

FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH KOTA SURABAYA

Anggi Prasetyo Wibowo
anggiwibowo07@gmail.com
Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is aimed to examine the influence of public accountability, budget goal clarity, budgeting preparation participation and decentralization to the performance of local government apparatuses. This research is a quantitative research. The population is the local apparatuses working units (SKPD) in the environment of Surabaya city government. The sample collection technique has been done by using purposive sampling method. The data collection techniques has been done by using survey method. The data is the primary data in the form of questionnaires which have been issued to the respondents. The analysis method has been done by using multiple linear regression analysis and the SPSS (Statistical Product and Services Solutions) 20.0 version. The results of the research indicate that public accountability give positive influence to the performance of the local government apparatuses, budget goal clarity give positive influence to the performance of the local government apparatuses, budget preparation participation has positive influence to the performance of the local government apparatuses, and decentralization give positive influence to the performance of the local government apparatuses.

Keywords: public accountability, budget goal clarity, budgeting preparation participation, decentralization, local government apparatuses performance.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan pemerintah Kota Surabaya. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode survei. Data yang digunakan adalah data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada responden. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan alat bantu aplikasi SPSS (Statistical Product and Services Solutions) versi 20.0. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Kata Kunci: Akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi, kinerja aparat pemerintah daerah

PENDAHULUAN

Perubahan politik di Indonesia saat ini mewujudkan administrasi negara yang mampu mendukung kelancaran dan keterpaduan pelaksanaan tugas dan fungsi penyelenggara negara dan pembangunan, sehingga pemerintah memberikan kebebasan dan keleluasaan kepada pemerintah dalam penyelenggaraan pemerintah daerah melalui otonomi daerah. Otonomi daerah merupakan hak, kewenangan, dan kewajiban suatu daerah untuk mengurus dan mengatur daerahnya sendiri tanpa campur tangan pemerintah pusat sehingga daerah tersebut lebih mandiri dan pembangunan nasional menjadi lebih maju.

Dalam konteks ini, peran kebijakan pemerintah yang efektif dan efisien sangatlah penting diperlukan baik kebijakan ekonomi untuk daerah maupun kebijakan ekonomi untuk pemerintah pusat. Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah daerah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada pelayanan masyarakat, kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk senantiasa tanggap dengan lingkungannya.

Tuntutan yang semakin tinggi diajukan terhadap masyarakat terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara pemerintah atas kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka. Dengan kata lain, kinerja instansi pemerintah kini lebih banyak mendapat sorotan mengenai pertanggungjawaban yang telah dipercayakan, karena masyarakat mulai mempertanyakan manfaat yang mereka peroleh atas pelayanan instansi pemerintah. Pemerintah dituntut untuk dapat lebih transparan dan akuntabel dalam menjalankan administrasi pemerintahan khususnya yang berhubungan dengan anggaran.

Di dalam kinerja terdapat gambaran tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi suatu organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis suatu organisasi. Kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan yang sebelumnya telah ditetapkan. Untuk dapat mengetahui apakah kinerja tersebut efektif atau tidak efektif harus dilakukan penilaian terhadap anggaran.

Perencanaan dan penganggaran merupakan salah satu faktor utama yang harus diperhatikan dengan baik oleh pemerintah. Karena belum optimalnya proses perencanaan dan penganggaran yang baik mengakibatkan kinerja pemerintahan di beberapa daerah di Indonesia menjadi rendah. Akibatnya, daya serap yang rendah memunculkan masalah pengelolaan keuangan daerah yang buruk (Nurhalimah 2013). Untuk menghindari permasalahan seperti yang diketahui, Pemerintah Daerah Kota Surabaya harus meningkatkan kinerja dan akuntabilitas demi terwujudnya " *good governance* ". *Good Governance* merupakan tujuan utama dari sektor publik.

Akuntabilitas mempunyai arti pertanggungjawaban yang merupakan salah satu ciri dari terapan "*Good Governance*" atau pengelolaan pemerintahan yang baik dimana pemikiran tersebut bersumber bahwa pengelolaan administrasi publik merupakan isu utama dalam pencapaian menuju pemerintahan yang bersih. Melalui pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian dan kinerja dari pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui anggaran tersebut tetapi juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut (Mardiasmo, 2002:103).

Anggaran dipandang sebagai alat perencanaan dan pengendalian yang sangat penting, sehingga proses penyusunan anggaran merupakan aspek penting dalam pencapaian keberhasilan dari suatu organisasi. Deddi, 2008 (dalam Wulandari, 2013) menyatakan bahwa kegunaan anggaran adalah sebagai alat penilaian kinerja, artinya anggaran merupakan mata rantai yang berkesinambungan dengan proses penganggaran, dimana suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian/ unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya. Karakteristik sistem penganggaran adalah kejelasan sasaran anggaran.

Kejelasan sasaran anggaran diukur sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada pegawai untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai yang sebelumnya telah direncanakan instansi pemerintah. Oleh karena itu sasaran anggaran harus direncanakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti karena akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran maka tingkat kinerja dapat tercapai. Kejelasan sasaran anggaran

mempermudah mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Agar anggaran itu tepat sasaran dan sesuai dengan tujuan maka diperlukan kerjasama yang baik antara pegawai dan manajer dalam penyusunan anggaran yang dinamakan dengan partisipasi anggaran. Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja aparat pemerintah daerah akan meningkat, karena anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja. Kemudian dari itu semua pihak ikut terlibat dan diberi kesempatan untuk membuat anggaran sesuai bidangnya masing-masing, maka kinerja yang dihasilkan akan baik.

Kondisi administrasi yang semakin kompleks dan dengan adanya prinsip otonomi daerah, membuat tugas dan tanggungjawab memerlukan desentralisasi, sehingga pendelegasian akan membantu meringgankan beban manajemen yang lebih tinggi karena desentralisasi menunjukkan otoritas serta tanggungjawab untuk pengambilan keputusan para manajer pada semua tingkat dari suatu hierarki organisasi. Dengan adanya struktur desentralisasi di setiap SKPD akan memudahkan SKPD mempertanggungjawabkan setiap perencanaan dan pengendalian aktivitas operasi. Jadi SKPD akan lebih terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi di Indonesia yang mempunyai otonomi yang lebih besar dalam proses pengambilan dan penetapan keputusan, Suwandi (2013). Struktur desentralisasi juga menjadi hal yang penting untuk dapat meningkatkan efektivitas, efisiensi dan akuntabilitas publik terutama dalam penyelenggaraan pelayanan publik.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis termotivasi untuk melakukan penelitian mengenai pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah kota Surabaya.

