Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Dengan Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kebumen

Oleh :

RAHMA KHARISMA GIANTI

20150420011

Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Email :

Rahmakharisma1703@gmail.com

ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan untuk menguji kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten/Kota Kebumen. Peneitian ini berlokasi di Badan/Dinas/Kantor yang berada di Kabupaten Kebumen, dengan mengambil 28 sampel. Alat uji hipotesis pada penelitian ini menggunakan uji regresi berganda dan *Moderated Regresion Analysis (MRA)*. Hasil penelitian ini menunjukn bahwa variabel independen yaitu kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Kemudian interaksi antara kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial sedangkan interkasi antara kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Keywords : kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran, kinerja manajerial, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan

A. Latar Belakang

Otonomi daerah dimulai ketika disahkannya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999" tentang Pemerintah Daerah kemudian untuk mempermudah kinerja Pemerintah Daerah disahkan pula Undang-Undang Nomor 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Seiring dengan berjalannya waktu kedua Undang-Undang tersebut dirasa sudah tidak mampu untuk mengimbangi perkembangan politik dan ekonomi di Negara Kesatuan Republik Indonesia. Untuk itu kedua Undang-Undang tersebut digantikan oleh Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan juga Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Daerah antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Setiyawan & Safri, 2016). Dengan disahkannya kedua Undang-Undang tersebut akuntabilitas dan pertanggungjawaban Pemerintah Daerah berubah dari pertanggungjawaban vertikal dari Daerah ke Pemerintah Pusat menjadi pertanggungjawaban horizontal yaitu dari Pemerintah Daerah melalui DPRD ke masyarakat (Vestian, 2011).

Pemberian kewenangan kepada kabupaten dan kota melalui otonomi daerah diharapkan dapat menjadikan pemerintah daerah lebih responsif terhadap permasalahan yang ada sehingga program-program pembangunan yang digunakan sebagai sarana pemenuhan kebutuhan masyarakat dapat berjalan secara efektif. Dalam perkembangannya pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia masih jauh dari kata sempurna. Berubahnya pusat pertanggungjawaban vertikal dari Daerah ke Pemerintah Pusat menjadi pertanggungjawaban horizontal yaitu dari Pemerintah Daerah melalui DPRD ke masyarakat justru mempermudah para pejabat menyalahgunakan jabatannya. Pemberian wewenang kepada pemerintah daerah untuk menyusun kebijakan dan pengelolaan anggaran, menciptakan dominasi kekuasaan elit lokal yang dekat dan memiliki akses terhadap sumber-sumber daerah yang rawan korupsi dan penyelewengan kekuasaan (Bangun, 2009). Tujuan awal otonomi daerah adalah untuk mencapai reformasi anggaran yaitu penyusunan anggaran yang

mengedepankan akuntabilitas publik, partisipasi masyarakat dan transparansi anggaran serta dikelola dengan pendekatan kinerja *(performance oriented).*

Kinerja manajerial pada era otonomi daerah masih belum terlaksana dengan baik. Kualitas pelayanan yang diterima oleh masyarakat juga tidak mengalami peningkatan, pengelolaan keuangan di daerah yang masih sangat rendah berpengaruh terhadap kinerja manajerial di satuan kerja perangkat daerah. Tekanan dari masyarakat juga semakin tinggi agar pemerintah daerah meningkatkan kinerja dan akuntabilitas demi terwujudnya *good governance.* Hal tersebut tentu membuat pemerintah daerah segera membenahi diri untuk menjawab keinginan dari masyarakat sebagai *stakeholder* yaitu dengan memperbaiki kualitas pelayanan. Terdapat beberapa faktor yang diduga menyebabkan kinerja manajerial pada pemerintah daerah rendah, salah satunya adalah ketidakmampuan pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan daerah (Bangun, 2009).

Ketidakmampuan pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan daerah mengakibatkan banyak penyelewengan dana dan korupsi. Korupsi pada era otonomi daerah adalah korupsi yang sudah tersistematis pejabat legislatif yang seharusnya mengawasi kinerja justru bersama-sama eksekutif melakukan korupsi secara legal. Seperti halnya kasus korupsi yang terjadi di Pemerintah Kabupaten/Kota Kebumen yang menyangkut pejabat dari pusat yaitu pimpinan DPR hingga tingkat daerah mencakup kepala daerah dan anggota DPRD. Maka dari itu perlu adanya kejelasan sasaran anggaran dan juga partisipasi publik dalam proses penyusunan anggaran (www.kompas.com).

Penganggaran sektor publik menjadi penting karena merupakan salah satu instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik selain itu anggaran juga berdampak pada kinerja pemerintahan yang berfungsi dalam memberikan pelayanan terhadap masyarakat. Pada sektor publik pendanaan diperoleh dari pajak dan retribusi, perusahaan milik daerah atau negara, pinjaman pemerintah serta sumber dana lain yang sah dan tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan (Apriyani, 2015). Anggaran merupakan dokumen atau

kontrak politik antara pemerintah dan DPRD untuk masa yang akan datang. Selanjutnya DPRD akan menjadi pengawas terhadap kinerja yang akan dijalankan oleh pemerintah. Bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency teori* dimana pemerintah berperan sebagai *agent* dan DPRD berperan sebagai *principal*.

Anggaran digunakan untuk menghindari adanya kelebihan keluaran *(overspending)*, kekurangan pengeluaran *(underspending)* dan salah sasaran *(misappropriation)* dalam pengalokasian di bidang lain yang bukan merupakan prioritas. Maka dari itu, anggaran harus bisa menjadi tolak ukur untuk mencapai kinerja instansi pemerintah daerah sesuai dengan yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah dapat menggambarkan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Akuntabilitas dilakukan agar terciptanya pemerintah yang baik dan juga menunjukan sikap tanggung jawab pemerintah terhadap masyarakat.

