

## PENGARUH KETEPATAN SASARAN, PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, DAN DESENTRALISASI TERHADAP KINERJA INSTANSI PEMERINTAH

**Firda Aulia Mubarokah**

*firda.aulia2001@gmail.com*

**Endah Sulistyowati**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

### ABSTRACT

*This research aimed to examine budget targets accuracy, participation in budgeting preparation, and decentralization on the performance of government agencies in Surabaya. The research was quantitative. Furthermore, the population was 22 Surabaya OPD consisting of the head of the department, head of the service, head of the agency, and finance staff department. Moreover, the data collection technique used a purposive sampling, in which the sample was based on the criteria given. In line with that, there were 66 respondents involved in the government's budgeting preparation as the sample. Additionally, the data were primary, in the form of questionnaires which were distributed to the respondents. The data analysis technique used multiple linear regression with SPSS program 25. The result concluded that budget target accuracy had a positive and significant effect on the performance of government agencies in Surabaya,. Likewise, participation in budget preparation had a positive and significant effect on the performance of government agencies in Surabaya. Similarly, decentralization had a positive and significant effect on the performance of government agencies in Surabaya.*

*Keywords: accuracy, participation, decentralization, performance*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah 22 OPD Kota Surabaya yang terdiri dari kepala dinas, kepala badan dan staff bagian keuangan OPD Kota Surabaya. Proses pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel dengan kriteria-kriteria yang telah ditentukan. Berdasarkan metode *purposive sampling* didapatkan sampel sebanyak 66 responden yang terlibat dalam penyusunan anggaran pemerintah. Teknik yang digunakan dalam pengumpulan data adalah sumber data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada responden. Teknik analisis data dilakukan dengan menggunakan Regresi Linier Berganda dengan bantuan program SPSS versi 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya, partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya, desentralisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya.

Kata Kunci : ketepatan, partisipasi, desentralisasi, kinerja

### PENDAHULUAN

Reformasi pemerintahan yang dilakukan di Indonesia membawa banyak perubahan penting, baik di bidang politik, sosial, ekonomi maupun pemerintahan. pemerintah. Pemberlakuan Undang-undang Nomor 12 tahun 2008 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang No 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah. Wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah provinsi dan daerah provinsi dibagi lagi atas daerah kabupaten dan kota, yang masing- masing sebagai daerah otonom. Sebagai daerah otonom,

daerah provinsi dan kabupaten/kota memiliki pemerintah daerah yang melaksanakan fungsi-fungsi pemerintah daerah yakni pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, melaksanakan ketentuan undang-undang ini.

Untuk menentukan siapa yang bertanggung jawab, tidak jauh dari Organisasi Perangkat Daerah (OPD), yang juga dikenal sebagai *street bureaucrat* atau badan pemerintahan yang berhubungan langsung dengan rakyat. Dalam setahun atau dua belas bulan, pemerintah kota, khususnya OPD, akan menyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA-OPD). Untuk menghindari *over budgeting*, sebaiknya pertimbangan yang cermat terhadap prioritas belanja publik dalam penyusunan APBD.

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kinerja OPD antara lain ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, serta desentralisasi. Ketepatan jadwal penganggaran sangat penting untuk mengoptimalkan pencapaian anggaran. Proses penganggaran akan berdampak negatif jika tidak dilakukan sesuai dengan jadwal yang direncanakan, yaitu berbentuk keterlambatan pengesahan dan implementasi. Kurangnya daya serap anggaran disebabkan oleh tertundanya persetujuan APBD dikarenakan jika tindakan yang direncanakan memakan waktu lebih dari satu tahun anggaran untuk dilaksanakan, SKPD tidak akan dapat mencapai tujuannya. Dana Alokasi Umum (DAU) sebesar 25% dari pagu yang telah ditetapkan akan mengalami keterlambatan akibat keterlambatan pengesahan APBD sebagaimana disyaratkan oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor 46/PMK.02/2006. Ketepatan penetapan tujuan anggaran juga berdampak pada output. Jika angka-angka dalam anggaran akurat, maka pemerintah daerah dapat menggunakannya sebagai tolok ukur keberhasilan dalam merencanakan kegiatan untuk mencapai tujuannya. Artinya, keberhasilan pemerintah daerah dalam menjalankan tugasnya dapat diprediksi dengan standar anggaran daerah. Memiliki sasaran anggaran yang terdefinisi dengan baik membuat perusahaan lebih mungkin berhasil dalam mencapai tujuannya. Ketepatan sasaran anggaran pada sistem pemerintahan daerah adalah hal yang sangat dibutuhkan untuk melihat kinerja yang berlangsung dilapangan apakah tepat pada sasaran pembangunan dan perkembangan masyarakat. Ketepatan sasaran anggaran di pemerintah daerah akan memberikan sangkutan terhadap kinerja aparat daerah yang lebih unggul, kemudian hasil akhir dari kinerja sendiri membentuk hasil akhir (*output*) organisasi yang searah dengan tujuan organisasi (Pratiwy, 2013). Penelitian tentang kejelasan sasaran anggaran telah banyak digarap, sementara penelitian tentang ketepatan sasaran anggaran masih sedikit dilakukan. Seperti yang diungkapkan Naipospos (Kenis, 2015) bahwasannya adanya kejelasan sasaran anggaran secara karakteristik akan meringankan untuk mempertanggungjawabkan kesuksesan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi, maka mendorong pegawai untuk melakukan yang terbaik dalam rangka mencapai target dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya. Meningkatkan kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan ketepatan anggaran pendapatan dan belanja di SKPD.

Mardiasmo (2009) dalam Arum (2016) yang di dalamnya disebutkan bahwa penganggaran adalah proses atau metode perencanaan, dan anggaran itu sendiri merupakan penegasan dari kinerja yang diharapkan untuk diperoleh selama periode waktu tertentu, seperti yang direpresentasikan dalam istilah moneter. Anggaran melayani tujuan perencanaan, koordinasi, dan kontrol yang sama dengan tujuan organisasi. Hal ini memungkinkan anggaran untuk mengatur aspek operasional bisnis untuk memastikan mereka tetap dalam batas yang ditetapkan. Keterlibatan pegawai pemerintah daerah ditunjukkan dengan partisipasi mereka dalam model penganggaran pemerintah daerah, yang merupakan ukuran sejauh mana pegawai tersebut berkontribusi dalam proses

penyusunan anggaran. Segera setelah kelompok menerima rencana atau tujuan yang mereka bantu buat, mereka yang terlibat akan memiliki tanggung jawab dan wewenang untuk mewujudkannya.

Menurut Suwandi (2013) desentralisasi merupakan suatu usaha untuk mencapai tujuan bernegara, diantaranya memberikan pelayanan umum yang lebih baik dan membuat proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis. Diharapkan beserta adanya otonomi daerah, tugas dan tanggung jawab dalam pengelolaan urusan pemerintah, pembangunan dan pelayanan masyarakat semakin baik dan menaikkan kinerja manajerial pada suatu organisasi. Hal ini berdasarkan dari penelitian Wibowo (2017) yang memberitahukan bahwa desentralisasi berdampak pada kinerja manajerial.

