

## PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, AKUNTABILITAS PUBLIK, DAN SISTEM PELAPORAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL

Sari Prasetya Nurchasanah

sariprasetya41@gmail.com

Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research aims to determine the influence of clarity of budget targets, public accountability, and reporting system on managerial performance in the Regional Device Work Unit (SKPD) Surabaya. This research is a quantitative research. The data used in this research is the primary data. Data were collected through questionnaires that distributed to respondents. This research is a survey research with two person financial department respondents. The questionnaires were distributed with total 56 questionnaires. Number of questionnaires returned as many as 48 questionnaires. The sampling technique used in this research is purposive sampling. The results of this research indicates that (1) The clarity of budget targets has a positive influence on managerial performance, meaning that a clear budget target will make it easier to account for the success. Organizational performance is considered financially good if the target budget is prepared in accordance with the objectives achieved. (2) Public accountability has a positive influence on managerial performance, meaning that with the existence of public accountability, the community will know the implementation of the activities undertaken so as to strive to improve the performance as possible. (3) Reporting system has a positive influence on managerial performance, meaning that the reporting system can provide information in reaching the established budget and measure the performance undertaken.*

*Keywords: clarity of budget targets, public accountability, reporting systems, managerial performance*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Penelitian ini merupakan penelitian survey dengan responden bagian keuangan dua orang tiap instansi. Kuesioner yang disebar berjumlah 56 kuesioner. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 48 kuesioner. Teknik pengambilan sampel yang digunakan di dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, artinya adanya sasaran anggaran yang jelas akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan. Kinerja organisasi dinilai baik secara finansial apabila target anggaran yang disusun sesuai dengan sasaran yang dicapai. (2) Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, artinya dengan adanya akuntabilitas publik, masyarakat akan mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dilakukan sehingga berusaha untuk meningkatkan kinerja sebaik mungkin. (3) Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, artinya sistem pelaporan dapat memberikan informasi dalam mencapai anggaran yang telah ditetapkan dan mengukur kinerja yang dilaksanakan.

**Kata Kunci:** kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, sistem pelaporan, kinerja manajerial

### PENDAHULUAN

Adanya perkembangan paradigma di pemerintahan, di berbagai negara termasuk Indonesia yang bergeser dan berproses dari pemerintah formal (*ruling government*), menuju kearah pemerintahan yang baik (*good governance government*) serta penciptaan administrasi pemerintah yang berguna, berdaya guna, dan berkeadilan telah membuka kesadaran masyarakat, terutama aparat pemerintah untuk senantiasa tanggap akan tuntutan masyarakat, dengan berupaya memberikan pelayanan yang transparan dan akuntabilitas.

Otonomi daerah pada dasarnya diarahkan untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Berlakunya otonomi daerah membawa konsekuensi bagi pemerintah daerah dalam pertanggungjawaban atas kinerja dan pengalokasian dana secara baik dan transparan, sehingga akan berakibat baik pada pembangunan daerah. Organisasi sektor publik, pemerintah daerah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk selalu tanggap dengan lingkungannya. Tuntutan yang semakin tinggi diajukan terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara negara atas kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka.

Menurut Mahoney *et al.* (1963) (dalam Putra 2013), kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan. Kinerja manajerial satuan perangkat daerah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah

Terdapat banyak faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial SKPD, diantaranya kejelasan sasaran anggaran dan sistem pelaporan. Ketidakefektifan penggunaan anggaran, inefisiensi dan *private inurement* (penggunaan dana untuk kepentingan pribadi) merupakan tiga permasalahan dalam penyusunan anggaran yang dapat dikatakan serius, karena mempengaruhi dalam hal pengambilan keputusan. Minimnya kebijakan yang mendukung tepatnya sasaran anggaran dan tidak terdapat daya saing seperti di sektor privat yang mampu meningkatkan efisiensi anggaran pada sektor publik merupakan akar masalah yang menyebabkan terjadinya hal tersebut. Selain itu tidak adanya tolak ukur yang menjadi titik keberhasilan pemerintah daerah dalam mengemban tugasnya. Oleh karena itu, sulit untuk mengukur tingkat keberhasilan pemerintah daerah.

Ketidajelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang, dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini akan menyebabkan pelaksana anggaran termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan Kenis (1979) (dalam Putra, 2013). Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran maka tingkat kinerja dapat tercapai. Adanya sasaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran akan membantu aparatur pemerintah daerah dalam meningkatkan kinerja yang diharapkan.