TINJAUAN TEORETIS

Anggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2009). Mulyadi dan Setyawan (2001) mengatakan bahwa anggaran merupakan rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, diukur dalam kesatuan moneter, atau ukuran yang lain dalam jangka waktu satu tahun. Dalam organisasi sektor publik anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan aktivitas yang penting karena berkaitan dengan proses penentuan lokasi dana untuk setiap program maupun aktivitas. Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Mardiasmo (2009) menjelaskan fungsi-fungsi anggaran dalam 8 aspek: (1) Sebagai alat perencanaan. (2) Anggaran sebagai alat Pengendalian (*control tool*). (3) Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal. (4) Anggaran sebagai alat politik. (5) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi. (6) Anggaran sebagai alat penilaian kinerja. (7) Anggaran sebagai alat motivasi. (8) Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik. Anggaran pemerintah daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran pemerintah daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran, dimana setiap manajer dalam organisasi diberi peran untuk melaksanakan kegiatan dalam pencapaian

sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan menggunakan dua pendekatan yaitu:

1. *Top-Down Approach* (pendekatan dari atas ke bawah).
Dalam pendekatan ini, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran disusun dan ditetapkan oleh pimpinan dan anggaran harus dilaksanakan bawahan.
2. *Bottom-Up Approach* (pendekatan dari bawah ke atas)
Dalam pendekatan ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai ke atasan. Bawahan diserahkan sepenuhnya untuk menyusun anggaran yang akan dicapai di masa mendatang.

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 tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002).

Mahsun *et al.* (2006) menggunakan istilah akuntabilitas publik yang berarti pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Mahsun membagi akuntabilitas publik menjadi dua macam, yaitu (1) akuntabilitas vertikal dan (2) akuntabilitas horisontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Pertanggungjawaban horisontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Dalam pelaksanaan akuntabilitas di lingkungan instansi pemerintahan, perlu memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas, seperti di kutip LAN dan BPKP (2000:43) yaitu sebagai berikut: (1) Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel. (2) Harus merupakan suatu system yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (3) Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. (4) Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh. (5) Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metodedan teknik pengukuran kerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Beberapa bentuk dimensi pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah disampaikan oleh Ellwood, 1993 (dalam Mardiasmo, 2009). Menurutnya terdapat empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi organisasi sektor publik, yaitu:

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum.

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan jaminadanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas Proses

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

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas Kebijakan

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

Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran menurut Kenis, 1979 (dalam Putra, 2013) mengatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana 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 karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya.

Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif. Hal ini akan mendorong karyawan atau staf untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dihendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja. Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

Menurut Locke dan Latham, 1984 (dalam Putra, 2013:6), agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan:

1. Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
2. Kinerja, menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang diukur.
3. Standar, menetapkan standar atau target yang ingin dicapai.
4. Jangka Waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
5. Sasaran Prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
6. Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
7. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

Kejelasan sasaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang ditetapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai. Keterlibatan individu akan memahami sasaran yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada, selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan yang akan dicapai.

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut Ikhsan dan Ishak (2005), Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh kedua belah pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat dan penerima keputusan dan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran pemerintah daerah mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta

pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran (Syafrial, 2009).

Oleh karena itu partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dianggap sebagian aspek penting dalam pencapaian keberhasilan dari suatu organisasi. Dengan kata lain, pekerja dan manajer tingkat bawah memiliki suara dan ikut andil dalam proses manajemen. Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka para pimpinan organisasi pemerintahan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya, Milani 1997 (dalam Darlis, 2002).

Melalui proses negosiasi dan banyak diskusi anggaran yang terjadi dalam rapat, manajer akan menyadari masalah dari rekan-rekannya di unit organisasi lainnya dan memiliki pemahaman yang lebih baik atas saling ketergantungan antar-departemen. Dengan demikian, banyak masalah potensial yang berkaitan dengan anggaran dapat dihindari.

Partisipasi penganggaran secara terperinci terdiri dari 4 indikator (Bangun, 2009), yaitu:

1. Melibatkan bawahan dalam penyusunan anggaran.
2. Memberi kesempatan bawahan ikut dalam penyusunan anggaran.
3. Memberikan informasi dalam penyusunan anggaran.
4. Kontribusi bawahan dalam anggaran SKPD.

Proses penyusunan anggaran harus bisa menetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian kegiatan pencapaian sasaran anggaran dan ditetapkan. Peran tersebut menuntut manajer untuk bisa mengarahkan bawahan agar bekerja dengan maksimal guna mencapai tujuan yang ditetapkan.

Desentralisasi

Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dalam membuat keputusan dan kebijakan kepada manajer atau orang-orang pada level bawah pada suatu organisasi. Pembagian kewenangan akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial dalam melaksanakan tugasnya, serta memberikan kebebasan dalam bertindak. Menurut Ermaya, 1993 (dalam Gadjong, 2007:81), Desentralisasi dibidang pemerintahan diartikan sebagai pelimpahan wewenang pemerintah pusat kepada satuan-satuan organisasi pemerintahan untuk menyelenggarakan segenap kepentingan setempat dari kelompok yang mendiami suatu wilayah.

Adanya pelimpahan kewenangan kepada pemerintah daerah tidak sebagai sesuatu yang harus ditakuti oleh pemerintah pusat karena pembagian kewenangan tersebut tidak akan terlepas dari koordinasi dan pengawasan pemerintah pusat. Pemberian otonomi kepada daerah hanya sebagai salah satu usaha untuk lebih melancarkan tugas dan tanggungjawab pemerintah pusat dalam penyelenggaraan urusan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat disetiap daerah.