Dari latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah: (1) Apakah ketepatan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah kota surabaya? (2) Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah kota surabaya? (3) Apakah desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah kota surabaya?. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja instansi pemerintah kota surabaya khususnya organisasi perangkat daerah di Kota Surabaya.

## TINJAUAN TEORITIS

### Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi yaitu rancangan yang mengartikan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Pihak *principals* merupakan pihak yang membagikan amanah kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan segala aktivitas atas nama *principals* dalam kapasitasnya untuk mengambil keputusan. keterkaitan keagenan adalah suatu perjanjian dimana satu orang atau lebih (*prinsipal*) memerintah orang lain (*agen*) untuk menjalankan suatu bantuan atas nama prinsipal dan membagikan wewenang kepada *agen* membuat keputusan yang terbaik bagi *prinsipal*. Jika kedua belah pihak tersebut memiliki rencana yang sama untuk memaksimalkan nilai perusahaan, dipercayai bahwa *agen* akan bertindak dengan aturan yang terbaik untuk kepentingan prinsipal. Ciri utama adanya hubungan keagenan dijelaskan Santoso (2015:5) menyebutkan bahwa Kata kunci yang merupakan ciri utama terdapatnya hubungan keagenan adalah sebagai berikut: 1) Adanya pihak yang memberikan kewenangan untuk melakukan perbuatan hukum tertentu pada pihak lain, yaitu prinsipal. 2) Adanya pihak yang diberikan kewenangan untuk melakukan perbuatan atau tindakan hukum tertentu untuk dan atas nama orang lain, yaitu agen. 3) Hubungan hukum tersebut menimbulkan sebuah hak dan kewajiban tertentu bagi para pihak, yang bertumpu pada sebuah doktrin *fiduciary duties*."

### Teori Stewardship

Menurut Zoelisty (2014) menyatakan bahwa *teori stewardship* mampu diaplikasikan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan. Teori *stewardship* menurut teori psikologi dan sosiologi serta bermula dari pemikiran akuntansi manajemen, dimana *steward* terdorong untuk berkelakuan sesuai intensi *prinsipal*. Dalam organisasi sektor publik yang dimaksud prinsipal yaitu masyarakat dan *steward* dalam hal ini yaitu Organisasi Perangkat Daerah (OPD). *Stewardship theory* menyatakan bahwa kepentingan bersama yaitu dasar dari perilaku seorang manajer. Jikalau ada perbedaan kepentingan antara *prinsipal* dan *steward*, maka *steward* akan bergerak bekerjasama karena berperilaku untuk kebaikan bersama dapat menjadi pertimbangan yang rasional untuk mencapai target bersama. Menurut Natlya (2016) dengan aliran yang berbeda mempresentasikan bahwa *Teori stewardship* diciptakan atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yaitu manusia pada hakikatnya dapat dipercaya, dapat bertindak dan tanggung

jawab, mempunyai integritas dan kejujuran kepada pihak lain. *Teori stewardship* melihat manajemen sebagai institusi yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan bijaksana bagi kepentingan principal maupun organisasi. *Teori stewardship* menjelaskan bentuk pola kepentingan dan hubungan antara atasan dan bawahannya dalam suatu organisasi dengan memanfaatkan mekanisme situasional. Mekanisme ini mencakup filosofis manajemen dan perbedaan budaya organisasi, serta kepemimpinan dalam mencapai tujuan bersama tanpa mengorbankan kepentingan masing-masing (Anton, 2010). Hubungan teori stewardship dengan penelitian ini dimana ada hubungan timbal balik antara pegawai pemerintah dan masyarakat. Dalam sistem pemerintahan, pelaku *steward* adalah pemerintah yang harus bertindak sesuai dengan keinginan *principal*, yaitu masyarakat. Karakter dari pelaku *steward* adalah mereka tidak akan meninggalkan organisasinya sebelum mencapai tujuan utama. Maksud dari tujuan utamanya adalah pemerintah melakukan segala sesuatu yang berkaitan dengan perencanaan penyelenggaraan kegiatan yang ditujukan untuk kepuasan dan kesejahteraan masyarakat. Kesejahteraan masyarakat merupakan tujuan pemerintah untuk memberikan pelayanan yang terbaik kepada masyarakat.

### **Ketepatan Sasaran Anggaran**

Pratiwy (2013) mengartikan bahwa ketepatan sasaran anggaran dalam sistem pemerintahan daerah adalah hal yang sangat dibutuhkan yang bertujuan untuk melihat kinerja yang berlangsung di lapangan apakah tepat pada sasaran pembangunan dan perkembangan masyarakat. Ketepatan sasaran anggaran dalam pemerintah daerah akan membagikan keterlibatan terhadap kinerja aparat daerah yang lebih baik, maka hasil akhir dari kinerja sendiri yaitu hasil akhir (*output*) organisasi yang sebanding dengan tujuan organisasi. Dalam penelitian Jasmiati (2018) menyatakan bahwa penelitian tentang kejelasan anggaran telah banyak digunakan, sementara penelitian tentang ketepatan sasaran anggaran masih sedikit dilakukan. Penelitian oleh Dewi (2015) menyatakan bahwa ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja SKPD. Anjarwati (2012) menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kegiatan sektor publik saat ini merupakan aktivitas yang mempunyai perhatian lebih dalam masyarakat. Naipospos (2015) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditentukan secara transparan dan spesifik dengan tujuan supaya anggaran terkemuka dapat dipahami oleh orang yang berwenang atas perolehan sasaran anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran akan membantu aparat pelaksana anggaran dalam realisasinya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan mengakibatkan implementasi anggaran menjadi bingung dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini akan mengakibatkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

### **Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Anggaran adalah rencana detail yang tertulis dan berisikan program kegiatan pada organisasi yang ditunjukkan dalam bentuk kuantitatif dalam jangka waktu tertentu. Dalam proses perencanaan anggaran, semua anggota yang terlibat memegang peranan yang sangat penting dalam menentukan arah dan tujuan organisasi, sehingga dapat memunculkan perilaku-perilaku yang berdampak positif maupun negatif. Dampak positif tersebut tercermin dari kepuasan kerja, komitmen organisasi, kepercayaan pada organisasi, kepuasan dengan anggaran, persepsi keadilan dari proses penganggaran, kinerja anggaran dan kinerja pekerjaan. Sedangkan dampak negatif dapat ditunjukkan dengan adanya senjangan anggaran atau yang sering disebut sebagai *budgetray slack* (Yuhertiana, 2011). Partisipasi penyusunan anggaran memiliki peran yang sangat penting untuk menentukan arah dan tujuan organisasi. Menurut (Mardiana & Handayani, 2018), Partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan dari pihak manajer dan bawahannya dalam memproses

perencanaan anggaran. Dalam hal ini, Bawahan dapat memberikan informasi yang aktual kepada manajer untuk menghasilkan kebijakan yang tepat dalam anggaran untuk kepentingan organisasi. Asimetri informasi merupakan faktor yang dapat membangun kesenjangan anggaran, dimana salah seorang pegawai Ketika menyampaikan informasinya yang bias dengan asumsi pribadi yang memudahkan cara untuk menggapai rencana anggaran, maka hal ini menciptakan kesenjangan anggaran.

