pihak prinsipal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan kinerja tersebut salah satunya dapat dilihat dari laporan keuangan dan pelayanan yang baik, sedangkan bagaimana laporan keuangan dan pelayanan yang baik tergantung dari strategi yang diterapkan oleh pihak pemerintah. Apabila kinerja pemerintahan baik, maka masyarakat akan mempercayai pemerintah. Dapat disimpulkan bahwa pemilihan strategi akan berpengaruh terhadap kepercayaan masyarakat sebagai pihak prinsipal terhadap pemerintah sebagai agen.

### **2.1.3 Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran dalam suatu sistem partisipatif berawal dari tingkat tanggung jawab yang lebih rendah kepada tingkat yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggung jawab atas

pengendalian biaya/pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Estimasi tersebut kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya ke arah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison *et al.*, 2013:384). Pengertian anggaran partisipatif menurut Garrison *et al.*, (2013:385) yang diterjemahkan oleh Kartika Dewi adalah sebagai berikut: “Anggaran partisipatif merupakan anggaran yang disusun dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manajer pada segala tingkatan”.

Pengertian partisipasi anggaran menurut Hansen and Mowen (2013:223) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary adalah “Partisipasi anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggung jawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggung jawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas”. Sedangkan menurut Rahayu dan Arifian (2013:11), pengertian partisipasi penyusunan anggaran adalah “Proses penyusunan anggaran yang melibatkan seluruh karyawan (manajer pada semua tingkatan) dalam organisasi”.

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran adalah adanya keikutsertaan para manajer dan bawahan secara komunikatif dalam proses penyusunan anggaran, dimana informasi yang dibutuhkan para manajer dapat diberikan oleh para bawahan secara aktual sehingga manajer dapat mengambil keputusan yang baik dalam suatu anggaran tanpa mementingkan kepentingan manajer saja tapi juga bawahan dan mencakup organisasi secara keseluruhan.

Garrison *et al.*, (2013:384) menyatakan keunggulan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

1. Setiap orang pada tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer lini depan sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mendalam mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
3. Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas. Anggaran yang ditetapkan sendiri menciptakan adanya komitmen.
4. Seorang manajer yang tidak dapat memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu dapat berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin untuk dicapai. Dengan anggaran yang ditetapkan sendiri, alasan semacam ini tidak akan timbul.

Menurut Hansen and Mowen (2013:448) ada tiga potensi masalah yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran yaitu:

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutup anggaran).
3. Partisipasi semu (*pseudo-participation*).

Senjangan anggaran atau menutup anggaran (*padding the budget*) muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak harus berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan para manajer tingkat bawah dan menyediakan input data untuk menurunkan kelonggaran dalam anggaran. Partisipasi semu merupakan

partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah atas proses penganggaran yang sudah ditetapkan jumlahnya oleh manajemen puncak.

#### **2.1.4 Pengawasan Fungsional**

Pengertian pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah sesuai dengan Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah menyatakan bahwa: "Pengawasan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar Pemerintahan Daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan".

Pengawasan penyelenggaraan Pemerintah Daerah berdasarkan Keputusan Presiden Republik Indonesia No. 74 Tahun 2001 terdiri atas tiga jenis pengawasan, yaitu:

a. Pengawasan Fungsional

Pengawasan fungsional adalah kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, pengusutan dan penilaian.

b. Pengawasan Legislatif

Pengawasan legislatif adalah kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah terhadap Pemerintah Daerah sesuai tugas, wewenang dan haknya.

c. Pengawasan Masyarakat

Pengawasan masyarakat adalah pengawasan yang dilakukan masyarakat.

Pengawasan fungsional merupakan bagian penting dalam praktik pengawasan di Indonesia. Adapun fungsi atau peranan dari pengawasan fungsional adalah melakukan evaluasi dan memberikan rekomendasi mengenai pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Pengawasan menurut Ulum (2009) adalah suatu proses kegiatan yang dilakukan secara terus menerus atau berkesinambungan untuk mengamati, memahami, dan menilai setiap pelaksanaan kegiatan tertentu sehingga dapat dicegah atau diperbaiki kesalahan atau penyimpangan yang terjadi.