Menurut UU No. 32 Tahun 2004 desentralisasi adalah penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusannya dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Menurut Bangun (2009), agar pengukuran desentralisasi semakin baik ada indikator dalam desentralisasi yang mengacu ke Permendagri 13 Tahun 2006 terdiri dari:

1. Pemberian kewenangan dalam menentukan jumlah anggaran
2. Pemberian kewenangan dalam menentukan program dan kegiatan
3. Penunjukan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai
4. Peningkatan kewenangan dalam menentukan skala prioritas
5. Pemberian kewenangan dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai.

Kinerja Aparat Pemerintah

Kinerja jika dilihat dari bahas latinnya adalah *performance* yang berarti prestasi. Jadi kinerja merupakan prestasi kerja seorang pegawai. Untuk lebih mendalami apa yang dimaksud dengan kinerja, berikut peneliti kutip beberapa pendapat ahli. Kinerja (*performance*) dalam Mahsun *et. al* (2011:141) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi.

Menurut PP Nomor 58 Tahun 2005, kinerja adalah keluaran/ hasil dari kegiatan/ program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Kinerja (prestasi) manajer publik dinilai berdasarkan berapa target yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan yang dapat diukur melalui pencapaian aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh APBD (Mardiasmo, 2009).

Pengungkapan kinerja pemerintah daerah secara tepat dan objektif akan memungkinkan terlaksananya evaluasi kinerja, baik secara internal maupun eksternal. Evaluasi semacam ini pada tahap selanjutnya akan menumbulkan perbaikan atau peningkatan kinerja yang berkelanjutan. Dengan demikian, pengungkapan kinerja akan mendorong Pemerintah Daerah untuk lebih memperhatikan kebutuhan masyarakat dan menuntun perbaikan dalam memberikan pelayanan masyarakat.

Mahoney *et.al* (1963) dalam Putra (2013) menyebutkan bahwa kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, yang diukur dengan menggunakan indikator:

1. Perencanaan, dalam arti kemampuan untuk menentukan tujuan, kebijakan, dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja penganggaran, merancang prosedur, dan pemrograman.
2. Investigasi, yaitu kemampuan mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan, dan rekening, dan analisis pekerjaan.
3. Pengkoordinasian, yaitu kemampuan melakukan tukar menukar informasi dengan orang lain di bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahukan bagian lain, dan hubungan dengan manajer lain.
4. Evaluasi, yaitu kemampuan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk.
5. Pengawasan (*supervisi*), yaitu kemampuan untuk mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih, dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas pekerjaan dan menangani bawahan.
6. Pemilihan staff (*staffing*), yaitu kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja, merekrut, mewawancarai, dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan mutasi pegawai.
7. Negosiasi, yaitu kemampuan dalam melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar menawar secara kelompok.
8. Perwakilan (*representative*), yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, pendekatan kemasyarakatan, mempromosikan tujuan umum perusahaan.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Akuntabilitas publik adalah pertanggungjawaban atas kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya terhadap apa yang dikerjakan di suatu organisasi. Pengertian akuntabilitas ini memberikan suatu petunjuk sasaran pada hampir semua reformasi sector publik dan mendorong pada munculnya tekanan untuk pelaku kunci yang terlibat untuk bertanggungjawab dan untuk menjamin kinerja pelayanan public yang baik. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Oleh karena itu, Semakin akuntabel suatu pemerintahan dalam mempertanggungjawabkan penyelenggaraan kegiatan pemerintah akan berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan penjelasan diatas, peneliti menduga bahwa terdapat pengaruh antara akuntabilitas publik dan kinerja aparat pemerintah daerah. Dugaan ini akan diuji dalam hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintahan daerah.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja aparat Pemerintahan Daerah.

Anggaran sebagai rencana kerja pemerintahan daerah merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah. Jika kualitas anggaran suatu daerah rendah, maka kualitas fungsi-fungsi pemerintah cenderung lemah. Anggaran daerah harus menyajikan informasi mengenai kinerja yang ingin dicapai. Anggaran juga harus bisa menjadi tolak ukur dalam pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran yang jelas tingkat kinerja dapat tercapai. Pencapaian ini akan berkaitan dengan motivasi, sebab dengan motivasi yang tinggi akan membantu pegawai mencapai kinerja yang diharapkan. Dengan kata lain, kinerja pegawai akan dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran.

H₂ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintahan daerah

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintahan Daerah.

Partisipasi penyusunan anggaran diartikan sebagai proses pengambilan keputusan dan keikutsertaan dua orang atau lebih dalam menyusun dan memutuskan anggaran secara bersama. Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi suatu tingkat manajer atau manajer publik mulai dari proses penyusunan anggaran akan membawa pengaruh positif dalam pencapaian tujuan pemerintahan.

Pada umumnya semakin besar keterlibatan aparat pemerintah dalam menyusun anggaran yang dapat menghasilkan keputusan dalam SKPD, maka akan membuat mereka memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi untuk mensukseskan keputusan tersebut. Hal ini sangat penting karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya.