### **Desentralisasi**

Diprediksi tidak ada satupun dari orang yang berpendidikan tinggi dan praktisi di dalam bisnis tergolong akuntansi yang membantah pernyataan bahwa tingkat dan intensitas partisipasi anggaran dan tingkatan struktur organisasi yang terdesentralisasi akan menambahkan atau menurunkan kinerja orang yang ikut serta dalam partisipasi dan struktur tersebut. (Ernawilis, 2015) Desentralisasi yaitu sebuah alat untuk mendapatkan salah satu tujuan bernegara, spesifiknya dalam rangka mempersembahkan pelayanan umum yang lebih baik dan membangun proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis. Desentralisasi dapat diciptakan dengan pelimpahan tanggung jawab kepada tingkat pemerintahan di bawahnya untuk melaksanakan pembelanjaan, kewenangan untuk memungut pajak (*taxing power*), terbentuknya Dewan yang dipilih oleh rakyat, Kepala Daerah yang dipilih oleh DPRD, dan adanya bantuan dalam bentuk transfer dari Pemerintah Pusat. Dengan demikian desentralisasi akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial SKPD dalam melaksanakan kewajibannya, dan memberikan keleluasaan dalam berperan. Dengan desentralisasi akan meningkatkan independensi manajerial SKPD dalam berasumsi dan berperan dalam satu tim tanpa mempertaruhkan kebutuhan organisasi. Desentralisasi membutuhkan keseimbangan manajerial SKPD yang independen dengan timnya dan komitmennya pada organisasi.

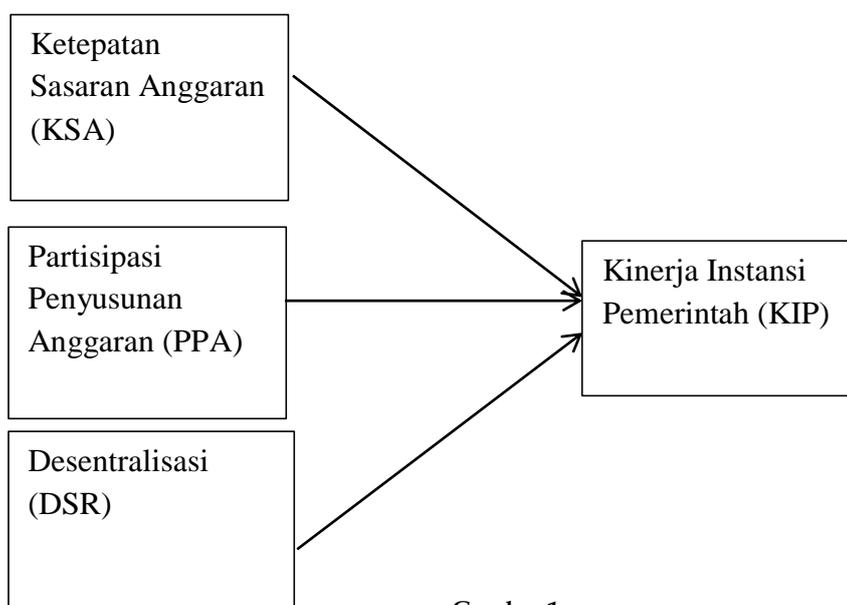
### **Kinerja Instansi Pemerintah**

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah merupakan pengaktualan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mengamanahkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan tujuan organisasi dalam memperoleh sasaran dan tujuan yang telah ditentukan melewati sistem pertanggungjawaban secara periodik. Berdasarkan Inpres No 7 tahun 1999 Akuntabilitas juga dapat bermakna sebagai pelaksanaan pertanggungjawaban seorang atau unit organisasi, dalam mengatur sumber daya yang sudah diamanahkan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, dengan suatu media berwujud laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini yaitu alat pembantu yang diamanahkan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan kewajinam yang telah diberikan kepadanya. bentuk dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sebaliknya pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik. Dari penyampaian diatas, dapat dijelaskan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mengamanahkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan prosedur yang dipercayakan kepadanya untuk mencapai sasaran atau tujuan yang telah ditentukan dalam dokumen perencanaan melalui media pertanggungjawaban secara periodik. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka memenuhi hak-hak publik yaitu hak untuk tahu, hak untuk diberi informasi, dan hak untuk didengar aspirasinya.

### **Rerangka Pemikiran**

Dinas Kota Surabaya merupakan lembaga atau organisasi pada pemerintah daerah yang mempunyai tugas atau wewenang dalam penyelenggaraan pemerintah daerah.

Berdasarkan latar belakang, tinjauan teori dan penelitian terdahulu yang telah dijabarkan diatas, maka dapat dirumuskan bahwa pengaruh ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja instansi pemerintah. Dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1  
Rerangka Pemikiran

### Pengembangan Hipotesis

#### Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Ketepatan sasaran anggaran merupakan dapat melihat sejauh mana rencana anggaran diputuskan dengan jelas dan spesifik. Berdasarkan teori *stewardship* peningkatan kondisi manajer yang termotivasi dari target hasil utama kepentingan organisasi bukan termotivasi dari kepentingan individunya, jika kedua belah pihak memiliki target yang sama maka *steward* akan berjalan sesuai dengan kemauan *principal*. kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan ketepatan anggaran pendapatan dan belanja di SKPD. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka pemerintah juga dapat mematok target untuk mencapai anggaran dan merumuskan apa saja yang akan dilakukan sehingga apa yang telah ditargetkan diawal dapat direalisasikan dengan baik. Hal ini didasari dari penelitian Wibowo (2017), Candrakusuma (2017), Aini (2017) dan Matondang *et al.*, (2017). menyatakan ketepatan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan paparan tersebut, maka dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

#### Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah

Jasmiati (2018) Partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya partisipasi aparat pemerintah daerah dalam mekanisme penyusunan anggaran pemerintah daerah yang memperlihatkan seberapa besar tingkat kontribusi aparat pemerintah daerah yang berpartisipasi dalam prosedur penganggaran. Hal ini didasari ketika suatu tujuan atau sasaran yang direncanakan secara keterlibatan disetujui, sehingga para penyusun akan mempertanggung jawabkan dan memiliki rasa yang mendalam untuk mencapainya. Dengan adanya pegawai yang turut serta dalam proses penyusunan anggaran, para pegawai akan menganggap puas, produktif, dan dihormati oleh suatu organisasi, dengan begitu partisipasi anggaran dapat melatih perilaku karyawan dan rasa memiliki terhadap organisasi dan juga meningkatkan pengaruh motivasional kepada tujuan anggaran. Hal ini dapat dilihat bahwa semakin baik ketepatan anggaran dan pengendalian

manajerial sektor publik, maka semakin baik akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan paparan di atas maka, hipotesis pada penelitian ini adalah :