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai sebuah konsep yang menjelaskan tentang perwujudan pertanggungjawaban keberhasilan dan kegagalan dari sebuah misi organisasi yang dilaksanakan (Pratolo, 2003) atau dapat dikatakan bahwasanya akuntabilitas merupakan proses pemberian informasi dan pengungkapan atas segala aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah yang telah dijalankan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan informasi dan pengungkapan tersebut baik pemerintah pusat dan daerah harus mau dan mampu memberikan informasi atas segala aktivitas dan kinerja keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Menghadapi akuntabilitas tersebut mewajibkan pemerintah untuk menyusun anggaran. Tercapainya sasaran anggaran akan menentukan kualitas dari instansi pemerintah daerah. Akuntabilitas anggararan meliputi penyusunan anggaran, ratifikasi anggaran, pelaksanaan anggaran pelaporan anggaran dan evaluasi anggaran.

Kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola keuangannya termuat dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) merupakan salah satu bentuk dokumen

perencanaan pembangunan suatu daerah. Secara umum APBD memberi gambaran tentang alokasi sumber daya milik publik ke berbagai jenis prasarana, barang dan pelayanan publik. Proses penganggaran daerah dengan pendekatan kinerja dalam Kepmendagri memuat pedoman penyusunan rancangan Anggaran Pendapatan Belanja (APBD) yang dilaksanakan oleh Tim Anggaran Eksekutif bersama-sama Unit Organisasi Perangkat Daerah (Unit Kerja). Kemudian rencana anggaran milik unit kerja tersebut disebut sebagai Rancangan Anggaran Satuan Kerja (RASK).

Setelah satu dekade penerapan UU No 22 Tahun 1999 dan UU No 32 Tahun 2004 pemerintah daerah dianggap masih belum mampu untuk mengelola asetnya sendiri dengan baik dan benar. Lemahnya perencanaan, pemprograman, penganggaran, pelaksanaan, pengendalian, pengawasan dan pertanggungjawaban mengakibatkan munculnya indikasi korupsi, pemborosan, salah alokasi serta banyaknya berbagai macam pungutan yang justru mereduksi upaya pertumbuhan perekonomian daerah (www.seknasfitra.org). Salah satu yang sudah menjadi kebiasaan dan sulit untuk didentifikasi dini adalah korupsi. Korupsi bukan saja terjadi pada saat pelaksanaan, namun juga dalam proses perencanaan.

Berdasarkan uraian diatas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan judul **"Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Perangkat Kerja Dengan Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi".**

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Nuraini dkk (2012), dimana peneliti mengambil beberapa variabel dari penelitian sebelumnya yaitu kinerja manajerial, partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dan menambah variabel kejelasan sasaran anggaran alasan penambahan variabel tersebut adalah karena masih terdapat pemerintah daerah yang pengelolaan keuangannya masih sangat rendah sehingga berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

B. Rumusan Masalah

Atas dasar latar belakang tersebut dan beberapa hasil penelitian terdahulu, maka masalah yang hendak dijawab melalui penelitian ini adalah :

1. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?
2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?
3. Apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?
4. Apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?
5. Apakah ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?
6. Apakah ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?

C. Tinjauan Pustaka

a. Teori Penetapan Tujuan *(Goal Setting Theory)*

Goal setting theory dinyatakan oleh Locke and Latham (2006) yang menjelaskan bahwa seorang karyawan yang memiliki komitmen dalam tujuan yang tinggi akan mempengaruhi kinerja manajerial. Penetapan tujuan adalah proses yang melibatkan seluruh karyawan baik atasan dan bawahan secara bersama-sama untuk menetukan atau menetapkan tujuan atau sasaran (Bangun, 2009). Penetapan tujuan atau sasaran yang dilakukan oleh manajemen penting untuk dilaksanakan untuk mencapai kinerja. Teori penetapan tujuan menjelaskan hubungan tujuan dengan kinerja, semakin tinggi komitmen untuk mengabdi pada organisasi yang dimiliki seseorang untuk mencapai tujuan, maka semakin tinggi pula usaha atau kinerja

seseorang sehingga dapat mempengaruhi kinerja. Locke dan Latham (2006) menyatakan bahwa ketika tujuan prestasi mudah untuk dicapai maka akan menyebabkan sedikit usaha yang dikeluarkan.

b. Anggaran

Apapun organisasinya baik swasta maupun publik penganggaran sangatlah diperlukan. Proses dalam menyusun anggaran disebut dengan penganggaran. Rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif dan dapat diukur dengan menggunakan satuan moneter standar dan satuan lainnya yang mencakup jangka waktu satu tahun biasa disebut sebagai anggaran. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disesuaikan dengan program rencana jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (Puspaningsih, 2002).

c. Kejelasan Sasaran Anggaran

Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Adanya sasaran anggaran yang jelas memudahkan suatu organisasi untuk menyusun target-target anggarannya (Efrizar, 2017). Menurut Kenis dalam (Darma, 2004) kejelasan sasaran anggaran merupakan luasnya sasaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik agar pihak-pihak yang bertanggungjawab mengerti apa yang akan dicapai dalam sasaran anggaran tersebut. Setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diwajibkan untuk menyusun rencana anggaran yang disusun dalam format Rancangan Kerja dan Anggaran (RAK).

d. Partisipasi Anggaran

Menurut Apriyani (2015) partispasi anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagian tempatnya bekerja, baik secara periodik maupun tahunan. Partisipasi anggaran diharapkan dapat meningkatkan kinerja karena bahawan mendapat kesempatan untuk menyampaikan apa yang dibutuhkan kepada atasannya. Partisipasi sangatlah penting dan menguntungkan bagi sebuah organisasi karena tingginya tingkat partisipasi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan juga inisiatif yang lebih tinggi juga (Fadil, 2011).