H₃ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintahan daerah

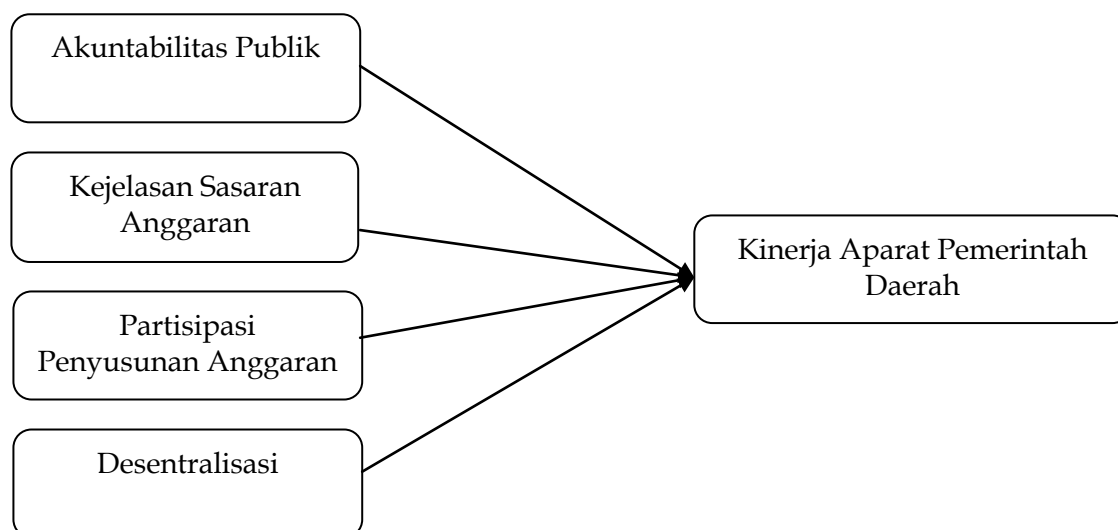
Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Dengan adanya prinsip otonomi daerah, membuat tugas dan tanggungjawab memerlukan desentralisasi. Desentralisasi merupakan sebuah alat untuk mencapai salah satu tujuan bernegara, khususnya dalam rangka memberikan pelayanan umum yang lebih baik dan menciptakan proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis. Dengan adanya desentralisasi membuat tugas dan tanggungjawab beban manajemen yang lebih tinggi karena desentralisasi menunjukkan otoritas serta tanggungjawab untuk pengambilan keputusan para manajer pada semua tingkat dari suatu herarki organisasi. Dengan desentralisasi, organisasi mampu mengembangkan ke-mampuan yang dimiliki, bisa menangani peristiwa-peristiwa, dan meningkatkan kualitas keputusan yang mendorong ke kinerja yang lebih baik. Hal ini menegaskan bahwa adanya pendelegasian wewenang dan tanggungjawab pelaksanaan kegiatan yang terdesentralisasi akan lebih meningkatkan kinerja manajerial pada suatu organisasi.

H₄ : Desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintahan daerah.

Model Penelitian

Model Penelitian dalam penelitian ini adalah:



Gambar 1
Model Penelitian

METODA PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kausal komparatif (*causal-comparative research*), yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan sebab-akibat serta pengaruh antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini berusaha menjelaskan pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi sebagai variabel independen terhadap kinerja aparat pemerintah daerah sebagai variabel dependen. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif karena menitikberatkan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Populasi dari penelitian ini adalah SKPD Kota Surabaya.

Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel dengan cara *purposive sampling*, cara pengambilan sampel tipe yang berarti bahwa pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan dan kriteria tertentu. Sampel dalam penelitian ini adalah 29 SKPD Kota Surabaya. Kriteria atau pertimbangan-pertimbangan yang dimaksud adalah Berdasarkan pertimbangan terkait

dalam penyusunan anggaran di lingkungan pemerintah Kota Surabaya. Dinas/Badan yang berada di Kota Surabaya. Kepala Dinas/Badan/Bagian di SKPD Kota Surabaya. Bekerja di lingkungan Pemda Kota Surabaya lebih dari lima tahun

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek merupakan jenis data penelitian berupa opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subjek penelitian. Data subjek dalam penelitian ini diperoleh dari hasil kuesioner yang dibagikan kepada responden.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari responden yang menjadi sasaran penelitian yang berisikan daftar pertanyaan terstruktur yang ditujukan kepada responden.

Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian adalah dengan cara metode survei yang dimana metode pengumpulan data yang menggunakan kuesioner. Metode survei merupakan cara pengumpulan data di mana peneliti atau pengumpul data mengajukan pertanyaan kepada responden baik dalam bentuk lisan maupun secara tertulis (Sanusi, 2014:105). Kuesioner (angket) merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2014:199).

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi. Sedangkan variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kinerja aparat pemerintah daerah.

Definisi Operasional Variabel

1. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawabannya tersebut. Untuk mengukur variabel ini menggunakan *skala likert*. Dalam pembuatan kuesioner indikator yang diukur diadopsi dari Mardiasmo (2009) dalam Putra (2013:6). Terdapat 4 indikator yang mempengaruhi akuntabilitas publik yaitu: (1) Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum. (2) Akuntabilitas proses. (3) Akuntabilitas program. (4) Akuntabilitas kebijakan

2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran itu dipahami oleh pegawai yang bertanggung jawab atas anggaran tersebut. Untuk mengukur variabel ini menggunakan *skala likert* dan menunjukkan sejauh mana kejelasan sasaran dalam menyusun anggaran. Dalam pembuatan kuesioner indikator yang diukur diadopsi dari Locke dan Latham (1984) dalam Putra (2013:6). Terdapat 7 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran yaitu: (1) Tujuan. (2) Kinerja. (3) Standar. (4) Jangka waktu. (5) Sasaran prioritas. (6) Tingkat kesulitan. (7) koordinasi

3. Partisipasi penyusunan anggaran

Partisipari penyusunan anggaran adalah partisipasi manajerial SKPD dalam proses penganggaran daerah, seperti progra dan kegiatan yang akan dilaksanakan, keikutsertaan dalam menentukan target dan anggaran dan sebagainya. Untuk mengukur variabel ini

menggunakan *skala likert* dan menunjukkan tingkat partisipasi aparat dalam menyusun anggaran. Terdapat 4 indikator menurut (Bangun, 2009) yang menjadi acuan dalam pembuatan kuesioner, yaitu: (1) Melibatkan bawahan dalam penyusunan anggaran. (2) Memberi kesempatan bawahan ikut dalam penyusunan anggaran. (3) Memberikan informasi dalam penyusunan anggaran. (4) Kontribusi bawahan dalam anggaran SKPD.

4. Desentralisasi

Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dalam membuat keputusan dan kebijakan kepada manajer atau orang-orang pada level bawah pada suatu organisasi. pembagian kewenangan akan membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajerial dalam melaksanakan tugasnya, serta memberikan kebebasan dalam bertindak. Variabel ini diukur dengan menggunakan *skala likert* untuk menunjukkan derajat otoritas yang didelegasikan orang-orang yang terlibat langsung dalam penyiapan dan proses penyusunan APBD. Terdapat 5 indikator dalam desentralisasi menurut Bangun (2009) yang mengacu ke Permendagri 13 Tahun 2006 dalam pembuatan kuesioner. (1) Pemberian kewenangan dalam menentukan jumlah anggaran. (2) Pemberian kewenangan dalam menentukan program dan kegiatan. (3) Penunjukkan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai. (4) Peningkatan kewenangan dalam menentukan skala prioritas. (5) Pemberian kewenangan dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai.