H<sub>2</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

### **Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah**

(Rauf, 2018) Desentralisasi merupakan pelimpahan wewenang dalam menciptakan keputusan dan kebijakan kepada manajer atau seseorang pada level bawah pada suatu organisasi. Berlandaskan teori *stewardship* jika kedua belah pihak memiliki tujuan yang sama maka *steward* akan berperan sesuai dengan kemauan *principal* Sehingga dengan adanya struktur desentralisasi diharapkan dapat lebih memudahkan dalam hal pengambilan keputusan. Desentralisasi berdampak terhadap kinerja manajerial. Dengan adanya otonomi daerah, wewenang dan tanggung jawab dalam penyelenggaraan urusan pemerintah, pembangunan dan pelayanan masyarakat semakin baik. Hal ini memastikan bahwa dengan adanya pelimpahan wewenang dan tanggung jawab pelaksanaan kegiatan yang terdesentralisasi akan lebih meningkatkan kinerja manajerial pada suatu organisasi. Hal ini didasari dari penelitian Wibowo (2017), menyatakan desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan paparan tersebut, maka dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dalam bentuk survei. Penelitian ini dilakukan untuk menguji hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi menjadi variabel independen, sedangkan kinerja instansi pemerintah menjadi variabel dependen. Populasi dalam penelitian ini adalah pimpinan dan karyawan OPD Kota Surabaya.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini ialah *purposive sampling*. Sampel yang digunakan terdiri dari 22 OPD yang ada di Kota Surabaya. Yang terdiri dari dinas daerah dan badan daerah Kota Surabaya. Jumlah sampel pada penelitian ini adalah 66 responden. Tolak ukur sampel berdasarkan pertimbangan yang berperan dalam penyusunan anggaran di lingkungan OPD Kota Surabaya, menempati pangkat kepala dinas, kepala bagian, staf dinas OPD Kota Surabaya, bekerja dilingkungan OPD Kota Surabaya.

## **Variabel dan Definisi Operasional Variabel**

### **Variabel independen**

#### **Ketepatan Sasaran Anggaran**

Ketepatan sasaran anggaran merupakan perbandingan antara pengaplikasian dari setiap kegiatan dalam organisasi tidak melebihi atau sama dengan anggaran. Sasaran anggaran pemerintah daerah harus diterangkan secara jelas, spesifik dan mudah dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melakukannya, dengan menetapkan secara jelas dan spesifik anggaran akan mudah dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut.

### **Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan manajerial SKPD dalam proses penganggaran daerah, partisipasi program dan kegiatan yang akan dilakukan dan memutuskan target dan anggaran. yang mendorong peningkatan kinerja berasal dari timbulnya perasaan ikut serta dengan adanya partisipasi maka peningkatan kepuasan dan pegawai akan merasa lebih produktif.

### **Desentralisasi**

Desentralisasi merupakan sejenis alat untuk menggapai salah satu tujuan bernegara, yaitu yang paling utama memberikan pelayanan publik dan membuat proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis.

### **Variabel Dependen**

#### **Kinerja Instansi Pemerintah**

Kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan terkait peningkatan pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan program atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* sasaran organisasi. Wuryaningrum (2007) penilaian kinerja bermanfaat bagi organisasi untuk mengukur keberhasilan tujuan yang telah ditetapkan karena pengukuran kinerja organisasi secara tidak langsung ditunjukkan oleh tingkat pencapaian kinerja pemerintah daerah. Variabel tersebut diukur menggunakan skala Likert dengan skor 1 (STS = sangat tidak setuju), skor 2 (TS = tidak setuju), skor 3 (RR = ragu-ragu), skor 4 (S= setuju), skor 5 (SS = sangat setuju).

### **Teknik Analisis Data**

#### **Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk memagikan gambaran mengenai demografi responden penelitian. Pengujian ini dilakukan guna melihat gambaran keseluruhan dari sampel dan untuk mempermudah memahami variabel variabel dalam penelitian statistik deskriptif merupakan pengujian yang memberikan deskripsi atau gambaran Suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), varian, minimum, maksimum, standar deviasi dan lain-lain Ghozali(2016).

### **Uji Kualitas Data**

#### **Uji Validitas**

Uji validitas merupakan suatu alat yang digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur dan alat ukur tersebut dapat mengukur indikator indikator suatu obyek pengukuran. Untuk memperkirakan sah atau valid tidaknya suatu kuesioner yaitu dengan menggunakan uji validitas. Dengan kata lain suatu kuesioner dikatakan valid jika Pertanyaan pada kuesioner dapat mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh visioner tersebut. syarat Analisis yang digunakan untuk Pengujian Hipotesis menurut Ghozali (2011:53) adalah jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel maka pernyataan tersebut dikatakan valid jika  $r$  hitung  $<$   $r$  tabel, maka pernyataan tersebut dinyatakan tidak valid.

### **Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas merupakan instrument pengukuran yang digunakan untuk mengukur konsistensi hasil atau jawaban dari kuesioner. Ghozali (2018) uji reliabilitas dimanfaatkan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruksi suatu visioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang konsisten atau stabil dari waktu ke waktu Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha*  $>$  0,60 Ghozali (2016).

## Uji Asumsi Klasik

### Uji Normalitas

Ghozali (2016:154) uji normalitas dilaksanakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, residu dari persamaan regresi mempunyai distribusi Normal atau tidak. Metode yang digunakan adalah dengan menggunakan grafik normal P-P *plot of regression* standar. Jika model residual terdistribusi dengan normal maka merupakan Model regresi yang baik. Kriteria yang dilakukan dalam teks ini adalah memadankan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat *alpha* yang digunakan, dimana data tersebut dikatakan berdistribusi normal apabila nilai probabilitas atau nilai signifikannya  $\geq 0,05$  namun apabila data yang dihasilkan nilai probabilitasnya atau nilai signifikansinya  $< 0,05$  maka data tidak berdistribusi normal.

### Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas dimaksudkan untuk meyakinkan atau menguji ada atau tidaknya hubungan yang linier atau (multikolinearitas) antara variabel bebas (independen) satu dengan variabel bebas yang lain, (Sudarmanto,2015:136). uji multikolinearitas pada penelitian ini dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation Factor* (FIV) yaitu Jika nilai *tolerance*  $> 0,1$  dan nilai VIF  $< 10$  maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi. jika tidak ada korelasi maka model regresi tersebut dikatakan baik. jika nilai *toleransi*  $< 0,1$  dan nilai VIF  $> 10$  maka dapat diambil kesimpulan bahwa ada multikolinieritas antara variabel independen dan model regresi.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. model regresi yang baik adalah jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain homoskedastisitas (Ghozali,2009). cara untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas menurut (Ghozali, 2009) yaitu jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Teknik analisis data yang diaplikasikan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda yang bertujuan untuk mengukur pengaruh antara lebih dari satu variabel bebas terhadap Variabel terikat (Ghozali,2012:95)

Penelitian terdiri dari 3 variabel independen (desentralisasi ketepatan sasaran anggaran dan partisipasi penyusunan anggaran) dan 1 variabel dependen (kinerja instansi pemerintah) sehingga menggunakan persamaan regresi berganda.

