

PENGARUH KEJELASAN SASARAN, AKUNTABILITAS, PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA MANAJERIAL: KOMITMEN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Novitasari Anggraeni
novitasarianggraeni9@gmail.com
Ikhsan Budi Riharjo

ABSTRACT

The research aimed to examine the effect of budget target preciseness, public accountability and participative budgeting on managerial performance, with organizational commitment as moderating variable. While, the research was quatitative. Moreover, the population was ODP Surabaya. futhermore, the data collection technique used purposive sampling. Meanwhile, the data were in form of questionnaires. Every departments were respresented by 5 people namely the head of departments with staff or head of accounting of Regional Device Organization in Surabaya. Futhermore, the data analysist technique used multiple linear regression. The results showed that the Clarity of Budget Targets had a positive effect on Managerial Performance. Public Accountability does not effect Managerial Performance. Participatory budgeting has a positive effect on Managerial Performance. The Organizational Commitment does not effect Clarity of Budget Targets on Managerial performance. The Organizational Commitment does not effect Public Accountability on Managerial performance. Organizational Commitment does not effect Participatory budgeting on Managerial performance.

Keyword: KSA, AP, PP, KM, KO

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah di Kota Surabaya. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik *purposive sampling*. Data yang digunakan adalah data angket atau kuisioner. Setiap dinas akan diwakili oleh 5 orang yaitu kepala dinas, kepala bagian dan staff bagian akuntansi atau keuangan OPD Kota Surabaya. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Akuntabilitas Publik tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Penganggaran Partisipatif berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial. Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial. Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial.

Kata kunci: KSA, AP, PP, KM, KO

PENDAHULUAN

Indonesia merupakan salah satu negara berkembang, paradigma di pemerintahan bergeser dan berproses dari pemerintah formal (*ruling government*) menuju kearah pemerintahan yang baik (*good governance government*), serta penciptaan administrasi pemerintah yang berdaya guna, berguna, dan berkeadilan agar dapat membuka kesadaran masyarakat, terutama aparatur pemerintah agar selalu tanggap akan tuntutan masyarakat untuk memberikan pelayanan yang akuntabel dan transparan. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) adalah suatu entitas yang bergerak dalam organisasi sektor publik yang berada dalam naungan Pemerintah Daerah. Instansi Pemerintahan memiliki tujuan yaitu mempermudah masyarakat dalam proses pelayanan, untuk memenuhi kebutuhan masyarakat guna memberikan kesejahteraan masyarakat. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) bertanggungjawab atas

penggunaan dana dan sumber daya yang sesuai dengan prosedur, efisiensi, dan ketercapaian tujuan. Organisasi sektor publik lebih mengutamakan pelayanan masyarakat, karena tidak berorientasi untuk mencari keuntungan (laba). Kinerja manajerial Organisasi Perangkat Daerah memiliki arti yang sangat penting dalam rangka pelaksanaan pemerintah dan kegiatan pembangunan sebagai bentuk pelayanan masyarakat di daerah, oleh karena itu kinerja manajerial organisasi perangkat daerah diupayakan agar berjalan secara berdaya guna dan berhasil guna. Kinerja manajerial Organisasi Perangkat Daerah yaitu gambaran dari tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penggambaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang menunjukkan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah. Faktor pertama yang mempengaruhi kinerja manajerial adalah kejelasan sasaran anggaran. Tujuan dan sasaran anggaran yang jelas dalam organisasi menunjukkan fungsi utama manajemen, sehingga dapat meningkatkan kinerja. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada kinerja manajerial telah diteliti oleh Astini, *et. al.*, (2017) menunjukkan bahwa dengan adanya kejelasan sasaran anggaran dapat berguna untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidajelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak puas dan tidak tenang saat bekerja. Anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diinginkan. Kondisi ini menunjukkan bahwa sasaran anggaran harus ditetapkan dengan jelas, supaya mempermudah aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran sehingga target-target yang telah ditetapkan dapat tercapai.

Faktor kedua yang mempengaruhi kinerja manajerial adalah akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik merupakan kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009). Hasil penelitian Melia dan Sari (2019) menjelaskan dengan adanya akuntabilitas publik tentunya dapat meningkatkan kinerja manajerial, karena semakin tinggi tingkat pertanggungjawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakan semakin tinggi pula kinerja dalam pencapaian tujuan organisasinya. Dengan adanya akuntabilitas publik, pemerintah daerah memberikan pertanggungjawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakannya kepada masyarakat atas dana-dana yang berasal dari masyarakat tersebut sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai dengan baik oleh pihak internal maupun eksternal. Faktor ketiga yang mempengaruhi kinerja manajerial adalah penganggaran partisipatif. Penganggaran partisipatif merupakan penganggaran yang disusun dengan adanya kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua level. Penganggaran partisipatif dapat mendorong kreatifitas dan dapat menumbuhkan rasa tanggung jawab kepada manajer level bawah. Penelitian mengenai partisipasi anggaran telah dilakukan oleh Sari *et al.* (2014) yang mengemukakan bahwa pimpinan masing-masing unit pemerintah daerah mempunyai hak untuk memberikan kontribusinya seperti pendapat atau bernegosiasi, sehingga hal tersebut mampu dilaksanakan dengan adanya keikutsertaan dalam proses penyusunan anggaran. Kinerja manajerial dari aparat pemerintah akan mengalami peningkatan, dikarenakan mereka merasa lebih dihargai dengan mengikutsertakan mereka dalam proses penyusunan anggaran. Penelitian tersebut berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Risdiana (2018) menunjukkan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Purworejo.

Faktor keempat yang mempengaruhi kinerja manajerial adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi disini merupakan variabel pemoderasi. Variabel moderasi merupakan variabel yang mempunyai pengaruh kontinjensi yang kuat pada pengaruh variabel independen terhadap dependen. Menurut Sugiyono (2016:90) variabel moderasi merupakan variabel yang mempengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dan

dependen. Komitmen organisasi adalah keyakinan atau dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. Penurunan kinerja dapat dihindari dengan adanya komitmen organisasi yang baik. Penelitian yang telah dilakukan oleh Zein (2016) tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Siak dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi menunjukkan hasil bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen, serta variabel moderasi dapat memoderasi pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen. Berdasarkan uraian latar belakang yang telah dikemukakan, maka dapat diidentifikasi dan dirumuskan masalah sebagai berikut: (1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? (2) Apakah akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? (3) Apakah penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? (4) Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? (5) Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? (6) Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya ? dan Berdasarkan rumusan masalah dapat dikemukakan tujuan penelitian sebagai berikut: (1) Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya. (2) Untuk menguji pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya. (3) Untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya. (4) Untuk menguji komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya. (5) Untuk menguji komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya. (6) Untuk menguji komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial OPD Kota Surabaya.

TINJAUAN TEORITIS

Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran (*budget*) adalah suatu alat penting dalam perencanaan dan pengendalian manajemen yang dinyatakan dalam satu ukuran finansial tertentu untuk mencapai tujuan organisasi dalam tenggang waktu yang relatif singkat. Kejelasan sasaran anggaran yaitu tujuan anggaran yang ditetapkan secara jelas dan spesifik, bertujuan agar anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus ditetapkan secara jelas, spesifik, dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya.

Akuntabilitas Publik

Menurut Astini *et al* (2014) Akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban yang mempunyai arti yaitu proses penganggaran yang dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan hingga dapat benar-benar dilaporkan dan dipertanggungjawaban kepada DPRD dan masyarakat.