5. Kinerja Aparat Pemerintah

Kinerja diartikan sebagai hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan dan penganggaran, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan *skala likert* dan menunjukkan tingkat kinerja aparat pemerintah. Dalam pembuatan kuesioner indikator yang diukur diadopsi dari Mahoney *et. al* (1963) dalam Putra (2013:4). Terdapat 8 indikator yang mempengaruhi kejelasan sasaran anggaran yaitu: (1) Perencanaan. (2) Investigasi. (3) Pengkoordinasian. (4) Evaluasi. (5) Pengawasan. (6) Pemilihan staff. (7) Negosiasi. (8) Perwakilan.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah proses penyederhanaan data ke dalam bentuk yang mudah dibaca dan diinterpretasikan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dan metode analisis yang dimana perhitungannya menggunakan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) yang bertujuan untuk menentukan pengaruh akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Dalam kuesioner penelitian ini terdapat bagian Pernyataan-pernyataan dalam bentuk skala *likert* untuk masing-masing variabel. Pernyataan-pernyataan tersebut berhubungan dengan akuntabilitas Publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi dan kinerja aparat pemerintah daerah.

Tabel 1
Hasil Uji Deskriptif Statistik

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KAP	50	32	44	38,40	2,770
AP	50	31	44	38,54	2,887
KSA	50	24	34	29,66	2,654
PPA	50	22	30	25,78	2,083
DS	50	10	30	21,68	5,032
Valid N (listwise)	50				

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 1 Kinerja Aparat Pemerintah mempunyai nilai rata-rata 38,40. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa kinerja aparat pemerintah yang diambil sebagai sampel adalah baik. Nilai minimum adalah 32 dan nilai maximum adalah 44. Sedangkan nilai standar deviasi adalah 2,77, yakni menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data adalah cukup beragam. Akuntabilitas publik mempunyai nilai rata-rata 38,54. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik yang diambil sebagai sampel adalah baik. Nilai minimum adalah 31 dan nilai maximum adalah 44. Sedangkan nilai standar deviasi adalah 2,89, yakni menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data adalah cukup beragam. Kejelasan sasaran anggaran mempunyai nilai rata-rata 29.66. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran yang diambil sebagai sampel adalah baik. Nilai minimum adalah 24 dan nilai maximum adalah 34. Sedangkan nilai standar deviasi adalah 2,65, yakni menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data adalah cukup beragam.

Partisipasi penyusunan anggaran mempunyai nilai rata-rata 25,78. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran yang diambil sebagai sampel adalah baik. Nilai minimum adalah 22 dan nilai maximum adalah 30. Sedangkan nilai standar deviasi adalah 2,08, yakni menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data adalah cukup beragam. Desentralisasi mempunyai nilai rata-rata 21,68. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa variabel desentralisasi yang diambil sebagai sampel adalah baik. Nilai minimum adalah 10 dan nilai maximum adalah 30. Sedangkan nilai standar deviasi adalah 5,03, yakni menjauhi angka 0 sehingga dapat dikatakan bahwa penyebaran data adalah cukup beragam.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

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 (Ghozali, 2011). Dasar analisis yang digunakan adalah jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka pernyataan tersebut dinyatakan valid, jika $r_{hitung} < r_{tabel}$, maka pernyataan tersebut dinyatakan tidak valid. Pengujian kualitas data dilakukan dengan sampel uji coba sebanyak 50 orang. Angka kritik pada penelitian ini adalah $N-2 = 50-2 = 48$ dengan taraf signifikan $\alpha = 5\%$, maka r tabel untuk angka kritik dalam penelitian ini adalah **0.2787**. Berdasarkan pengujian validitas dengan menggunakan program SPSS maka diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 2
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pernyataan	r hitung	r tabel ($\alpha=5\%$)	Keterangan
Kinerja Aparat Pemerintah	KAP1	0,644	0,2787	Valid
	KAP2	0,474	0,2787	Valid
	KAP3	0,435	0,2787	Valid
	KAP4	0,581	0,2787	Valid
	KAP5	0,474	0,2787	Valid
	KAP6	0,516	0,2787	Valid
	KAP7	0,530	0,2787	Valid
	KAP8	0,473	0,2787	Valid
	KAP9	0,532	0,2787	Valid
Akuntabilitas Publik	AP1	0,583	0,2787	Valid
	AP2	0,617	0,2787	Valid
	AP3	0,552	0,2787	Valid
	AP4	0,454	0,2787	Valid
	AP5	0,608	0,2787	Valid
	AP6	0,585	0,2787	Valid
	AP7	0,616	0,2787	Valid
	AP8	0,362	0,2787	Valid
	AP9	0,625	0,2787	Valid
Kejelasan Sasaran Anggaran	KSA1	0,715	0,2787	Valid
	KSA2	0,558	0,2787	Valid
	KSA3	0,528	0,2787	Valid
	KSA4	0,754	0,2787	Valid
	KSA5	0,526	0,2787	Valid
	KSA6	0,467	0,2787	Valid
	KSA7	0,588	0,2787	Valid
Partisipasi Penyusunan Anggaran	PPA1	0,759	0,2787	Valid
	PPA2	0,685	0,2787	Valid
	PPA3	0,477	0,2787	Valid
	PPA4	0,613	0,2787	Valid
	PPA5	0,636	0,2787	Valid
	PPA6	0,627	0,2787	Valid
Desentralisasi	DS1	0,744	0,2787	Valid
	DS2	0,708	0,2787	Valid
	DS3	0,530	0,2787	Valid
	DS4	0,813	0,2787	Valid
	DS5	0,784	0,2787	Valid
	DS6	0,834	0,2787	Valid

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 2 dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan item pernyataan dari masing-masing variabel dapat dikatakan valid, karena mempunyai nilai r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} ($r_{hitung} > 0,2787$).

