

MPRA

Munich Personal RePEc Archive

Impact of the Implementation of Management Accounting Information Systems (MAIS), Decentralization, and Clarity of Budget Objectives on the Performance of Four Lawang District Budgeting

Febrianty Febrianty and Jovan Febriantoko

Polytechnic of Palcomtech, Polytechnic of Palcomtech

June 2017

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/90937/>

MPRA Paper No. 90937, posted 28 December 2018 05:55 UTC

PENGARUH IMPLEMENTASI SISTEM INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN (SIAM), DESENTRALISASI, DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA PENYUSUNAN ANGGARAN KABUPATEN EMPAT LAWANG

Febrianty¹, Jovan Febriantoko²

Politeknik PalComTech,

Email: febrianty@palcomtech.ac.id; jovanfebriantoko@palcomtech.ac.id

Abstract: The purpose of this research is to test and analyze the empirical evidence of the influence of management accounting information system implementation, decentralization, and clarity of budget targets to the performance of budget preparation of Regency of Empat Lawang. The study design is a causal or causal research. The type of data used in the form of primary data, namely in the form of questionnaires and partly done also with interviews directly. The sampling technique is purposive sample, with criteria: the employee working in the government environment of Empat Lawang Regency who served as Secretary / Secretary of SKPD, Head of Division / Head of Division, and Head of Section / Sub Head of Sub Division (Kasubid) who served in secretariat Regions, agencies, offices, bodies, and local technical institutions. The sample obtained is 204 SKPD apparatus from 36 SKPD in Empat Lawang District. SKPD apparatus that returned the questionnaire as many as 158 SKPD apparatus, meaning that the questionnaire processed as many as 158 questionnaires (no questionnaire data defects). The results achieved in this study are: The first hypothesis in this study which states that there is influence implementation of Management Accounting Information System (SIAM) on the performance of budget preparation at the local government of Empat Lawang Regency, accepted. The second hypothesis, there is the effect of decentralization on the performance of budget preparation at the local government of Empat Lawang Regency, rejected. The third hypothesis, there is the influence of clarity of budget targets on the performance of budget preparation at the regional government of Empat Lawang Regency, accepted. The fourth hypothesis, simultaneously the implementation of SIAM, decentralization, and clarity of budget targets had a significant effect on the performance of budget preparation at the local government of Empat Lawang Regency, accepted.

Keywords: *SIAM, decentralization, budget, performance, Four Lawang*

PENDAHULUAN

Kabupaten Empat Lawang merupakan kabupaten termuda di Provinsi Sumatera Selatan, yang dipisahkan dari Kabupaten Lahat berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Pembentukan Kabupaten Empat Lawang di Provinsi Sumatera Selatan (Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 2007 nomor 3, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4677). Berdasarkan Sidang Pleno DPR Republik Indonesia pada Tanggal 8 Desember 2006 memberikan persetujuan

pembentukan Kabupaten Empat Lawang melalui Undang-Undang RI Nomor 1 Tahun 2007 tentang Pembentukan Kabupaten Empat Lawang di Provinsi Sumatera Selatan dengan wilayah terdiri dari: Kecamatan Muara Pinang, Kecamatan Lintang Kanan, Kecamatan Pendopo, Kecamatan Ulu Musi, Kecamatan Pasemah Air Keruh, Kecamatan Tebing Tinggi, dan Kecamatan Talang Padang.

Empat Lawang sebagai sebuah kabupaten yang baru berdiri lebih kurang 10 tahun, kinerjanya tetap menjadi perhatian. Kinerja yang dominan menjadi

perhatian bagi sebuah kabupaten baru adalah bagaimana pencapaian efektivitas dan efisiensi anggaran pemerintah daerah. Perencanaan anggaran yang baik menjadi salah satu indikator pencapaian efisiensi dan efektivitas anggaran. Oleh karena itu, sangat perlu memperhatikan kinerja penyusunan anggaran.

Merujuk pada Peraturan Mendagri No.13/2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 78 sampai dengan 103 proses penyusunan RAPBD, yakni: Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), Kebijakan Umum APBD (KUA), Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara, Rencana Kerja dan Anggaran SKPD, Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD). Usulan RKA-SKPD yang telah lengkap akan dijadikan sebagai bahan penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

Rancangan peraturan daerah tentang APBD (RAPBD) harus dilengkapi dokumen seperti: Ringkasan APBD; Ringkasan APBD menurut urusan pemerintahan daerah dan organisasi; Rincian APBD menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, pendapatan, belanja dan pembiayaan; Rekapitulasi belanja menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, program dan kegiatan; Rekapitulasi belanja daerah untuk keselarasan dan keterpaduan urusan pemerintah daerah dan fungsi dalam kerangka pengelolaan keuangan Negara; Daftar jumlah pegawai per golongan dan per jabatan; Daftar piutang daerah; Daftar penyertaan modal (investasi) daerah; Daftar perkiraan penambahan dan pengurangan asset tetap daerah; Daftar perkiraan penambahan dan pengurangan asset lain-lain; Daftar kegiatan-kegiatan tahun anggaran sebelumnya yang belum diselesaikan dan dianggarkan kembali dalam tahun anggaran ini; Daftar dana

cadangan daerah; dan Daftar pinjaman daerah. RAPBD yang telah disusun oleh PPKD disampaikan kepada kepala daerah. Sebelum disampaikan kepada DPRD untuk diproses menjadi APBD, pemerintah daerah berkewajiban mensosialisasikan terlebih dahulu RAPBD tersebut kepada masyarakat. Dalam rangka mengendalikan efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran, maka diperlukan perencanaan yang efektif dalam anggaran pemerintah daerah. Artinya, kata kuncinya adalah di penyusunan anggaran. Ada dua hal yang perlu mendapat perhatian pemerintah daerah dalam penyusunan dan pengajuan Rencana Kerja Anggaran (RKA) yaitu *pertama*; tujuan, sasaran, hasil, manfaat, serta indikator kinerja yang ingin dicapai. *Kedua*; penetapan prioritas kegiatan dan penghitungan beban kerja, penetapan harga satuan yang rasional.