e. Kinerja Manajerial

Kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi yang sebelumnya telah direncanakan sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi (Suryandari, 2015). Dalam sektor publik, kinerja dapat diartikan sebagai sebuah prestatsi yang dicapai oleh pegawai pemerintah atau instansi pemerintah dalam melaksanakan tanggungjawabanya yaitu memberikan pelayanan kepada masyarakat pada suatu periode. Kinerja manajerial didasarkan atas fungsi-fungsi yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pemilihan staff dan negosiasi dan perwakilan. Kinerja manajerial yang diperoleh dari upaya manajer merupakan salah satu faktor yang akan meningkatkan pengelolaan kinerja organisasi secara lebih efektif (Juliana, 2011).

f. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menunjukan tingkat keterikatan individu kepada organisasi yang dicerminkan dengan adanya rasa keyakinan dalam diri untuk mempertahankan keikutsertaan dalam organisasi tersebut (Asyara, 2016). Komitmen merupakan sebuh sikap dan perilaku yang saling mendorong antara satu dengan yang lain. Dalam pandangan ini ketika seseorang memiliki rasa komitmen yang tinggi pada organisasinya maka ia akan mengutamakan kepentingan dan tujuan dari organisasi tersebut daripada kepentingan pribadi ataupun kelompoknya. Komitmen yang tumbuh pada diri karyawan untuk organisasinya akan membuat organisasi lebih produktif. Ketika individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekat dalam diri untuk mengabdi pada organisasi maka secara otomatis rasa komitmen terhadap organisasi akan tumbuh.

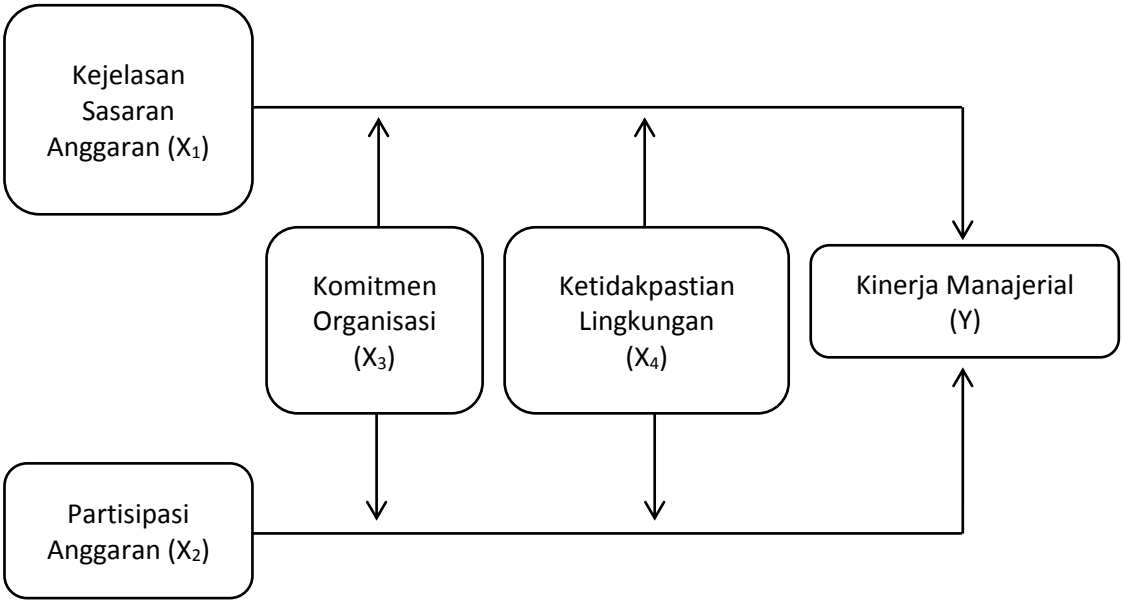
g. Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi harus selalu melakukan penyesuaian kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian mucul karena persepsi dari

anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara akurat (Kartika, 2010). Duncan (1972) dalam (Mulyani, 2012) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan sebagai :

1) Ketidaktersediaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan.
2) Tidak diketahuinya hasil dari keputusan tertentu tentang seberapa besar perusahaan akan mengalami kerugian jika keputusan yang diambil ternyata salah.
3) Ketidaktahuan untuk menilaia kemungkinan pada berbagai tingkat keyakinan, tentang bagaimana faktor-faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau tidaknya suatu keputusan.

D. Model Penelitian



E. Obyek/Subyek Penelitian

Obyek dalam penelitian ini adalah Pejabat Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Kebumen. Sementara subyek dalam penelitan ini adalah kepala bagian, kepala bidang, kepala seksi, kepala sub bagian dan kepala sub bidang SKPD di Kabupaten Kebumen. Alasan pemilihan Kepala Bagian/Bidang/Subdinas dan Kepala Subbagian/Subbidang/Subseksi dari dinas,

badan dan kantor pada penelitian kali ini adalah karena mereka yang terlibat secara langsung dalam praktik penyusunan anggaran.

F. Jenis Data

Jenis data yang digunakan oleh peneliti adalah data pimer. Data primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari narasumber tanpa adanya perantara. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan kuesioner untuk memperoleh data. Kuesioner tersebut berisi instrumen pertanyaan tentang variabel yang akan diteliti yaitu Kejelaan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran, Komitmen organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan.

G. Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan metode *Purposive Sampling* dengan menggunakan metode sensus yaitu dengan kriteria sebagai berikut (Fadil, 2011) :

a. Responden penelitian adalah manajer tingkat menegah dan tingkat bawah yang mana dalam Pemerintah Daerah jabatan tersebut di duduki oleh Kepala Bagian/Bidang/Subdinas dan Kepala Subbagian/Subbidang/Subseksi dari dinas, badan dan kantor pada Pemerintah Kabupate/Kota Kebumen.
b. Pemilihan Dinas, Badan dan Kantor bukanlah tanpa alasan. Peneliti beranggapan bahwasanya instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah yang mana menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi penggunaan anggaran atau sebagai pelaksana penggunaan anggaran pemerintah daerah.
c. Gubernur, Bupati ataupun Walikota tidak termasuk dalam obyek penelitian dikarenakan memiliki jabatan politis dalam kurun waktu tertentu.

H. Teknik Pengumpulan Data

Data diperoleh melalui penyebaran kuesioner yang dilakukan secara langsung oleh peneliti dengan mengajukan surat izin penelitian terlebih dahulu kepada Kesbangpol Kabupaten Kebumen, surat izin pengisian kuesioner dan menyerahkan kuesioner. Kuesioner diambil kembali secara langsung oleh penulis sesuai waktu yang telah dijanjikan.

I. Uji Validitas Dan Reliabilitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kesioner dalm mnegkur suatu kontru, dan apakah dimensi-dimensi yang diukur secara sungguh-sungguh mampu menjadi item-item dalam pengukuran. Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan mengitung korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor pertanyaan. Kriteria yang digunakan valid atau tidak valid adalah apabila KMO > 0,50 dan nilai *loading factor* > 0,40 berarti nilai butir pertanyaan tersebut valid (Nazaruddin & Basuki, 2017).

Uji reliabilitas instrumen menggunakan *Cronbach Alpha*. Caranya adalah dari data yang dikumpulkan tersebut akan akan diolah lebih lanjut. Apabila nilai perhitungan *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,6 maka dapat dikatakan data tersebut reliabel. (Nazaruddin & Basuki 2017).

J. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Normalitas untuk menguji apakah variabel independen dan depanden residualnya terdistribusi normal atau tidak. Pengujian ini menggunkan uji *One Sample Kolmgrov Smirnov*. Jika nilai profitabilitas > 0,05 maka distribusi data adalah normal. Sebaliknya, jika nilai profitabilitas < 0,05 maka tidak berdistribusi normal.

b. Uji Heterokedastisitas

Heterokedastisitas terjadi apabila varian dari setiap kesalahan penganggu untuk variabel-variabel bebas yang diketahui tidak mempunyai varian yang sama untuk semua observasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya heterokedastisitas dapat dilakukan dengan uji Glejser. Uji Glejser dilakukan dengan meregresi nilai absolut residual sebagai variabel dependen dengan semua variabel independen dalam model. Jika signifikan < α (0,05) berarti terjadi heterokedastisitas.

c. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk melihat apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen).

Analisis untuk mendeteksi adanya gejala multikolinieritas adalah dengan melihat nilai VIF *(Variance Inflation Factor)* dan nilai *Tolerance*. Apabila VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas dan nilai Tolerance > 0,10.

K. Uji Hipotesis Dan Analisis Data

a. Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ialah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2012). Stasistik deskriptif pada penelitian ini adalah statistik deskriptif responden dan statistik deskriptif variabel penelitian.

b. Moderated Regresion Analysis (MRA)

Analisis ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Alat analisis adalah *Moderated Regresion Analysis (MRA)*, yaitu model analisis regresi untuk mengetahui pengaruh melalui variabel moderasi. Rumus persamaan regresi adalah sebagai berikut :

Model I :

$Y = \alpha + \beta_{1.}X_1 + \beta_2.X_2 + e$ ..... Persamaan I

Model II :

$Y = \alpha + \beta_{1.}X_1 + \beta_{2.}X_2 + \beta_{3.}X_3 + \beta_{4.}X_1*X_3 + \beta_{5.}X_2*X_3 + e$ ..... Persamaan II

Model III :

$Y = \alpha + \beta_{1.}X_1 + \beta_{2.}X_2 + \beta_{5.}X_4 + \beta_{6.}X_1*X_4 + \beta_{7.}X_2*X_4 + e$ ..... Persamaan III

Keterangan :

Y = Kinerja Manajerial SKPD

α = Nilai konstan

β = Koefisien arah regresi

e = Kesalahan (error)

X_1 = Kejelasan Sasaran Anggaran

X_2 = Partisipasi Anggaran

X_3 = Komitmen Organisasi

X_4 = Ketidakpastian Lingkungan

X_1*X_3 = Kejelasan Sasaran Anggaran*Komitmen Organisasi

X_1*X_4 = Kejelasan Sasaran Anggaran*Ketidakpastian Lingkungan

X_2*X_3 = Partisipasi Anggaran*Komitmen Organisasi

X_2*X_4 = Partisipasi Anggaran*Ketidakpastian Lingkungan

c. Uji Nilai *F*

Uji nilai *F* atau *F-t*est dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel independen. Cara yang digunakan untuk melakukan pengujian yaitu dengan membandingkan nilai *p* value dengan nilai *alpha*. Jika *p* value < 0,05 maka dapat dikatakan variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen, dan sebaliknya jika *p* value > 0,05 maka variabel independen tidak berpengaruh secara simultan terhadap variabel dependen.

d. Uji Nilai *t*

Uji nilai *t* atau *t-test* dilakukan untuk mengetahui pengaruh antar variabel independen pada variabel dependen secara parsial. Untuk mengetahui apakah berpengaruh secara signifikan dari variabel masing-masing independen pada dependen, maka nilai signifikan *t* dibandingkan dengan derajat kepercayaannya. Hipotesis diterima jika nilai sig < *alpha* 0,05 dan koefisien regresi searah dengan hipotesis.

e. Uji Koefisien Determinasi *(Adjusted R Square)*

Uji koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui nilai koefisien determinasi yang digunakan untuk menujukan presentase tingkat kebenaran prediksi dari pengujian yang telah dilakukan. Nilai koefisien determinasi adalah (0) dan (1). Nilai Adjusted R^2 yang rendah memiliki arti bahwa kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai Adjusted R^2 yang mendekati 1 dapat diartikan bahwa variabel-variabel independen sudah dapat menjelaskan atau memberi semua informasi yang diperlukan untuk memprediksi variabel dependen.