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui dan mengukur sejauh mana jawaban dari kuesioner tersebut memiliki kesamaan atau konsistensi yang digunakan pada waktu yang berbeda. Pengukuran reliabilitas penelitian ini diuji dengan menggunakan koefisien *cronbach's alpha*. Menurut Ghozali (2005:42) menyatakan bahwa jika nilai koefisien *alpha* lebih besar dari 0,60 maka disimpulkan bahwa konstruk atau variabel penelitian tersebut dapat dikatakan handal dan reliabel. Berdasarkan hasil uji reliabilitas nilai *cronbach's alpha* dapat dilihat pada tabel 3 dibawah ini.

Tabel 3
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's alpha (a)	Koefisien alpha	Keterangan
Kinerja Aparat Pemerintah	0,643	0,60	Reliabel
Akuntabilitas Publik	0,743	0,60	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,696	0,60	Reliabel
Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,693	0,60	Reliabel
Desentralisasi	0,825	0,60	Reliabel

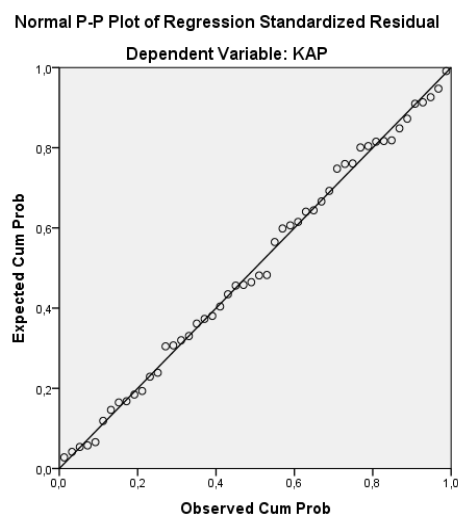
Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 3 maka dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel penelitian memiliki nilai *cronbach's alpha* yang terdapat pada tabel diatas yaitu kinerja aparat pemerintah daerah 0,643, sedangkan akuntabilitas publik sebesar 0,743, kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,696, partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,693 dan desentralisasi sebesar 0,825. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan bahwa pengukuran data sudah dapat dipercaya (*reliable*).

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas data dapat dilihat dari penyebaran data yang mengikuti garis normal seperti yang dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 2
Uji Normalitas

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan pada gambar 2 *Normal P- P Plot Regression Standardized* di atas dapat dilihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Selain itu untuk menguji normalitas residual dengan menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogrov-Smirnov* (K-S). Jika hasil *Kolmogrov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi diatas 0,05 maka data residual terdistribusi dengan normal. Sedangkan jika hasil *Kolmogrov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi dibawah 0,05 maka data residual terdistribusi tidak normal (Ghozali, 2005). Berikut hasil uji normalitas dapat dilihat pada perhitungan statistik pada tabel 4 dibawah ini:

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smornov Test

		Unstandardized Residual
N		50
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	1,35428162
Most Extreme Differences	Absolute	,058
	Positive	,058
	Negative	-,057
Kolmogorov-Smirnov Z		,411
Asymp. Sig. (2-tailed)		,996

a. Test distribution is Normal

b. Calculated from data

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 4 hasil uji normalitas data dengan *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar $0,996 > 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa data tersebut telah terdistribusi normal serta memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan dalam penelitian.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas (Ghozali, 2011:105). Untuk mengetahui apakah terjadi multikolinieritas atau tidak yaitu dengan melihat *Tolerance* (TOL) dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Apabila dari hasil pengujian diperoleh nilai TOL lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF menunjukkan kurang dari 10 maka dapat disimpulkan bahwa model dapat dikatakan terbebas dari gejala multikolinieritas (Ghozali, 2011:106). Berikut ini merupakan hasil pengujian multikolinieritas:

Tabel 5
Hasil Uji Multikolinieritas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
AP	,331	3,022
KSA	,813	1,230
PPA	,317	3,158
DS	,932	1,073

a. Dependent Variable: KAP

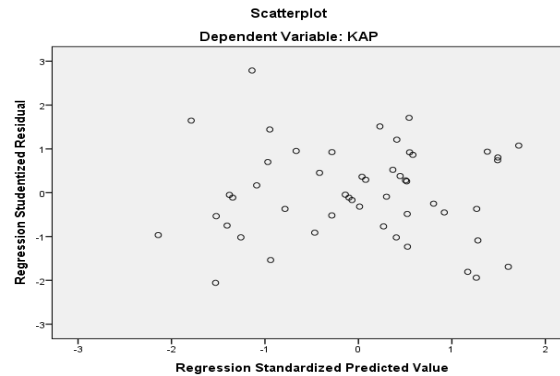
Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 5 dapat diketahui nilai *tolerance* (TOL) menunjukkan bahwa semua variabel bebas memiliki nilai TOL $> 0,10$ dan hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) juga menunjukkan semua variabel bebas memiliki nilai VIF < 10 . Maka dapat disimpulkan bahwa model dapat dikatakan terbebas dari gejala multikolinieritas antar variabel.

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terjadi perbedaan varian residual dari suatu periode pengamatan ke pengamatan yang lain.

Jika varian residual dari suatu periode pengamatan ke pengamatan lain tetap disebut homoskedastisitas, dan jika varian berbeda disebut heteroskedastisitas. Untuk melihat ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat gambar hasil SPSS berikut ini :



Gambar 3
Uji Heteroskedastisitas
Sumber: Data primer diolah

Dengan menggunakan metode grafik, menunjukkan penyebaran titik-titik data yaitu : (1) Titik-titik data menyebar diatas dan dibawah atau di sekitar angka 0. (2) Titik-titik data tidak mengumpul hanya diatas atau dibawah saja. (3) Penyebaran titik-titik data tidak membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali. (4) Penyebaran titik-titik data tidak berpola.

Berdasarkan gambar 3 diatas 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 Autokorelasi

Pengujian autokorelasi digunakan untuk mengetahui apakah terjadi korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Untuk mendeteksi adanya autokorelasi dapat dilakukan melalui pengujian terhadap nilai uji Durbin-Watson (uji DW). Salah satu ukuran dalam menentukan ada tidaknya masalah autokorelasi dengan uji *Durbin-Watson* (DW) dengan ketentuan Jika $du < DW < 4-du$, maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi baik positif maupun negatif. Hasil perhitungan statistik nilai uji Durbin-Watson disajikan dalam tabel 6.

