

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 LANDASAN TEORI

2.1.1 Tinjauan tentang Desa dan Pemerintahan Desa

2.1.1.1 Pengertian Desa

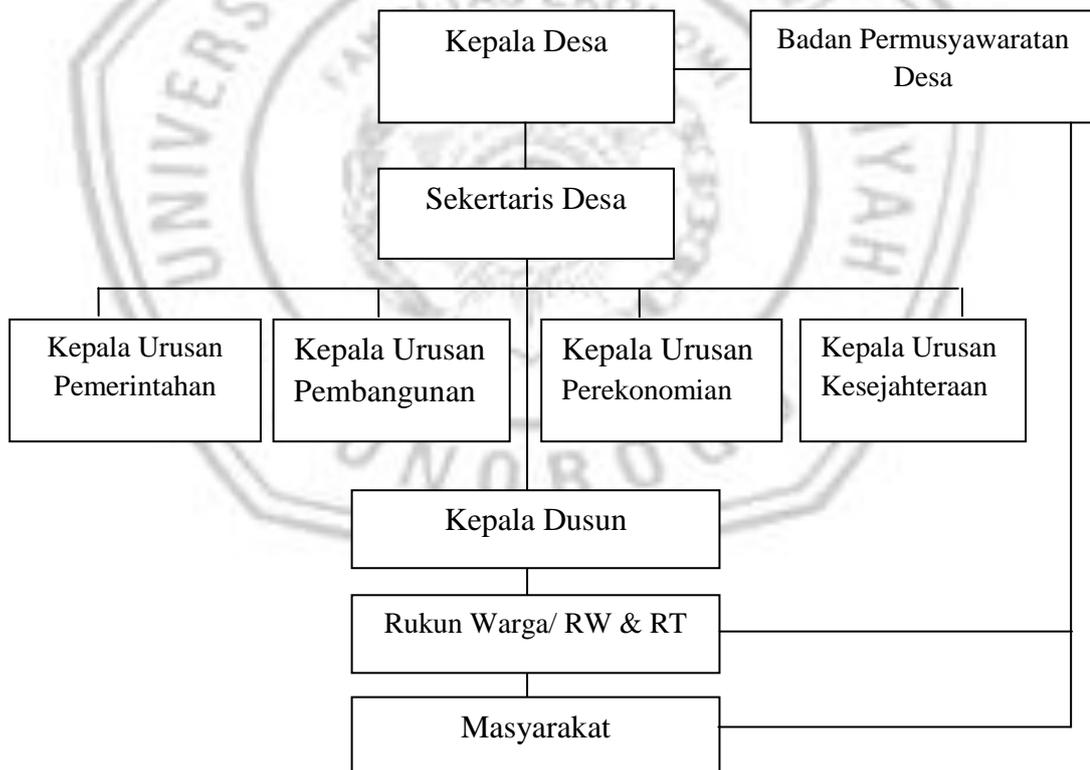
Desa adalah kesatuan masyarakat hukum yang memiliki batas wilayah yang berwenang untuk mengatur dan mengurus urusan Pemerintahan, kepentingan masyarakat setempat berdasarkan prakarsa masyarakat, hak asal usul, dan/atau hak tradisional yang diakui dan dihormati dalam sistem Pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia (Permendagri RI Nomor 114 Tahun 2014).

Widjaja (2003) menyatakan bahwa “desa adalah sebagai kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai susunan asli berdasarkan hak asal-usul yang bersifat istimewa.” Landasan pemikiran dalam mengenai pemerintahan desa adalah keanekaragaman, partisipasi, otonomiasli, demokratisasi dan pemberdayaan masyarakat.

Dari beberapa devinisi tentang desa diatas, desa adalah kumpulan masyarakat hukum dan merupakan organisasi terendah dibawah Kecamatan yang mempunyai kewenangan untuk mengatur rumah tangganya dan mengurus kepentingan masyarakat setempat berdasarkan hukum dan adat istiadat setempat. Desa merupakan organisasi yang berdiri sendiri dengan tradisi, adat istiadat dan hukumnya sendiri serta mandiri.

2.1.1.2 Pemerintahan Desa

Pemerintahan Desa adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dalam proses penyelenggaraan Pemerintahan Desa, tentunya membutuhkan elemen masyarakat sebagai unsur yang bertindak sebagai Pemerintah Desa. Sedangkan Pemerintah Desa adalah Kepala Desa atau yang disebut dengan nama lain dibantu perangkat Desa sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Desa (UU No. 6 Tahun 2014 Tentang Desa).



Gambar 2.1 Struktur Pemerintahan Desa

Sumber : Bastian (2015)

2.1.2 Kinerja Manajerial

2.1.2.1 Pengertian Kinerja Manajerial

Kinerja (*performance*) pada dasarnya diartikan sebagai gambaran tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kebijakan, program atau kegiatan pembangunan dalam rangka mewujudkan tujuan serta visi dan misi dari suatu negara, daerah atau organisasi (Sjafrizal,2015). Bastian (2010) mendefinisikan kinerja sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi sesuai perumusan *strategic scheme* suatu organisasi. Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai organisasi dalam periode tertentu.