L. Hasil Penelitian Dan Pembahasan

Bab ini menjelaskan mengenai analisis data dari hasil penelitian yang telah dilakukan yaitu Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah Dengan Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi. Penelitian ini dilakukan di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten/Kota Kebumen, yang merupakan salah satu Kabupaten/Kota yang terdapat di wilayah Jawa Tengah. Dalam menjalankan fungsinya Kabupaten/Kota Kebumen melibatkan semua SKPD yang meliputi Badan, Dinas, Sekretariat Daerah, Kecamatan dan SKPD lainnya.

Ketentuan sampel ini menggunakan *purposive sampling* dengan teknik pengambilan data berupa kuisioner yang diserahkan langsung oleh peneliti kepada bagian kepegawaian intansi dimana data kuisioner tersebut disebarkan oleh bagian kepegawaian. Responden akan diberikan kuesioner yang berisi 42 pertanyaan tentang indikator masing-masing variabel kemudian pegawai dari Badan dan Dinas terkait wajib mengisinya. Dari 30 Badan dan Dinas terkait hanya 28 yang memberikan konfirmasi untuk mengisi kuesioner sedangkan 2 diantaranya tidak memberikan konfirmasi.

M. Analisis Uji Deskriptif

Variabel	**N**	**Kisaran Teoritis**		**Kisaran Aktual**	
		Kisaran	**Mean**	**Kisaran**	**Mean**
Kejelasan Sasaran Anggaran	63	6 - 30	18	17 - 25	21,6349
Partisipasi Anggaran	63	6 - 30	18	6 - 24	17,6508
Komitmen Organisasi	63	9 - 45	27	15 - 25	19,6190
Ketidakpastian Lingkungan	63	12 - 60	36	18 - 35	27,2857
Kinerja Manajerial	63	9 - 81	45	13 - 79	56,0794

Berdasarkan tabel menunjukkan analisis statistik deskriptif yang menjelaskan nilai kisaran teoritis dan kisaran aktual, mean, serta N yang

menunjukkan jumlah responden yang berjumlah 63 responden. Kolom minimum menunjukkan jumlah skor terendah pada tiap variabel. Kolom maximum menunjukkan jumlah skor tertinggi pada tiap variabel. Kolom mean menunjukan rata-rata skor pada tiap variabel.

Variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai minimum aktual sebesar 17, nilai maximum aktual sebesar 25. Nilai mean aktual variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 21,6349 dimana nilai mean aktual lebih besar dari nilai mean teoritis sebesar 18, yang menandakan bahwa rata-rata variabel kejelasan sasaran anggaran tinggi.

Variabel partisipasi anggaran memiliki nilai minimum aktual sebesar 6, nilai maximum aktual sebesar 24. Nilai mean aktual variabel partisipasi anggaran sebesar 17,6508 dimana nilai mean aktual lebih rendah dari nilai mean teoritis sebesar 18, yang menandakan bahwa rata-rata variabel partisipasi anggaran rendah.

Variabel komitmen organisasi memiliki nilai minimum aktual sebesar 15, nilai maximum aktual sebesar 25. Nilai mean aktual variabel komitmen organisasi sebesar 19,6190 dimana nilai mean aktual lebih rendah dari nilai mean teoritis sebesar 27, yang menandakan bahwa rata-rata variabel komitmen organisasi rendah.

Variabel ketidakpastian lingkungan memiliki nilai minimum aktual sebesar 18, nilai maximum aktual sebesar 35. Nilai mean aktual variabel ketidakpastian lingkungan sebesar 27,2857 dimana nilai mean aktual lebih rendah dari nilai mean teoritis sebesar 36, yang menandakan bahwa rata-rata variable ketidakpastian lingkungan rendah.

Variabel kinerja manajerial memiliki nilai minimum aktual sebesar 13, nilai maximum aktual sebesar 79. Nilai mean aktual variabel kinerja manajerial sebesar 56,0794 dimana nilai mean aktual lebih besar dari nilai mean teoritis sebesar 45, yang menandakan bahwa rata-rata variabel kinerja manajerial tinggi.

N. Uji Validitas Dan Reliabilitas

Butir pertanyaan	Kinerja Manajerial (KMO : 0,889)	Kejelasan Sasaran Anggaran (KMO : 0,786)	Partisipasi Anggaran (KMO : 0,796)	Komitmen Organisasi (KMO : 0,661)	Ketidakpastian Lingkungan (KMO : 0,840)	Keterangan
1	0,801	,563	,800	,688	,583	Valid
2	0,818	,876	,648	,509	,923	Valid
3	0,820	,856	,735	,809	,894	Valid
4	0,734	,800	,835	,657	,950	Valid
5	0,860	,818	,899	,794	,906	Valid
6	0,650	-	,800	-	,508	Valid
7	0,710	-	-	-	,891	Valid
8	0,772	-	-	-		Valid
9	0,657	-	-	-		Valid

Berdasarkan tabel diatas bahwasanya nilai *Kaiser Meyser Olkin Measure of Sampling Adequacy* > *alpha* 0,5 dan factor loading > 0,4 sehingga dapat dikatakan bahwasanya setiap butir pertanyaan valid.