Berdasarkan hal tersebut di atas, terlihat jelas bahwa proses penyusunan RAPBD menuntut keseriusan pemerintah daerah dimulai dari perencanaan penganggaran. Kabupaten baru umumnya memiliki keterbatasan dalam penyusunan anggaran. Hal tersebut dapat dilihat dari bagaimana kejelasan sasaran anggaran yang telah ditetapkan pemerintah daerah. Sasaran anggaran yang jelas, akan memudahkan dalam penyusunan anggaran dan tentu saja akan membantu aparat pelaksana anggaran dalam perealisasiannya. Pimpinan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) juga akan memiliki informasi yang cukup dalam memprediksi masa depan secara tepat. Sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan SKPD untuk menyusun target anggaran. Target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai pemerintah daerah.

Dalam menyusun anggaran yang sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah perlu didukung dengan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM) yang baik pula.

SIAM menyediakan informasi yang didukung pula dengan teknologi informasi yang dibutuhkan untuk memudahkan pengawasan dan tindakan dalam penilaian kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah. Dengan level desentralisasi yang semakin tinggi maka semakin besar pula otonomi SKPD dalam proses pengambilan atau penetapan keputusan. Desentralisasi juga mensyaratkan para pimpinan SKPD memiliki tanggung jawab dan kontrol yang lebih besar pada setiap program kegiatan SKPDnya dan menuntut akses informasi yang lebih besar. Oleh karena itu, SIAM akan sangat dibutuhkan untuk memberikan informasi yang relevan ketika level desentralisasi kabupaten sangat tinggi.

Level desentralisasi juga akan mempengaruhi bagaimana evaluasi kinerja dilakukan pada setiap SKPD. Oleh karena itu, kinerja sendiri merupakan hasil akhir (*output*) organisasi yang sesuai dengan tujuan organisasi. Dalam penelitian ini yang menjadi sorotan adalah kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah Kabupaten Empat Lawang. Kinerja penyusunan anggaran yang dimaksud adalah bagaimana sebuah kabupaten baru menyusun anggaran yang memuat *input, output, outcome, benefit* dan *impact* yang tepat sehingga peran anggaran sebagai alat perencanaan, alat pengendalian, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, dan alat motivasi bagi pemerintah daerah dapat tercapai dengan baik.

Penelitian Kusumaningrum (2010) Menguji Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Sampel dalam penelitian ini adalah kepala subbagian/kepala subseksi pada lembaga teknis Daerah Provinsi Jawa Tengah sebanyak 108 orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan

sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian dari Bangun (2009) tentang Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai variabel pemoderasi (Studi pada Pemerintah Deli Serdang). Hasil penelitian menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis bukti empiris pengaruh implementasi sistem informasi akuntansi manajemen, desentralisasi, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang.

TINJAUAN PUSTAKA

Bentuk organisasi dalam kehidupan sehari-hari terdapat dua jenis, yaitu organisasi sektor publik (pemerintah) dan sektor privat (swasta). Organisasi sektor publik merupakan organisasi yang bertujuan menyediakan/memproduksi barang-barang publik demi kesejahteraan dari masyarakat yang menjadi konsumennya. Barang publik adalah barang-barang kebutuhan masyarakat yang manfaat barang/jasa tersebut dinikmati oleh seluruh masyarakat secara bersama-sama (Kawedar, Rohman, dan Handayani, 2008). Sedangkan organisasi privat adalah organisasi yang bertujuan menyediakan/memproduksi barang-barang privat. Barang privat adalah barang-barang kebutuhan masyarakat yang manfaat barang/jasa tersebut hanya dinikmati/dikonsumsi secara individual (Kawedar, Rohman, dan Handayani, 2008).

Menurut Govindarajan (1986) dikutip dalam Sulaksono (2005), untuk merekonsiliasi temuan penelitian yang

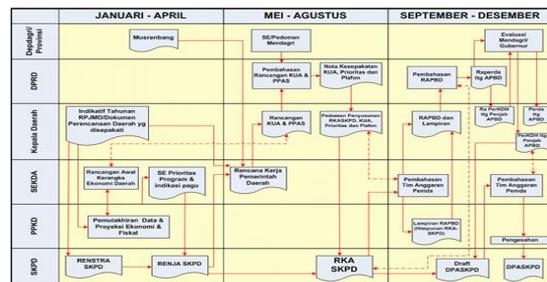
saling bertentangan, diperlukan pendekatan kontijensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional, dalam penelitian ini misalnya kemungkinan adanya hal-hal yang dapat menyebabkan kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah menjadi lebih efektif. Penelitian ini menggunakan teori kontijensi untuk mengetahui pengaruh implementasi sistem informasi akuntansi manajemen, kejelasan sasaran anggaran, dan desentralisasi terhadap kinerja penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang.