Mulyadi (2001) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai hasil secara periodik operasional suatu manajer berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Adapun definisi kinerja manajerial menurut Manica dan Hanny (2016) merupakan hasil dari proses aktivitas manajerial yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian yang dilakukan oleh para manajer dalam sebuah organisasi.

2.1.2.2 Kinerja Manajerial Sektor Publik

Dalam sektor publik kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Capaian kinerja adalah ukuran prestasi kerja yang akan dicapai dari keadaan semula

dengan mempertimbangkan faktor kualitas, kuantitas, efisiensi dan efektifitas pelaksanaan dari setiap program dan kegiatan (PP Nomor 58 tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah).

Sedangkan kinerja pemerintah daerah menurut Mahsun (2006) Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi.

2.1.2.3 Pengukuran Kinerja Manajerial

Pengukuran kinerja merupakan suatu proses sistematis untuk menilai apakah program/kegiatan yang direncanakan telah dilaksanakan sesuai dengan rencana tersebut, dan yang lebih penting adalah apakah telah mencapai keberhasilan yang telah ditargetkan pada saat perencanaan (Nordiawan,2010).

Pendapat lain juga menjelaskan bahwa sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi dengan alat ukur financial dan nonfinancial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system* (Mardiasmo, 2009). Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Pelaporan kinerja organisasi harus memiliki dua manfaat utama yaitu bagi pihak internal dan eksternal. Bagi internal laporan kinerja

digunakan sebagai alat pengendalian manajemen untuk menilai kinerja manajer dan staf. Bagi eksternal laporan kinerja berfungsi sebagai alat pertanggungjawaban organisasi (Mahmudi,2010).

2.1.2.4 Indikator Kinerja Manajerial

Mahoney (1963) dalam Wahyuni dkk (2014) berpendapat bahwa terdapat delapan penilaian manajerial personal dan satu dimensi kinerja secara keseluruhan yang meliputi:

1. Kinerja Perencanaan

Menentukan tujuan, kebijakan, tindakan atau pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, perencanaan dan pemrograman.

2. Kinerja Investigasi

Mengumpulkan dan menyiapkan informasi untuk catatan, laporan mengukur hasil, serta menganalisis pekerjaan.

3. Kinerja Pengkoordinasian

Tukar menukar informasi dengan bagian lain, untuk menyusun suatu program dan hubungannya dengan manajer lain.

4. Kinerja Evaluasi

Menilai dan mengukur keputusan yang diambil, pemeriksaan laporan keuangan dan pelayanan kepada pemakai jasa komunikasi.

5. Kinerja Pengawasan

Mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.

6. Kinerja Pengaturan Staff

Mempertahankan angkatan kerja di bagiannya, merekrut, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.

7. Kinerja Negosiasi

Melakukan kinerja manajerial atau melakukan suatu kontrak perjanjian untuk barang maupun jasa, pembelian dan tawar menawar.

8. Kinerja Perwakilan

Melakukan pertemuan dengan wakil dari perusahaan-perusahaan lain dan mempromosikan tujuan umum perusahaan.

2.1.3 Anggaran Sektor Publik

2.1.3.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dalam pengertian diatas, dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan

organisasi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang (Mardiasmo, 2009). Sedangkan menurut Bastian (2010) Anggaran sektor publik dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang.

Anggaran sektor publik dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran *financial*. Pembuatan anggaran sektor publik, terutama pemerintah, merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Berbeda dengan penyusunan anggaran di perusahaan swasta yang muatan politiknya relatif lebih kecil. Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik yang dibebankan kepadanya (Nordiawan dkk., 2010).

Bambang (2007) menyatakan bahwa anggaran pada organisasi pemerintah daerah pemanfaatannya terkait pada penentuan jumlah porsi dana dalam membiayai program dan aktivitas yang berasal dari dana milik rakyat. Penggunaan dana milik rakyat dalam penyusunan anggaran sektor publik mengharuskan para penyusun anggaran harus fokus untuk kesejahteraan masyarakat. Komunikasi, koordinasi, dan partisipasi antara atasan dan bawahan yang terkait dengan tujuan organisasi dan isu-isu

strategis yang dihadapi masyarakat diperlukan sebagai dasar dalam penyusunan suatu kebijakan, program, dan kegiatan guna mengetahui informasi yang dibutuhkan.

Secara singkat dapat dinyatakan bahwa anggaran publik merupakan suatu rencana *finansial* yang menyatakan (Mardiasmo,2009) :

- a. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja); dan
- b. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).

2.1.3.2 Pentingnya Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu mencapai tujuan dalam pemerintahan dan dengan anggaran maka pemerintah bisamenentukan kebutuhan yang masyarakat inginkan serta pada akhirnya kesejahteraan masyarakat akan meningkat. Anggaran dalam sektor publik sangat penting dalam roda pemerintahan. Mardiasmo (2009) mengemukakan alasan anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan yaitu :

- a. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat
- b. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah

keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade offs*

- c. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada

2.1.3.3 Fungsi Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama yaitu Mardiasmo (2009) :

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning tool*)
Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi.
2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian (*Control Tool*)
Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan.
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*fiscal tool*)
Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi.
4. Sebagai alat politik
Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik,

anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik.

5. Sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi.

6. Sebagai alat penilaian kinerja

Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif).

7. Sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

8. Sebagai alat menciptakan ruang publik

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD, masyarakat, lembaga swadaya masyarakat (LSM), perguruan tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik memiliki fungsi yang sangat penting bagi instansi pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsi yang dilimpahkan kepadanya. Anggaran sektor publik juga mampu

meningkatkan kinerja para pegawai pemerintah sebab dari anggaran mereka akan termotivasi untuk mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

2.1.3.4 Jenis-jenis anggaran sektor publik

Mardiasmo (2009) menyebutkan anggaran sektor publik dibagi menjadi dua yaitu :

a. Anggaran operasional

Digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah belanja rutin.

b. Anggaran modal/investasi

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelajaran atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman.

2.1.3.5 Prinsip prinsip anggaran sektor publik

Mardiasmo (2009) menyebutkan prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi :

a. Otorisasi oleh legislatif

Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

b. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetary* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

c. Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).

d. *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.

e. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi tahunan.

f. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overtime* pengeluaran.

g. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan.

h. Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.3.6 Karakteristik anggaran sektor publik

Bastian (2010) mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu/beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen/kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran ditetapkan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

2.1.3.7 Mekanisme penyusunan anggaran

Pada dasarnya mekanisme penyusunan anggaran tidak berbeda antara sektor swasta dan sektor publik. Menurut Nordiawan (2010) siklus anggaran sektor publik meliputi empat tahap yang terdiri atas :

a. Penyusunan rencana anggaran

Tahap penyusunan anggaran adalah tahapan pertama dari proses penganggaran. Pada tahapan ini biasanya rencana anggaran disusun oleh pihak eksekutif yang nantinya akan melaksanakan anggaran tersebut.

b. Persetujuan legislatif

Anggaran diajukan ke lembaga legislatif untuk mendapatkan persetujuan dalam hal ini lembaga legislatif (terutama komite anggaran)

akan mengadakan pembahasa guna memperoleh pertimbangan-pertimbangan untuk menyetujui atau menolak anggaran tersebut.

c. Pelaksanaan anggaran

Pada tahapan ini anggaran yang telah disetujui pada tahap sebelumnya mulai dilaksanakan oleh pihak eksekutif organisasi atau pelaksana anggaran lainnya.

d. Pelaporan dan audit

Tahap terakhir dari proses penganggaran adalah menyangkut masalah pelaporan dan audit atas anggaran yang telah dilaksanakan. Pada tahap ini realisasi anggaran akan dilaporkan dan diperbandingkan secara periodik dengan anggaran yang telah disetujui sebelumnya.

2.1.4 Penganggaran Partisipatif

2.1.4.1 Pengertian Penganggaran Partisipatif

Penganggaran partisipatif adalah keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran menunjukkan pada luasnya bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka (Hansen dan Mowen, 2000). Menurut Nahartyo (2013) partisipasi dapat dinyatakan sebagai kesempatan yang dimiliki individu untuk memberikan masukan dalam penganggaran dan dapat mempengaruhi anggaran akhir.

Kurnia (2010) mengemukakan penganggaran partisipatif menunjukkan padasejauh mana manajer ikut berpartisipasi dalam mempersiapkan anggaran dan mempengaruhi tujuan anggaran pada pusat pertanggungjawaban untuk masing-masing manajer. Dalam penyusunan anggaran organisasi sering melibatkan manajer tingkat menengah dan bawah dalam penyusunan anggaran. Keikutsertaan para manajer ini sangat penting sebagai upaya memotivasi bawahan untuk berkontribusi dalam mencapai tujuan perusahaan. Partisipasi memungkinkan terjadinya komunikasi yang lebih baik dan timbul interaksi satu sama lain untuk bekerjasama dalam tim dalam mencapai tujuan organisasi.

Haryanti (2016) menyatakan partisipasi anggaran akan mendorong semua manajer untuk mengidentifikasi tujuan yang ingin dicapai terkait dengan aktivitas organisasi. Manajer akan berusaha semaksimal mungkin agar mampu mencapai tujuan yang telah ditetapkan tersebut sehingga dapat mendorong kreatifitas yang menyebabkan semakin tingginya tingkat keselarasan tujuan dan tingkat prestasi kerja.

2.1.4.2 Penganggaran Partisipatif Pada Desa

Dalam pengelolaan keuangan desa, penganggaran partisipatif diterapkan seperti yang di atur dalam PERMENDAGRI Nomor 113 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Keuangan Desa. Dalam peraturan tersebut menyebutkan bahwa Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Desa adalah Kepala Desa. Komponen lain yang terlibat dan berpartisipasi dalam

pengelolaan dana desa adalah Pelaksana Teknis Pengelolaan Keuangan Desa yang selanjutnya disingkat PTPKD. PTPKD terdiri dari Sekretaris Desa, Bendahara Desa dan Kepala Seksi dari pelaksana teknis kegiatan dengan bidangnya. Selain itu terdapat Badan Permusyawaratan Desa (BPD) atau yang disebut dengan nama lain merupakan lembaga yang melaksanakan fungsi pemerintahan yang anggotanya merupakan wakil dari penduduk Desa berdasarkan keterwakilan wilayah dan ditetapkan secara demokratis. Dengan adanya BPD masyarakat dapat berpartisipasi dalam proses pengelolaan keuangan dan penganggaran yang ada di desa.