Penganggaran Partisipatif

Penganggaran partisipatif yaitu keterlibatan antara *manager* dan *staff* dalam penyusunan anggaran serta ikut bertanggung jawab dalam pencapaian tujuan yang diinginkan oleh suatu organisasi. Penganggaran partisipatif berguna untuk meningkatkan motivasi dan tanggung jawab serta *manager* dalam pencapaian target anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran diakui oleh banyak orang dalam memenuhi kebutuhan

aktualisasi diri dan harga diri anggota organisasi. Penganggaran partisipatif merupakan konsep yang digunakan untuk menggambarkan sejauh mana bawahan diperbolehkan dalam memilih tindakannya sendiri. Penganggaran partisipatif sebagai luasnya manajer terlibat dalam menyiapkan anggaran dan manajer berpengaruh besar terhadap *budget goals* unit organisasi yang menjadi tanggung jawabnya (Kewo dan Afiah, 2017).

Komitmen Organisasi

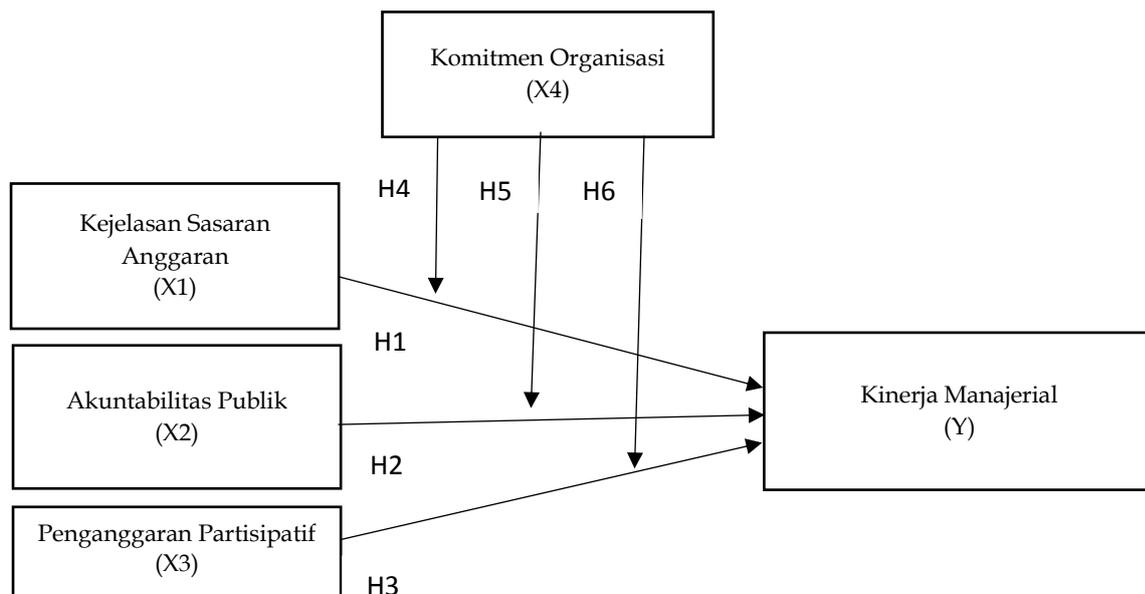
Komitmen organisasi merupakan dorongan seseorang untuk tetap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi yang bertujuan untuk meningkatkan keberhasilan organisasi. Komitmen organisasi yaitu dimensi perilaku penting yang dapat digunakan sebagai penilaian atas kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi. Komitmen organisasi adalah proses identifikasi dan keterlibatan seseorang yang relatif kuat terhadap suatu organisasi. Menurut Wulandari (2016) Komitmen organisasi dianggap penting bagi organisasi karena pengaruhnya terhadap *turnover* dan hubungannya dengan kinerja manajerial yang mengasumsikan bahwa individu yang memiliki komitmen cenderung mengembangkan upaya yang lebih besar pada pekerjaan.

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan suatu rancangan tentang sasaran dan tujuan guna mencapai visi misi yang telah ditetapkan dan merupakan *strategic planning* bagi suatu organisasi sebagai wujud dari pencapaian seorang manajer dalam pelaksanaan programnya (Mardiasmo, 2005). Kinerja manajerial adalah suatu kegiatan yang memiliki beberapa faktor penting guna mencapai tujuan organisasi dengan cara memaksimalkan tingkat efisien dan keefektifan suatu organisasi. Kinerja manajerial adalah hasil dari aktivitas manajerial yang efektif dimulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, serta pengawasan.

Model Penelitian

Model Penelitian dalam penelitian ini adalah:



Gambar 1
Model Penelitian
 Sumber: Data Primer diolah, 2020

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Instansi Pemerintah

Kejelasan sasaran anggaran yaitu sejauh mana pihak dapat bertanggung jawab dalam mencapai sasaran. Oleh karena itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik, dan mudah dipahami oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab dalam menyusun dan melaksanakannya. Kinerja suatu unit kerja organisasi dinilai baik secara finansial, jika memiliki kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran dapat mempermudah aparat dalam menyusun anggaran. Sehingga target-target anggaran yang disusun dapat sesuai dengan sasaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wianti dan Sisdyani (2016) menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dengan nilai t hitung sebesar 8,747 dan nilai signifikansi uji t sebesar $0,000 < 0,05$ dan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,246. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kejelasan anggaran yang dimiliki SKPD maka semakin tinggi pula kinerja manajerial SKPD. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial OPD Kota Surabaya

Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial Instansi Pemerintah

Mardiasmo (2009) menjelaskan akuntabilitas publik merupakan asas yang menentukan setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggaraan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Akuntabilitas sangat penting karena merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah sebagai entitas yang mengelola dan bertanggung jawab atas penggunaan kekayaan daerah. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Melia dan Sari (2019) menyatakan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini dapat dilihat hasil pengujian secara parsial nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ dan koefisien regresi bernilai positif yaitu 0,586 dengan tingkat capaian responden kategori baik dengan angka 74,15%. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas publik memiliki indikator yang dominan, dengan adanya akuntabilitas publik berarti pemerintah daerah memberikan pertanggungjawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakannya kepada masyarakat, memberikan pertanggungjawaban atas dana-dana yang berasal dari masyarakat tersebut, sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai dengan baik oleh pihak internal maupun eksternal. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial OPD Kota Surabaya

Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial Instansi Pemerintah

Penganggaran partisipatif adalah proses penyusunan anggaran yang melibatkan manajer tingkat bawah dan manajer tingkat atas yang akan disahkan setiap divisi serta pusat pertanggung jawaban. Penganggaran partisipatif merupakan salah satu unsur yang penting dimana dalam proses ini menekankan adanya kerjasama dari berbagai pihak, baik dari pihak atas maupun pihak bawah. Selain itu, penganggaran partisipatif berguna untuk meningkatkan motivasi dan tanggung jawab serta *manager* dalam pencapaian target anggaran. Berdasarkan penelitian Kewo dan Afiah (2017) menyatakan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dari besarnya nilai koefisien jalur dari variabel penganggaran partisipatif sebesar 0,336. Berdasarkan hasil pengujian ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi penganggaran partisipatif maka dapat meningkatkan kinerja instansi pemerintah, dengan kata lain dapat diinterpretasikan bahwa kinerja manajerial dapat ditingkatkan jika instansi pemerintah atau OPD meningkatkan penganggaran partisipatif yaitu dengan meningkatkan keterlibatan aparatur dalam proses penganggaran. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H₃: Penganggaran Partisipatif berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial OPD Kota Surabaya

Pengaruh Komitmen Organisasi (KO) terhadap pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Kinerja Manajerial