Variabel	*Cronbach's Alpha*	Keterangan
Kinerja Manajerial	,920	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	,841	Reliabel
Partisipasi Anggaran	,841	Reliabel
Komitmen Organisasi	,701	Reliabel
Ketidakpastian Lingkungan	,859	Reliabel

Berdasarkan tabel hasil uji reliabilitas menunjukan bahwa semua variabel dalam penelitian memiliki nilai koefisien *Cronbach's Alpha* > 0,6, sehingga disimpulkan bahwa semua variabel dalam penelitia ini dinyatakan reliabel.

O. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas ini mengunakan *one-sample Kolmogorov-Smirnow test (K-S)*, yang mana jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* > 0,05 maka data berdistribusi secara normal. Berikut tabel hasil uji normalitas :

One Kolmogorov-Smirnov test	Nilai Sig	Keterangan
Unstandardized Residual	0,154	Residual menyebar normal

Berdasarkan hasil dari tabel uji *Kolmogorov-Smirnov* dalam penelitian ini menunjukan bahwa nilai *Sig Kolmogorov-Smirnov test* adalah sebesar 0,154 > *Alpha* 0,05 sehingga variabel-variabel data dalam penelitian ini memiliki distribusi data yang normal.

One Kolmogorov-Smirnov test	Nilai Sig	Keterangan
Unstandardized Residual	0,289	Residual menyebar normal

Berdasarkan hasil dari tabel uji *Kolmogorov-Smirnov* dalam penelitian ini menunjukan bahwa nilai *Sig Kolmogorov-Smirnov test* adalah sebesar 0,289 > *Alpha* 0,05 sehingga variabel-variabel data dalam penelitian ini memiliki distribusi data yang normal.

One Kolmogorov-Smirnov test	Nilai Sig	Keterangan
Unstandardized Residual	0,279	Residual menyebar normal

Berdasarkan hasil dari tabel uji *Kolmogorov-Smirnov* dalam penelitian ini menunjukan bahwa nilai *Sig Kolmogorov-Smirnov test* adalah sebesar 0,279 > *Alpha* 0,05 sehingga variabel-variabel data dalam penelitian ini memiliki distribusi data yang normal.

b. Uji Multikolineritas

Dalam penelitian ini digunakan untuk mengetahui ada tidaknya variabel independen yang memiliki kesamaan antar variabel independen dalam satu model. Uji regresi dapat dikatakan bebas multikolineritas jika memiliki nilai

VIF < 10 dan nilai tolerance > 0,10 (Nazaruddin dan Basuki, 2017). Berikut tabel hasil uji multikolinieritas :

Variabel	*Tolerance*	VIF
Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA)	0,840	1.190
Partisipasi Anggaran (PA)	0,840	1.190

Pada tabel menjelaskan data yang terdapat dalam masing-masing variabel independen dalam penelitian ini tidak terjadi multikolineritas. Hal ini dapat dilihat dari nilai *Varian Inflation Factor* (VIF) secara keseluruhan < 10 dan nilai *tolerance* > 0,10 sehingga disimpulkan dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas.

Variabel	*Tolerance*	VIF
KSA*KO	0,342	4.856
PA*KO	0,325	1.046

Pada tabel menjelaskan data yang terdapat dalam masing-masing variabel independen dalam penelitian ini tidak terjadi multikolineritas. Hal ini dapat dilihat dari nilai *Varian Inflation Factor* (VIF) secara keseluruhan < 10 dan nilai *tolerance* > 0,10 sehingga disimpulkan dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas.

Variabel	*Tolerance*	VIF
KSA*KPL	,002	535,812
PA*KPL	,003	431,113

Pada tabel menjelaskan data yang terdapat dalam masing-masing variabel independen dalam penelitian ini terjadi multikolineritas. Hal ini dapat dilihat dari nilai *Varian Inflation Factor* (VIF) secara keseluruhan > 10 dan nilai *tolerance* < 0,10 sehingga disimpulkan dalam penelitian ini terjadi multikolinieritas. Hal ini akan berpengaruh terhadap uji regresi dan berpotensi pada ditolaknya hipotesis.

c. Uji Heterokedastisitas

Model regresi dapat dikatakan baik jika tidak terjadi heteroskedastisitas. Penelitian ini menggunakan metode pengujian heteroskedastisitas dengan uji *Glejser*. Uji *Glejser* dilakukan dengan

meregresi nilai absolut residual sebagai variabel dependen dengan semua variabel independen dalam model. Jika signifikan > *alpha* 0,05 berarti terjadi tidak heterokedastisitas. Berikut hasil dari uji heterokedastisitas :

Variabel	Sig.	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,081	Bebas heteroskedastisitas
Partisipasi Anggaran	0,224	Bebas heteroskedastisitas

Dari tabel menunjukkan hasil uji *glejser* model 1 seluruh variabel independen memiliki nilai signifikan lebih dari 0,05. Kesimpulannya model regresi bebas heteroskedastisitas.

Variabel	Sig.	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA)	0,341	Bebas heteroskedastisitas
Partisipasi Anggaran (PA)	0,897	Bebas heteroskedastisitas
Komitmen Organisasi	0,131	Bebas Heterokedastisitas
Kejelasan Sasaran Anggaran*Komitmen Organisasi	0,292	Bebas Heterokedastisitas
Partisipasi Anggaran*Komitmen Organisasi	0,890	Bebas Heterokedastisitas

Dari tabel menunjukkan hasil uji *glejser* model 1 seluruh variabel independen memiliki nilai signifikan lebih dari 0,05. Kesimpulannya model regresi bebas heteroskedastisitas.

Variabel	Sig.	Keterangan
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,540	Bebas Heteroskedastisitas
Partisipasi Anggaran	0,393	Bebas Heteroskedastisitas
Ketidakpastian Lingkungan	0,809	Bebas Heterokedastisitas
Kejelasan Sasaran Anggaran*Ketidakpastian Lingkungan	0,449	Bebas Heterokedastisitas
Partisipasi Anggaran*Ketidakpastian lingkungan	0,398	Bebas Heterokedastisitas

Dari tabel menunjukkan hasil uji *glejser* model 1 seluruh variabel independen memiliki nilai signifikan lebih dari 0,05. Kesimpulannya model regresi bebas heteroskedastisitas.

P. Uji Hipotesis

Uji nilai *t* atau *t-test* dilakukan untuk mengetahui pengaruh antar variabel independen pada variabel dependen secara parsial. Berikut adalah hasil pengujian dari uji parsial :

Model	*Beta*	Sig.
Constant	3,806	,828
KSA	,936	,000
PA	1,815	,000

Berdasarkan tabel 4.26 maka dapat dirumuskan persamaam regresi linier berganda sebagai berikut :

$$\mathbf{Y = 3{,}806 + 0{,}936\ KSA + 1{,}815\ PA + \mathit{e}}$$

a. Uji Hipotesis 1

Pengujian pada H_1 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan nilai sig 0,000 < *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien 0,936 memiliki pengaruh positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 1 (H_1) diterima.** penelitian yang dilakukan oleh Septiansyah (2016) dan Bura dkk (2015) yang menjelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran sesuai dengan teori penetapan tujuan yang menjelaskan tujuan yang jelas yang akan mempengaruhi kinerja.

b. Uji Hipotesis 2

Pengujian pada H_2 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan nilai sig 0,000 < *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien 0,936 memiliki pengaruh positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 2 (H_2) diterima.** ini

sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Moheri & Arifah (2015) dan Kewo (2014).

Model	*Beta*	Sig.
Constant	56,794	,745
KSA	,936	,289
PA	1,815	,000
KO	-3,423	,598
KSA*KO	,048	,005
PA*KO	,50	,007

Berdasarkan tabel 4.27 maka dapat dirumuskan persamaam regresi linier berganda sebagai berikut :

Y1 = 56,794 + 0,936 KSA + 1,815 PA – 3,423 KO + 0,48 KSA*KO + 0,50 PA*KO

c. Uji Hipotesis 3 (H_3)

Pengujian pada H_3 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan nilai sig 0,005 < *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien 0,48 memiliki pengaruh positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 3 (H_3) diterima.** Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Arifuddin dkk (2015) dan Khotimah (2011). Namun penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Darma (2004) variabel komitmen organisasi tidak dapat berperan sebagai pemoderasi pada hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

d. Uji Hipotesis 4 (H_4)

Pengujian pada H_4 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa interkasi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan nilai sig 0,007 < *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien 0,50 memiliki pengaruh positif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 4 (H_4) diterima.** Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2012)

yang menyatakan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi.

Model	*Beta*	Sig.
Constant	-39,324	,814
KSA	-3,763	,708
PA	8,721	,168
KPL	,695	,878
KSA*KPL	,146	,597
PA*KPL	-,189	,262

Berdasarkan tabel 4.28 maka dapat dirumuskan persamaam regresi linier berganda sebagai berikut :

Y2 = -39,324 – 3,763 KSA + 8,721 PA + 0,695 KPL + 0,146 KSA*KPL - 0,50 PA*KPL

e. Uji Hipotesis 5 (H_5)

Pengujian H_5 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan dengan nilai sig 0,597 > *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien 0,146, sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara kejelasan sasaran anggaran anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 5 (H_5) ditolak.** Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wispratini (2014), namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2014) dan Nirwana (2017) yang menyatakan bahwa ketidakastian lingkungan mampu menjadi variabel moderasi dan berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial.

f. Uji Hipotesis 6 (H_6)

Pengujian H_6 dapat dilihat pada tabel diatas menunjukan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan dengan nilai sig 0,262 > *alpha* 0,05 dan nilai regresi koefisien -0,189, sehingga dapat disimpulkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial **maka Hipotesis 6 (H_6) ditolak.** . Hal ini tentu bukanlah hal yang bersifat mutlak dalam mencerminkan kondisi yang sebenarnya. Peneliti mengidentifikasi hal ini

terjadi karena data yang didapat tidak cukup untuk membuktikan apa yang sebenarnya terjadi. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nuraini (2012), Arifuddin (2015) dan Nirwana (2017) yang menjelaskan bahwa ketidakpastian lingkungan sangat mempengaruhi penentuan kebijakan yang diambil perusahaan.

Daftar Pustaka

Andarias Bangun. (2009). Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang). *Tesis*. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara Medan.

Apriyani, F. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. *Skipsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Asyara, S. Y. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Tingkat Religiusitas, Komitmen Organisasi, Motivasi, Budaya Organisasi, Dan Ketidakpastian Lingungan Sebagai Variabel Pemoderasi.*Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Biduri, S. (2011). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Variabel Pemoderasi Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Pada Pemkab Lamongan. *Jurnal Akuntansi, Manajemen Bisnis Dan Sektor Publik (Jambsp) Issn 1829 – 9857*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (Stiesia) Surabaya.

Bura, M. T., Kusumawati, A., & Arifuddin. (2015). The Effect Of Participation And Goal Clarity Budget To Performance Apparatus With Toraja Cultural As A Moderating Variable. *Thesis*.Magister of Accounting, Hasanuddin University.

Darma, E. S. (2004). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Pemerintah Daerah : Studi Empiris Pada Kabupaten Dan Kota Se-Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. *Tesis*. Universitas Gajah Mada.

Darmansyah, M. N. (2015). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Indragiri Hulu Oleh, 1–15. *JOM Fekon, Vol. 2 No. 2 (Oktober) 2015* Fakultas Ekonomi Universitas Riau.