Munandar (2000) menyatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan pemerintahan yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Menurut Sadjiarto (2007), anggaran memiliki dua peranan. Pertama, anggaran berfungsi sebagai perencanaan, yang di dalamnya berisi tentang ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang. Kedua, anggaran juga sekaligus berfungsi sebagai alat pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Menurut Mardiasmo (2002), terdapat empat siklus anggaran dalam sektor pemerintah yang meliputi: tahap persiapan anggaran, tahap ratifikasi, tahap implementasi/pelaksanaan anggaran, dan tahap pelaporan dan evaluasi anggaran.

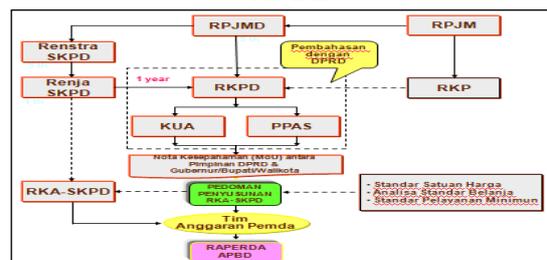
Kinerja merupakan suatu prestasi yang ditunjukkan oleh manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya, dalam hal ini adalah kinerja pimpinan sektor publik yakni pimpinan SKPD. Sementara itu kinerja juga dapat diartikan sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan kegiatan/program kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi (AKIP, 2000).

Kinerja (performance) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi (Mahsun dan Andre, 2011). Kinerja suatu organisasi dinilai baik jika mampu melaksanakan tujuan yang telah disepakati bersama. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak dapat diketahui karna tidak ada tolak ukurnya. Sedangkan pengukuran kinerja adalah suatu metode yang digunakan untuk menilai pencapaian pelaksanaan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran, dan strategi sehingga dapat diketahui kemajuan organisasi serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa, pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Gambaran mengenai proses penyusunan rancangan APBD sepanjang setahun disajikan pada Gambar 1. dan Proses Harmonisasi dan Sinkronisasi dalam Perencanaan APBD disajikan pada Gambar 2.



Gambar 1. Proses Penyusunan Rancangan APBD



Gambar 2. Proses Harmonisasi dan Sinkronisasi dalam Perencanaan APBD (UU 17/2003, UU 25/2004, UU 32/2004, UU 33/2004)

Menurut Bastian (2006), pengukuran kinerja sektor publik meliputi aspek-aspek antara lain: kelompok masukan (*input*), kelompok keluaran (*output*), kelompok hasil (*outcome*), kelompok manfaat (*benefit*), kelompok dampak (*impact*). Deputi Pengawasan Bidang Penyelenggaraan Keuangan Daerah Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Wilayah 3 dalam Loina (2005) menyebutkan indikator-indikator kinerja penyusunan RAPBD suatu daerah :

- a. Masukan (*input*) yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat atau besaran sumber-sumber dana, SDM, material, waktu, teknologi dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program dan atau kegiatan.
- b. Keluaran (*output*) yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan yang digunakan.
- c. Efisiensi. Ukuran efisiensi biaya berkaitan dengan biaya setiap kegiatan/aktivitas dan menjadi alat dalam membuat ASB serta menentukan standar biayanya. Ukuran efisiensi merupakan fungsi dari biaya satuan (*unit cost*) yang membutuhkan alat pembandingan dalam mengukurnya.
- d. Kualitas (*Quality*), digunakan untuk menentukan apakah harapan konsumen sudah dipenuhi. Bentuk harapan tersebut dapat diklasifikasikan dengan: akurasi, memenuhi aturan yang ditentukan, ketepatan waktu, dan kenyamanan.
- e. Hasil (*Outcome*) yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat keberhasilan yang dapat dicapai berdasarkan keluaran program atau kegiatan yang sudah dilaksanakan. Indikator ini menggambarkan hasil nyata dari keluaran (*output*) suatu kegiatan.

Selain beberapa jenis indikator tersebut di atas, indikator lain seperti dampak dan manfaat juga perlu diperhatikan. Dampak dan manfaat merupakan tolok ukur kinerja berdasarkan *dampaknya* terhadap kondisi makro yang ingin dicapai. Sementara *manfaat* yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat kemanfaatan yang dapat dirasakan sebagai nilai tambah bagi masyarakat dan pemerintah daerah dan hasil.

Menurut Hansiadi (2002), SIAM adalah suatu mekanisme pengendalian organisasi, serta merupakan alat yang efektif dalam menyediakan informasi yang bermanfaat guna memprediksi kosekuensi yang mungkin terjadi dari aktivitas yang dilakukan. Sedangkan menurut Hansen and Mowen (2004), SIAM adalah sistem yang menghasilkan keluaran (*output*) dengan menggunakan masukan (*input*) dan memprosesnya untuk tujuan khusus manajemen. Adapun keluarannya berupa laporan khusus, biaya produksi, biaya pelanggan, anggaran, laporan kinerja dan bahkan komunikasi personal.