Persamaan regresi yang digunakan adalah

$$KIP = a + \beta_1 KSA + \beta_2 PPA + \beta_3 DSR + \varepsilon$$

Keterangan :

KIP : Kinerja Instansi Pemerintah

a : Konstanta

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$ : Koefisien Regresi Variabel Bebas

KSA : Ketepatan Sasaran Anggaran

PPA : Partisipasi Penyusunan Anggaran

DSR : Kualitas Desentralisasi

$\varepsilon$  : Error

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji kelayakan model atau yang lebih dikenal dan disebut dengan uji F merupakan langkah awal mengidentifikasi model regresi yang diestimasi layak atau tidak. layak (andal) disini maksudnya adalah modal yang diestimasi dapat digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel-variabel bebas terhadap Variabel terikat. karena mengikuti distribusi F yang kriteria pengujiannya seperti *one way Anova*. Pemakaian software SPSS dapat memberikan kemudahan kepada peneliti untuk penarikan kesimpulan Dalam uji ini. apabila nilai prob F dihitung (output SPSS ditunjukkan pada kolom Sig). lebih kecil dari tingkat kesalahan atau error (alfa) 0,05 yang telah ditetapkan maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi layak, sedangkan apabila nilai prob F di hitung lebih besar dari tingkat kesalahan 0,05 maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi tidak layak (Sari dan Margaretha, 2015).

### Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Uji koefisien determinasi berganda R<sup>2</sup> bermaksud untuk mengetahui seberapa jauh model penelitian dalam mendeskripsikan variasi variabel dependen (Ghozali, 2016). nilai koefisien determinasi berganda adalah 0 (nol) dan 1(satu) jikalau variabel R<sup>2</sup> memiliki nilai 0 atau mendekati 0, berarti kelebihan variabel independen dalam menjelaskan dan mendeskripsikan variabel dependen mengalami keterbatasan, tetapi jika variabel R<sup>2</sup> memiliki nilai 1 atau mendekati 1 berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi atau memperhitungkan variabel dependen.

### Uji Hipotesis (Uji t)

Menurut Ghozali (2016) uji hipotesis (uji t) pada dasarnya diaplikasikan untuk mengetahui seberapa jauh variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Uji t dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan r tabel, dimana nilai t untuk tingkat signifikannya adalah 0,05. Berikut cara pengujian hipotesis :

- Jika angka probabilitas signifikan < 0,05 maka hipotesis diterima ,yang artinya bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
- Jika angka probabilitas signifikan > 0,05 maka hipotesis ditolak , yang artinya bahwa variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Uji Statistik Deskriptif

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA	66	20	35	29.55	4,054
PPA	66	16	25	21.52	2,289
DSR	66	8	20	16.53	3,024
KIP	66	20	40	34.44	4,759

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berlandasan pada tabel 1 tentang hasil uji statistik deskriptif pada variabel independen terhadap variabel dependen dalam penelitian ini bahwa nilai (N) data yang sah untuk diolah sebanyak 66 responden yang dapat dimaksudkan bahwa seluruh data yang didapat dinyatakan sah untuk diolah. Pada tabel 9 dapat disimpulkan bahwa : Hasil uji statistik deskriptif variabel Ketepatan Sasaran Anggaran (KSA) memiliki nilai minimum 20 dan nilai maximum sebesar 35. Nilai rata-rata (mean) yang dihasilkan adalah 29.55 dengan nilai standar deviasi 4,054. Hasil uji statistik deskriptif variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran (PPA) memiliki nilai minimum 16 dan nilai maximum sebesar 25. Nilai rata-rata

(mean) yang dihasilkan adalah 21.52 dengan nilai standar deviasi 2,289. Hasil uji statistik deskriptif variabel Desentralisasi (DSR) memiliki nilai minimum 8 dan nilai maximum sebesar 20. Nilai rata-rata (mean) yang dihasilkan adalah 16.53 dengan nilai standar deviasi 3,024. Hasil uji statistik deskriptif variabel Kinerja Instansi Pemerintah (KIP) memiliki nilai minimum 20 dan nilai maximum sebesar 40. Nilai rata-rata (mean) yang dihasilkan adalah 34.44 dengan nilai standar deviasi 4,759.

**Uji Validitas**

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas Ketepatan Sasaran Anggaran**

Variabel	Item Pernyataan	r hitung	r tabel ( $\alpha = 5\%$ )	keterangan
Ketepatan Sasaran Anggaran	KSA1	0.753	0.2423	Valid
	KSA2	0.681	0.2423	Valid
	KSA3	0.697	0.2423	Valid
	KSA4	0.662	0.2423	Valid
	KSA5	0.72	0.2423	Valid
	KSA6	0.727	0.2423	Valid
	KSA7	0.795	0.2423	Valid
Partisipasi Penyusunan Anggaran	PPA1	0.767	0.2423	Valid
	PPA2	0.658	0.2423	Valid
	PPA3	0.701	0.2423	Valid
	PPA4	0.787	0.2423	Valid
	PPA5	0.771	0.2423	Valid
Desentralisasi	DSR1	0.877	0.2423	Valid
	DSR2	0.901	0.2423	Valid
	DSR3	0.899	0.2423	Valid
	DSR4	0.88	0.2423	Valid
Kinerja Instansi Pemerintah	KIP1	0.811	0.2423	Valid
	KIP2	0.794	0.2423	Valid
	KIP3	0.826	0.2423	Valid
	KIP4	0.869	0.2423	Valid
	KIP5	0.883	0.2423	Valid
	KIP6	0.837	0.2423	Valid
	KIP7	0.699	0.2423	Valid
	KIP8	0.611	0.2423	Valid

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Dalam tabel 2 uji validitas mengindikasikan bahwa seluruh pernyataan dibuktikan valid karena nilai rhitung > rtabel. Nilai rtabel diperoleh melalui rumus *degree of freedom* (df) = n-2,  $\alpha = 5\%$  maka perhitungannya  $66 - 2 = 64$ . Nilai rtabel df = 64,  $\alpha = 5\% = 64$  ialah 0,2423. Maka dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini valid.

**Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur variabel dalam suatu penelitian melalui kuesioner. Kuesioner dapat dinyatakan *reliable* apabila jawaban responden dari awal hingga akhir konsisten. Menurut Ghazali (2016) apabila *cronbach alpha* > 0,60 maka dapat dikatakan

*reliable*, dan sebaliknya jika *cronbach alpha* < 0,60 maka dapat dikatakan tidak *reliable*. Berikut adalah hasil uji reliabilitas dari variabel-variabel yang diteliti :

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Nama Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Reliable</i>	N of items	Keterangan
Ketepatan Sasaran Anggaran	0.840	0,60	7	<i>Reliabel</i>
Partisipasi Penyusunan Anggaran	0.789	0,60	5	<i>Reliabel</i>
Desentralisasi	0.911	0,60	4	<i>Reliabel</i>
Kinerja Instansi Pemerintah	0.914	0,60	8	<i>Reliabel</i>