Komitmen organisasi merupakan keyakinan atau dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. Kejelasan sasaran anggaran yaitu tujuan anggaran yang ditetapkan secara jelas dan spesifik yang bertujuan agar anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Adanya penetapan tujuan merupakan hal yang sangat penting untuk meningkatkan dan mempertahankan kinerja. Untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan, seseorang harus memiliki kemampuan yang cukup dan keinginan yang kuat agar kinerja yang baik dapat dipertahankan dan juga dapat ditingkatkan. Hal ini berarti bahwa komitmen organisasi berkontribusi terhadap pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan penelitian Anwar (2018) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi pada pemerintah daerah Kabupaten Maros. Hal ini dapat dilihat dari hasil perhitungan koefisien regresi secara parsial diperoleh dengan nilai koefisien parameter sebesar 0,048 dan nilai t hitung sebesar 3,882 dan signifikan pada tingkat kepercayaan ($\alpha=0,05$), nilai signifikan yang diperoleh sebesar 0,002 lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seseorang harus memiliki kemampuan yang cukup untuk menerima tujuan yang ditetapkan dan menerima umpan balik yang berkaitan dengan kinerja, yang berarti faktor komitmen organisasi berkontribusi terhadap pengaruh kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H₄: Komitmen Organisasi dapat memoderasi pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh antara Akuntabilitas Publik dengan Kinerja Manajerial

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai suatu keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu untuk bersedia memenuhi tujuan organisasi dan berusaha keras sesuai keinginan organisasi. Akuntabilitas publik penting dalam peningkatan kinerja manajerial, dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan untuk dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat, masyarakat tidak hanya berhak untuk mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan tetapi juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut. Dengan adanya amanah untuk bertanggungjawab atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran, diimbangi dengan adanya keinginan serta kerja keras sebagai anggota organisasi tertentu maka kinerja manajerialnya baik dan tujuan organisasi tersebut dapat tercapai. Untuk penelitian terdahulu mengenai pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi, sepengetahuan peneliti masih belum terdapat jurnal yang mendukung. Jadi penelitian ini merupakan penelitian pertama yang menguji akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H₅: Komitmen Organisasi dapat memoderasi pengaruh antara Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh antara Penganggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial

Komitmen organisasi berperan sebagai ikatan keterikatan individu dengan organisasinya, sehingga individu tersebut merasa memiliki organisasinya sehingga dapat meningkatkan kinerja manajerialnya. Penganggaran partisipatif merupakan partisipasi seluruh lini manajer dalam pembuatan keputusan kebijakan, memperkuat tendensi bawahan agar mengenal organisasinya, dengan demikian komitmen organisasi akan meningkat. Dengan komitmen organisasi yang kuat, akan mendorong para manajer maupun bawahannya untuk berusaha keras mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Berdasarkan penelitian Andriyani dan Putri (2019) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Hal ini ditunjukkan dari hasil pengujian diperoleh nilai koefisien interaksi sebesar 0,281 dan tingkat signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa variabel komitmen organisasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja aparat pemerintah daerah. Tingkat komitmen organisasi yang tinggi atau rendah dalam melaksanakan proses penyusunan anggaran, dapat mempengaruhi kinerja. Komitmen organisasi yang kuat dapat memberi dorongan kepada anggota organisasi untuk berusaha keras mencapai tujuan. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H₆: Komitmen Organisasi dapat memoderasi pengaruh antara Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Jenis penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, karena penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan antar variabel yang menitikberatkan pada pengujian hipotesis yang menjelaskan sifat dari hubungan antar variabel. Penelitian ini menggunakan metode survey, yaitu penelitian yang dilakukan pada populasi besar maupun kecil, dengan mempelajari data dari sampel yang diambil dari populasi tersebut dengan menyebarkan kuisioner. Jenis penelitian ini disebut juga penelitian kausatif yaitu hubungan sebab akibat dimana variabel dependen dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel independen tertentu dengan menggambarkan fakta-fakta yang terjadi secara jelas dan melihat pengaruh dari masing-masing variabel penyebab dan variabel terikat (Sugiyono, 2016). Populasi penelitian merupakan kumpulan dari seluruh elemen sejenis tetapi dapat dibedakan satu sama lain. Populasi dalam penelitian ini adalah pimpinan dan karyawan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Surabaya, seperti yang telah disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1
Populasi Penelitian

No	Nama OPD
1.	Sekretariat Daerah
2.	Sekretariat DPRD
3.	Inspektorat Daerah
4.	Dinas Pekerjaan Umum, Bina Marga dan Pematuan
5.	Dinas Perumahan Rakyat dan Kawasan Pemukiman, Cipta Karya dan Tata Ruang
6.	Dinas Kesehatan
7.	Dinas Pendidikan
8.	Dinas Kebersihan dan Ruang Terbuka Hijau
9.	Dinas Pemadam Kebakaran
10.	Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil
11.	Dinas Komunikasi dan Informatika

-
12. Dinas Ketahanan Pangan dan Pertanian
 13. Dinas Perhubungan
 14. Dinas Perdagangan dan Perindustrian
 15. Dinas Tenaga Kerja
 16. Dinas Pengendalian Penduduk, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak
 17. Dinas Kebudayaan dan Pariwisata
 18. Dinas Sosial
 19. Dinas Koperasi dan Usaha Mikro
 20. Dinas Kepemudaan dan Olahraga
 21. Dinas Pengelolaan Bangunan dan Tanah
 22. Dinas Lingkungan Hidup
 23. Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Atap
 24. Dinas Perpustakaan dan Kearsipan
 25. Satpol PP
 26. Badan Perencanaan Pembangunan
 27. Badan Pengelolaan Keuangan dan Pajak Daerah
 28. Badan Penanggulangan Bencana dan Perlindungan Masyarakat
 29. Badan Kepegawaian dan Diklat
 30. Kecamatan
-

Sumber: www.surabaya.go.id

Teknik Pengambilan Sampel

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Pengambilan sampel menggunakan metode tersebut dikarenakan informasi yang diambil berasal dari populasi yang dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan peneliti sehingga dapat mendukung penelitian. Kriteria yang akan diambil dalam penelitian ini yaitu: (1) Organisasi Perangkat Daerah yang mengizinkan metode pengumpulan data berupa kuisioner. (2) Memiliki kedudukan sebagai kepala dinas, kepala bagian, staf akuntansi/keuangan pada OPD Kota Surabaya. (3) Mempunyai masa kerja minimal 1 tahun di masing-masing pemerintahan Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya dan dianggap mampu untuk menggambarkan keseluruhan kinerja instansi pemerintah. Sehingga dari kriteria yang telah ditetapkan terdapat sampel dalam penelitian sebanyak 20 OPD yang terdiri atas 15 Dinas, 4 Badan, dan Bagian umum dan protokol Pemkot di OPD Kota Surabaya, dikarenakan terhalang oleh izin dari masing-masing Kepala dinas. Sehingga hanya diperoleh 20 OPD di Kota Surabaya untuk menyebarkan kuisioner.

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data subjek, adalah jenis penelitian yang mana berupa suatu opini, sikap, serta karakteristik seseorang maupun kelompok yang dijadikan sebagai subjek penelitian. Data primer yaitu data yang diperoleh secara langsung dari responden, data ini sudah menjadi sasaran oleh peneliti yaitu berisi daftar-daftar pertanyaan terstruktur yang ditujukan kepada responden. Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian adalah dengan metode survei yang mana metode pengumpulan data menggunakan kuisioner. Metode survei dilakukan dengan mengajukan suatu pertanyaan-pertanyaan yang disebarkan secara langsung kepada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Surabaya. Responden dalam penelitian ini yaitu 1 kepala dinas, 1 kepala bagian akuntansi atau keuangan, dan 3 orang staf bagian akuntansi atau keuangan. Sehingga total reponden yang diperoleh sebanyak 100 orang dari Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini ialah terdiri variabel bebas meliputi kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif.

Variabel terikat meliputi kinerja managerial dan variabel moderasi pada penelitian ini ialah komitmen organisasi

Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran dalam organisasi pemerintahan yakni sejauh mana pihak dapat bertanggung jawab atas pencapaian sasaran. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan mudah dipahami oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab dalam penyusunan dan pelaksanaannya. Menurut Husni (2017) kejelasan sasaran anggaran diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut: (1) Tujuan, (2) Kinerja, (3) Standar, (4) Jangka Waktu, (5) Sasaran Prioritas, (6) Tingkat Kesulitan, dan (7) Koordinasi.

Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik merupakan 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 mempunyai hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas dalam arti sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mendasar kepada siapa organisasi bertanggung jawab dan untuk apa organisasi bertanggung jawab. Pengukuran variabel ini menggunakan indikator yang diadopsi dari Nurchasanah (2018). Adapun indikator dari akuntabilitas publik, yaitu: (1) Kebijakan, (2) Program, (3) Manajerial, (4) Manfaat, (5) Horizontal, (6) Perencanaan, (7) Proses, (8) Hukum, dan (9) Keuangan.

Penganggaran Partisipatif

Penganggaran partisipatif merupakan proses penyusunan anggaran yang melibatkan pihak atasan dan bawahan yang akan disahkan oleh setiap divisi serta pusat pertanggung jawaban. Dalam partisipasi anggaran terdapat keterlibatan antar manajer dalam proses penyusunan anggaran serta ikut bertanggung jawab dalam pencapaian tujuan yang diinginkan dalam kegiatan organisasi. Penganggaran partisipatif ini diukur dengan menggunakan Indikator (Ningsih, 2019): (1) Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus, (2) Alasan-alasan penilaian pihak manajer pada saat anggaran di proses, (3) Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta, (4) Sejauh mana manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran, (5) Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran, dan (6) Anggaran di diskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggung jawaban pada saat anggaran disusun.

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah suatu pencapaian hasil yang telah dilakukan sesuai dengan visi, misi, tujuan. Pencapaian kinerja berguna untuk mengetahui seberapa jauh kontribusi yang diberikan oleh karyawan untuk kemajuan sebuah instansi. Kinerja manajerial ini diukur dengan menggunakan indikator (Putra, 2013): (1) Perencanaan (*Planning*), (2) Penyelidikan (*Investigating*), (3) Koordinasi (*Coordinating*), (4) Evaluasi (*Evaluating*), (5) Pengawasan (*Supervising*), (6) Ketenagakerjaan (*Staffing*), (7) Negosiasi (*Negotiating*), (8) Perwakilan (*Representing*), dan (9) Kinerja secara menyeluruh.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan timbulnya kepercayaan yang kuat terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai organisasi serta keinginan untuk mencapai tujuan organisasi yang diharapkan. Komitmen organisasi diukur menggunakan 9 instrumen yang dikemukakan oleh Mowday, 1979 (dalam Wulandari, 2016) adalah sebagai berikut: (1) Usaha keras untuk

menyuksekkan organisasi, (2) Kebanggaan bekerja pada organisasi tersebut, (3) Kesiediaan menerima tugas demi organisasi, (4) Kesamaan nilai individu dengan nilai organisasi, (5) Kebanggaan menjadi bagian dari organisasi, (6) Organisasi merupakan inspirasi untuk melaksanakan tugas, (7) Senang atas pilihan bekerja di organisasi tersebut, (8) Anggapan bahwa organisasinya adalah organisasi yang terbaik, dan (9) Perhatian terhadap nasib organisasi.

Teknik Analisis Data

Teknik Analisis data merupakan suatu metode atau pendekatan yang digunakan untuk mengelola data menjadi informasi, sehingga sifat-sifat atau karakteristik data yang diperoleh tersebut dapat mudah dipahami dan bermanfaat untuk menjawab masalah-masalah yang berkaitan dengan penelitian tersebut. Dalam penelitian ini teknik analisis data yang digunakan yaitu teknik analisis deskriptif kuantitatif dan metode regresi linear berganda dengan bantuan software IBM *Statistical Package for Social Science* (SPSS). *Moderated Regression Analysis* (MRA) adalah aplikasi khusus dari analisis regresi linier berganda yang persamaan regresinya meliputi adanya hubungan interaksi. Metoda ini digunakan untuk mengukur pengaruh variabel moderasi (komitmen organisasi) terhadap hubungan antara variabel independen (kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif) dengan variabel dependen (kinerja manajerial).

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas berguna untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisisioner, suatu kuisisioner dinyatakan valid jika pertanyaan pada kuisisioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisisioner tersebut. Validitas item-item pertanyaan kuisisioner dapat diukur dengan melakukan korelasi antara skor item pertanyaan dengan total skor variabel atau konstruk (Ghozali, 2016). Pengujian ini menggunakan metode Pearson Corelation yang berguna untuk membuktikan keberadaan hubungan antara dua variabel. Jika korelasi skor masing-masing butir pertanyaan dengan tiap konstruknya dapat dikatakan valid jika signifikan pada level 0,05.

Uji Reliabilitas

Uji realibilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuisisioner, yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Uji Realibilitas berguna untuk menentukan tingkat kepercayaan minimal yang dapat diberikan atas kesungguhan jawaban kuisisioner yang diterima. Jika pertanyaan telah dinyatakan valid dalam uji validitas, selanjutnya akan ditentukan reliabilitasnya dengan melihat nilai dari *Cronbach's Alpha*. Apabila koefisien *cronbach's alpha* > 0,70 maka instrument yang digunakan dikatakan reliabel (Ghozali, 2018).

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisa data yaitu dengan cara memberikan gambaran umum atau deskripsi data yang dapat dilihat dari nilai rata-rata, standar deviasi, varian, maksimum, minimum, range, sum, dll. Akan tetapi analisis statistik deskriptif tidak bertujuan dalam pembuatan kesimpulan yang bersifat umum.

Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah sudah terpenuhi asumsi-asumsi dalam model regresi dan untuk menginterpretasikan data agar lebih relevan dalam menganalisis.

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah variabel-variabel penelitian memiliki distribusi normal atau tidak. Uji normalitas di dalam penelitian ini, dilakukan dengan menggunakan analisis grafik. Analisis grafik yang andal untuk melakukan uji normalitas yaitu histogram atau *normal probability plot*. Histogram adalah grafik untuk membandingkan antara data hasil observasi dengan distribusi yang mendekati normal, sedangkan *normal probability plot* adalah untuk membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Menurut (Ghozali, 2018) Jikalau titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka pola distribusi tersebut dapat dikatakan normal. Sebaliknya, apabila titik menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal maka pola tersebut dikatakan tidak normal, sehingga model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas adalah bentuk pengujian untuk mengetahui apakah model regresi ditemukan ada tidaknya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik, jika tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak orthogonal. Variabel orthogonal merupakan variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali, 2018). Untuk mengetahui adanya multikolineritas, dilakukan dengan cara melihat nilai VIF (*Varian Inflation Factors*) yang artinya: (a) Jika nilai VIF > 10 maka terjadi multikolinearitas antara variabel independen begitu juga sebaliknya. (b) Jika nilai VIF < 10 maka tidak akan terjadi multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas yaitu suatu pengujian asumsi residual dengan varians tidak konstan. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Metode yang digunakan untuk mendeteksi heterokedastisitas yaitu dengan metode chart dimana sumbu Y merupakan Y yang telah diprediksi dan sumbu X merupakan residual.

Analisis Regresi Linear Berganda

Dalam penelitian ini menggunakan analisis statistik linier berganda. Dimana regresi linear berganda merupakan data yang telah dikumpulkan dan kemudian dianalisis dengan metode analisis regresi (Ghozali, 2018). Bentuk persamaan yang digunakan sebagai berikut:

$$KM = a + \beta_1KSA + \beta_2AP + \beta_3PP + e$$

Moderated Regression Analysis (MRA)

Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan bagian atau aplikasi khusus dalam regresi linier berganda yaitu dimana mengandung unsur interaksi didalam persamaan regresinya (perkalian dua atau lebih variabel independen). Menurut Ghozali (2018:227) menyatakan *Moderated Regression Analysis* menggunakan pendekatan analitik, yang mempertahankan integritas sampel dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel moderasi. Bentuk persamaan yang digunakan untuk komitmen organisasi memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

$$KM = \alpha + \beta_1KSA + \beta_2AP + \beta_3PP + \beta_4KO + \beta_5KSA*KO + \beta_6AP*KO + \beta_7PP*KO + e$$

Sebelum menganalisis hasil pengujian variabel moderator (KO) apakah memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen (KSA, AP, dan PP) dan variabel dependen (KM), terlebih dahulu harus diketahui apakah Komitmen Organisasi (KO) yang menjadi variabel moderasi dalam penelitian ini termasuk *homologizer* moderator, *pure* moderator, *quasi* moderator atau bukan merupakan sebuah variabel moderator.