Pengawasan fungsional menurut Halim dan Theresia (2007), "Pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional APBD yang meliputi BPKP, Itwilprov, Itwikab/kota." Sedangkan pengawasan fungsional menurut Wasistiono (2010) adalah Pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional, baik yang berasal dari lingkungan internal pemerintah daerah maupun yang berasal dari lingkungan eksternal pemerintah daerah."

Pengawasan terhadap pengelolaan keuangan daerah oleh lembaga legislatif (DPRD) terhadap lembaga eksekutif (pemerintah daerah) sangat penting dilakukan, karena pengawasan merupakan suatu usaha untuk menjamin adanya keserasian antara penyelenggaraan tugas pemerintah di daerah (pusat) dan menjamin kelancaran penyelenggaraan pemerintah secara berdaya guna dan transparansi (Febria *et al.*, 2021). Penilaian kinerja pada organisasi publik sangatlah penting untuk dilakukan, agar dapat meningkatkan kualitas pelayanan publik. Penilaian kinerja tersebut digunakan untuk menilai keberhasilan kinerja sebuah organisasi publik dalam memberikan pelayanan bagi masyarakat, karena pada dasarnya orientasi organisasi publik bukan untuk mencari keuntungan dan

kekuasaan tetapi lebih kepada pelayanan dan kepercayaan kepada masyarakat (Sudrajat, 2021).

Secara umum tujuan pengawasan fungsional adalah untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku guna menciptakan aparatur pemerintahan yang bersih, bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme. Sedangkan secara khusus menurut Halim (2000:306) yaitu :

- a. Menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- b. Menilai apakah kegiatan dengan pedoman akuntansi yang berlaku.
- c. Menilai apakah kegiatan dilaksanakan secara ekonomis, efisien, dan efektif.
- d. Mendeteksi adanya kecurangan.

Berdasarkan Keputusan BPKP No. KEP-378/K/2004 tanggal 30 Mei 2004 Tentang Penetapan Berlakunya Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah. Ardiansyah (2010:29) Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) terbagi atas lima katogori yaitu :

1) Standar Umum

- a) Keahlian Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi harus dipertahankan.
- c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- d) Dalam segala hal yang berkaitan dengan penugasan, APFP dan para auditornya harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh.

- 2) Standar Koordinasi dan Kendalian Mutu
  - a) Rencana induk pengawasan harus disusun oleh setiap APFP dengan memperhatikan GBHN dan kebijakan pengawasan nasional.
  - b) Koordinasi pengawasan antar APFP harus dilakukan secara terus menerus.
  - c) Sistem kendali mutu yang memadai harus dimiliki oleh setiap APFP.
- 3) Standar Pelaksanaan
  - a) Pekerjaan audit harus direncanakan sebaik-baiknya, dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - b) Audit harus mempelajari dan menilai keandalan struktur kendali intern untuk menentukan luas dan lingkup pengujian yang akan dilaksanakan.
  - c) Bukti audit yang relevan, kompeten dan cukup harus diperoleh sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan dan rekomendasi.
  - d) Auditor harus melakukan pengujian atas ketaatan auditan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku termasuk pengujian atas kemungkinan adanya kekeliruan, ketidakwajaran serta tindakan melawan hukum.
  - e) Auditor harus mendokumentasikan hal-hal penting yang menunjukkan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.
- 4) Standar Pelaporan
  - a) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - b) Laporan audit harus menunjukkan keadaan, bila ada, prinsip akuntansi yang tidak secara konsisten diterapkan dalam laporan keuangan periode yang diaudit dibandingkan periode sebelumnya.