Sistem pelaporan diperlukan untuk memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban. Laporan Kinerja merupakan bentuk akuntabilitas dari pelaksanaan tugas dan fungsi yang dipercayakan kepada setiap instansi pemerintah atas penggunaan anggaran. Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan.

Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Selain itu, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Akuntabilitas publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik. Prinsip akuntabilitas berkaitan erat dengan pertanggungjawaban terhadap efektivitas kegiatan dalam pencapaian sasaran atau target kebijakan ataupun program yang telah ditetapkan.

Hal ini menunjukkan betapa pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas publik dengan masyarakat, masyarakat juga mengetahui anggaran dan pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan jadi pemerintah daerah pun akan berusaha lebih baik lagi dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi oleh masyarakat.

Perbedaan penelitian ini dengan peneliti lainnya terletak pada waktu, tempat serta variabel independen yang digunakan. Berdasarkan kondisi yang telah dijelaskan diatas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali tentang Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Manajerial Pada SKPD Kota Surabaya.

## TINJAUAN TEORITIS

### **Teori Agency (Agency Theory)**

Teori agensi dalam proses penganggaran sektor publik berbeda dengan sektor swasta. Pada sektor publik bertujuan memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat dan berkaitan dengan praktek pelaporan kinerja, pemerintah yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi kinerja yang bermanfaat bagi para pengguna informasi yang bertindak sebagai *principal* dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, ataupun politik. Teori agensi mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (prinsipal) menyewa orang lain (agen) dalam melakukan beberapa jasa yang digunakan untuk kepentingan mereka dan mendelegasikan tugas yang diberikan kepada agen dimana agen tidak dalam kepentingan memaksimalkan kesejahteraan prinsipal, tetapi mempunyai kecenderungan mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemilik. Teori agensi menjelaskan bahwa insentif memiliki peran penting dalam memotivasi dan mengontrol kinerja individu karena individu memiliki kepentingan untuk meningkatkan kesejahtraannya. Rencana insentif dapat didasarkan pada kinerja dalam tahun berjalan (jangka pendek) dan pencapaian jangka panjang. Jenis-jenis insentif secara ringkas adalah penghargaan keuangan, seperti: kemungkinan promosi, peningkatan tanggung jawab, peningkatan otonomi, kondisi geografis yang baik dan pengakuan.

### **Kinerja Manajerial**

Peningkatan kinerja sektor publik merupakan hal yang bersifat komprehensif, dimana setiap SKPD pengguna anggaran (badan/dinas/biro/kantor) akan menghasilkan tingkat kinerja yang berbeda-beda sesuai dengan kemampuan dan rasa tanggung jawab yang mereka miliki. Semakin baik tingkat pengelolaan keuangan oleh pengguna anggaran maka akan semakin tinggi tingkat kinerja SKPD.

Kinerja manajerial merupakan hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, dan pengawasan. Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini yakni kinerja kepala dinas, kepala bidang, kepala bagian, kepala seksi, dan kepala sub bidang, kepala sub bagian, kepala sub seksi. Dalam kegiatan manajerial yang mencakup perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan, pertanggungjawaban, pembinaan dan pengawasan.

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara efektif dan efisien. Selain itu, anggaran juga merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran

anggaran. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggarannya. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan anggaran yang ingin dicapai organisasi. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian tersebut. Menurut Kenis (1979) (dalam Putra, 2013), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melakukannya. Pelaksana anggaran memberikan realisasi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap pegawai terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas. Kenis juga menyatakan bahwa anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya dan pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, sisi lain anggaran juga merupakan alat bagi manajerial SKPD untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja dan memotivasi bawahannya.

### **Akuntabilitas Publik**

Akuntansi sektor publik menjelaskan bahwa aspek akuntabilitas publik merupakan salah satu dari tiga aspek yang tercakup dalam anggaran sektor publik. Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Mardiasmo (2002) dalam bukunya menyebutkan akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

### **Sistem Pelaporan**

Sistem pelaporan adalah laporan yang menggambarkan mengenai penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil untuk mengoreksi variansi yang tidak menguntungkan dan waktu yang dibutuhkan agar tindakan koreksi lebih efektif (Hidayatullah dan Herdjiono, 2015). Sistem Pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Pelaporan kinerja merupakan refleksi kewajiban untuk mempresentasikan dan melaporkan kinerja semua aktivitas serta sumber daya yang harus dipertanggungjawabkan. Pelaporan ini merupakan wujud dari proses akuntabilitas kinerja. Setiap instansi pemerintah berkewajiban untuk menyiapkan, menyusun, dan melaporkan laporan keuangan secara tertulis, periodik dan melembaga. Laporan keuangan instansi pemerintah merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh instansi pemerintah. Pelaporan kinerja dimaksudkan untuk mengkomunikasikan pencapaian kinerja instansi pemerintah satu tahun anggaran yang dikaitkan dengan proses pencapaian tujuan dan sasaran pemerintah.