Pengujian Model

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi digunakan untuk menunjukkan seberapa besar pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansi dalam koefisien determinasi yaitu sebesar 5%. Presentase tersebut dapat digunakan untuk memprediksi seberapa besar variabel-variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Semakin besar hasil koefisien determinasinya, maka semakin baik variabel-variabel independen yang menjelaskan variasi variabel dependen.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Nilai F regresi (ANOVA) yaitu alat yang digunakan untuk menguji apakah variabel independen mempunyai pengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen (Sugiyono, 2011). Adapun kriteria pengujian secara simultan dengan tingkat signifikan $\alpha = 0,05$ atau 5% adalah sebagai berikut: (1) Jika nilai signifikan $< 0,05$ memiliki arti variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen. (2) Jika nilai signifikan $> 0,05$ memiliki arti variabel independen secara simultan tidak mempengaruhi variabel dependen.

Uji Hipotesis (Uji Statistik t)

Uji t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2016: 97). Adapun kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ adalah: (a) Jika nilai signifikan $t > 0,05$ maka hipotesis ditolak. ini berarti secara parsial variabel kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel kinerja manajerial. (b) Jika nilai signifikan $t \leq 0,05$ maka hipotesis diterima.

HASIL PENELITIAN

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji Validitas dilakukan terhadap masing-masing pernyataan yang membentuk variabel penelitian. Pernyataan dikatakan valid apabila nilai signifikansi $< 0,05$ ($\alpha=5\%$) atau nilai r hitung $> r$ tabel. Berdasarkan pengujian validitas dengan menggunakan perangkat lunak SPSS 23 maka diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 3
Hasil Uji Validitas
Kejelasan Sasaran Anggaran

Variabel	Item Pernyataan	R_{hitung}	$R_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	KSA 1	0,609	0,206	Valid
	KSA 2	0,838	0,206	Valid
	KSA 3	0,711	0,206	Valid
	KSA 4	0,751	0,206	Valid
	KSA 5	0,576	0,206	Valid
	KSA 6	0,821	0,206	Valid
	KSA 7	0,498	0,206	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 3 diketahui bahwa secara 7 item pernyataan dari kejelasan sasaran anggaran dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom (df)* = N-2 jadi 91-2 = 89 dengan taraf signifikan $\alpha=5\%$, maka r_{tabel} dalam penelitian ini adalah 0,206. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ yakni $r_{hitung} > 0,206$.

Tabel 4
Hasil Uji Validitas
Akuntabilitas Publik

Variabel	Item Pernyataan	R_{hitung}	$R_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Akuntabilitas Publik	AP 1	0,514	0,206	Valid
	AP 2	0,830	0,206	Valid
	AP 3	0,788	0,206	Valid
	AP 4	0,896	0,206	Valid
	AP 5	0,851	0,206	Valid
	AP 6	0,844	0,206	Valid
	AP 7	0,815	0,206	Valid
	AP 8	0,887	0,206	Valid
	AP 9	0,846	0,206	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 4 diketahui bahwa secara 9 item pernyataan dari akuntabilitas publik dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom (df)* = N-2 jadi 91-2 = 89 dengan taraf signifikan $\alpha=5\%$, maka r_{tabel} dalam penelitian ini adalah 0,206. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ yakni $r_{hitung} > 0,206$.

Tabel 5
Hasil Uji Validitas
Penganggaran Partisipatif

Variabel	Item Pernyataan	R_{hitung}	$R_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Penganggaran Partisipatif	PP 1	0,798	0,206	Valid
	PP 2	0,865	0,206	Valid
	PP 3	0,853	0,206	Valid
	PP 4	0,824	0,206	Valid
	PP 5	0,696	0,206	Valid
	PP 6	0,749	0,206	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 5 diketahui bahwa secara 6 item pernyataan dari penganggaran partisipatif dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom (df)* = N-2 jadi 91-2 = 89 dengan taraf signifikan $\alpha=5\%$, maka r_{tabel} dalam penelitian ini adalah 0,206. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ yakni $r_{hitung} > 0,206$.

Tabel 6
Hasil Uji Validitas
Komitmen Organisasi

Variabel	Item Pernyataan	R_{hitung}	$R_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Komitmen Organisasi	KO 1	0,654	0,206	Valid
	KO 2	0,814	0,206	Valid
	KO 3	0,813	0,206	Valid
	KO 4	0,761	0,206	Valid
	KO 5	0,733	0,206	Valid
	KO 6	0,818	0,206	Valid
	KO 7	0,777	0,206	Valid
	KO 8	0,805	0,206	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa secara 8 item pernyataan dari komitmen organisasi dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom (df)* = N-2 jadi 91-2 = 89 dengan

taraf signifikan $\alpha=5\%$, maka r_{tabel} dalam penelitian ini adalah 0,206. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ yakni $r_{hitung}>0,206$.

Tabel 7
Hasil Uji Validitas
Kinerja Manajerial

Variabel	Item Pernyataan	R_{hitung}	$R_{tabel} (\alpha=5\%)$	Keterangan
Kinerja Manajerial	KM 1	0,786	0,206	Valid
	KM 2	0,649	0,206	Valid
	KM 3	0,667	0,206	Valid
	KM 4	0,780	0,206	Valid
	KM 5	0,844	0,206	Valid
	KM 6	0,838	0,206	Valid
	KM 7	0,795	0,206	Valid
	KM 8	0,692	0,206	Valid
	KM 9	0,850	0,206	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa secara 9 item pernyataan dari kinerja manajerial dapat dikatakan valid, karena dari *degree of freedom (df)* = $N-2$ jadi $91-2 = 89$ dengan taraf signifikan $\alpha=5\%$, maka r_{tabel} dalam penelitian ini adalah 0,206. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ yakni $r_{hitung}>0,206$.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan sejauh mana alat pengukur dapat diandalkan karena menghasilkan jawaban yang konsisten. Uji reliabilitas diukur menggunakan program SPSS apabila nilai dari *Cronbach Alpha* $> 0,70$ maka item-item pernyataan yang membentuk variabel penelitian dapat dikatakan reliable. Dari hasil uji reliabilitas memberikan hasil sebagai berikut:

Tabel 8
Hasil Uji Realibilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Koefisien Alpha (α)	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,816	0,70	Reliabel
Akuntabilitas Publik	0,935	0,70	Reliabel
Penganggaran Partisipatif	0,884	0,70	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,902	0,70	Reliabel
Kinerja Manajerial	0,912	0,70	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 8 dapat diketahui bahwa uji reliabilitas terhadap semua variabel menunjukkan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,70. Maka dapat dinyatakan reliabel atau pengukuran data dapat diandalkan. Dengan demikian syarat reliabilitas dalam penelitian ini sudah terpenuhi.