Penganggaran partisipatif pada pemerintahan desa juga ditegaskan dalam pasal 2 PERMENDAGRI Nomor 113 Tahun 2014 tentang asas pengelolaan keuangan desayang menjelaskan, keuangan desa dikelola berdasarkan asas-asas transparan, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran.

2.1.4.3 Pengelolaan Keuangan dan Penganggaran di Desa

Siklus pengelolaan keuangan dan penganggaran desa merupakan tanggung jawab dan tugas dari Kepala Desa, dan pelaksana teknis pengelolaan keuangan desa. berikut ini tugas dalam proses pengelolaan keuangan dan penganggaran di desa (Permendagri RI Nomor 113 Tahun 2014) :

1. Kepala Desa adalah Pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan desa dan mewakili Pemerintah Desa dalam kepemilikan kekayaan milik desa yang dipisahkan. Kepala Desa memiliki kewenangan yaitu:

- a. Menetapkan kebijakan tentang pelaksanaan APBDesa.
 - b. menetapkan Pelaksana Teknis Pengelolaan Keuangan Desa (PTPKD).
 - c. menetapkan petugas yang melakukan pemungutan penerimaan desa.
 - d. menyetujui pengeluaran atas kegiatan yang ditetapkan dalam APBDes.
 - e. dan melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban APBDesa.
2. Sekretaris Desa selaku koordinator PTPKD membantu Kepala Desa dalam melaksanakan pengelolaan keuangan desa, dengan tugas:
- a. menyusun dan melaksanakan kebijakan pengelolaan APBDesa.
 - b. Menyusun rancangan peraturan desa mengenai APBDesa, perubahan APBDesa dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBDesa.
 - c. Melakukan pengendalian terhadap pelaksanaan kegiatan yang telah ditetapkan dalam APBDesa.
 - d. Menyusun pelaporan dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBDesa.
 - e. Melakukan verifikasi terhadap Rencana Anggaran Belanja (RAB), bukti-bukti penerimaan dan pengeluaran APBDesa (SPP).

- f. Sekretaris desa mendapatkan pelimpahan kewenangan dari Kepala Desa dalam melaksanakan pengelolaan keuangan desa, dan bertanggungjawab kepada Kepala Desa.
3. Kepala seksi merupakan salah satu unsur dari PTPKD yang bertindak sebagai pelaksana kegiatan sesuai dengan bidangnya. Sesuai PP Nomor 47 Tahun 2015 pasal 64 dinyatakan bahwa desa paling banyak terdiri dari 3 (tiga) seksi. Kepala seksi mempunyai tugas:
 - a. Menyusun RAB kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya.
 - b. Melaksanakan kegiatan dan/atau bersama lembaga kemasyarakatan desa yang telah ditetapkan di dalam APBDesa.
 - c. Melakukan tindakan pengeluaran yang menyebabkan atas beban anggaran belanja kegiatan.
 - d. Mengendalikan pelaksanaan dengan melakukan pencatatan dalam buku pembantu kas kegiatan.
 - e. Melaporkan perkembangan pelaksanaan kegiatan kepada Kepala Desa.
 - f. Mengajukan SPP dan melengkapinya dengan bukti-bukti pendukung atas beban pengeluaran pelaksanaan kegiatan.
 4. Bendahara Desa merupakan salah satu unsur dari PTPKD yang dijabat oleh kepala/staf urusan keuangan dan memiliki tugas untuk membantu sekretaris desa. Bendahara desa memiliki tugas :

- a. mengelola keuangan desa yang meliputi penerimaan pendapatan desa dan pengeluaran/pembiayaan dalam rangka pelaksanaan APBDesa.
- b. Melakukan penatausahaan dilakukan dengan menggunakan buku kas umum, buku kas pembantu pajak, dan buku bank.

2.1.4.4 Indikator Penganggaran Partisipatif

Milani (1975) mengungkapkan bahwa penganggaran partisipatif terdiri dari 6 indikator, yaitu:

1. Seberapa besar keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran.
2. Alasan atasan dalam merevisi anggaran yang diusulkan.
3. Intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran.
4. Besarnya pengaruh manajer dalam anggaran akhir.
5. Seberapa besar manajer mempunyai kontribusi penting terhadap anggaran.
6. Frekuensi atasan meminta pendapat manajer dalam penyusunan anggaran.