## Perumusan Hipotesis

### Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi, sehingga semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran pemerintah daerah akan berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja pemerintah daerah.

Penelitian tersebut juga didukung oleh Mbon (2014) dimana kejelasan sasaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah. Selain itu sejalan pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra (2013) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang.

H<sub>1</sub> : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD Kota Surabaya

### Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial

Akuntabilitas dalam arti sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggung jawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggung jawab. Dalam pengertian luas akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktifitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Menurut penelitian Garnita (2008) (dalam Susilowati dan Safitri, 2016) menyatakan bahwa dengan adanya penerapan dan pelaksanaan pertanggungjawaban mengenai sumber – sumber dan penggunaan dana, serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan telah dilaksanakan sesuai dengan yang diharapkan, maka kualitas kinerja aparat pemerintah akan baik. Putra (2013) dalam hasil penelitiannya menyebutkan bahwa, terdapat hubungan yang signifikan positif antara akuntabilitas publik dengan kinerja manajerial SKPD kota Padang.

H<sub>2</sub> : Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD Kota Surabaya

### Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Kinerja Manajerial

Pemerintahan daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara aktual, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Laporan keuangan perusahaan daerah pemerintah daerah dituntut agar memiliki sistem informasi akuntansi yang andal. Jika sistem informasi akuntansi yang dimiliki pemerintah daerah masih lemah, maka kualitas informasi akuntansi yang dihasilkan sistem tersebut dapat menyesatkan bagi yang berkepentingan terutama dalam hal pengambilan keputusan.

Penelitian yang dilakukan oleh Efrizar (2017) menyimpulkan hasil bahwa sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

H<sub>3</sub> : Sistem pelaporan berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja SKPD Kota Surabaya

## METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yang diukur dengan skala *Likert*, yaitu penelitian yang di analisis secara umum menggunakan data yang diukur dalam suatu skala numerik (angka) yang diuji menggunakan analisis statistik.

Populasi penelitian merupakan obyek atau subyek yang berada pada suatu wilayah dan memenuhi syarat-syarat tertentu berkaitan dengan masalah penelitian. Obyek penelitian ini yaitu pegawai Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel yaitu menggunakan metode *purposive sampling*. *Purposive sampling* digunakan karena informasi yang diambil berasal dari sumber yang sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti. Sampel yaitu sebagian dari subyek yang berada dalam populasi yang akan diteliti mampu mewakili populasinya. Dalam penelitian ini yang menjadi satuan penelitian (populasi) yaitu 28 SKPD yang ada di kota Surabaya. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/Badan/Kantor di SKPD Kota Surabaya dan Kepala Sub Bagian Keuangan/ Kepala Sub Bagian Perencanaan Dinas/Badan/Kantor di SKPD Kota Surabaya.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian adalah metode survei dengan menyebarkan kuesioner. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pernyataan atau pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya. Kuesioner penelitian ini diberikan secara langsung kepada kepala dinas, kepala sub bagian yang berada di SKPD Kota Surabaya

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### **Variabel Independen**

##### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian tersebut. Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert dengan indikator yang diadopsi dari Putra (2013).

##### **Akuntabilitas Publik**

Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert dengan indikator yang diadopsi dari Putra (2013).

#### **Sistem Pelaporan**

Sistem pelaporan adalah laporan yang menggambarkan mengenai penyebab terjadinya penyimpangan, tindakan yang diambil untuk mengoreksi variansi yang tidak menguntungkan dan waktu yang dibutuhkan agar tindakan koreksi lebih efektif. Variabel sistem pelaporan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan Netty (2011) (dalam Hidayatullah dan Herdjiono, 2015).