Tabel 6
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,872 ^a	,761	,740	1,413	2,008

a. Predictors: (Constant), DS, AP, KSA, PPA

b. Dependent Variable: KAP

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 6 dapat diketahui bahwa hasil uji autokorelasi menunjukkan nilai DW sebesar 2,008. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan bahwa nilai Durbin-Watson terletak antara $du < DW < 4-du$ yaitu $1,721 < 2,008 < 2,279$ maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi. Regresi tersebut bisa dikatakan sebagai regresi yang baik karena regresi bebas dan tidak terjadi autokorelasi di dalamnya.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar perubahan faktor yang digunakan dalam model penelitian yaitu mengenai akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Surabaya. Data yang diperoleh dari hasil jawaban kuesioner yang telah diisi oleh responden, diolah dengan menggunakan SPSS versi 20.0 dengan menggunakan hasil perhitungan yang tersaji pada tabel 7 berikut ini:

Tabel 7
Hasil Uji Regresi Linier Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error		
1 (Constant)	2,987	3,157	,946	,349
AP	,269	,122	2,215	,032
KSA	,175	,084	2,074	,044
PPA	,693	,172	4,025	,000
DS	,091	,042	2,192	,034

a. Dependent Variable: KAP
Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 7, maka prediksi kinerja aparat pemerintah dapat dimasukkan ke dalam persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$KAP = 2,987 + 0,269AP + 0,175KSA + 0,693PPA + ,091DS + e$$

Persamaan regresi yang didapat menunjukkan variabel akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi memiliki koefisien yang bertanda positif. Penjelasan untuk persamaan diatas adalah:

1. Apabila akuntabilitas suatu pemerintahan dalam mempertanggungjawabkan penyelenggaraan kegiatan pemerintah semakin baik maka akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah dan sebaliknya jika akuntabilitas suatu pemerintahan dalam mempertanggungjawabkan penyelenggaraan kegiatan pemerintah semakin buruk maka akan menurunkan kinerja aparat pemerintah.
2. Apabila kejelasan sasaran anggaran semakin baik dan jelas maka akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah dan sebaliknya jika kejelasan sasaran anggaran semakin buruk dan samar-samar yang menyebabkan kebingungan dalam menentukan anggaran maka akan menurunkan kinerja aparat pemerintah.
3. Apabila partisipasi penyusunan anggaran semakin baik maka akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah dan sebaliknya jika partisipasi penyusunan anggaran semakin buruk maka akan menurunkan kinerja aparat pemerintahan.
4. Apabila desentralisasi yang dilakukan oleh pemerintahan semakin baik maka akan meningkatkan kinerja aparat pemerintahan dan sebaliknya jika desentralisasi yang dilakukan oleh pemerintah semakin buruk maka akan menurunkan kinerja aparat pemerintahan.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji kelayakan model yang dihasilkan dengan menggunakan α sebesar 5%. Apabila tingkat signifikan $> 0,05$, maka model yang digunakan dalam penelitian tidak layak dan tidak dapat dipergunakan analisis berikutnya. Sedangkan Jika tingkat signifikan $< 0,05$, maka model yang digunakan dalam penelitian layak dan dapat dipergunakan analisis berikutnya.

Hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS diperoleh nilai F yang terlihat pada ANOVA tersaji pada tabel 8.

Tabel 8
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F)
ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	286,130	4	71,533	35,818	,000 ^b
	Residual	89,870	45	1,997		
	Total	376,000	49			

a. Dependent Variable: KAP

b. Predictors: (Constant), DS, AP, KSA, PPA

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan pada tabel 8 maka dapat disimpulkan bahwa nilai F hitung sebesar 35,818 dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05 ($\alpha=5\%$), maka hasil dari model regresi menunjukkan bahwa ada pengaruh variabel akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa model yang dihasilkan baik dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya.

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi menunjukkan proporsi dari varian yang diterangkan oleh persamaan regresi terhadap varian total. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Dari uji determinasi dihasilkan nilai R^2 sebagaimana dapat dilihat dalam tabel 9 sebagai berikut:

Tabel 9
Hasil Uji Determinasi (R^2)
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,872 ^a	,761	,740	1,413	2,008

a. Predictors: (Constant), DS, AP, KSA, PPA

b. Dependent Variable: KAP

Sumber : Data primer diolah

Berdasarkan pada tabel 9 dapat dilihat bahwa besarnya koefisien determinasi yang menunjukkan nilai *Adjusted R Square* pada penelitian ini sebesar 0,740 atau 74,00%. Hal ini menunjukkan bahwa kontribusi variabel akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi menjelaskan variabel kinerja aparat pemerintahan daerah adalah sebesar 74,00% sedangkan sisanya 26,00% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diikutsertakan dalam model.

Pengujian Hipotesis (Uji t)

Uji statistik t digunakan untuk mengetahui variabel bebas secara parsial atau individu mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat (Ghozali, 2011). Kriteria pengujian dengan tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$. Apabila signifikansi uji t < 0,05 maka H_0 ditolak, sedangkan

apabila nilai signifikansi uji $t > 0,05$ maka H_0 diterima. Berikut ini hasil uji t menggunakan SPSS 20.0 sebagai berikut:

Tabel 10
Hasil Uji Hipotesis (Uji t)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
	(Constant)	2,987	3,157		,946	,349
1	AP	,269	,122	,281	2,215	,032
	KSA	,177	,084	,168	2,074	,044
	PPA	,693	,172	,521	4,025	,000
	DS	,091	,042	,165	2,192	,034

a. Dependent Variable: KAP

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan pada tabel diatas maka hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut:

Akuntabilitas Publik Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Berdasarkan pada tabel 10 bahwa akuntabilitas publik menunjukkan arah yang positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel akuntabilitas publik sebesar $0,032 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hasil pengujian hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dapat diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Putra (2013) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini sesuai dengan 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. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ketika pertanggungjawaban dalam menjalankan program atau kegiatan pemerintah daerah baik maka kinerja aparat pemerintah daerah juga ikut baik. Hal ini didasari bahwa dalam menjalankan tugasnya, pemerintah daerah kota surabaya sudah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntabilitas.