2.1.5 Kejelasan Sasaran Anggaran

2.1.5.1 Pengertian Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979). Locke (1968) dalam Kenis (1979) mengemukakan bahwa dengan sasaran

anggaran yang spesifik akan lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran anggaran yang spesifik. Anggaran yang spesifik akan mendorong karyawan untuk melakukan kinerja yang terbaik. Sasaran yang tidak jelas akan menyebabkan tekanan, ketidakpuasan dan kebingungan bagi karyawan.

Kenis (1979) menemukan bahwa manajer menunjukkan reaksi positif dan relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan tujuan anggaran. Manajemen tingkat atas akan meningkatkan kepuasan kerja, menurunkan ketegangan kerja, dan memperbaiki anggaran yang dikaitkan dengan sikap, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya manajer tingkat bawah secara signifikan dapat meningkatkan kejelasan dan ketegasan tujuan anggaran.

Pendapat lain menyatakan bahwa Kejelasan sasaran anggaran sebagai sejauh mana sasaran anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Lebih lanjut dikemukakan pula bahwa pelaksanaan anggaran memberi reaksi secara positif dan relatif kuat bila mereka merasakan bahwa sasaran anggaran jelas bagi mereka. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, dan pencapaian kinerja yang lebih baik (Muzahid 2017).

Dari berbagai penjelasan tentang kejelasan sasaran anggaran, disimpulkan kejelasan sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran yang

digambarkan secara jelas dan spesifik sesuai dengan yang akan dicapai instansi pemerintah serta mudah dipahami bagi yang bertanggung jawab terhadap anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran sektor publik sangat penting karena apabila sasaran anggaran itu tepat dan jelas, maka program pemerintah akan berjalan secara baik seperti dalam hal melaksanakan pembangunan, peningkatan kualitas hidup dan kesejahteraan masyarakat dapat terwujud.

2.1.5.2 Kejelasan Sasaran Anggaran di Desa

Untuk mencapai sasaran anggaran yang jelas, dalam merancang Anggaran Pendapatan dan Belanja desa (APBDesa) harus melalui beberapa tahapan proses penyusunan meliputi pengusulan anggaran, penyusunan rancangan anggaran, menyepakati anggaran bersama, penyampaian rencana anggaran dan evaluasi rancangan anggaran (Juklak Bimkon Pengelolaan Keuangan Desa, 2015).

Berdasarkan UU No 6 Tahun 2014 tentang Desa, Anggaran Belanja Desa diprioritaskan untuk memenuhi kebutuhan pembangunan yang disepakati dalam Musyawarah Desa dan sesuai dengan prioritas Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, Pemerintah Daerah Provinsi, dan Pemerintah. Dari undang-undang tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDesa) sudah ditetapkan secara jelas apa saja yang diprioritaskan sehingga dalam proses penyusunan anggaran kejelasan sasaran anggaran juga sangat diperlukan dalam tingkat pemerintahan desa.

2.1.5.3 Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran

Adapun indikator pengukuran yang digunakan untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran antara lain adalah (Jannah dan Sri, 2016) :

1. bagaimana pelaksanaan wewenang dalam menentukan kejelasan sasaran anggaran
2. spesifikasi anggaran, yaitu sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas.
3. kepentingan sasaran anggaran, yaitu menetapkan sasaran anggaran sesuai tingkat kepentingannya.
4. *outcame*, merupakan hasil yang diinginkan, yang menggambarkan hasil nyata dari keluaran (*output*) suatu kegiatan serta merupakan ukuran kinerja dari suatu program dalam memenuhi sasarannya.
5. Skala prioritas yang ingin dicapai, yaitu sasaran anggaran yang dijadikan prioritas utama.

2.1.6 Desentralisasi

2.1.6.1 Pengertian Desentralisasi

Anthony dan Govindarajan (2005) menjelaskan desentralisasi menunjukkan tingkat wewenang pembuatan keputusan para individu dalam suatu organisasi. Suatu organisasi yang manajer tingkat bawahnya memiliki kebebasan yang tinggi dalam pembuatan keputusan, adalah organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi. Sebaliknya suatu organisasi yang pembuatan keputusannya terpusat ditangan pimpinan puncak, berarti organisasi tersebut memiliki tingkat

desentralisasi yang rendah atau bersifat sentralisasi. Struktur desentralisasi memberikan tanggung jawab yang lebih besar kepada para manajer dalam kegiatan perencanaan dan pengendalian, sehingga mereka membutuhkan kewenangan yang lebih besar bila dibandingkan dengan struktur sentralisasi.

Desentralisasi memberikan manajer akses informasi yang lebih besar baik dalam segi perencanaan dan kontrol aktivitas perusahaan dibanding tingkat korporat (Waterhouse dan Tiessen, 1978 dalam Desmiyawati, 2010).

2.1.6.2 Desentralisasi Pada Pemerintahan

Desentralisasi adalah penyerahan wewenang pemerintahan oleh Pemerintah kepada daerah Otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah).

Desentralisasi memiliki berbagai macam tujuan. Secara umum tujuan desentralisasi dapat diklasifikasikan ke dalam dua variabel penting, yaitu peningkatan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan (yang merupakan pendekatan structural *efficiency model*) dan peningkatan partisipasi masyarakat dalam pemerintahan dan pembangunan (yang merupakan pendekatan *local democracy model*). Dalam kurun waktu tertentu titik berat tujuan desentralisasi di setiap negara akan mengalami perbedaan (Prasojo, dkk., 2006).