- c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  - d) Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.
  - e) Laporan audit operasional
  - f) Laporan audit harus menyatakan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.
  - g) Laporan audit harus dibuat secara tertulis dan segera setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
  - h) Laporan audit harus di distribusikan kepada pihak-pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 5) Standar Tindak Lanjut
- a) APFP harus mengkomunikasikan kepada manajemen audit bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit dan rekomendasi berada pada pihak audit.
  - b) APFP harus memantau tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi.
  - c) APFP harus melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit sebelumnya yang belum ditindaklanjuti.
  - d) Terhadap temuan yang berindikasi adanya tindakan melawan hukum, APFP harus membantu aparat hukum terkait dalam upaya penindaklanjutan temuan tersebut.

#### **2.1.5 Desentralisasi**

Desentralisasi merupakan pelimpahan wewenang dan tanggung jawab atau kekuasaan untuk menyelenggarakan sebagian atau seluruh fungsi manajemen dan administrasi pemerintahan dari pemerintah pusat dan lembaga-

lembaganya; pejabat pemerintah atau organisasi yang bersifat semi otonom; kewenangan fungsional lingkup regional atau daerah; lembaga non pemerintah atau lembaga swadaya masyarakat (Domai, 2011:54-55). Desentralisasi adalah pengalihan kewenangan dari tingkat pemerintahan yang lebih tinggi ke pemerintahan yang lebih rendah, baik di bidang legislatif, peradilan, maupun administratif. Desentralisasi memberikan tanggung jawab yang lebih besar kepada manajer tingkat yang lebih rendah. Desentralisasi tidak hanya berarti pengalihan wewenang dari pemerintah pusat ke pemerintah yang lebih luas tetapi juga pengalihan beberapa otoritas pemerintah dalam bentuk privatisasi (Wijaya, 2021).

Desentralisasi berdasarkan level atau tingkat kewenangan yang diberikan kepada pemerintah daerah secara luas dibagi menjadi empat jenis (Muluk, 2009) yaitu:

- a. *Deconcentration* : penyerahan sejumlah kewenangan atau tanggung jawab administrasi kepada tingkatan yang lebih rendah dalam kementerian badan pemerintah.
- b. *Delegation* : perpindahan tanggung jawab fungsi-fungsi tertentu kepada organisasi diluar struktur birokrasi regular dan hanya di kontrol oleh pemerintah pusat secara tidak langsung.
- c. *Devolution* : pembentukan dan penguatan unit-unit pemerintah secara subnasional dengan aktivitas yang substansial berada dikantor pemerintah pusat.
- d. *Privatization* : memberikan semua tanggung jawab atau fungsi-fungsi kepada organisasi non-pemerintah atau organisasi swasta yang independen dari pemerintah.

Pendapat lain juga diungkapkan oleh Dilliger (1999) dalam Sidik (2002) yang membagi jenis desentralisasi berdasarkan bidang kewenangan yang diberikan kepada pemerintah daerah, yaitu:

- a. Desentralisasi Politik, desentralisasi yang berkaitan dengan peningkatan kekuasaan kepada penduduk dan perwakilan politik mereka dalam pembuatan keputusan publik.
- b. Desentralisasi Administrasi, berupa pelimpahan kewenangan layanan publik kepada pihak lain dalam struktur kelembagaan negara.
- c. Desentralisasi Fiskal, desentralisasi yang berkaitan dengan perbaikan kinerja keuangan melalui peningkatan keputusan dalam menciptakan penerimaan dan pengeluaran yang rasional.
- d. Desentralisasi Ekonomi atau Pasar, desentralisasi untuk menciptakan lingkungan yang lebih baik bagi dunia usaha dan menyediakan barang dan jasa berdasarkan respon terhadap kebutuhan lokal dan mekanisme pasar.