Uji Statistik Deskriptif

Hasil pada uji deskriptif dapat dilihat pada Tabel 9 sebagai berikut :

Tabel 9
Hasil Uji Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KSA	91	22	35	30.84	2.853
AP	91	13	45	39.52	4.705
PP	91	17	30	23.69	3.463
KM	91	20	45	34.86	5.902

Valid N (listwise)

91

Sumber: Data Primer diolah, 2020

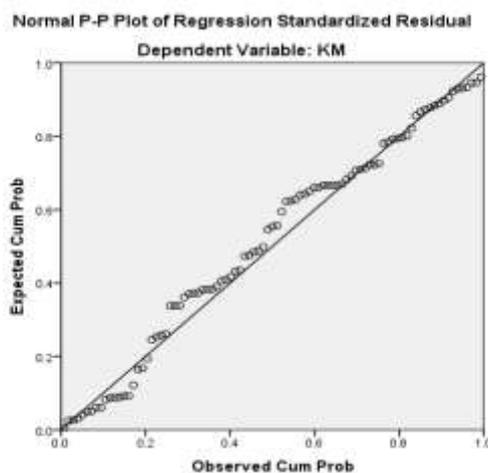
Berdasarkan Tabel 9 bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 30,84 dengan *standard deviation* sebesar 2,853 yakni menunjukkan bahwa *standard deviation* lebih kecil daripada nilai rata-rata (*mean*), sehingga dapat diindikasikan bahwa data menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Serta nilai minimum sebesar 22 dan nilai maksimum sebesar 35. Berdasarkan Tabel 9 bahwa Akuntabilitas Publik (AP) mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 39,52 dengan *standard deviation* sebesar 4,705 yakni menunjukkan bahwa *standard deviation* lebih kecil daripada nilai rata-rata (*mean*), sehingga dapat diindikasikan bahwa data menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Serta nilai minimum sebesar 13 dan nilai maksimum sebesar 45. Berdasarkan Tabel 9 bahwa Penganggaran Partisipatif (PP) mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 23,69 dengan *standard deviation* sebesar 3,463 yakni menunjukkan bahwa *standard deviation* lebih kecil daripada nilai rata-rata (*mean*), sehingga dapat diindikasikan bahwa data menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Serta nilai minimum sebesar 17 dan nilai maksimum sebesar 30. Berdasarkan Tabel 9 bahwa Kinerja Manajerial (KM) mempunyai nilai *mean* (rata-rata) sebesar 34,86 dengan *standard deviation* sebesar 5,902 yakni menunjukkan bahwa *standard deviation* lebih kecil daripada nilai rata-rata (*mean*), sehingga dapat diindikasikan bahwa data menunjukkan hasil yang normal dan tidak menyebabkan bias. Serta nilai minimum sebesar 20 dan nilai maksimum sebesar 45.

Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah sudah terpenuhi asumsi-asumsi dalam model regresi dan untuk menginterpretasikan data agar lebih relevan dalam menganalisis.

Uji Normalitas

Uji normalitas data digunakan untuk menguji model regresi, apakah variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi data normal atau mendekati normal. Grafik histogram dan grafik normal *P-P Plot* dapat digunakan untuk melihat model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi data normal atau mendekati normal. Grafik histogram dan grafik *P-P Plot* disajikan dalam gambar di bawah ini:



Gambar 2

Normal P-P Plot Regression Standardized
Sumber: Data Primer diolah, 2020

Pada diagram normal *P-P Plot regression standardized*, terlihat bahwa data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka menunjukkan pola distribusi yang normal dan memenuhi asumsi normalitas. Uji normalitas tidak hanya di lihat dari *Normal Probability Plot* saja namun dapat dilihat dari perhitungan statistik dengan uji statistik non-parametik *Kolmogrov-Smirnov (K-S)*, maka telah diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 10
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

Unstandardized Residual		
N		91
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	4.13301035
Most Extreme Differences	Absolute	.096
	Positive	.076
	Negative	-.096
Test Statistic		.096
Asymp. Sig. (2-tailed)		.086 ^c
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Uji statistik non-parametik *kolmogrov-smirnov test* merupakan uji normalitas data yang menggunakan fungsi distribusi kumulatif, dengan standard nilai residual berdistribusi normal apabila nilai sig > alpha. Berdasarkan Tabel terlihat bahwa tingkat signifikansi 0,086 berarti hal tersebut menunjukkan bahwa variabel penelitian terdistribusi normal karena tingkat signifikansinya >0,05 sehingga penelitian ini dinyatakan menyebar normal dan memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk mengetahui apakah ada atau tidak suatu korelasi yang signifikan diantara variabel independen satu dengan yang lainnya. Berikut hasil dari uji multikolinieritas dapat dilihat pada perhitungan statistik sebagai berikut:

Tabel 11
Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients ^a				
Model	Collinearity Statistics			Keterangan
	Tolerance	VIF		
	(Constant)			
1	KSA	.704	1.421	Tidak terjadi Multikolinieritas
	AP	.810	1.235	Tidak terjadi Multikolinieritas
	PP	.803	1.245	Tidak terjadi Multikolinieritas

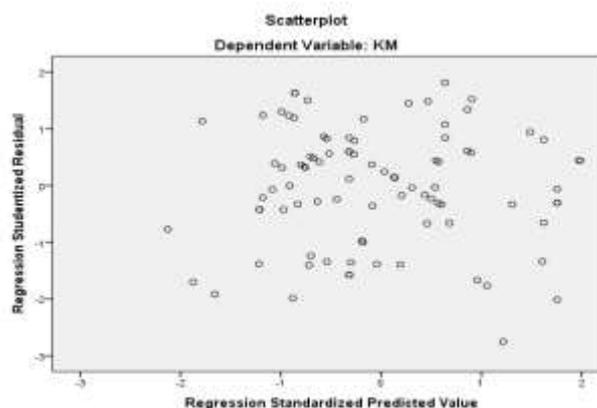
a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 11 dapat diketahui dari semua variabel dengan melihat hasil perhitungan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan hasil perhitungan VIF < 10, maka telah disimpulkan bahwa pada model regresi tidak terjadi multikolinieritas atau tidak terjadi korelasi antara variabel dependen dan telah memenuhi asumsi uji multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas ini bertujuan untuk mengetahui apakah dalam sebuah regresi terjadi ketidaksamaan varians residual dari pengamatan yang satu ke pengamatan lainnya. Dengan mengamati *scatterplot* yaitu sumbu horizontal menggambarkan nilai *predicted standardized*, sedangkan sumbu vertikal menggambarkan nilai *residual standarddized* secara umum bisa diambil patokan dengan: (a) Jika *scatterplot* membentuk pola tertentu, maka menunjukkan adanya masalah heteroskedasitas pada model regresi yang dibentuk. (b) Jika *scatterplot* menyebar secara acak, maka menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedasitas pada model regresi yang dibentuk.



Gambar 3
Uji Heteroskedastisitas
Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Gambar *scatterplot* tersebut dapat dilihat bahwa tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu *Regression Studentized Residual*, jadi dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak terjadi masalah heteroskedastisitas dan telah memenuhi asumsi uji heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linier Berganda

Berikut hasil Analisis regresi linier berganda dapat dilihat pada perhitungan statistik sebagai berikut:

Tabel 12
Analisis Regresi Linier Berganda Model 1

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-5.193	5.227		-.994	.323
1 KSA	.535	.185	.259	2.889	.005
AP	.032	.105	.026	.307	.760
PP	.941	.143	.552	6.591	.000

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan hasil analisis Tabel 12 , maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$KM = -5,193 + 0,535 KSA + 0,032 AP + 0,941 PP + e$$

Berdasarkan persamaan di atas, dapat dijelaskan hal-hal sebagai berikut:(1) Pada persamaan regresi linier berganda dapat diketahui bahwa nilai koefisien regresi variabel kejelasan sasaran anggaran (X_1) adalah sebesar 0,535 menunjukkan arah hubungan yang positif antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) dengan Kinerja Manajerial (KM) yang memiliki arti bahwa saat Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) semakin tinggi, maka Kinerja Manajerial (KM) akan mengalami peningkatan. (2) Pada persamaan regresi linier berganda dapat diketahui bahwa nilai koefisien regresi variabel Akuntabilitas Publik (X_2) adalah sebesar 0,032 menunjukkan arah hubungan yang positif antara Akuntabilitas Publik (AP) dengan Kinerja Manajerial (KM) yang memiliki arti bahwa saat Akuntabilitas Publik (AP) semakin tinggi, maka Kinerja Manajerial (KM) akan mengalami peningkatan. (3) Pada persamaan regresi linier berganda dapat diketahui bahwa nilai koefisien regresi variabel Penganggaran Partisipatif (X_3) adalah sebesar 0,941 menunjukkan arah hubungan yang positif antara Penganggaran Partisipatif (PP) dengan Kinerja Manajerial (KM) yang memiliki arti bahwa saat Penganggaran Partisipatif (PP) semakin tinggi, maka Kinerja Manajerial (KM) akan mengalami peningkatan. (4) Hasil perhitungan dengan menggunakan aplikasi program spss 23 pada uji analisis regresi linier berganda model 2 sebagai berikut:

Tabel 13
Analisis Regresi Linier Berganda Model 2

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	14.444	7.305		1.977	.051
KSA	2.278	1.204	1.101	1.892	.062
AP	-1.322	.686	-1.054	-1.927	.057
1 PP	-.650	1.278	-.381	-.508	.613
KSA*KO	-.061	.037	-2.032	-1.666	.099
AP*KO	.037	.019	1.676	1.974	.052
PP*KO	.040	.037	1.306	1.061	.292

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 13 diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$KM = 14,444 + 2,278 KSA - 1,322 AP - 0,650 PP - 0,061 KSA * KO + 0,037 AP * KO + 0,040 PP * KO + e$$

Berdasarkan persamaan di atas, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut: (1) Nilai koefisien regresi KSA*KO sebesar -0,061 memiliki arti bahwa semakin tinggi komitmen organisasi memoderasi kejelasan sasaran anggaran, maka kinerja manajerial menurun, begitu pula sebaliknya. (2) Nilai koefisien regresi AP*KO sebesar 0,037 memiliki arti bahwa semakin tinggi komitmen organisasi memoderasi akuntabilitas publik, maka kinerja manajerial meningkat, begitu pula sebaliknya. (3) Nilai koefisien regresi PP*KO sebesar 0,040 memiliki arti bahwa semakin tinggi komitmen organisasi memoderasi penganggaran partisipatif, maka kinerja manajerial meningkat, begitu pula sebaliknya.

Pengujian Model

Uji Koefisien determinasi (R²)

Berikut dapat dilihat hasil uji koefisien determinasi pada perhitungan statistik dibawah ini:

Tabel 14
Hasil Koefisien Determinasi (R²) Model 1

Model Summary ^b						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson	
1	.714 ^a	.510	.493	4.204	1.846	

a. Predictors: (Constant), PP, AP, KSA
b. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 14 menunjukkan bahwa nilai *adjusted R square* model 0,493 atau sebesar 49,3%, artinya sebesar 49,3% dapat dijelaskan oleh variasi variabel dalam model, sisanya sebesar 50,7% dijelaskan oleh variabel lain diluar model yang digunakan dalam penelitian ini.

Hasil pengujian koefisien determinasi pada model 2 disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 15
Hasil Koefisien Determinasi (R²) Model 2

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.761 ^a	.579	.549	3,966	

a. Predictors: (Constant), KSA, AP, PP, KSA*KO, AP*KO, PP*KO
b. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 15, nilai *Adjusted R Square* yang dihasilkan mencapai angka 0,761 yang berarti bahwa 76,1% dari variabel KM dapat dijelaskan oleh variabel KSA, AP, PP serta moderasi KSA*KO, AP*KO, PP*KO. Sedangkan sisanya yaitu 23,9% (100% - 76,1%) dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model regresi.

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F ini digunakan untuk menguji pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama. Berikut dapat dilihat hasil uji kelayakan model (Uji F) pada perhitungan statistik dibawah ini:

Tabel 16
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F) Model 1

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1597.783	3	532.594	30.140	.000 ^b
	Residual	1537.360	87	17.671		
	Total	3135.143	90			

a. Dependent Variable: KM
b. Predictors: (Constant), KSA, AP, PP

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan nilai statistik pada Tabel 16 dapat disimpulkan bahwa nilai F_{hitung} sebesar 30,140 dengan tingkat signifikan 0,000. Maka nilai uji F tersebut menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif memiliki pengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja manajerial, maka hasil tersebut mengidentifikasi model tersebut layak untuk digunakan sebagai penelitian.

Tabel 17
Hasil Uji Kelayakan Model (Uji F) Model 2

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1814.018	6	302.336	19.223	.000 ^b
	Residual	1321.125	84	15.728		
	Total	3135.143	90			

a. Dependent Variable: KM
b. Predictors: (Constant), KSA, AP, PP, KSA*KO, AP*KO, PP*KO

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan nilai statistik pada Tabel 17 dapat disimpulkan bahwa nilai F_{hitung} sebesar 19,223 dengan tingkat signifikan 0,000. Maka nilai uji F tersebut dapat digunakan untuk memprediksi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating, hubungan antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating, Dapat dikatakan pula moderasi, kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Pengujian Hipotesis

Uji Statistik (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji tingkat signifikansi pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen.

Uji t Model 1

Hasil perhitungan uji statistik (Uji t) menggunakan aplikasi program SPSS 23 yaitu sebagai berikut:

Tabel 18
Hasil Uji Hipotesis (Uji t) Model 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	-5.193	5.227		-.994	.323	
1	KSA	.535	.185	.259	2.889	.005
	AP	.032	.105	.026	.307	.760
	PP	.941	.143	.552	6.591	.000

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 18 menjelaskan hasil uji t dengan perumusan hipotesis sebagai berikut: (1) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja Manajerial (KM), Kejelasan sasaran anggaran menunjukkan nilai signifikansi 0,005 yang berarti kurang dari 0,05 ($\alpha=5\%$) maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis (H_1) dalam penelitian ini diterima dengan

demikian Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. H₁: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. (2) Pengaruh Akuntabilitas Publik (AP) terhadap Kinerja Manajerial (KM), Akuntabilitas publik menunjukkan nilai signifikansi 0,760 yang berarti lebih dari 0,05 ($\alpha=5\%$) maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis (H₂) dalam penelitian ini ditolak dengan demikian Akuntabilitas publik tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. H₂: Akuntabilitas Publik tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. (3) Pengaruh Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja Manajerial (KM), Penganggaran partisipatif menunjukkan nilai signifikansi 0,000 yang berarti kurang dari 0,05 ($\alpha=5\%$) maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis (H₃) dalam penelitian ini diterima dengan demikian Penganggaran partisipatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. H₃: Penganggaran Partisipatif berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial.

Uji t Model 2

Hasil perhitungan uji statistik (Uji t) menggunakan aplikasi program SPSS 23 yaitu sebagai berikut:

Tabel 19
Hasil Uji Hipotesis (Uji t) Model 2

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	14.444	7.305		1.977	.051
KSA	2.278	1.204	1.101	1.892	.062
AP	-1.322	.686	-1.054	-1.927	.057
1 PP	-.650	1.278	-.381	-.508	.613
KSA*KO	-.061	.037	-2.032	-1.666	.099
AP*KO	.037	.019	1.676	1.974	.052
PP*KO	.040	.037	1.306	1.061	.292

a. Dependent Variable: KM

Sumber: Data Primer diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 19 dapat dijelaskan hal-hal sebagai berikut: (1) Komitmen Organisasi (KO) terhadap pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja Manajerial (KM). Berdasarkan tabel 24 terlihat bahwa nilai t variabel KO*KSA adalah sebesar -1,666 dengan nilai signifikansi sebesar 0,099. Hasil signifikansi tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi KO*KSA lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja manajerial (KM). H₄: Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja manajerial (KM). (2) Komitmen Organisasi (KO) terhadap pengaruh antara Akuntabilitas Publik (AP) terhadap Kinerja Manajerial (KM). Berdasarkan Tabel 20 terlihat bahwa nilai t variabel KO*AP adalah sebesar 1,974 dengan nilai signifikansi sebesar 0,052. Hasil signifikansi tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi KO*AP lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja manajerial (KM). H₅: Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi pengaruh antara Akuntabilitas Publik (AP) terhadap Kinerja manajerial (KM). (3) Komitmen Organisasi (KO) terhadap pengaruh antara Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja Manajerial (KM). Berdasarkan Tabel 20 terlihat bahwa nilai t variabel KO*PP adalah sebesar 1,061 dengan nilai

signifikansi sebesar 0,292. Hasil signifikansi tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansi $KO*PP$ lebih besar dari $\alpha=0,05$ maka Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi hubungan antara Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja manajerial (KM). H_6 : Komitmen Organisasi (KO) tidak dapat memoderasi pengaruh antara Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja manajerial (KM).