#### **Variabel Dependen**

##### **Kinerja Manajerial**

Kinerja manajerial merupakan hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, dan pengawasan. Variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen self rating yang dikembangkan oleh Mahoney (1963) (dalam Putra, 2013).

## Teknik Analisis Data

### Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran umum atau deskripsi data yang dapat dilihat melalui nilai minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi dari masing-masing variabel yang terlibat dalam penelitian. Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu nilai rata-rata (mean), standar deviasi, nilai maksimum dan nilai minimum.

### Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Validitas item-item pertanyaan kuesioner dapat diukur dengan melakukan korelasi antara skor item pertanyaan dengan total skor variabel atau konstruk. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas  $<0,01$  atau  $<0,05$  berarti angka probabilitas tersebut signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid.

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha*  $> 0,60$ . Semakin nilai *alphanya* mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya untuk masing-masing variabel.

### Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas ini adalah pengujian yang bertujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel independen dan dependen mempunyai distribusi normal atau tidak. Data dikatakan normal jika variabel yang dianalisis memiliki tingkat signifikansi lebih besar dari 0,05. Metode lain untuk melihat normalitas yaitu dengan analisis grafik. Jika data (titik) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal berarti menunjukkan pola distribusi normal.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas.

Uji multikolinearitas pada model penelitian menghasilkan nilai *tolerance* dan VIF untuk masing-masing variabel independen. Apabila nilai *tolerance* variabel independen  $> 0,1$  dan VIF  $< 10$  artinya terdapat multikolinearitas yang tinggi antara variabel independen yang satu dengan yang lainnya.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda untuk mengukur pengaruh antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Analisis ini dipakai dalam penelitian ini karena dapat menerangkan ketergantungan suatu variabel dengan satu atau lebih variabel independen. Berikut persamaan model regresi linier berganda yang digunakan:

$$KM = a + \beta_1.KSA + \beta_2.AK + \beta_3.SP + \epsilon$$

Keterangan :

KM	= Kinerja Manajerial
a	= Konstanta
$\varepsilon$	= Standar error
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisien Regresi
KSA	= Kejelasan Sasaran Anggaran
AK	= Akuntabilitas Publik
SP	= Sistem Pelaporan

### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi menunjukkan seberapa besar variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel Independen koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol sampai satu ( $0 < R^2 < 1$ ). Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F dilakukan untuk melihat pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai Fhitung dengan Ftabel. Uji ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Jika F hitung  $<$  F tabel, maka  $H_0$  diterima atau variabel bebas tidak memiliki pengaruh terhadap variabel terikat dan jika F hitung  $>$  F tabel, maka  $H_1$  diterima. Probability sebesar 5% ( $\alpha = 0,05$ ) digunakan untuk mengetahui signifikan atau tidak pengaruh secara bersama-sama variabel bebas terhadap variabel terikat. Adapun ketentuannya adalah jika sig  $>$   $\alpha$  (0,05), maka  $H_0$  diterima  $H_1$  ditolak dan jika sig  $<$   $\alpha$  (0,05), maka  $H_0$  ditolak  $H_1$  diterima.

### Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji variabel independen terhadap dependen. Jika nilai signifikan  $t > 0,05$  maka hipotesis ditolak. Ini berarti secara parsial variabel independen tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikansi  $t \leq 0,05$  maka hipotesis diterima. Ini berarti secara parsial variabel independen mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Organisasi Perangkat Daerah di Kota Surabaya terdiri dari: Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, 21 Dinas, dan 4 Lembaga Teknis.

### Teknik Analisis Data

#### Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 1  
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kejelasan Sasaran Anggaran	48	25	35	30,40	3,181
Akuntabilitas Publik	48	32	45	40,33	3,211
Sistem Pelaporan	48	10	15	12,83	1,209
Kinerja Manajerial	48	52	76	65,58	5,230
Valid N (listwise)	48				

Sumber: Data primer diolah, 2018



Berdasarkan pengujian statistik deskriptif pada tabel 1 menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki responden (N) sebanyak 48, mempunyai nilai minimum 25, nilai maximum 35, dan nilai rata-rata (mean) 30,40. Variabel akuntabilitas publik mempunyai nilai minimum 32, nilai maximum 45, dan nilai rata-rata 40,33. Variabel sistem pelaporan mempunyai nilai minimum 10, nilai maximum 15, dan nilai rata-rata 12,83. Variabel kinerja manajerial mempunyai nilai minimum 52, nilai maximum 76, dan nilai rata-rata 65,58.

### Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas**

Variabel	Item Pertanyaan	Keputusan	
Kejelasan Sasaran Anggaran	KSA1	Valid	
	KSA2	Valid	
	KSA3	Valid	
	KSA4	Valid	
	KSA5	Valid	
	KSA6	Valid	
	KSA7	Valid	
Akuntabilitas Publik	AP1	Valid	
	AP2	Valid	
	AP3	Valid	
	AP4	Valid	
	AP5	Valid	
	AP6	Valid	
Sistem Pelaporan	AP7	Valid	
	AP8	Valid	
	AP9	Valid	
	SP1	Valid	
	SP2	Valid	
	SP3	Valid	
	Kinerja Manajerial	KM1	Valid
		KM2	Valid
		KM3	Valid
KM4		Valid	
KM5		Valid	
KM6		Valid	
KM7		Valid	
KM8		Valid	
KM9		Valid	

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan tabel 2 dapat diketahui bahwa seluruh item pertanyaan mengenai variabel kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, sistem pelaporan dan kinerja manajerial yang berjumlah 30 item dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan (valid) dan dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Reliabilitas

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

Variabel	Cronbach's Alpha (a)	Koefisien alpha	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,780	0,60	Reliabel
Akuntabilitas Publik	0,746	0,60	Reliabel
Sistem Pelaporan	0,782	0,60	Reliabel
Kinerja Manajerial	0,646	0,60	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan tabel 3, dapat diketahui hasil uji tersebut terlihat nilai *cronbach's alpha* dari seluruh variabel dalam penelitian ini > 0,60 sehingga item pertanyaan dari seluruh variabel seluruhnya reliabel dan dapat digunakan dalam penelitian.

**Uji Asumsi Klasik**  
**Uji Normalitas**

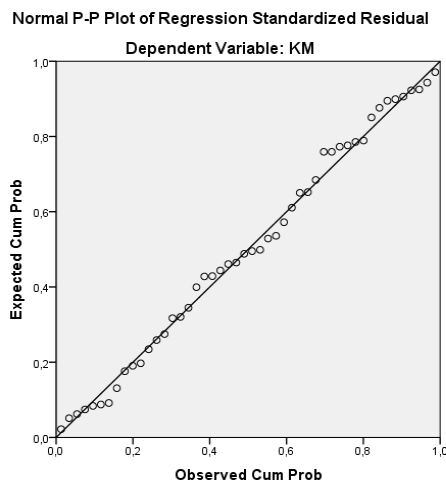
**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas**  
**One Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		48
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	3,87319013
Most Extreme Differences	Absolute	,079
	Positive	,061
	Negative	-,079
Test Statistic		,079
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 <sup>c,d</sup>

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan tabel 4 disimpulkan bahwa distribusi data dinyatakan normal meskipun memiliki nilai yang sangat rendah pada *Asymp. Sig. ( 2-tailed)* yaitu sebesar 0,200. Dalam hal ini menjelaskan bahwa *Asymp. Sig (0,200) > alpha (0,05)* sehingga dinyatakan telah memenuhi asumsi normalitas.

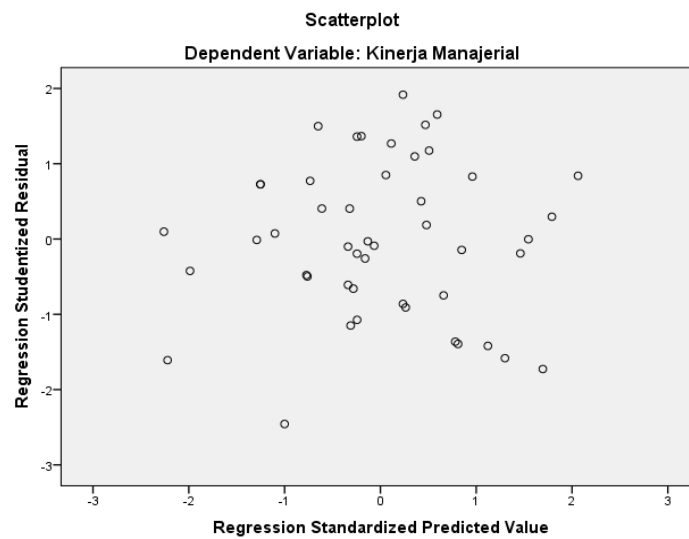


Sumber: data primer diolah

**Gambar 1**  
**Uji Normal P-P Plot**

Berdasarkan gambar 1, grafik di atas dapat disimpulkan bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi normalitas.

### Uji Heteroskedastisitas



Sumber: data primer diolah

Gambar 2

Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan gambar 2 dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas dan titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Uji Multikolinieritas

Tabel 5  
Hasil Uji Multikolinieritas  
Coefficients

Model	Collinearity Statistic	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Kejelasan Sasaran Anggaran	,839	1,193
Akuntabilitas Publik	,806	1,241
Sistem Pelaporan	,759	1,317

Sumber: Data primer diolah, 2018

Dari tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai VIF untuk variabel kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan memiliki nilai VIF lebih dari 1 dan kurang dari 10, serta nilai tolerance kurang dari 1. Dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas sehingga baik dan dapat digunakan dalam penelitian ini.

## Analisis Regresi Linier Berganda

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

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error		
(Constant)	14,582	8,572	1,701	,096
KSA	,431		2,148	,037
AP	,529		2,611	,012
SP	1,292		2,331	,024

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan tabel 6, maka persamaan regresi yang didapat adalah:

$$KM = 14,582 + 0,431KSA + 0,529AP + 1,292SP + \varepsilon$$

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

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Determinasi (R<sup>2</sup>)**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,672 <sup>a</sup>	,452	,414	4,00305

a. Predictors: (Constant), SP, KSA, AP

b. Dependent Variable: KM

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berdasarkan pada tabel 7 dapat dilihat bahwa besarnya koefisien determinasi yang ditunjukkan pada nilai *adjusted R square* pada penelitian ini sebesar 0,414 atau 41,4%. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel kejelasan sasaran /anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan adalah sebesar 41,4% sedangkan 58,6% (100% - 41,4%) ditentukan oleh faktor lain di luar variabel yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

## Uji Kelayakan Model (Uji F)

**Tabel 8**  
**Hasil Uji F**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	580,591	3	193,530	12,077	,000 <sup>b</sup>
	Residual	705,075	44	16,024		
	Total	1285,667	47			

a. Dependent Variable: KM

b. Predictors: (Constant), SP, KSA, AP

Sumber: Data primer diolah, 2018

Dari tabel 8 diperoleh nilai F hitung bernilai positif sebesar 12,077 dengan nilai probabilitas (sig) sebesar 0,000. Karena nilai sig < 0,05 maka keputusannya H1 diterima. Hal tersebut menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan sistem pelaporan secara bersamaan (simultan) mempengaruhi kinerja manajerial.

**Uji Hipotesis (Uji t)**

**Tabel 9**  
**Hasil Uji t**  
**Coefficients**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error		
(Constant)	14,582	8,572	1,701	,096
KSA	,431		2,148	,037
AP	,529		2,611	,012
SP	1,292		2,331	,024

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data primer diolah, 2018

Berikut adalah pembahasan dari hasil pengujian uji t :

Uji Hipotesis pertama, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil analisis dari tabel, dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dan t tabel. Untuk variabel kejelasan sasaran anggaran nilai t hitung adalah 2,148 dan sig adalah 0,037. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa  $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ , yaitu  $2,148 > 2,0153$ . Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien B, pada tabel koefisien B positif sebesar 0,431. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, sehingga hipotesis dalam penelitian ini diterima.

Uji Hipotesis kedua, akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil analisis dari tabel, dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dan t tabel. Untuk variabel akuntabilitas publik nilai t hitung adalah 2,311 dan sig adalah 0,012. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa  $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ , yaitu  $2,311 > 2,0153$ . Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien B, pada tabel koefisien B positif sebesar 0,529. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, sehingga hipotesis dalam penelitian ini diterima.

Uji Hipotesis ketiga, sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil analisis dari tabel, dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dan t tabel. Untuk variabel sistem pelaporan nilai t hitung adalah 2,611 dan sig adalah 0,024. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa  $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ , yaitu  $2,611 > 2,0153$ . Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien B, pada tabel koefisien B positif sebesar 1,292. Hal ini menunjukkan bahwa sistem pelaporan secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, sehingga hipotesis dalam penelitian ini diterima.

**Pembahasan**

**Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial**

Kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku pegawai. Ketidaktejelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung, dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat dicapai. Pencapaian kinerja ini akan disebabkan dengan motivasi yang tinggi akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Dengan kata lain kinerja manajerial akan dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran.