Menurut Khusaini (2006:74-75) yang memberikan alasan dilaksanakannya desentralisasi, yaitu:

- a. Dari segi politik adalah untuk menyalurkan inspirasi dan aspirasi masyarakat, sebagai wujud demokrasi melalui dukungan terhadap politik serta kebijakan nasional dalam rangka pembangunan.
- b. Dari segi manajemen pemerintahan adalah untuk memberikan pelayanan yang bervariasi melalui berbagai bidang yang dibutuhkan masyarakat.
- c. Dari segi kemasyarakatan adalah untuk meningkatkan partisipasi masyarakat dengan menumbuhkan kemandirian masyarakat melalui usaha pemberdayaan masyarakat.

- d. Dari segi ekonomi pembangunan adalah untuk melancarkan pelaksanaan program pembangunan agar kesejahteraan masyarakat semakin meningkat.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, maka dapat disimpulkan bahwa dianutnya sistem desentralisasi adalah karena beberapa kelemahan yang timbul dari sistem pemerintahan sentralistik, salah satunya adalah penanganan segala lokal (pemerintah daerah) yang ditangani langsung secara sentral (pemerintah pusat) sehingga rawan terjadi korupsi akibat kurang transparansi dan tidak terpenuhinya layanan publik didaerah akibat kurang informasi secara detail kebutuhan yang dibutuhkan oleh pemerintah daerah.

Menurut (Handoko, 2001:229) dalam menentukan seberapa jauh desentralisasi ini tepat bagi sebuah organisasi, faktor – faktornya yaitu:

- 1) Strategi dan lingkungan organisasi

Strategi suatu organisasi akan mempengaruhi jenis pasar, lingkungan teknologi dan persaingan yang harus dihadapi organisasi. Faktor– faktor ini akan mempengaruhi derajat desentralisasi yang dirasa oleh organisasi atau organisasi.

- 2) Ukuran dan tingkat perkembangan

Hampir mustahil untuk menjalankan suatu organisasi secara efisien dengan memberikan semua wewenang pengambilan keputusan pada satu atau beberapa manajer puncak. Ini merupakan satu-satunya kekuatan paling kuat untuk delegasi, dan karenanya perlu desentralisasi. Sementara organisasi secara terus-menerus berkembang dalam ukuran maupun kerumitannya, ada kecenderungan peningkatan desentralisasi.

- 3) Karakteristik dan tingkat perkembangan

Sampai sejauh mana wewenang pengambilan keputusan itu desentralisasi juga dipengaruhi oleh karakteristik didalam organisasi itu sendiri seperti:

- a) Biaya dan risiko yang berhubungan dengan keputusan. Manajer mungkin berhati-hati dalam pendelegasian wewenang untuk keputusan-keputusan yang dapat mempunyai dampak yang berat pada prestasi unitnya atau organisasi secara keseluruhan.
- b) Prefensi dan keyakinan individu manajer para bawahan. Sebagian manajer membanggakan diri mengenai pengetahuannya yang mendalam pada bidang tanggungjawab.
- c) Kultur organisasi. Norma, tata nilai dan pemahaman bersama (kultur) para anggota dari organisasi tertentu mendukung pengendalian yang ketat pada tingkat puncak.
- d) Kemampuan manajer tingkat bawah. Dimensi ini, sebagian merupakan suatu sirkulasi. Seandainya wewenang itu tidak dapat didelegasikan karena tidak adanya kepercayaan pada bakat dibawah, bakat tersebut tidak akan mempunyai banyak peluang untuk berkembang (James dan Edward, 1994).

#### **2.1.6 Akuntabilitas Publik**

Menurut Harvianda *et al.*, (2014) salah satu elemen yang penting dalam tata pemerintahan yang baik adalah adanya akuntabilitas publik, disamping transparansi, tegaknya hukum, dan peraturan. Karena itu, pengawasan yang merupakan unsur penting dalam proses manajemen pemerintahan memiliki peran yang sangat strategis untuk terwujudnya akuntabilitas publik dalam pemerintahan dan pembangunan. Sedangkan Susbiyani (2016), menjelaskan akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas kegiatan

yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk pertanggung jawaban tersebut.