Pembahasan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan nilai signifikansi $0,005 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,535, yang berarti bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Kota Surabaya. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan dapat mempermudah aparat pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Jadi jika Kejelasan Sasaran Anggaran dilakukan dengan baik, maka juga dapat meningkatkan kinerja manajerial masing-masing Organisasi Perangkat Daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zein (2016) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di OPD Kota Surabaya.

Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan bahwa nilai signifikansi $0,760 > 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,032, yang berarti bahwa Akuntabilitas Publik tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Kota Surabaya. Hal ini disebabkan jawaban responden melalui kuisioner bahwa aparat di Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya belum memahami prinsip pertanggung jawaban atas rencana atau pelaksanaan anggaran terhadap publik. Selain itu aparat Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya belum memberikan pertanggungjawaban atas semua aktivitas dan kegiatan yang dilakukan yang harus dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya perlu mengetahui anggaran tersebut, tetapi juga berhak menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut. Artinya kinerja manajerial belum dapat dinilai baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal.

Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,941, yang berarti bahwa Penganggaran Partisipatif berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Kota Surabaya. Hal ini disimpulkan bahwa semakin tinggi penganggaran partisipatif maka akan dapat meningkatkan kinerja manajerial masing-masing Organisasi Perangkat Daerah. Adanya partisipasi aparat pemerintah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah sangatlah diperlukan, karena dengan ikut sertanya aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran mereka merasa dihargai oleh suatu organisasi dan diakui keberadaannya dengan dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran, mereka dapat memberikan kontribusi dari pendapat dan negosiasi yang disampaikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Astini (2017) yang menyatakan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di OPD Kota Surabaya.

Pengaruh Komitmen Organisasi (KO) Terhadap Pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA) terhadap Kinerja Manajerial (KM)

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan nilai signifikansi $0,099 > 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar $-0,061$, yang berarti bahwa Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial. Hal ini diduga karena komitmen organisasi bukan faktor utama yang mendorong karyawan atau pegawai untuk mengetahui secara jelas dan spesifik tentang sasaran anggaran dan berpengaruh terhadap penurunan kinerja manajerial Organisasi Perangkat Daerah.

Pengaruh Komitmen Organisasi (KO) Terhadap Pengaruh antara Akuntabilitas Publik (AP) terhadap Kinerja Manajerial (KM)

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh antara Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan nilai signifikansi $0,052 > 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar $0,037$, yang berarti bahwa Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial. Hal ini diduga karena komitmen organisasi bukan faktor utama yang dapat mendorong aparat pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan amanah yang telah diberikan oleh atasan dan hal ini mengakibatkan kurang maksimalnya kinerja manajerial tersebut, sehingga kinerja manajerial pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Surabaya dikatakan masih kurang baik. Untuk penelitian terdahulu mengenai pengaruh komitmen organisasi terhadap pengaruh antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial, sepengetahuan peneliti masih belum terdapat jurnal yang mendukung dan penelitian ini merupakan penelitian pertama. Jadi hasil penelitian ini menyatakan komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Komitmen Organisasi (KO) Terhadap Pengaruh antara Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja Manajerial (KM)

Hasil pada pengujian yang telah dilakukan terkait dengan pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh antara Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial yaitu menunjukkan nilai signifikansi $0,292 < 0,05$ dan hasil uji regresi berganda menunjukkan nilai koefisien sebesar $0,040$, yang berarti bahwa Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial. Hal ini dikarenakan bahwa tidak semua aparat pemerintah daerah dapat diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, yang secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap komitmen organisasi.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik, dan penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi, maka kesimpulan yang diperoleh sebagai berikut: (1) Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. (2) Akuntabilitas Publik tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. (3) Penganggaran Partisipatif berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial. (4) Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial. (5) Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara

Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja Manajerial. (6) Komitmen Organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh antara Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan diatas. maka saran yang dapat diajukan terkait penelitian ini yaitu: (1) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan metode lain untuk memperoleh data secara lengkap dan jelas dengan melakukan wawancara secara langsung dalam pengisian kuisisioner, sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya dan dapat mempertimbangkan faktor lain yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial instansi pemerintah. (2) Bagi peneliti selanjutnya diharapkan melakukan penelitian dengan menggunakan jumlah sampel yang lebih besar dan melakukan penelitian dengan periode yang lebih panjang sehingga dapat memperoleh hasil yang mendekati kondisi sebenarnya. (3) Peneliti selanjutnya juga diharapkan dapat memperluas obyek penelitian, tidak hanya pada OPD Kota Surabaya tetapi juga di kota atau kabupaten lainnya. (4) Dan bagi peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan variabel moderasi yang lain selain komitmen organisasi, yang mampu memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik dan penganggaran partisipatif.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriyani, T dan I. G. A. M. A. D. Putri. 2019. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Pada Kinerja Aparat Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 27(2): 1316-1342.
- Amril, V. N. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Sijunjung). *Skripsi*. Universitas Negeri. Padang.
- Anwar. 2018. Efek Moderasi dari Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan antara Pengendalian Intern dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial (Survei Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Maros). *Bongaya Journal for Research in Accounting* 1(1): 30-39.
- Astini, N. K., N. L. G. E. Sulindawati, dan N. K. Sinarwati. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial SKPD di Kabupaten Klungkung. *E-Journal S1 Akuntansi* 2(1): 52-58.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi Kesembilan. Cetakan Kesembilan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____, I. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Edisi Kesembilan. Cetakan Kesembilan. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Husni, Y. L. 2017. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kepuasan Kerja, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Medan. *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara. Medan
- Kewo, C. L. dan N. N. Afiah. 2017. Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Implementasi Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Instansi Pemerintah Daerah serta Implikasinya pada Akuntabilitas Keuangan. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi Profesionalisme Akuntan Menuju Sustainable Business Practice*. 4(2): : 58-64.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- _____. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Melia, P. dan V. F. Sari. 2019. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Solok Selatan). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 1(3): 1068-1079.

- Ningsih, F. Y. 2019. Pengaruh Penganggaran Kinerja, Transparansi, Akuntabilitas, Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemerintah Kota Surabaya). *Skripsi*. STIESIA, Surabaya.
- Nurchasanah, S. P. 2018. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada SKPD Kota Surabaya). *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.
- 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). *Skripsi*. Universitas Negeri. Padang.
- Risdiana, P. 2018. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Purworejo (Studi Empiris pada Dinas dan Badan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Purworejo). *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah. Surakarta. 1(1): 1-35
- Sari, D. P. I. P., 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). *E-Journal S1 Akuntansi* 2(1): 90-110
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Wianti, I. G. P. M., dan E. A. Sisdyani. 2016. Pengaruh Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Penganggaran pada Kinerja Manajerial di SKPD Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 17(2): 1428-1454.
- Wulandari, D. E. 2016. Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial: Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Unit Kerja Pemerintah Daerah Kota Surabaya). *Skripsi*. STIESIA, Surabaya.
- www.surabaya.go.id Diakses tanggal 25 September 2019
- Zein, M. 2016. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Siak dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *JOM Fekon* 3(1): 1-25