2.1.6.3 Bentuk Desentralisasi

Tipe tingkatan pemerintahan yang paling dikenal adalah 3 (tiga) tingkatan yaitu (Katorobo, 2005) :

1. Pemerintah pusat,
2. Pemerintah Negara bagian,
3. Pemerintah daerah atau sub-nasional.

Sedangkan bentuk-bentuk dari desentralisasi dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) bentuk yaitu (katorobo, 2005) :

1. Desentralisasi melalui dekonsentrasi (*decentralization by deconcentration*),
2. Desentralisasi melalui pendelegasian (*decentralization by delegation*),
3. Desentralisasi melalui devolusi (*decentralization by devolution*).

2.1.6.4 Manfaat, Kelemahan dan Kendala Desentralisasi

A. Manfaat Desentralisasi

Penerapan desentralisasi dapat memberikan keuntungan-keuntungan bagi masyarakat dan pemerintah. Menurut Hofman (2003) dalam Aritonang (2016) beberapa keuntungan tersebut, yaitu:

- a. Memungkinkan pemerintah daerah untuk lebih memahami kebutuhan dan keinginan daerah/masyarakat daerah (*better knowledge of local demands*).
- b. Memungkinkan pemerintah daerah untuk lebih mampu merespon atau menjawab berbagai tantangan dan tuntutan dari masyarakat (*ability to respond to local cost variations*).

- c. Meningkatkan partisipasi masyarakat dalam menentukan jalannya pemerintahan (*increased scope for community participation*).
- d. Mendekatkan jarak antara masyarakat dan pemerintah sehingga masyarakat merasakan manfaat yang didapat dari biaya yang dikeluarkannya.

B. Kelemahan Desentralisasi

Sebagaimana juga yang hampir sama diungkapkan oleh Kaho (2003), bahwa disamping memiliki beberapa keuntungan, desentralisasi juga mengandung kelemahan-kelemahan, antara lain:

- a. Karena besarnya organ-organ pemerintahan, maka struktur pemerintahan bertambah kompleks yang mempersulit koordinasi.
- b. Keseimbangan dan keserasian antara bermacam-macam kepentingan dan daerah dapat lebih mucah terganggu.
- c. Khusus mengenai desentralisasi teritorial, dapat mendorong timbulnya apa yang disebut daerahisme atau propinsialisme.
- d. Keuntungan yang diambil memerlukan waktu yang lama, karena memerlukan perundingan yang bertele-tele.
- e. Dalam penyelenggaraan desentralisasi, diperlukan biaya yang lebih banyak dan sulit untuk memperoleh keseragaman dan kesederhanaan.

C. Kendala Desentralisasi

Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi suatu negara menerapkan konsep desentralisasi. Alasan-alasan tersebut berbeda pada

negara-negara yang sudah maju dengan yang belum. Banyak faktor yang mempengaruhi bentuk ideal dan aktualisasi dari desentralisasi yang diadopsi oleh setiap negara dan kebutuhannya. Faktor-faktor tersebut antara lain (World Bank, 1998) :

- a) Kuantitas dari pemerintah daerah sesuai dengan ukuran absolut dan relatif dari wilayah dan kemampuan masing-masing daerah (*absolute and relative sizes and wealth*).
- b) Pendistribusian fungsi-fungsi pemerintahan (terkait dengan rentang pelayanan publik, eksternalitas, dan pembagian wilayah daerah, dan sebagainya) - (the distribution of functions (*relative to the "span" of public goods, externalities and jurisdictional spillovers, and so on*)).
- c) Kondisi dari lembaga-lembaga yang telah terbentuk terkait dengan pengaruhnya terhadap kompetisi dalam pemerintahan (*with particular attention to their effects on government competition*).
- d) Peranan dan kedudukan dari konstitusi Negara yang bersangkutan (sebagai contoh terkait dengan kemerdekaan dari pengadilan dan perlindungan hak-hak kolektif).
- e) Karakteristik teknis dan tujuan kebijakan dari pelayanan publik yang sifatnya spesifik (*The technical characteristics and policy objectives of specific public services*).
- f) Kondisi politik yang sedang berlangsung (*The current political situation*).

2.1.6.5 Implementasi desentralisasi pada desa

Implementasi desentralisasi pada desa terjadi jika kabupaten/kota sepenuhnya menggunakan asas desentralisasi atau otonom. Penyelenggaraan pemerintahan desa diserahkan pada daerah masing-masing dengan mengacu pada pedoman yang ditetapkan oleh pemerintah yang menaunginya. Desentralisasi desa berarti pendelegasian wewenang dalam membuat keputusan serta kebijakan kepada Kepala Desa (Bastian, 2015).