Efrizar, R. (2017). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Skpd Kabupaten Rokan Hulu) Oleh, 1726–1740. *JOM Fekon, Vol. 4 No. 1 (Februari) 2017* Fakultas Ekonomi Universitas Riau.

Fadil, A. N. (2011). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Gunawan, D. (2010). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Haryanto, dkk. (2007). *Akuntansi Sektor Publik (Edisi Pertama).* Universitas Diponegoro Semarang.

Juliana, M. (2011). Komitmen Organisasi, Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Kartika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta Di Kota Semarang), 2(1), 39–60. *Kajian Akuntansi, Pebruari 2010, Hal: 39 - 60 ISSN : 1979-4886*. Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank.

Kewo, C. L. (2014). The Effect of Participative Budgeting , Budget Goal Clarity and Internal Control Implementation on Managerial Performance, *5*(12), 81–88. Padjadjaran University-Indonesia.

Khotimah, S. (2011). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (Skpd) Di Kabupaten Blora Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang.

Kunwaviyah, & Syafruddin, M. (2004). Peran Variabel Komitmen Organisasi Dan Inovasi Pada Hubungan Penganggaran Dan Kinerja: Studi Kasus Pada Skpd Kabupaten Magelang. *Jurnal Akuntansi & Auditing Volume 7/No. 1/November 2010 : 33 - 48*. Universitas Diponegoro.

Lestiawan, Y. H. (2015). Key Succes Faktor Good Government Governance Serta Pengaruhnya Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Fakultas

Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Liza Fitriani. (2010). Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Sebagai Moderating Variabel (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Indragiri Hulu). *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.

Locke, E. A., & Latham, G. P. (2006). New Directions In Goal-Setting Theory, *15*(5), 265–269

Lukmana, I. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik Dan Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Skpd (Studi Empiris Pada Skpd Pemerintah Kabupaten Kudus). *Skripsi*. Universitas Muria Kudus.

Mahmudi. (2016). *Akuntansi Sektor Publik (Edisi Pertama).* Yogyakarta: UII Press Yogyakarta (Anggota Ikapi).

Moheri, Y., & Arifah, D. A. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial, 16(1), 86–93. *EKOBIS Vol.16, No.1, Januari 2015*. Universitas Islam Sultan Agung.

Mulyani, M. (2007). Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Belanja Publik (Studi Kasus Pada Dinas Perindustrian Dan Perdagangan Kabupaten Bandung), 3–13. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama.

Mulyani, R. (2012). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan BUMN Di Pekanbaru). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Sosial Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim.

Nadirsyah, D. (2018). The Effect Of Budget Participation, Description Of Budget Objectives And Public Accountability To The Performance Of Government Of Aceh's Apparatus (Study On Regional Work Unit Provincial Aceh Region). *Account And Financial Management Journal E-Issn: 2456-3374*, *Volume 3*(Issue 03 March-2018), (Page No.-1394-1401).

Nazaruddin, I., & Basuki, A. T. (2017). *Analisis Statistik Dengan SPSS* (Edisi Pertama). Danisa Media.

Ni Putu Dewi Erina & Wayan Suartana, 2016. (2016). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu, Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Senjangan Anggaran, 15, 973–1000. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.

Nuraini, A. L. dkk. (2012). Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Informasi

Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Tugas, Ketidakpastian Lingkungan Dan Strategi Bisnis Sebagai Variabel Moderasi. *Conference In Business, Accounting and Management (CBAM), Vol. 1*(1 December 2012), 99–120.

Nurhalimah, D. D. S. A. (2013). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah Di Pemerintah Aceh, 2(1), 27–36. Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala.

Pratolo, S. (2003). Value For Money Audit Suatu Instrumen Alternatif Untuk Menciptakan Akuntabilitas Publik Pemerintah Daerah, 4(1), 28–39. *Jurnal Akuntansi dan Investasi Vol. 4 No. 1, hal: 28-39, Januari 2003 ISSN: 1411-6227*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Puspaningsih, A. (2002). Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Manajer, 6(2), 65–79. *JAAI VOLUME 6 NO. 2, DESEMBER 2002*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

Rachman, D. A. (2018) (www.kompas.com). Sistematisnya Kasus Dugaan Korupsi Di Kabupaten Kebumen Yang Menjerat Taufik Kurniawan. Retrieved From Https://Nasional.Kompas.Com/Read/2018/10/31/10162311/Sistematisnya-Kasus-Dugaan-Korupsi-Di-Kabupaten-Kebumen-Yang-Menjerat-Taufik.

Rudhianto, Hermawan. 2010. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja (Studi Empiris di Universitas Sebelas Maret)". *Tesis* Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi Universitas Sebelas Maret.

Septiansyah, R. C. (2016). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Skpd) (Studi Survei Pada Dinas Pemerintah Kota Cimahi). *Skripsi*. Akuntansi; Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama.

Setiyawan, H. E., & Safri, M. (2016). Analisis Pengaruh Akuntabilitas Publik , Transparansi Publik Dan Pengawasan Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Bungo, 4(1), 51–72. J*urnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah Vol. 4 No. 1, Juli-September 2016.* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jambi.

Sumbang, A. (2006). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Ketidakpastian Lingkungan Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating : Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Kota Semarang. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Soegijapranata Semarang.

Suryandari, I. R. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Dan Locus Of Control Sebagai

Variabel Moderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Wicaksana, B. A. (2011). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelpaoran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Widyawati, N. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Integrasi Variabel Mediasi Dan Moderasi (Studi Pada Rumah Sakit Di Kota Surabaya). *Skripsi*. Universitas Negeri Surabaya.

Wispratini, dkk. (2014). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Desentralisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada 15 SKPD Berupa Dinas Di Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 Ak Vol 2*. Universitas Pendidikan Ganesha