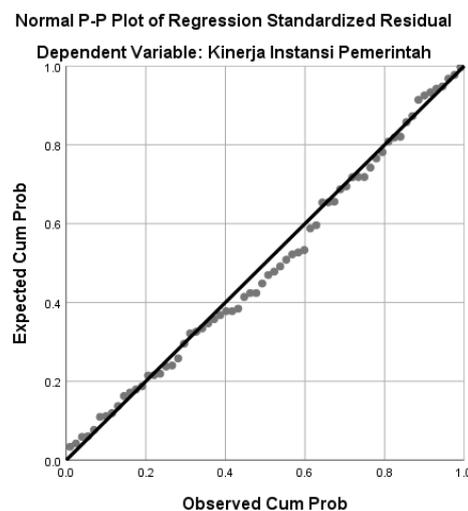
Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan output uji reliabilitas di atas dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel, diketahui bahwa masing – masing variabel baik variabel independen dan variabel dependen memiliki angka *Cronbach's Alpha* yang lebih besar dari nilai minimal *Cronbach's Alpha* 0,6. Yang dimana pada variabel ketepatan sasaran anggaran *Cronbach's Alpha* sebesar 0.840, pada variabel partisipasi penyusunan anggaran *Cronbach's Alpha* sebesar 0.789, pada variabel desentralisasi *Cronbach's Alpha* sebesar 0.911, pada variabel kinerja instansi pemerintah *Cronbach's Alpha* sebesar 0.914, sehingga dapat disimpulkan bahwa indikator pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan reliabel atau handal karena seluruh variabel mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan menguji apakah dalam regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Untuk mengetahui apakah data tersebut berdistribusi normal, dapat diuji dengan pendekatan grafis yaitu dengan grafik Normal *P-P Plot of regression standart*, dengan pengujian ini diisyaratkan bahwa distribusi data penelitian harus mengikuti garis diagonal antara 0 dan pertemuan sumbu X dan Y. Berikut adalah gambar 2 hasil grafik normalitas



**Gambar 2**

**Grafik Normal *P-P Plot f* Regresion Standardized Residual**

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan gambar 2 diatas dapat disimpulkan bahwa titik-titik yang ada pada gambar terlihat menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Maka analisis grafik tersebut menunjukkan pola distribusi normal, sehingga model regresi memenuhi asumsi normalitas dan layak dipakai.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Kolmogorov Smirnov**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		66
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.15485727
Most Extreme Differences	Absolute	.072
	Positive	.072
	Negative	-.040
Test Statistic		.072
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c,d</sup>

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan nilai dari signifikansi  $0,2 > 0,05$  maka model regresi telah terdistribusi dengan baik dan secara normal sehingga data tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dapat dilihat dari model regresi dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Ukuran ini memberikan petunjuk bahwa setiap variabel independen akan dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *cut off* yang sering digunakan adalah nilai *tolerance* 0,10 sama dengan nilai VIF diatas 10. Jika nilai *tolerance*  $> 0,10$  atau nilai VIF  $< 10$  maka dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi multikolinieritas antara variabel independen yang terdapat dalam model regresi. Berikut adalah hasil uji multikolinieritas.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel	Collinearity Statistics		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
KSA	0,717	1,395	Tidak Terjadi Multikolinieritas
PPA	0,611	1,636	Tidak Terjadi Multikolinieritas
DSR	0,748	1,336	Tidak Terjadi Multikolinieritas

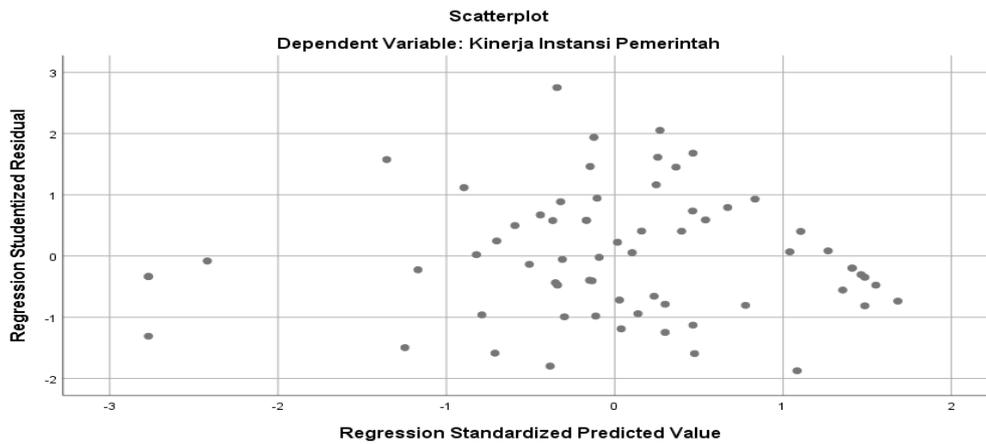
Dependent Variabel : KIP

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan data diatas mendapatkan hasil perhitungan uji multikolinieritas dari nilai VIF pada variabel independen ketepatan sasaran anggaran sebesar 1,395. Pada variabel independen partisipasi penyusunan anggaran sebesar 1,636. Pada variabel independen desentralisasi sebesar 1,336. Dan pada nilai *tolerance* variabel independen ketepatan sasaran anggaran sebesar 0,717. Pada variabel independen partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,611. Pada variabel independen desentralisasi sebesar 0,748. Sehingga dapat disimpulkan bahwasemua variabel independen memiliki nilai *tolerance*  $> 0,10$  serta nilai VIF  $< 10$  maka model regresi dinyatakan baik karena tidak terjadi gejala multikolinieritas.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji terjadinya ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya dalam model regresi. Untuk mengetahui ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan mengamati pola yang terbentuk pada grafik *scatterplot*. kriteria uji heteroskedastisitas yaitu jika terdapat pola seperti titik yang membentuk pola secara teratur baik itu bergelombang, melebar lalu menyempit yang tersebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y yang mempunyai arti telah terjadi heteroskedastisitas yang terdapat pada model regresi, dan sebaliknya. Berikut gambar yang dipergunakan untuk melihat ada atau tidaknya heteroskedastisitas :



**Gambar 3**  
Uji Heteroskedastisitas  
Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan gambar grafik uji heteroskedastisitas diatas menunjukkan bahwa pola penyebaran titik-titik tidak beraturan dan titik-titik tersebut menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Sehingga data pada model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas atau dapat disebut homokedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Dalam penelitian ini analisis linier berganda digunakan untuk menguji besarnya pengaruh variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari Ketepatan Sasaran Anggaran, Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Desentralisasi . sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini yaitu Kinerja Instansi Pemerintah. Berikut adalah hasil dari analisis linier berganda yang tersaji pada tabel dibawah ini :

**Tabel 6**  
Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda

		Coefficients <sup>a</sup>				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	Coefficient Model	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-6.213	2.702		-2.300	.025
	KSA	.277	.080	.236	3.478	.001
	PPA	1.153	.153	.554	7.537	.000
	DSR	.463	.105	.294	4.430	.000

a. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Dari data tabel 6 diatas dapat dirumuskan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$KIP = a + \beta_1 KSA + \beta_2 PPA + \beta_3 DSR + \epsilon$$

$$KIP = -6.213 + 0,277 KSA + 1,153 PPA + 0,463 DSR + \epsilon$$

Berdasarkan persamaan regresi diatas, dapat dijelaskan sebagai berikut : 1) Nilai konstanta (a) sebesar -6.213 artinya, apabila variabel independen yaitu ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi dianggap konstan atau sama dengan 0, maka variabel independen berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah. 2) Koefisien Ketepatan Sasaran Anggaran, Hasil dari uji analisis regresi linier berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien ketepatan sasaran anggaran sebesar 0,277 sehingga dapat diartikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah. 3) Koefisien Partisipasi Penyusunan Anggaran, Hasil dari uji analisis regresi linier berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien partisipasi penyusunan anggaran sebesar 1,153 sehingga dapat diartikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah. 4) Koefisien Desentralisasi Hasil dari uji analisis regresi linier berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien desentralisasi sebesar 0,463 sehingga dapat diartikan bahwa perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