Jadi dengan adanya pertanggungjawaban yang baik terhadap anggaran dan semua kegiatan maka akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Karena semakin baik akuntabilitas tentu akan membuat pandangan baik bagi pihak internal, maupun pihak eksternal dimana pandangan tersebut mampu memotivasi kinerja aparat pemerintah untuk bekerja dengan baik sehingga dapat meningkatkan kinerjanya.

Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Berdasarkan pada tabel 10 bahwa kejelasan sasaran anggaran menunjukkan arah yang positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar $0,044 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hasil pengujian hipotesis pertama (H_2) yang menyatakan bahwa

kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suwandi (2013), bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka kinerja pemerintah yang dihasilkan oleh pemerintah juga akan semakin meningkat. Hal ini konsisten dengan teori yang dinyatakan oleh Kenis (1979) dalam Suwandi (2013) yang menyatakan bahwa 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 tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab dalam melaksanakannya mengenai tujuan, standar, jangka waktu, prioritas sasaran tingkat kesulitan dan koordinasi. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka aparat juga dapat menentukan target dalam mencapai anggaran dan merumuskan apa saja yang akan dilakukan sehingga apa yang telah ditargetkan pada awalnya dapat terealisasi dengan baik. Sebaliknya apabila tidak adanya kejelasan sasaran anggaran aparat akan memiliki sedikit informasi mengenai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan organisasi untuk mencapai tujuan dan target-target telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini menegaskan dengan adanya sasaran anggaran yang jelas diharapkan aparat pemerintah daerah dalam hal ini masing-masing SKPD mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Jadi secara keseluruhan dengan adanya kejelasan sasaran anggaran mengacu pada anggaran yang telah dibuat dan dapat dimengerti secara jelas dan spesifik sesuai dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya berdampak baik terhadap kinerja atau aktivitas manajerial dari aparat itu sendiri.

Partisipasi Penyusunan Anggaran Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Berdasarkan pada tabel 10 bahwa partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan arah yang positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar $0,000 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hasil pengujian hipotesis pertama (H_3) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wulandari (2009) dan Nurhalimah (2013), bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD. Adanya partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini didasari pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau sasaran yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka para penyusun akan mempertanggungjawabkan dan memiliki rasa sungguh-sungguh untuk mencapainya. Jadi, dengan bawahan ikut serta dalam proses penyusunan anggaran atau berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, para bawahan tersebut akan merasa puas, produktif dan dihargai oleh suatu organisasi, dengan begitu partisipasi anggaran mampu membentuk sikap, perilaku karyawan dan dapat memunculkan rasa memiliki terhadap organisasi serta menumbuhkan pengaruh motivasional terhadap tujuan anggaran.

Hal ini sangat penting karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya.

Desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

Berdasarkan pada tabel 10 bahwa desentralisasi menunjukkan arah yang positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, yang menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel desentralisasi sebesar $0,034 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hasil pengujian hipotesis pertama (H_4) yang menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suwandi (2013), bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Dengan adanya otonomi daerah, tugas dan tanggung jawab dalam penyelenggaraan urusan pemerintah, pembangunan dan pelayanan masyarakat di kota Surabaya semakin baik. Jadi organisasi yang lebih terdesentralisasi seperti pelaksanaan otonomi di Indonesia, para manajerial SKPD mempunyai otonomi yang lebih besar dalam proses pengambilan atau penetapan keputusan. Hal ini menegaskan bahwa adanya pendelegasian wewenang dan tanggungjawab pelaksanaan kegiatan yang terdesentralisasi akan lebih meningkatkan kinerja manajerial pada suatu organisasi.

Dengan kata lain, semakin baik tingkat terdesentralisasi organisasi di pemerintahan daerah maka semakin baik pula tingkat kinerja SKPD dalam menjalankan tugas negara.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini dilakukan untuk menguji akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi penyusunan anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah kota Surabaya. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dengan melalui beberapa uji yang telah dijelaskan sebelumnya, maka diperoleh kesimpulan bahwa pengujian pengaruh akuntabilitas publik pada kinerja aparat pemerintah daerah menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,032, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, hal ini berarti akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah. Pengujian pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,044, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, hal ini berarti kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Pengujian pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000, nilai tersebut lebih besar dari 0,05, hal ini berarti partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Pengujian pengaruh desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,034, nilai tersebut lebih kecil dari 0,05, hal ini berarti desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka ada beberapa saran yang bisa disampaikan peneliti antara lain: (1) Untuk penelitian selanjutnya mempertimbangkan untuk menggunakan objek penelitian yang lebih luas dengan ruang lingkup provinsi. (2) Bagi peneliti selanjutnya agar melakukan wawancara untuk meningkatkan pemahaman terhadap jawaban responden. (3) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan

variabel-variabel lain yang masih mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah misalnya komitmen organisasi, transparansi dan motivasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Bangun, A. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan dalam Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Moderating. *Tesis*. Universitas Sumatra Utara. Medan.
- Darlis, E. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol.5:85-101.
- Gadjong, A. A. 2007. *Pemerintahan Daerah Kajian Politik dan Hukum*. Ghalia Indonesia. Bogor.
- Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Edisi Ketiga. Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi Kelima. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ikhsan, A. dan M. Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta
- Kenis. 1979. Effects on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitude and Performanc. *The Accounting Review* LIV(4): 707-721.
- Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan. 2000, *Akuntabilitas dan Good Governance*. LAN-RI. Jakarta
- Mahsun, M., F. Sulistiyowati, H.A. Purwanugraha. 2006. *Akuntansi sektor Publik*. Fakultas Ekonomi UGM. Yogyakarta
- _____. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Ketiga. BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.
- _____. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Andi. Yogyakarta.
- Mulyadi dan Setyawan. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Salemba Empat. Jakarta.
- Nurhalimah. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah di Pemerintahan Aceh. *Tesis*. Univeritas Syiah Kuala. Aceh Darussalam.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri. Nomor 13 Tahun 2006 *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia. Nomor 58 Tahun 2005 *Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta.
- Putra, D. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Sanusi, A. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. 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 Padang. Padang.
- Syafrial. 2009. Pengaruh Ketepatan Skedul Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Undang – Undang Republik Indonesia. Nomor 32 Tahun 2004 *Pemerintahan Daerah*. Jakarta.

Wulandari, N. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.