Hasil penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh penelitian sebelumnya Putra (2013) yang membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran

berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Dari hasil tersebut dapat diartikan bahwa fakta yang ditemukan dilapangan menunjukkan hubungan yang sesuai satu sama lain dimana dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka aparat dapat menentukan target dalam mencapai anggaran tersebut, dan merumuskan apa saja yang akan dilakukan sehingga apa yang telah ditargetkan pada awalnya dapat terealisasi dengan baik. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan yang oleh Solina (2014), dan Pratiwy (2013) yang menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Aziz (2011) berdasarkan hasil analisis pengaruh tidak langsung yang menunjukkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial.

### **Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial**

Akuntabilitas publik dapat meningkatkan kinerja manajerial. Dengan adanya akuntabilitas publik, masyarakat akan mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dilakukan sehingga berusaha untuk melaksanakan anggaran sebaik mungkin.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Putra (2013), bahwa akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini sesuai dengan teori yang dinyatakan oleh Mardiasmo (2002), bahwa akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban yang berarti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Hal ini menegaskan pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas kepada masyarakat, masyarakat tidak hanya bisa mengetahui anggaran, tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan sehingga pemerintah daerah bisa memberikan pertanggungjawaban atas semua kegiatan dan berusaha dengan baik dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada. Hal ini menegaskan akan pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial.

### **Pengaruh Sistem Pelaporan terhadap Kinerja Manajerial**

Sistem Pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja pemerintah dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Hal ini menegaskan akan pentingnya sistem pelaporan dalam peningkatan kinerja manajerial

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Efrizar (2017) hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian tentang kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan terhadap kinerja manajerial, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya sasaran anggaran yang jelas akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan. Kinerja organisasi dinilai baik secara finansial apabila target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai oleh pemerintah. (2) Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa proses pertanggungjawaban penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan dapat dilaporkan dan

dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat, masyarakat tidak hanya mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan sehingga pemerintah daerah berusaha dengan baik dalam meningkatkan kinerja manajerial. (3) Sistem pelaporan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan sistem pelaporan dapat memberikan informasi dalam mencapai anggaran yang telah ditetapkan dan mengukur aktivitas yang dilaksanakan sehingga akan meningkatkan kinerja manajerial.

### Saran

Berdasarkan pada pembahasan dan kesimpulan di atas, maka peneliti menyarankan bahwa: (1) Sebaiknya SKPD dalam penyusunan anggaran perlu memperhatikan kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan sistem pelaporan agar kinerja manajerial aparatur dapat terus ditingkatkan. (2) Bagi peneliti yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain seperti kualitas laporan keuangan, transparansi, desentralisasi dan lain sebagainya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Aziz, N. 2011. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Anggaran Dan Umpan Balik Terhadap Peningkatan Kinerja Manajerial Melalui Kepuasan Kerja Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Analisis Manajemen*. 5(1).
- Bangun, A. 2009. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Moderating. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Efrizar, R. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Sistem Pelaporan (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Halim, A. 2007. Akuntansi Sektor Publik. Akuntansi Keuangan Daerah, Edisi 3, Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen dan Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketujuh. Salemba Empat, Jakarta.
- Hidayattullah, A. dan I. Herdjiono. 2015. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Skpd Di Merauke. *Prosiding Seminar Nasional Universitas Musamus Merauke*. 378-379.
- Kusumaningrum, I. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Mbon, F. A. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Universitas Atma Jaya Yogyakarta. Yogyakarta.
- Nurhalimah. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah Di Pemerintah Aceh. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Syiah Kuala. Aceh.
- Putra, D. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Pratiwy, 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. Padang.

- Sari, D. P. I., N. K. Sinarwati, dan E. Sujana. 2014. Pengaruh Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Buleleng). *Jurnal Akuntansi*. Universitas Pendidikan Ganesha. Bali.
- Setiawan, E. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Susilowati, N. U. dan D. Safitri. 2016. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (SKPD Kabupaten Kampar). *Jurnal Ekonomi*. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Solina, M. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pada SKPD Kota Tanjungpinang. *Skripsi*. Universitas Maritim Raja Ali Haji. Pekanbaru.
- Yulianti, R. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kesulitan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kinerja Perangkat Daerah Kabupaten Pelalawan). *Jurnal Ekonomi*. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Yuniarti, R. 2014. Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Bengkulu. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Muhammadiyah Bengkulu. Bengkulu.