**Uji Kelayakan Model (Uji F)**

Menurut Ghozali (2016) uji F digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Uji F menunjukkan apakah variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen. Kriteria pengujuannya sebagai berikut :

- a. Jika nilai signifikan < 0,05 maka variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen.
- b. Jika nilai signifikan > 0,05 maka variabel independen secara simultan tidak mempengaruhi variabel dependen.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji F**

Model	ANOVA <sup>a</sup>					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	1170.436	3	390.145	80.143	.000 <sup>b</sup>
	Residual	301.822	62	4.868		
	Total	1472.258	65			

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan Tabel hasil uji kelayakan modal (Uji F), diperoleh nilai signifikansi pada uji F sebesar 0,000 kurang dari 0,05. Hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa Variabel independen yaitu Desentralisasi, Ketepatan Sasaran Anggaran , Partisipasi Penyusunan Anggaran secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Instansi Pemerintah atau hasil uji F dapat diartikan model regresi berganda sudah layak digunakan.

**Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Menurut Ghozali (2018) uji koefisien determinasi dilakukan untuk mengukur kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai dari koefisien determinasi adalah nol dan satu. Jika nilai koefisien determinasi yang diperoleh mendekati angka 0 maka semakin lemah pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Namun apabila nilai koefisien determinasi yang diperoleh mendekati angka 1 maka semakin kuat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut adalah hasil uji koefisien determinasi yang tersaji pada tabel dibawah ini :

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.892 <sup>a</sup>	.795	.785	2.206	

a. Predictors: (Constant), Desentralisasi, Ketepatan Sasaran Anggaran, Partisipasi Penyusunan Anggaran

b. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) pada tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi *adjusted R square* sebesar 0,785 atau 78,5% . maka dapat diambil kesimpulan bahwa variabel dependen yaitu kinerja instansi pemerintah dipengaruhi oleh variabel independen yaitu kinerja instansi pemerintah, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi sebesar 0,785 atau 78,5% sedangkan sisanya 0,215 atau 21,5% dipengaruhi variabel lain diluar model. Nilai R<sup>2</sup> mendekati angka 1, yang artinya variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

### Uji Hipotesis (Uji t)

Menurut Ghozali (2016) uji hipotesis (uji t) pada dasarnya digunakan untuk mengetahui seberapa jauh variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Uji t dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan r tabel, dimana nilai t untuk tingkat signifikannya adalah 0,05. Berikut cara pengujian hipotesis :

a. Jika angka probabilitas signifikan < 0,05 maka hipotesis diterima ,yang artinya bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

b. Jika angka probabilitas signifikan > 0,05 maka hipotesis ditolak , yang artinya bahwa variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

**Tabel 9**  
**Hasil Uji t**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Coefficient Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-6.213	2.702		-2.300	.025
KSA	.277	.080	.236	3.478	.001
PPA	1.153	.153	.554	7.537	.000
DSR	.463	.105	.294	4.430	.000

a. Dependent Variable: Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber : Data sekunder diolah, 2023

Berdasarkan hasil Uji t pada tabel 9 diatas, maka dapat disimpulkan : 1) Variabel ketepatan sasaran anggaran berpengaruh dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut dapat dilihat dari variabel ketepatan sasaran anggaran yang memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar -2.300 dengan signifikansi sebesar  $0,001 < 0,05$  maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan ketepatan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. 2) Variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut dapat dilihat dari variabel partisipasi penyusunan anggaran yang memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3.478 dengan signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. 3) Variabel desentralisasi berpengaruh dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Hal tersebut

dapat dilihat dari variabel desentralisasi yang memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 7.537 dengan signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Ketepatan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah**

Penelitian ini dilaksanakan yang bertujuan untuk menguji pengaruh ketepatan sasaran anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah yang pada penelitian ini berobjek pada 22 organisasi perangkat daerah atau dinas kota Surabaya. Berdasarkan hasil Uji t atau uji parsial variabel ketepatan sasaran anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah dapat diketahui nilai  $t$  hitung 3,478 dengan nilai signifikan  $0,001 < 0,05$  yang berarti hipotesis satu yang menyatakan pengaruh ketepatan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah kota Surabaya diterima.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Samsiyah *et al.*, (2020) dengan judul pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan kompetensi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan bahwa hasil kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada organisasi perangkat daerah kabupaten Sragen yang dimana Kejelasan sasaran anggaran pemerintah yang dibuat harus sesuai dengan sasaran dan tujuan dari anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran yang apabila ditetapkan tidak sesuai dengan tujuan dan sasaran yang tidak jelas maka akan menyebabkan permasalahan. Kejelasan sasaran anggaran dapat memberikan manfaat yang baik bagi instansi pemerintah dalam meningkatkan kepercayaan di kalangan masyarakat. Dengan adanya ketepatan sasaran anggaran maka aparat dapat menentukan target dalam mencapai anggaran sehingga apa yang telah ditargetkan pada awalnya dapat direalisasikan dengan baik.

### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 9 yang dilakukan oleh variabel partisipasi penyusunan anggaran membuktikan bahwa  $t$  hitung sebesar 7,537 dengan nilai signifikan  $0,000 < 0,05$  dan hasil uji regresi berganda membuktikan koefisien sebesar 1,153. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Partisipasi penyusunan anggaran yang memiliki suatu tujuan atau sasaran yang direncanakan secara keterlibatan disetujui, sehingga para penyusun akan bertanggung jawab dan memiliki rasa yang mendalam untuk mencapainya. Dengan adanya pegawai yang turut serta dalam proses penyusunan anggaran, para pegawai akan menganggap puas, produktif, dan dihormati oleh suatu organisasi, dengan begitu partisipasi anggaran dapat melatih perilaku karyawan dan rasa memiliki terhadap organisasi dan juga meningkatkan pengaruh motivasional kepada tujuan anggaran. Hal ini dapat dilihat bahwa semakin baik ketepatan anggaran dan pengendalian manajerial sektor publik, maka semakin baik akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Heski *et al.*, (2017) dengan judul pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial (studi empiris pada SKPD Kabupaten Magelang). Partisipasi penyusunan anggaran ketika pegawai dilibatkan dalam penyusunan anggaran, pegawai akan merasa aspirasi dan kedudukannya sebagai pegawai merasa lebih dihargai maka secara tidak langsung kinerja pegawai akan semakin baik pula.

### **Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 9 yang dilakukan oleh variabel desentralisasi membuktikan bahwa  $t$  hitung sebesar 4,430 dengan nilai signifikan  $0,000 < 0,05$  dan hasil uji regresi berganda membuktikan koefisien sebesar 0,463. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel desentralisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Desentralisasi berdampak terhadap kinerja manajerial. Dengan adanya otonomi daerah, wewenang dan tanggung jawab dalam penyelenggaraan urusan pemerintah, pembangunan dan pelayanan masyarakat semakin baik. Hal ini memastikan bahwa dengan adanya pelimpahan wewenang dan tanggung jawab pelaksanaan kegiatan yang terdesentralisasi akan lebih meningkatkan kinerja manajerial pada suatu organisasi.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan Ernawilis (2015). Dengan judul Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi Kab. Kuantan Singingi. Yang menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik struktur desentralisasi maka akan semakin baik kualitas dari kinerja aparat pemerintah daerah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan dari penelitian yang telah dilakukan penelitian ini bertujuan untuk meneliti tentang ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya. Uji analisis linier berganda digunakan untuk menguji adanya pengaruh antar variabel-variabel independen dengan variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis data yang telah diuraikan pada bab 4, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: 1) Variabel ketepatan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada 22 Dinas Kota Surabaya. yang artinya jika semakin tinggi tingkat ketepatan sasaran anggaran maka akan semakin tinggi kinerja aparat pemerintah kota. Hal ini menunjukkan bahwa ketepatan sasaran anggaran mampu mewujudkan kinerja instansi pemerintah yang baik. 2) Variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah pada 22 Dinas Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran perlu dipertahankan dan ditingkatkan lagi dalam mewujudkan kinerja instansi pemerintah Kota Surabaya dan dapat membangun kinerja instansi pemerintah yang baik. 3) Variabel desentralisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah pada 22 Dinas Kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa untuk pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi suatu organisasi maka kinerja akan semakin tinggi dan dapat membangun kinerja instansi pemerintah yang baik.

### **Saran**

Berdasarkan hasil penelitian terkait pengaruh ketepatan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja instansi pemerintah kota surabaya, maka peneliti dapat memberikan saran sebagai berikut: 1) Teknik pengambilan data sebaiknya dilakukan dengan metode lain atau wawancara kepada responden yang bersangkutan di dinas pemerintah kota surabaya yang bertujuan untuk peneliti dapat mengumpulkan data secara teliti dan jawaban yang diperoleh lebih terarah. 2) Populasi dan sampel penelitian pada peneliti selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian, sehingga hasil yang didapatkan dapat mencerminkan kondisi yang terjadi pada dinas pemerintah kota surabaya dan dapat digeneralisasikan pada semua keadaan. 3) Bagi peneliti selanjutnya jika ingin mengambil atau meneliti judul yang sama diharapkan dapat

menambahkan objek penelitian dengan menambah jumlah variabel independen yang tidak ada pada penelitian ini agar dapat mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kinerja instansi pemerintah.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Anjarwati, M. 2012. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Accounting Analysis Journal*. 1(2): 1-7.
- Anton, F. 2010. Menuju Teori Stewardship Manajemen. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas AKI Semarang* 1(2): 61-80.
- Arum. 2016. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan AKkuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial SKPD (Studi Pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Lima Puluh Kota). *JOM FEKON* 3(1): 249-263.
- Astari, P. M. 2015. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Ketepatan Sasaran Anggaran dan Pengendalian Manajerial Sektor Publik pada Akuntabilitas Kinerja SKPD. *Skripsi*. Universitas Udayana. Denpasar Bali.
- Bangun. A. 2009. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang). *Tesis*. Program Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Candrakusuma, D. A., dan Jatmiko, B. 2017. Dampak komitmen organisasi, sistem pengendalian intern pemerintah, akuntabilitas publik, partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*. 24(1). 87-93.
- Dewi, Made Astari Pradnya, dan Ni Luh Supadmi. Pengaruh Ketepatan Anggaran Dan Pengendalian Manajerial Sektor Publik Pada Akuntabilitas Kinerja Skpd. *E-Jurnal Akuntansi* 12(1) : 50-63.
- Ernawilis, 2015. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi Kab. Kuantan Singingi. *JOM FEKON*. 2(2): 1-14.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- \_\_\_\_\_. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS 19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. Universitas Diponegoro. Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi 8. Cetakan ke VIII. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- \_\_\_\_\_. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Pogram IBM SPSS*. Edisi 9. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Heski, P dan Danik, T.P dan Anni, F. 2017. pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial (studi empiris pada SKPD Kabupaten Magelang). *Urecol*, 4(4), 345-352.
- Jasmiati. 2018. Intergovernmental Revenue, Ketepatan Sasaran Anggaran, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Keuangan Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar. Makassar.

- Kenis, I. 2015. American Accounting Association: Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, 54(4): 707-721.
- Mardiana, E., dan Handayani, N. 2018. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Pemoderasi Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*. 7(11): 1-20.
- Mardiasmo. 2009. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*. 2(1).
- Naipospos, H. 2015. Pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru). *JOM FEKON* 2(2): 1-15.
- Natalya, B. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Pegawai Pada Badan Pengelola Keuangan Dan Aset Daerah Kota Balikpapan. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. 13 (2), 2016 : 216 - 7743
- Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 *Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. 15 Mei 2006. Menteri Dalam Negeri. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 *Standar Akuntansi Pemerintah*. 13 Juni 2005. Lembaga Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 49. Jakarta.
- Pratiwy, S.A. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Desentralisasi terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Rauf, D.G. 2018. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Desentralisasi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Magelang). *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Magelang. Magelang.
- Samsiyah, R.D. Suharno, dan B. Widarno. 2020. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Kompetensi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*. 3(3): 180-188.
- Santoso, Budi. 2015. *Keagenan (Agency) Prinsip-Prinsip Dasar, Teori, dan Problematika Hukum Keagenan*. Bogor: Indonesia.
- Sari, M.S. dan Margaretha, Farah. Faktor Penentu Tingkat Literasi Keuangan Para Pengguna Kartu Kredit di Indonesia. *Jurnal Of Accounting and Invesment*. 16(2): 133-144.
- Sudarmanto. 2015. *Kinerja dan Pengembangan Kompetensi SDM*. Edisi 3. Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- \_\_\_\_\_. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- \_\_\_\_\_. 2016. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Suwandi, A.P. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Desentralisasi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Kota Padang). *Skripsi*. Universitas Negeri Padan. Padang.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2008 *Perubahan Kedua Atas Undang-Undang No 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah*. 28 April 2008. Lembaga Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59. Jakarta.
- \_\_\_\_\_. Nomor 7 Tahun 1999 *Pengawetan Jenis Tumbuhan dan Satwa* 27 Januari 1999. Lembaga Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 14. Jakarta.
- Wibowo, A. P., dan Nur, H. 2017. Faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah kota surabaya. *Jurnal Ilmu Riset dan Akuntansi*. 6(7): 1-23.

- Wuryaningrum, A. 2007. Pengaruh Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Individu Dengan Kepercayaan Dan Kompleksitas Sistem Sebagai Moderating Variable. *Skripsi*. Universitas Brawijaya. Malang.
- Yuhertiana, I., 2011. Budgetary Slack Dalam Akuntansi Keperilakuan Sektor Publik. *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Zoelisty, C. dan Adityawarman. 2014. Amanah Sebagai Konsep Pengendalian Internal Pada Pelaporan Keuangan Masjid (Studi Kasus Pada Masjid di Lingkungan Universitas Diponegoro). *Jurnal Akuntansi* 3(3): 1-12.