Akuntabilitas yang harus dilakukan organisasi pemerintah terdiri atas beberapa dimensi. Rasul (2003:254) menjelaskan bahwa terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

1) Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum (*accountability for probity and legality*)

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2) Akuntabilitas proses (*process accountability*)

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

3) Akuntabilitas program (*program accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak.

4) Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*)

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

Mardiasmo (2002) menjelaskan akuntabilitas publik dapat dibagi menjadi dua macam yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggung jawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang

lebih tinggi, misalnya dari pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Sedangkan akuntabilitas horizontal adalah pertanggung jawaban kepada masyarakat luas.

### **2.1.7 Kinerja Manajerial**

Kinerja manajerial merupakan hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Kinerja manajerial dapat didefinisikan sebagai kinerja individu dalam kegiatan manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, kepegawaian, negosiasi, perwakilan. Kinerja manajerial menunjukkan kemampuan dan prestasi seorang manajer dalam menjalankan organisasi untuk mewujudkan tujuan organisasi yang mengarah kepada tercapainya pelayanan publik. Kinerja manajerial dikatakan efektif apabila tujuan dalam anggaran dapat tercapai dan bawahan mempunyai keterlibatan atau berpartisipasi dalam penganggaran (Tandirura, 2018).

Kinerja manajerial menurut Mulyadi (2016;68) adalah seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu untuk menghasilkan kinerja manajerial yang umumnya bersifat abstrak dan kompleks, manajer menghasilkan kinerja dengan bakat juga kemampuannya, serta dengan usaha beberapa orang dalam wilayah tanggung jawabnya. Dimensi untuk mengukur seluruh kegiatan manajerial terdiri dari: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, serta perwakilan (Mahoney, 1963). Penilaian kinerja (*performance appraisal*) adalah suatu proses atau kegiatan yang dilakukan oleh perorangan atau kelompok dalam sebuah organisasi untuk mengevaluasi dan mengomunikasikan bagaimana karyawan melakukan pekerjaan dengan cara membandingkan hasil pekerjaannya dengan seperangkat

standar yang telah dibuat dalam suatu periode tertentu yang digunakan sebagai dasar pertimbangan suatu kegiatan (Hidayat *et al.*, 2021).

Kinerja berkaitan erat dengan tujuan, sebagai suatu hasil perilaku kerja seseorang. Perilaku kinerja dapat ditelusuri hingga ke faktor-faktor spesifik seperti kemampuan, upaya dan kesulitan. Kinerja sebagai hasil pola tindakan yang dilakukan untuk mencapai tujuan sesuai dengan standar prestasi, kualitatif maupun kuantitatif, yang telah ditetapkan oleh individu secara pribadi maupun oleh organisasi tempat individu bekerja (Asmas, 2017). Kinerja dalam Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang tertuang dalam Inpres No. 7 tahun 1999 merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan kegiatan atau program atau kebijaksanaan sesuai sasaran dan tujuan yang ditetapkan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi. Secara umum kinerja dapat dibedakan menjadi dua bagian, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi (Setyowati dan Purwantoro, 2013).

Untuk mengukur kinerja organisasi maupun kinerja perorangan sebagai pelaksana dalam organisasi, diperlukan suatu standar kinerja yang sesuai dengan tujuan pada organisasi tersebut (Febrianti dan Riharjo, 2013). Kinerja manajerial merupakan tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan organisasi. Kinerja merupakan hasil yang dicapai yang dapat dilihat dari kualitas maupun kuantitas yang diperoleh dalam pelaksanaan kewajiban yang diberikan. Dalam situasi partisipatif, seseorang akan meningkatkan kinerja bila berada pada posisi yang lebih tinggi.

Menurut Mardiasmo (2009;12) pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, diantaranya:

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu perbaikan kinerja pemerintah yang berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam memberikan pelayanan publik.
2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Ukuran kinerja dalam sektor publik (pemerintah) dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggung jawaban publik serta memperbaiki komunikasi kelembagaan.

#### **2.1.8 Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri. Dorongan yang ada pada setiap individu dapat mempengaruhi keberhasilan suatu organisasi dalam berpartisipasi pada penyusunan anggaran dan dapat meningkatkan kinerja manajerial (Wulandari, 2016). Sedangkan menurut Chrysti *et al.*, (2021) komitmen organisasi merupakan perilaku yang mendeskripsikan sejauh mana pribadi atau individu terikat dan mengetahui status keanggotaan dalam organisasi dan bersedia sekuat tenaga untuk mencapai tujuan dari organisasinya. Komitmen ini bisa muncul disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional dengan orang yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada didalam organisasi serta tekad dari dalam untuk mengabdikan kepada organisasi. Jadi dapat diartikan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja, dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasional. Komitmen organisasi menunjukkan adanya

suatu kemampuan dari seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi.

Menurut Yusuf dan Syarif (2018) mengemukakan komitmen organisasi sebagai sikap loyalitas pegawai terhadap organisasi dengan cara tetap bertahan dalam organisasi, membantu mencapai tujuan organisasi, dan tidak memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasi dengan alasan apapun. Hal ini merupakan sikap kerja yang penting karena orang-orang memiliki komitmen diharapkan dapat menunjukkan ketersediaannya untuk bekerja lebih keras demi mencapai tujuan organisasi dan memiliki hasrat yang lebih besar untuk tetap bekerja di suatu organisasi (Wahyuni *et al.*, 2020). Sementara (Robbins, 2014) mendeskripsikan bahwa “komitmen karyawan terhadap organisasi merupakan salah satu sikap yang mencerminkan perasaan seseorang, baik suka maupun tidak suka seorang karyawan terhadap organisasi tempat ia bekerja”.

Mayer dan Allen (2013) dalam Mustika *et al.*, (2018) mengembangkan komitmen organisasi menjadi tiga, meliputi:

1. Komitmen Afektif (*Affective Commitment*)

Komitmen ini terjadi jika karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional atau psikologis terhadap organisasi.

2. Komitmen Berkelanjutan (*Continuance Commitment*)

Komitmen ini muncul jika karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lainnya. Karyawan bertahan pada organisasi karena ia membutuhkan organisasi tersebut.

3. Komitmen Normatif (*Normative Commitment*)

Komitmen ini timbul dari nilai-nilai diri karyawan serta karyawan menyadari bahwa komitmen terhadap organisasi adalah hal yang memang seharusnya dilakukan.

## 2.2 Tinjauan Empiris

Penelitian terdahulu yang melatarbelakangi penelitian ini terkait dengan partisipasi anggaran, pengawasan fungsional, desentralisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi yang dijadikan acuan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

Penelitian yang dilakukan oleh Rivito dan Mulyani (2019) melakukan penelitian dengan judul *The Effect of Budget Participation on Local Government Performance with Organizational Commitment as Moderating Variable*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, sedangkan komitmen organisasi memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Tambunan (2021) dengan judul *The Effect Of Budget Participation, Budget Target Clarity and Authority Transfer on Managerial Performance*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan pendelegasian wewenang secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Kejelasan sasaran berpengaruh positif dan tidak signifikan anggaran terhadap kinerja manajerial. Pendelegasian wewenang tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan oleh Isgiyarta *et al.*, (2019) dengan judul *Budgetary Participation on Managerial Performance: Commitment Organization, Innovation Perception, and Job Relevant Information as Mediating Variable*. Hasil hipotesis menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial (H1), partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi (H2).

Suryani 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.

Rahmayati dan Jamil (2019) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi, akuntabilitas publik dan pengawasan fungsional terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah (studi pada dinas se-kabupaten Wonogiri). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran, kejelasan anggaran target, desentralisasi dan akuntabilitas publik memiliki berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada Dinas-Dinas di Wonogiri daerah. Sedangkan pengawasan fungsional tidak berpengaruh terhadap manajerial kinerja Dinas-Dinas di Kabupaten Wonogiri.