Rekayasa SIAM dalam penelitian yang menggunakan perspektif kontinjensi selalu mempertimbangkan hubungan dengan variabel-variabel kontekstual seperti: lingkungan (Chenhall dan Moriss 1986, dikutip dalam Nainggolan, 2015); strategi (Govindarajan dan Gupta 1985, dikutip dalam Nainggolan, 2015), dan lain-lain. Penelitian SIAM dikonsepsikan sebagai suatu sistem yang formal yang didisain untuk menyediakan informasi kepada para pimpinan. Secara keseluruhan penelitian ini menekankan pada fungsi SIAM sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja penyusunan anggaran.

Berdasarkan hasil penelitian Chenball dan Morris (1986) dalam Nainggolan, (2015) ditemukan bukti empiris mengenai karakteristik informasi yang bermanfaat yaitu terdiri dari karakteristik: *broadscope*, *aggregation*, *integration*, *timeliness* (Gordon dan Nayarana, 1984 dalam Nainggolan, 2015).

Karakteristik *broadscope*, mempunyai tiga sub dimensi, yakni: fokus, kuantifikasi, dan waktu. Fokus berkaitan dengan informasi yang berasal dari dalam atau luar organisasi, kuantifikasi berkaitan dengan informasi keuangan dan non keuangan, dan waktu berkaitan dengan estimasi peristiwa yang akan terjadi di masa yang akan datang. Menurut Hansiadi (2002), organisasi dengan struktur desentralisasi, manajer membutuhkan informasi *broadscope* sebagai salah satu implikasi dari meningkatnya otoritas dan tanggung jawab mereka serta fungsinya sebagai pengendali.

Desentralisasi akan mendorong para pimpinan untuk mengembangkan kompetensinya dalam organisasi yang mengarahkan mereka ke arah peningkatan kinerja. Bagi organisasi desentralisasi para pimpinan akan membutuhkan informasi yang berkaitan dengan area atau unit kerja yang menjadi tanggung jawab mereka. Menurut Chenhall dan Morris 1986 yang dikutip dalam Nainggolan (2015), kebutuhan informasi yang dapat mencerminkan area tanggung jawab pimpinan dapat diperoleh dari informasi karakteristik *aggregation*. Dengan informasi yang jelas mengenai area tanggung jawab fungsional masing-masing pimpinan, maka akan mengurangi terjadinya konflik. Informasi ini juga bermanfaat sebagai input dalam mengevaluasi kinerja pimpinan.

Karakteristik *integration* (terpadu) memberikan sarana koordinasi antar segmen dalam sub unit atau antar sub unit dalam organisasi. Kompleksitas dan saling ketergantungan antar sub unit akan ditunjukkan dalam informasi terintegrasi dari SIAM (Chenhall dan Morris 1986, dikutip dalam Nainggolan, 2015). Semakin banyak jumlah segmen dan unit kerja dalam organisasi akan semakin besar kebutuhan informasi karakteristik integrasi dari SIAM. Dengan kata lain, informasi terintegrasi memberikan peran

pengkoordinasian dalam beragam keputusan pada organisasi yang sangat terdesentralisasi. Informasi terintegrasi juga dipandang sebagai pembangkit moral bagi manajer unit bisnis dan mengindikasikan bahwa informasi ini memberikan andil dalam peningkatan kinerja (Chia 1995, dikutip dalam Nainggolan, 2015).

Karakteristik *timeliness* (ketepatan) mempunyai dua sub dimensi yaitu frekuensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. Frekuensi berkaitan dengan seberapa sering informasi disediakan untuk para pimpinan. Sedang kecepatan berkaitan dengan tenggang waktu antara kebutuhan akan informasi dengan tersedianya informasi. Desentralisasi merupakan respon dari adanya ketidakpastian lingkungan dan semakin kompleksnya kondisi administrasi organisasi. Oleh karena itu desentralisasi perlu didukung dengan informasi tepat waktu, hal ini sejalan dengan, Chia (1995) yang dikutip dalam Nainggolan (2015) yang menyatakan bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi perlu didukung dengan informasi yang tepat waktu. Jadi tingkat desentralisasi yang tinggi akan menyebabkan informasi yang tepat waktu akan berpengaruh positif terhadap kinerja pimpinan karena akan mampu merespon suatu dengan cepat.

Desentralisasi merupakan sebuah alat untuk mencapai salah satu tujuan bernegara, khususnya dalam rangka memberikan pelayanan publik yang lebih baik dan menciptakan proses pengambilan keputusan publik yang lebih demokratis. Menurut Wahyudin (2010), desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer dibawahnya untuk mengambil keputusan secara independen. Desentralisasi dapat diwujudkan dengan pelimpahan kewenangan kepada tingkat pemerintahan di bawahnya untuk melakukan pembelanjaan, kewenangan untuk memungut pajak (*taxing power*), terbentuknya Dewan yang dipilih oleh rakyat, Kepala Daerah yang dipilih oleh

DPRD, dan adanya bantuan dalam bentuk transfer dari Pemerintah Pusat.

Menurut Hadi (2009), desentralisasi sebagai salah satu instrumen kebijakan pemerintah yang mempunyai prinsip dan tujuan, antara lain untuk :

- a. Mengurangi kesenjangan antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah dan antardaerah.
- b. Meningkatkan kinerja kualitas pelayanan publik di daerah dan mengurangi kesenjangan pelayanan publik antardaerah.
- c. Meningkatkan efisiensi pemanfaatan sumber daya nasional.
- d. Tata kelola, transparan, dan akuntabel dalam pelaksanaan kegiatan pengalokasian transfer ke daerah yang tepat sasaran, tepat waktu, efisien, dan adil.
- e. Mendukung kesinambungan fiskal dalam kebijakan ekonomi makro.

Menurut Krismiaji (2009), desentralisasi merupakan praktik pendelegasian wewenang /otoritas pengambilan keputusan dari jenjang manajer yang lebih atas kepada jenjang manajer yang lebih rendah. Organisasi yang terdesentralisasi adalah sebuah organisasi yang memiliki kebijakan bahwa pembuatan keputusan tidak dipusatkan di manajemen pusat, namun pembuatan keputusan disebar atau dilakukan oleh seluruh manajer pada berbagai jenjang sesuai dengan batas kewenangan yang telah ditentukan sebelumnya.

Menurut Krismiaji (2009) keuntungan dan kerugian desentralisasi:

- a. Desentralisasi atau pendelegasian kewenangan kepada manajer yang lebih rendah memiliki keuntungan sebagai berikut: akses ke informasi lokal, keterbatasan kognitif, respon lebih tepat waktu, fokus manajemen pusat, pelatihan dan penilaian, motivasi, meningkatnya kompetensi.

b. Desentralisasi juga mengalami kelemahan sebagai berikut:

1. Keputusan parsial, para manajer divisi membuat keputusan tanpa memahami kepentingan perusahaan secara keseluruhan.
2. Koordinasi Lemah, dalam sistem desentralisasi murni, umumnya tidak ada koordinasi antar manajer divisi. Para manajer divisi membuat keputusan sendiri antara individu dengan hanya mengacu pada kepentingan divisi masing-masing.
3. Perbedaan tujuan, para manajer divisi kadang-kadang memiliki tujuan yang berbeda dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.
4. Sulit mengkomunikasikan ide, dalam perusahaan yang terdesentralisasi secara penuh, para manajer seringkali kesulitan untuk menyebarkan ide inovatif.

Menurut Bangun (2009), agar pengukuran desentralisasi semakin baik ada indikator dalam desentralisasi yang mengacu ke Permendagri 13 Tahun 2006 terdiri dari:

- a. Pemberian kewenangan dalam menentukan jumlah anggaran
- b. Pemberian kewenangan dalam menentukan program dan kegiatan
- c. Penunjukan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai
- d. Peningkatan kewenangan dalam menentukan skala prioritas
- e. Pemberian kewenangan dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai.

Menurut Deddi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resource to unlimited demands*). Anthony dan Govindarajan (2005), mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dari

pengertian tersebut dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. Penyusunan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis. Locke dan Lathan (1984) dalam Samuel (2008) menyatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Jadi kejelasan sasaran anggaran akan mendorong pimpinan lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas.

Menurut Steers dan Porter (1976) dalam Samuel (2008) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

- a. Sasaran harus spesifik bukannya samar-samar.
- b. Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Menurut Locke dan Lathan (1984) dalam Samuel (2008), agar pengukuran sasaran efektif ada tujuh indikator yang diperlukan:

- a. Tujuan membuat secara terperinci umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
- b. Kinerja menyatakan kinerja dalam bentuk pernyataan yang dapat diukur
- c. Standar, menetapkan standar/target yang dicapai.
- d. Jangka waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
- e. Sasaran prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
- f. Tingkat kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
- g. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

Kejelasan sasaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui

sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai. Keterlibatan individu akan memahami sasaran yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada, selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan yang akan dicapai. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan membuat ketidakpuasan dalam bekerja, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi (Suhartono dan Mochammad, 2006).

METODE PENELITIAN

Rancangan penelitian merupakan penelitian kausal atau hubungan sebab-akibat. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer, yakni berupa kuisisioner dan sebagian dilakukan juga dengan wawancara secara langsung.

Populasi dalam penelitian ini adalah aparatur/pegawai pada SKPD di pemerintah Kabupaten Empat Lawang. Susunan perangkat daerah Pemkab Empat Lawang yakni: tujuh belas dinas, lima badan, satu Pol-PP, satu Inspektorat, sepuluh Kantor Camat, satu Sekda dan satu Sekwan. Teknik pengambilan sampel adalah *purposive sample*, dengan kriteria: aparatur yang berkerja di lingkungan pemerintah Kabupaten Empat Lawang yang menjabat sebagai Sekretaris/Setingkat Sekretaris SKPD, Kepala Bidang/Setingkat Kepala Bidang, dan Kepala Seksi/Setingkat Kepala Sub Bidang (Kasubid) yang bertugas di sekretariat daerah, dinas-dinas, kantor, badan, dan lembaga teknis daerah. Alasan pemilihan sampel tersebut adalah aparat yang menjabat posisi tersebut ikut serta dalam penyusunan anggaran sehingga dapat memberikan informasi kepada peneliti, tentang persepsi aparat SKPD dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah Kabupaten Empat Lawang secara keseluruhan dengan melakukan pengujian terhadap tiga faktor yaitu: Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Akuntansi

Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran. Sampel yang didapatkan adalah 204 aparatur dari 36 SKPD yang ada di Kabupaten Empat Lawang.

Analisis regresi bertujuan untuk mengetahui besarnya Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran Kabupaten Empat Lawang. Persamaan matematis untuk hubungan yang dihipotesiskan dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan:

- Y = Kinerja Penyusunan Anggaran
- a = konstanta
- X₁ = Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM)
- X₂ = Desentralisasi
- X₃ = Kejelasan Sasaran Anggaran
- b₁, b₂, b₃ = Koefisien regresi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan data yang diperoleh dari objek penelitian, total pegawai yang seharusnya terlibat dalam penyusunan anggaran yaitu sebanyak 204 aparat. Aparatur SKPD yang mengembalikan kuesioner sebanyak 158 aparat, artinya kuesioner yang diolah sebanyak 158 kuesioner (tidak ada kuesioner yang cacat data). Hasil uji kualitas data menunjukkan bahwa data layak untuk dianalisis lebih lanjut. Hasil uji regresi berganda dapat dilihat pada tabel 6. di bawah ini.

Tabel 1. Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel	Koefisien	t	p (sig)	Konfirmasi sig.
Variabel Implementasi SIAM (X ₁)	0.717	9.611	0.000	Bermakna
Variabel Desentralisasi (X ₂)	0.140	4.412	0.000	Bermakna
Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran (X ₃)	0.030	0.691	0.491	Tidak Bermakna
R Square = 0.791 F = 193.778 p (sig) = 0.000				
Konstanta = 5.299				
Y = 5.299 + 0.717 X ₁ + 0.140 X ₂ + 0.030 X ₃				

Berdasarkan hasil uji analisis regresi pada tabel 6. menunjukkan bahwa semua variabel berpengaruh signifikan terhadap partisipasi penyusunan anggaran pemerintah daerah, dinyatakan bermakna karena nilai Signifikansinya kurang dari p (Sig. < p). Berdasarkan persamaan garis regresi dugaan tersebut, maka:

- Koefisien konstanta sebesar 5,299 artinya jika tidak ada variabel implementasi SIAM (X₁), variabel desentralisasi (X₂), dan variabel kejelasan sasaran anggaran (X₃) maka kinerja penyusunan anggaran akan sebesar 529,9%.
- Jika terjadi peningkatan dalam variabel implementasi SIAM, sebesar 1% sementara variabel bebas lainnya tetap, maka kinerja penyusunan anggaran akan meningkat sebesar 0.717 atau 71,7% begitu juga sebaliknya.
- Jika terjadi peningkatan dalam Variabel desentralisasi sebesar 1% sementara variabel bebas lainnya tetap, maka kinerja penyusunan anggaran akan meningkat sebesar 0.140 atau 14% begitu juga sebaliknya.
- Jika terjadi peningkatan dalam Variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 1% sementara variabel bebas lainnya tetap, maka kinerja penyusunan anggaran akan meningkat sebesar 0.030 atau 3% begitu juga sebaliknya.

Korelasi menjelaskan hubungan antara variabel bebas (X_1 - X_3) yang tersusun dalam model persamaan regresi yakni Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (X_1), Desentralisasi (X_2), dan Kejelasan Sasaran Anggaran (X_3) terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran Kabupaten Empat Lawang (Y). Sedangkan koefisien determinasi menjelaskan seberapa besar kontribusi yang diberikan oleh variabel bebas terhadap tingkat partisipasi penyusunan anggaran. Untuk maksud ini, berikut ini disajikan *output model summary* SPSS 23.0. pada tabel 7. di bawah ini.

Tabel 1. Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.889 ^a	.791	.786	.63860	1.813
a. Predictors: (Constant), kejelasan_ssran_angg, desentralisasi, Impl_SIAM					
b. Dependent Variable: kinerja_peny_anggr					

Berdasarkan tabel di atas, koefisien R sebesar 0.889 berarti variabel bebas memiliki hubungan yang erat dengan kinerja penyusunan anggaran. Sedangkan R^2 (koefisien determinasi) adalah sebesar 0.791 atau 79,1%. Ini berarti, ketiga variabel bebas (X_1 - X_3) dapat menjelaskan kinerja penyusunan anggaran dengan kontribusi hanya sebesar 79,1% sedangkan sisanya 20,9% dipengaruhi oleh faktor lainnya yang tidak masuk dalam penelitian ini. Adapun tabel di bawah ini akan menyajikan hasil uji ANOVA seperti dalam tabel 2. berikut ini.

Tabel 3. Hasil Uji F (Simultan)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	237.076	3	79.025	193.778	.000 ^a
Residual	62.803	154	.408		
Total	299.880	157			

a. Predictors: (Constant), kejelasan_ssran_angg, desentralisasi, Impl_SIAM

b. Dependent Variable: kinerja_peny_anggr

Hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$H_0: b_1, b_2, b_3 = 0$ (variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran tidak berpengaruh signifikan dan positif secara simultan terhadap kinerja penyusunan anggaran)

$H_1: b_1, b_2, b_3 \neq 0$ (variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan dan positif secara simultan terhadap kinerja penyusunan anggaran)

Pengujian Hipotesis secara keseluruhan (Simultan) dilakukan dengan uji statistik Uji – F melalui uji ANOVA (*Analysis Of Variance*). Dengan ketentuan jika hasil F-hitung > F-tabel maka keputusannya adalah H_0 ditolak dan H_1 diterima. Sebaliknya jika hasil F-hitung < F-tabel maka keputusannya adalah H_0 diterima dan H_1 ditolak.

Berdasarkan uji Anova atau F-test didapat F-hitung sebesar 193.778 dengan tingkat signifikan 0,000. Hasil ini menunjukkan nilai probabilitas jauh lebih kecil dari alpha 0,05 maka dapat dikatakan bahwa variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang. Hasil penelitian ini juga menjelaskan bahwa kinerja penyusunan anggaran selain dipengaruhi oleh variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran juga dipengaruhi oleh faktor-faktor lain. Jadi, hipotesis pertama menyatakan bahwa variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan dan positif secara bersama-sama terhadap tingkat kinerja penyusunan anggaran dalam penelitian ini terdukung.

Untuk menerima atau menolak, harus terlebih dahulu ditentukan aturan main (*decision rule*). Dengan adanya ketentuan ini, maka akan diketahui nilai kritis untuk pedoman menerima atau menolak hipotesis. Pengambilan keputusan untuk menolak atau menerima hipotesis didasarkan pada:

H0 : $b_i = 0$ (variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran tidak berpengaruh signifikan dan positif secara parsial terhadap kinerja penyusunan anggaran)

H1 : $b_i \neq 0$ (variabel Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Kejelasan Sasaran Anggaran tidak berpengaruh signifikan dan positif secara simultan terhadap kinerja penyusunan anggaran)

Berdasarkan ketentuan jika hasil t-hitung > t-tabel maka keputusannya adalah Ho ditolak dan H1 diterima. Sebaliknya jika hasil t-hitung < t-tabel maka keputusannya adalah Ho diterima dan H1 ditolak. Berikut ini adalah tabel koefisien regresi yang digunakan sebagai dasar uji parsial.

Tabel 4. Hasil Uji t (Uji Parsial)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	5.299	.790		6.711	.000
1 Impl_SIAM	.717	.075	.625	9.611	.000
desentralisasi	.030	.043	.035	.691	.491
kejelasan_ssran_angg	.140	.032	.280	4.412	.000

a. Dependent Variable: kinerja_peny_anggr

1. Uji t (Uji Parsial) untuk Variabel Implementasi SIAM (X_1)

Untuk Uji Hipotesis pengaruh X_1 terhadap Y, dapat diinterpretasikan berdasarkan uji probabilitas t-statistik, dengan t-hitung (9.611) sedangkan t-tabel (1.97549), jadi t-hitung > t-tabel. Sedangkan sig. sebesar 0.000 yang lebih kecil dari 0.05, yang berarti variabel implementasi SIAM berpengaruh signifikan terhadap

kinerja penyusunan anggaran pada taraf nyata 5%. Oleh karena itu diambil keputusannya adalah tolak H_0 dan terima H_1 .

2. Uji t (Uji Parsial) untuk Variabel Desentralisasi (X_2)

Untuk Uji Hipotesis pengaruh X_2 terhadap Y, dapat diinterpretasikan berdasarkan uji probabilitas t-statistik, dengan t-hitung (0.691) dan t-tabel (1.97549), jadi t-hitung < t-tabel. Sedangkan sig. sebesar 0.491 yang lebih besar dari 0.05, yang berarti variabel desentralisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja penyusunan anggaran pada taraf nyata 5%. Oleh karena itu diambil keputusannya adalah tolak H_2 dan terima H_0 .

3. Uji t (Uji Parsial) untuk Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran (X_3)

Untuk Uji Hipotesis pengaruh X_3 terhadap Y, dapat diinterpretasikan berdasarkan uji probabilitas t-statistik, dengan t-hitung (4.412) sedangkan t-tabel (1.97549), jadi t-hitung > t-tabel. Sedangkan sig. sebesar 0.000 yang lebih kecil dari 0.05, yang berarti variabel Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja penyusunan anggaran pada taraf nyata 5%. Oleh karena itu diambil keputusannya adalah tolak H_0 dan terima H_3 .

Pembahasan

Pengaruh Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM) terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Implementasi SIAM berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja penyusunan anggaran pada Kabupaten Empat Lawang. Dengan kata lain, implementasi SIAM dalam penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang telah dapat dikatakan cukup baik untuk ukuran sebuah kabupaten baru. Aparatur SKPD

pada Kabupaten Empat Lawang telah memanfaatkan informasi *broadscope* sebagai salah satu implikasi dari meningkatnya otoritas dan tanggung jawab mereka serta fungsinya sebagai pengendali. Desentralisasi telah mendorong aparatur SKPD yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk mengembangkan kompetensinya untuk meningkatkan kinerja penyusunan anggaran. Aparatur SKPD juga telah memanfaatkan informasi karakteristik *aggregation* yang berkaitan dengan area atau unit kerja yang menjadi tanggung jawab mereka. Berdasarkan persepsi aparatur memang telah terjadi pengurangan konflik dalam penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang. Berdasarkan karakteristik *integration* (terpadu) dalam SIAM, para aparatur SKPD telah memanfaatkan sarana koordinasi antar segmen dalam sub unit atau antar sub unit dalam organisasi melalui informasi terintegrasi. Informasi terintegrasi telah memberikan peran pengkoordinasian dalam beragam keputusan dalam penyusunan anggaran Kabupaten Empat Lawang. Sedangkan jika dilihat dari dimensi karakteristik *timeliness*, desentralisasi telah memberikan respon pada aparatur SKPD untuk meningkatkan kinerja penyusunan anggaran pada Kabupaten Empat Lawang.

Pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja penyusunan anggaran pada Kabupaten Empat Lawang. Desentralisasi telah dianggap sebagai proses yang telah terbakukan pada Kabupaten Empat Lawang yang wajib ditaati oleh SKPD-SKPD, sehingga dimensi pemberian kewenangan untuk jumlah anggaran, pemberian kewenangan untuk menentukan program dan kegiatan, penunjukkan kewenangan dalam menentukan keterlibatan pegawai, dan

pemberian kewenangan untuk menentukan penambahan dan mutasi pegawai tidak berpengaruh dalam kinerja penyusunan anggaran. Dengan kata lain, walaupun SKPD mempunyai otonomi yang lebih besar dalam proses pengambilan atau penetapan keputusan dalam penyusunan anggaran akan tetapi kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah merupakan gabungan dari kerjasama seluruh elemen pemerintah daerah (SKPD-SKPD, partisipasi masyarakat, dan pihak terkait lainnya).

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran

Tujuan kejelasan sasaran anggaran adalah agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas penyusunan anggaran dan orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja penyusunan anggaran pada Kabupaten Empat Lawang. Semakin baik kejelasan sasaran anggaran maka kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah Kabupaten Empat Lawang juga akan semakin meningkat. Sehingga untuk meningkatkan kinerja penyusunan anggaran dibutuhkan kejelasan tentang anggaran yang akan ditetapkan karena sasaran anggaran yang jelas menyebabkan proses penyusunan anggaran akan berjalan lancar sesuai dengan target. Dengan demikian, kejelasan sasaran anggaran akan mendorong aparatur SKPD untuk lebih efektif dan melakukan yang terbaik. Bagi kabupaten yang sudah lama berdiri, kejelasan sasaran anggaran tetap diperlukan apalagi bagi sebuah kabupaten yang baru berdiri. Dengan sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah pimpinan dan aparatur SKPD Kabupaten Empat Lawang untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi sesuai dengan target-target yang telah ditetapkan dalam anggaran.

KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil yang dicapai dalam penelitian ini adalah: Hipotesis pertama dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa ada pengaruh implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM) terhadap kinerja penyusunan anggaran pada pemerintahan daerah Kabupaten Empat Lawang, diterima. Hipotesis kedua, ada pengaruh desentralisasi terhadap kinerja penyusunan anggaran pada pemerintahan daerah Kabupaten Empat Lawang, ditolak. Hipotesis ketiga, ada pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran pada pemerintahan daerah Kabupaten Empat Lawang, diterima. Hipotesis keempat, secara simultan implementasi SIAM, desentralisasi, dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap terhadap kinerja penyusunan anggaran pada pemerintahan daerah Kabupaten Empat Lawang, diterima.

DAFTAR PUSTAKA

- Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 2000. *Kinerja Pegawai*. Jakarta.
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* buku dua. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Bangun, Andarias. 2009. “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal Sebagai Pemoderasi”. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara.

- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik, Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Deddi Noerdiawan. 2008. *Akuntansi Sektor Publik, Edisi Dua*. Jakarta: Salemba Empat.
- Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah* tahun 2006.
- Hadi. 2009. *Pengaruh desentralisasi terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah*. Skripsi Bandung.
- Hansen dan Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketujuh. Salemba Empat, Jakarta.
- Hansiadi. 2002. Sistem Informasi akuntansi manajemen dan tingkat desentralisasi organisasi, *Jurnal Antisipasi*. Vol 6 No. 1.
- Krismiaji. 2009. *Dasar-Dasar Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta. UPPAMP YKPN.
- Kusumaningrum, Indraswari. 2009. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Provinsi Jawa Tengah*. Masters Thesis, Diponegoro University.
- Kawedar, Warsito, Abdul Rohman dan Sri Handayani. 2008. *Akuntansi Sektor Publik : Buku 1*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Loina, Lalolo Krina P. 2005. *Indikator & Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas*,

Transparansi & Partisipasi.

Jakarta : Sekretariat Good Public Governance Bappenas.

- Mahsun, Sulistiyowati, dan Andre. 2006. *Akuntansi sektor Publik*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi UGM.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- _____. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi kelima. Penerbit Andi Yogyakarta.
- Munandar. 2001. *Budgeting Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja dan Pengawasan Kerja*. Yogyakarta: BPFE.
- Nainggolan, Edisah Putra. 2015. Pengaruh Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Organisasi Dengan Tingkat Desentralisasi Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*. Volume 15 No.1/ Maret 2015.
- Samuel Abel T.S. 2008. “Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening pada Kawasan Industri Medan”. *Tesis*. Medan.
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan* Vol. 2, No. 2, Nopember 2000: 138 – 150.
- Suhartono, Ehrmann dan Mochammad Solichin. 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *SNA* 9 Padang.
- Umar, Husein. 2008. *Metode Riset Bisnis*, Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Pembentukan Kabupaten Empat Lawang di Provinsi Sumatera Selatan (Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 2007 nomor 3, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4677)
- Wahyudin. 2010. Pengaruh Kejelasan anggaran dan Sistem Pengukuran kinerja Terhadap Kinerja Sektor Publik (Studi Empiris di Politeknik Negeri Semarang). *Tesis*. Program S-2 Universitas Diponegoro Semarang.
- Sulaksono, Tri. 2005. Budaya Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Gaya Evaluasi Atasan terhadap Tekanan Kerja dan Kepuasan Kerja Bawahan. *Tesis* Universitas Diponegoro (dipublikasikan). Semarang.