2.1.6.6 Pendelegasian wewenang desa

Kepala Desa bertugas menyelenggarakan urusan pemerintahan, pembangunan, dan kemasyarakatan. Dalam melaksanakan tugasnya Kepala Desa mempunyai wewenang (Bastian, 2015):

1. Memimpin penyelenggaraan pemerintahan desa berdasarkan kebijakan yang ditetapkan bersama legislatif desa.
2. Mengajukan rancangan peraturan desa.
3. Menetapkan peraturan desa yang telah mendapatkan persetujuan legislatif desa.
4. Menyusun serta mengajukan rancangan peraturan desa mengenai anggaran pendapatan, dan belanja desa untuk dibahas dan ditetapkan bersama legislatif desa.
5. Membina kehidupan masyarakat desa.
6. Membina perekonomian desa.
7. Mengkoordinasikan pembangunan desa secara partisipatif.

8. Mewakili desanya di dalam dan di luar pengadilan, serta menunjuk kuasa hukum untuk mewakili sesuai dengan perundang-undangan.
9. Melaksanakan wewenang lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

2.1.6.7 Indikator Desentralisasi

Menurut Gordon dan Narayanan (1984), indikator dalam desentralisasi terdiri dari:

1. Adanya wewenang dalam menentukan jumlah anggaran
2. Diperlukan wewenang dalam menentukan program dan kegiatan
3. Adanya wewenang dalam menentukan keterlibatan pegawai
4. Adanya wewenang dalam menentukan skala prioritas
5. Diperlukannya wewenang dalam menentukan penambahan dan mutasi pegawai.

2.2 PENELITIAN TERDAHULU

Penelitian Wilmanzah (2014) mengambil objek penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bintan. Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian pertama menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

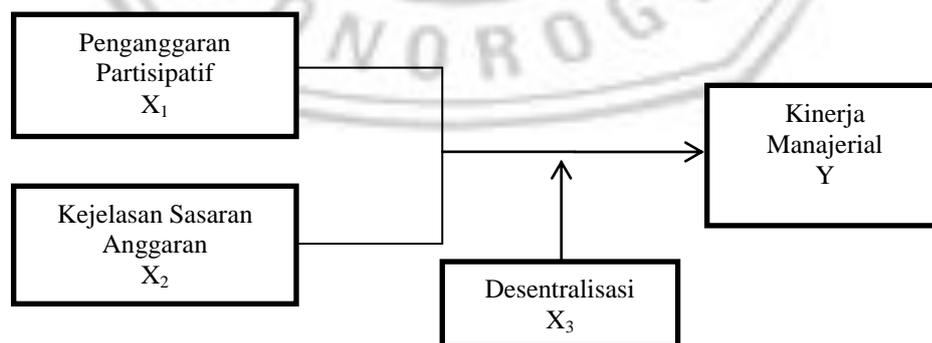
Penelitian Suhardini,dkk., (2014) mengambil objek pada pemerintah daerah Provinsi Riau. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Struktur Desentralisasi, dan Sistem Teknologi Informasi sebagai variabel independen dan Kinerja Manajerial sebagai variabel dependen. Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian kedua menunjukkan struktur desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Penelitian ketiga menghasilkan bahwa teknologi informasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Wiratno, dkk., (2016) mengambil objek pada SKPD di Pemkab Purbalingga. Partisipasi Penganggaran sebagai variabel independen, Kinerja Manajerial sebagai variabel dependen. Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Tujuan Anggaran, Keadilan Distributif dan Pengawasan Internal sebagai Variabel Intervening. Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa Partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian kedua menunjukkan hasil bahwa Komitmen organisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ketiga memberikan hasil bahwa Motivasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Dan penelitian ke empat menunjukkan hasil bahwa Struktur desentralisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Wiprastini, dkk. (2014) mengambil objek penelitian pada SKPD Berupa Dinas di Kabupaten Buleleng. Kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen, serta desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi. Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa desentralisasi dapat memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian kedua menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak memperkuat hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial.

2.3 KERANGKA PEMIKIRAN

Berdasarkan kajian teori yang menjelaskan tentang penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi dan kinerja manajerial, maka kerangka pikiran dalam penelitian ini dijelaskan sebagai berikut :



Gambar 2.2 : Kerangka Berpikir

Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen yaitu penganggaran partisipatif (X_1) dan kejelasan sasaran anggaran (X_2), variabel dependen yaitu kinerja manajerial (Y) sedangkan pemoderasinya adalah Desentralisasi (X_3). Dari penelitian terdahulu partisipasi penganggaran dan kejelasan sasaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian ini memasukkan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi. Hal ini untuk mengetahui apakah desentralisasi mampu memperkuat atau memperlemah hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial maupun hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

2.4 HIPOTESIS

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap masalah penelitian yang akan diuji tingkat kebenarannya (Santoso, 2015). Berdasarkan uraian tersebut, terdapat dua hipotesis dalam penelitian ini, yaitu :

1. **Penganggaran Partisipatif Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.**

Adanya penganggaran partisipatif akan meningkatkan kinerja manajerial dalam memberikan pelayanan publik yang lebih baik. Hal tersebut didasarkan pemikiran bahwa ketika suatu tujuan yang disusun secara partisipatif telah disetujui, maka pegawai sadar akan tugasnya serta bertanggungjawab terhadap pelaksanaannya karena mereka terlibat aktif

dalam penyusunan anggaran sehingga akan berpengaruh pula terhadap tingkat kinerja (Wulandari dan Ikhsan, 2016).

Salah satu faktor yang mempengaruhi keefektifan kinerja manajerial di desa adalah keberhasilan pengelolaan keuangan desa. Hal tersebut dapat tercapai ketika dalam proses pengelolaan keuangan desa menerapkan asas-asas transparansi, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran. Hal tersebut tercantum dalam PERMENDAGRI Nomor 113 Tahun 2014 pasal 2 tentang asas pengelolaan keuangan desa.

Penelitian tentang penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial telah dilakukan oleh Windasari dan I Ketut (2016). Hasil yang diperoleh adalah Penganggaran partisipatif memiliki hubungan erat dengan kinerja manajerial SKPD, karena keterlibatan diri dalam melakukan penganggaran partisipatif dapat memunculkan suatu komitmen untuk mencapai target anggaran yang telah ditetapkan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Hasniasari dan Mahfud (2014) yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penganggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial lembaga Hukum Sektor Publik Indonesia. Berdasarkan uraian di atas, dapat diambil sebuah hipotesis yaitu

Ho1 : Penganggaran Partisipatif Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.

Ha1 : Penganggaran Partisipatif Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.

2. Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.

Kejelasan Sasaran Anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan dengan jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya (Kenis, 1979).

Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Selanjutnya akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Artinya terjadinya kesenjangan anggaran akan semakin berkurang sehingga dapat dikatakan kinerja manajerial aparat semakin baik ketika sasaran anggaran ditetapkan secara jelas (Muzahid, 2017).

Primadana dkk. (2014) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial Pemda. Hasil ini sejalan dengan Muzahid (2017) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial para kepala satuan kerja perangkat daerah pemerintah

kabupaten Aceh Utara baik secara. Artinya semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran diterapkan dan diimplementasikan maka akan meningkatkan kinerja manajerial pemerintah. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diambil adalah

Ho2 : Kejelasan Sasaran Anggaran Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.

Ha2 : Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.

3. Desentralisasi sebagai Variabel *Moderating* Hubungan Penganggaran Partisipatif dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial.

Desentralisasi merupakan pengambilan keputusan yang memiliki implikasi pada kinerja yang jangkauannya luas bagi organisasi secara keseluruhan. Desentralisasi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para manajer bertujuan untuk meningkatkan kinerja mereka dengan mendorong mereka untuk mengembangkan kemampuan khas untuk menangani kondisi-kondisi lokal yang tidak menentu (Ratnasari dan Wirasedana, 2017).

Kinerja manajerial merupakan salah satu dimensi strategis dalam menilai keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah khususnya pada struktur desentralisasi dalam lingkup pemerintahan. Sedangkan kinerja sendiri dapat diukur melalui sebuah anggaran. Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja aparat pemerintah daerah akan meningkat,

karena anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja. Kemudian dari itu semua pihak ikut terlibat dan diberi kesempatan untuk membuat anggaran sesuai bidangnya masing-masing, maka kinerja yang dihasilkan akan baik (Agusti, 2012).

Dengan adanya keterlibatan manajer atau individu suatu organisasi dalam proses penyusunan anggaran yang jelas, lebih spesifik, dan mudah dipahami tidak dapat dipisahkan dari sikap terhadap situasi kerja individu khususnya manajer publik untuk memprediksi masa depan yang ditampilkan melalui sikap dan keyakinan pada visi mereka dalam organisasi. Hal inilah yang akan menunjukkan sejauh mana kinerja manajerial dari instansi yang dipimpinnya. Semakin jelas anggaran yang telah direncanakan sebelumnya melalui prediksi yang akurat mengenai perubahan yang akan terjadi dimasa yang akan datang serta didukung oleh struktur organisasi yang terdesentralisasi, maka kinerja manajerial instansi akan semakin meningkat (Wiprastini dkk., 2014).

Agusti (2012) telah meneliti hubungan antara desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Hasil yang diperoleh dalam penelitiannya menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda, artinya semakin tinggi pengaruh struktur desentralisasi terhadap partisipasi anggaran akan mengakibatkan kinerja aparat pemda semakin meningkat, sebaliknya semakin rendah

pengaruh struktur desentralisasi terhadap partisipasi anggaran maka kinerja aparat pemda juga akan turun.

Penelitian lain tentang desentralisasi telah dilakukan oleh Wiprastini, dkk., (2014). Penelitian ini menguji hubungan antara desentralisasi, kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial. Dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil bahwa desentralisasi dapat memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial 15 SKPD berupa Dinas di Kabupaten Buleleng. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang diambil adalah

Ho3: Desentralisasi Bukan sebagai Variabel *Moderating* Hubungan Penganggaran Partisipatif dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial.

Ha3: Desentralisasi sebagai Variabel *Moderating* Hubungan Penganggaran Partisipatif dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial.