

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Anggaran Sektor Publik**

Anggaran publik berisi tentang rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. 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 dilakukan organisasi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi terkait apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang (Mardiasmo, 2009).

Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat agar terjamin secara layak. Tingkat kesejahteraan masyarakat dipengaruhi oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang mereka buat. Anggaran dapat membantu pemerintah untuk mengarahkan perkembangan sosial dan ekonomi yang lebih baik.

Mardiasmo (2009) menyatakan anggaran sektor publik harus dapat memenuhi kriteria berikut :

- a. Merefleksikan perubahan prioritas kebutuhan dan keinginan masyarakat

- b. Menentukan penerimaan dan pengeluaran departemen-departemen pemerintah, pemerintah propinsi atau pemerintah daerah

Anggaran dalam sektor publik sangat penting dalam organisasi pemerintahan. Mardiasmo (2009) mengemukakan anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan, yaitu :

- a. Anggaran adalah 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 menyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggungjawab terhadap rakyat. Anggaran publik adalah instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

### **2.1.1 1 Fungsi Anggaran Sektor Publik**

Bastian (2010) menyatakan fungsi anggaran sektor publik adalah sebagai berikut :

- a. Anggaran adalah hasil akhir dari proses penyusunan rencana kerja

- b. Anggaran adalah cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan di masa mendatang
- c. Anggaran sebagai alat komunikasi internal yang menghubungkan berbagai unit kerja dan mekanisme kerja antara atasan serta bawahan
- d. Anggaran sebagai alat pengendalian unit kerja
- e. Anggaran sebagai alat motivasi dan persuasi tindakan yang efektif serta efisien dalam pencapaian visi organisasi
- f. Anggaran adalah instrumen politik
- g. Anggaran adalah instrumen kebijakan fiskal

#### **2.1.1.2 Jenis-Jenis Anggaran Sektor Publik**

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

- a. Anggaran Operasional (operation/recurrent budget)

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional merupakan “Belanja Rutin”.

- b. Anggaran Modal/Investasi (Capital/Investment budget)

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya.

Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman.

### **2.1.1.3 Karakteristik Anggaran Publik**

Menurut Bastian (2010) karakteristik anggaran publik terdiri:

- a. Anggaran yang dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan nonkeuangan
- b. Anggaran yang umumnya mencakup jangka waktu tertentu, yaitu satu atau beberapa tahun
- c. Anggaran yang berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan
- d. Usulan anggaran yang telaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusun anggaran
- e. Anggaran yang telah disusun hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

### **2.1.1.4 Prinsip-Prinsip Anggaran Sektor Publik**

Mardiasmo (2009) mengemukakan 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-budgetair 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 termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.

e. Periodik

Anggaran adalah 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-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overestimate pengeluaran.

g. Jelas

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

h. Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

#### **2.1.1.5 Prinsip-Prinsip Pokok Siklus Anggaran**

Penyelenggara pemerintahan perlu mengetahui dan menguasai dengan baik mengenai prinsip-prinsip pokok siklus anggaran. Pada dasarnya prinsip-prinsip dan mekanisme penganggaran relatif tidak berbeda antara sektor swasta dengan sektor publik. Menurut Mardiasmo (2009) siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas :

a. Tahap Persiapan Anggaran (Budget Preparation)

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan hal tersebut, yang perlu diperhatikan sebelum menyetujui taksiran pengeluaran adalah, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat.

b. Tahap Ratifikasi Anggaran

Tahap ini adalah tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki managerial skill, namun juga harus memiliki political skill, dan coalition building yang memadai. Dalam hal ini integritas dan kesiapan

mental sangat penting, karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus memiliki kemampuan menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pernyataan dan bantahan dari pihak legislatif.

c. Tahap implementasi/pelaksanaan anggaran

Tahap ini adalah tahapan yang sangat penting dan harus diperhatikan oleh manajer keuangan pemerintah. Dalam hal tersebut manajer keuangan publik memiliki sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen.

d. Tahap pelaporan dan evaluasi anggaran

Tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika pada tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap budget reporting and evaluation tidak akan menemui berbagai masalah

### **2.1.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Rizandi (2015) menyatakan partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggungjawabnya. Jadi, partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat diartikan sebagai

keikutsertaan seseorang dalam menyusun dan memutuskan anggaran secara bersama. Sukses atau tidaknya para staff dalam suatu OPD dalam menjalankan anggaran merupakan suatu refleksi langsung tentang keberhasilan ataupun kegagalan manajerial OPD dalam menjalankan tugas dan tanggungjawab yang diembannya. Dalam proses penyusunan anggaran sering melibatkan adanya manajer tingkat menengah dan bawah. Keikutsertaan manajer ini sangat penting dalam memotivasi bawahan agar tujuan organisasi dapat tercapai. Partisipasi memungkinkan terjadinya suatu komunikasi yang baik, interaksi satu sama lain serta kerjasama antar organisasi sehingga diharapkan mampu mencapai tujuan organisasi.

Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh pusat pertanggungjawaban anggaran mereka (Dewi, 2015). Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerja sama dalam pembuatan anggaran.

Keunggulan dari anggaran partisipasi adalah sebagai berikut :

- a. Setiap orang pada semua tingkat organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya di hargai oleh manajemen puncak

- b. Setiap orang yang berhubungan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran
- c. Setiap orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan tersebut
- d. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik

### **2.1.3 Anggaran Pendapatan Belanja Daerah**

Dalam Undang-Undang No.17 pasal 16 tahun 2003 tentang keuangan negara menerangkan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah adalah perwujudan pengelolaan keuangan daerah yang ditetapkan setiap tahun dengan dikeluarkannya peraturan daerah. APBD terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan. Pendapatan daerah bersumber dari pendapatan asli daerah, dana perimbangan, dan pendapatan lain-lain yang sah.

#### **2.1.3.1 Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

Undang-Undang No 17 pasal 16 tahun 2003 keuangan negara merumuskan bahwa fungsi APBD adalah sebagai berikut :

- a. Fungsi otorisasi dapat dijelaskan bahwa anggaran daerah sebagai pedoman untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun anggaran yang bersangkutan.

- b. Fungsi perencanaan dapat dijelaskan bahwa anggaran daerah sebagai pedoman untuk manajemen merencanakan kegiatan pada tahun anggaran yang bersangkutan.
- c. Fungsi pengawasan dapat dijelaskan bahwa anggaran daerah menjadi acuan guna menilai apakah kegiatan pemerintah daerah telah sesuai dengan ketentuan maupun peraturan yang telah ditetapkan.
- d. Fungsi alokasi dapat dijelaskan bahwa anggaran daerah diarahkan dalam mengurangi pemborosan dan pengangguran anggaran dan mampu efektivitas maupun efisiensi perekonomian.
- e. Fungsi distribusi dapat dijelaskan bahwa kebijakan anggaran daerah harus menjunjung rasa kepatutan dan keadilan bagi semua pihak.
- f. Fungsi stabilisasi dapat dijelaskan bahwa anggaran daerah sebagai alat dalam memelihara serta mengupayakan tercapainya keseimbangan perekonomian.

#### **2.1.3.2 Tehnik Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah**

Dalam penyusunan APBD tahun 2018, Pemerintah Daerah dan DPRD harus memperhatikan beberapa hal terkait penyusunan APBD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia No.33 Pasal 2 Tahun 2017

Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2018 diantaranya sebagai berikut :

- a. Kepala Daerah dan DPRD wajib menyetujui bersama rancangan peraturan daerah terkait APBD Tahun Anggaran 2018 paling lambat 1 (satu) bulan sebelum dimulainya Tahun Anggaran 2018.
- b. Dalam hal daerah melaksanakan Pemilihan Kepala Daerah Tahun 2017 atau dokumen Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) berakhir, penyusunan Prioritas daerah dalam rancangan kebijakan umum anggaran dan Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) berpedoman pada Rencana Kerja Pembangunan Daerah (RKPD) Tahun 2018 yang berisi arah kebijakan dan sasaran pokok Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD), program prioritas nasional dalam rencana kerja pemerintah, program strategis nasional yang ditetapkan oleh pemerintah dengan memperhatikan visi, misi, program Kepala Daerah terpilih, serta berpedoman terhadap Peraturan Daerah mengenai Organisasi Perangkat Daerah.
- c. Untuk menjamin suatu konsistensi serta percepatan pembahasan rancangan Kebijakan Umum Anggaran

(KUA)/Kebijakan Umum Perubahan Anggaran (KUPA) dan rancangan Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) Perubahan, Kepala Daerah harus menyampaikan rancangan Kebijakan Umum Anggaran (KUPA) dan rancangan Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) Perubahan tersebut kepada DPRD dalam waktu yang bersamaan, yang selanjutnya hasil pembahasan kedua dokumen tersebut disepakati bersama antara Kepala Daerah dengan DPRD di waktu yang bersamaan, sehingga keterpaduan substansi Kebijakan Umum Anggaran (KUA) / Kebijakan Umum Perubahan Anggaran (KUPA) dan Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) / PPAS Perubahan dalam proses penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD/Perubahan APBD Tahun Anggaran 2018 akan lebih efektif.

d. Sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, terkait Kebijakan Umum Anggaran (KUA) / Kebijakan Umum Perubahan Anggaran (KUPA) mencakup hal-hal yang sifatnya kebijakan umum dan tidak menjelaskan hal-hal yang bersifat teknis.

- e. Subtansi Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) /PPAS perubahan menggambarkan prioritas pembangunan daerah yang dihubungkan dengan sasaran yang ingin dicapai termasuk program prioritas dari SKPD terkait.
- f. Berdasarkan Kebijakan Umum Anggaran (KUA) dan Plafon Prioritas Anggaran Sementara (PPAS) yang telah disepakati bersama antara Kepala Daerah dan DPRD, Kepala Daerah menerbitkan Surat Edaran tentang Pedoman Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKASKPD) kepada seluruh SKPD dan Rencana Kerjadan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKAPPK) kepada Satuan Kerja pengelola Keuangan Daerah (SKPKD).
- g. Rencana Kerja dan Anggaran – Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) memuat rincian anggaran pendapatan, rincian anggaran belanja tidak langsung SKPD (gaji pokok dan tunjangan pegawai, tambahan penghasilan, khusus pada SKPD Sekretariat DPRD dianggarkan juga belanja penunjang operasional pimpinan DPRD), rincian anggaran belanja langsung menurut program dan kegiatan SKPD.
- h. Rencana Kerja dan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKAPPKD) memuat rincian pendapatan yang

berasal dari dana perimbangan dan lain lain pendapatan daerah yang sah, belanja tidak langsung terdiri dari belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, belanja bagi hasil, belanja bantuan keuangan dan belanja tidak terduga, rincian penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

- i. Rencana Kerja dan Anggaran – Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) dan Rencana Kerja Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKA – PPKD) digunakan sebagai dasar penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD / perubahan APBD Tahun Anggaran 2018 dan Peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD / Perubahan APBD Tahun Anggaran 2018.
- j. Dalam rangka meningkatkan kualitas penyusunan dokumen perencanaan, penganggaran tahunan daerah, menjamin konsistensi dan keterpaduan antara perencanaan dan penganggaran agar menghasilkan APBD yang berkualitas serta menjamin kepatuhan terhadap kaidah-kaidah perencanaan dan penganggaran, Kepala Daerah harus menugaskan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) sebagai *quality assurance* untuk melakukan *review* atas dokumen perencanaan dan penganggaran daerah

yakni *review* atas Rencana Kerja Pembangunan Daerah (RKPD) / Perubahan Rencana Kerja Pembangunan Daerah (RKPD), Rencana Kerja SKPD / Perubahan Rencana Kerja SKPD, Kebijakan Umum Anggaran Plafon Prioritas Anggaran Sementara (KUAPPAS) / Kebijakan Umum Perubahan Anggaran Plafon Prioritas Anggaran Sementara (KUPAPPAS) perubahan, Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) / Rencana Kerja dan Anggaran-Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKASKPD) perubahan dan Rencana Kerja dan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKA-PPKD) / Rencana Kerja dan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKA-PPKD) perubahan sebagaimana yang diatur dalam Surat Edaran Menteri Dalam Negeri mengenai Pedoman Pelaksanaan *Review* Dokumen Perencanaan Pembangunan dan Anggaran Tahunan Daerah. Untuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, Pemerintah Daerah wajib mengembangkan substansi lampiran I ringkasan penjabaran APBD yang semula hanya diuraikan sampai dengan ringkasan jenis pendapatan, belanja dan pembiayaan sesuai dengan Pasal 102 ayat (1) huruf a Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006,

sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011, menjadi sampai dengan ringkasan obyek dan rincian obyek pendapatan, belanja dan pembiayaan.

k. Terkait Kepala Daerah dan DPRD tidak mengambil persetujuan bersama dalam waktu 60 (enam puluh) hari kerja sejak disampaikan rancangan Peraturan Daerah tentang APBD oleh Kepala Daerah kepada DPRD, Kepala Daerah menyusun rancangan peraturan Kepala Daerah tentang APBD untuk mendapatkan pengesahan dari Menteri Dalam Negeri bagi APBD Provinsi dan Gubernur bagi APBD Kab/Kotasesuai maksud Pasal 312 dan Pasal 313 Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014.

l. Dalam rangka percepatan penetapan peraturan daerah tentang perubahan APBD tahun anggaran 2018, proses pembahasan rancangan perubahan daerah tentang perubahan APBD tahun anggaran 2018 dapat dilakukan setelah penyampaian laporan realisasi semester pertama Tahun Anggaran 2018, namun persetujuan bersama antara Pemerintah Daerah dan DPRD atas rancangan peraturan daerah dimaksud dilakukan setelah adanya persetujuan bersama atas rancangan peraturan daerah tentang

pertanggungjawaban pelaksanaan APBD Tahun Anggaran 2017.

m. Dalam perubahan APBD tahun 2018, Pemerintah Daerah dilarang untuk menganggarkan kegiatan pada kelompok belanja langsung dan jenis belanja bantuan keuangan yang bersifat khusus kepada pemerintah kabupaten/kota dan pemerintah desa pada kelompok belanja tidak langsung, apabila dari aspek waktu dan tahapan pelaksanaan kegiatan serta bantuan keuangan yang bersifat khusus tersebut diperkirakan tidak selesai sampai dengan akhir tahun anggaran 2018.

n. Ketika Kepala Daerah berhalangan tetap Wakil Kepala Daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang APBD / perubahan APBD kepada DPRD dan menandatangani persetujuan bersama terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD / perubahan APBD Tahun Anggaran 2018.

o. Dalam hal Pimpinan DPRD berhalangan tetap atau sementara, pejabat yang ditunjuk dan ditetapkan oleh pejabat berwenang selaku pejabat/pelaksana tugas pimpinan sementara DPRD berwenang untuk menandatangani persetujuan bersama terhadap rancangan APBD / perubahan APBD Tahun Anggaran 2018.

p. Rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan daerah tentang perubahan APBD sebelum ditetapkan menjadi peraturan daerah harus dilakukan evaluasi sesuai ketentuan pasal 314, pasal 315, dan pasal 319 Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014. Pasal 110, Pasal 111, Pasal 173, Pasal 174 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011.

q. Badan Anggaran DPRD bersama sama TAPD harus melakukan penyempurnaan atas rancangan peraturan daerah tentang APBD atau perubahan APBD berdasarkan hasil evaluasi terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD atau perubahan APBD paling lama 7 (tujuh) hari kerjase telah hasil evaluasi Menteri Dalam Negeri diterima oleh Gubernur untuk APBD provinsi dan hasil evaluasi Gubernur diterima oleh Bupati/Wali kota untuk APBD kabupaten/kota.

r. Hasil penyempurnaan tersebut ditetapkan dalam keputusan pimpinan DPRD, dan menjadi dasar penetapan peraturan daerah tentang APBD atau perubahan APBD. Keputusan pimpinan DPRD dimaksud bersifat final dan dilaporkan pada sidang paripurna berikutnya, sesuai maksud Pasa

1114 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011.

#### **2.1.4 Penyelenggara Pemerintah Daerah**

Dalam Undang-Undang no 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah menjelaskan mengenai penyelenggaraan Pemerintah Daerah. Berbeda dengan penyelenggaraan pemerintah di pusat yang terdiri atas lembaga eksekutif, legislatif, dan yudikatif, penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dilaksanakan oleh DPRD dan kepala daerah. DPRD dan kepala daerah berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintah daerah yang diberi mandat rakyat untuk melaksanakan Urusan Pemerintahan yang diserahkan kepada Daerah. Dengan demikian DPRD dan Kepala Daerah berkedudukan sebagai mitra sejajar yang mempunyai fungsi yang berbeda. DPRD mempunyai fungsi pembentukan Perda, anggaran dan pengawasan, sedangkan kepala daerah melaksanakan fungsi pelaksanaan atas Perda dan kebijakan Daerah. Dalam mengatur dan mengurus Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah tersebut, DPRD dan kepala daerah dibantu oleh Perangkat Daerah.

Sebagai konsekuensi posisi DPRD sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah maka susunan, kedudukan,

peran, hak, kewajiban, tugas, wewenang, dan fungsi DPRD tidak diatur dalam beberapa undang-undang namun cukup diatur dalam undang-undang ini secara keseluruhan guna memudahkan pengaturannya secara terintegrasi.

### **2.1.5 Akuntabilitas Publik**

Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi publik seperti pemerintah pusat daerah, departemen dan lembaga-lembaga negara serta unit kerja pemerintah. Tuntutan akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi terhadap publik dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Sebagai organisasi publik, pemerintah daerah juga harus mempunyai adanya akuntabilitas publik. Nugraha (2015) mengatakan akuntabilitas sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggungjawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggungjawab. Menurut Magdalena (2014) akuntabilitas merupakan kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya (fiscal, manajerial, dan program).

Mardiasmo (2009) mengartikan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan kewajiban pihak pertanggungjawaban, menayajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Dari pengertian diatas secara umum pengertian akuntabilitas publik dapat diartikan sebagai suatu upaya untuk memberikan pertanggungjawaban yang dilakukan oleh suatu organisasi atau pemerintah secara terbuka terhadap pihak-pihak yang memberikan pertanggungjawaban tersebut. Pengertian akuntabilitas tersebut memberikan suatu petunjuk sasaran pada hampir semua reformasi sektor publik dan mendorong pada munculnya tekanan untuk pelaku kunci yang terlibat dalam bertanggungjawab dan menjamin kinerja pelayanan publik yang baik. Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam, yaitu :

- a. Pertanggungjawaban vertikal (vertical accountability) yaitu, pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat terhadap MPR.

- b. Pertanggungjawaban horisontal (horizontal accountability) yaitu, pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Akuntansi sektor publik tidak bisa lepas dari pengaruh kecenderungan menguatnya tuntutan akuntabilitas publik tersebut. Akuntansi sektor publik dituntut dapat menjadi alat perencanaan dan pengendalian organisasi sektor publik secara efektif dan efisien, serta memfasilitasi terciptanya akuntabilitas publik.

#### **2.1.6 *Locus Of Control***

*Locus of control* adalah salah satu variabel kepribadian. Hidayat (2015) menyatakan bahwa *locus of control* dapat diartikan sebagai cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak mengendalikan (*control*) peristiwa yang terjadi pada dirinya. Sedangkan Desmayani dan Suardhika (2016) menyatakan *locus of control* merupakan pengendalian dari diri seseorang untuk dapat melakukan hal yang baik untuk perusahaan dengan mengandalkan skill (keahlian) yang dimiliki agar perusahaan dapat beroperasi dengan baik dan menghasilkan apa yang diharapkan manajer sebelumnya. Pello (2014) juga menyatakan bahwa *locus of control* merupakan etika individu, dimana setiap individu dengan etika yang baik maka individu tersebut mampu mengendalikan dirinya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *locus of control* merupakan

kendali individu atas pekerjaan dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri.

Seseorang yang percaya bahwa mereka memiliki pengendalian atas takdir mereka disebut internal yang percaya bahwa pengendalian terletak dalam diri mereka sendiri. Ciri pembawaan *locus of control* adalah berada dalam kendalinya dan akan bersikap tidak mudah dan terburu-buru dalam mengambil suatu tindakan.

Hidayat (2015) menyatakan bahwa *locus of control* dibedakan menjadi dua, yaitu :

a. *Locus of control internal*

Dapat diartikan dengan pandangan bahwa peristiwa baik atau buruk yang terjadi diakibatkan oleh tindakan seseorang.

b. *Locus of control eksternal*

Dapat diartikan dengan pandangan bahwa peristiwa baik atau buruk yang terjadi tidak berhubungan dengan perilaku seseorang pada situasi tertentu.

Pada orang-orang yang mempunyai *internal locus of control* faktor kemampuan dan usaha terlihat dominan, oleh karena itu apabila individu dengan *internal locus of control* mengalami kegagalan akan menyalahkan dirinya sendiri karena kurangnya usaha yang dilakukan. Begitu pula dengan keberhasilan, mereka akan merasa bangga atas hasil usahanya.

Secara individual *locus of control* adalah salah satu faktor yang mempengaruhi cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa untuk bisa atau tidaknya seseorang mengendalikan peristiwa tersebut Hidayat (2015). Kondisi ini memberikan arti bahwa dalam rangkaian penyusunan anggaran tidak terlepas dari peran individu dalam mewujudkan apakah keberhasilan yang dicapai atau kegagalan yang akan terjadi. Semuanya itu akan berpengaruh kepada perilaku pemimpin yang dihubungkan dengan kinerja manajerial.

## **2.1.7 Kinerja Manajerial**

### **2.1.7.1 Pengertian kinerja manajerial**

Kinerja adalah suatu prestasi atau tingkat keberhasilan yang dicapai oleh individu atau organisasi dalam menjalankan pekerjaan pada suatu periode tertentu. Kinerja berdasarkan PP No.29 Tahun 2014 pasal 1 ayat (2), kinerja merupakan keluaran/hasil dari kegiatan/program yang telah atau hendak dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur.

Adapun definisi kinerja manajerial menurut Dewi (2015) adalah seberapa jauh seorang manajer menjalankan fungsi-fungsi manajemen.

Megasari (2015) mendefinisikan Kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota dalam suatu organisasi yang kegiatannya antara lain; perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi dan lain-lain. Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan kinerja manajerial yang berbeda dengan kinerja karyawan. Manajer menghasilkan kinerja dengan mengarahkan kemampuan dan bakat, serta usaha beberapa orang lain yang berada dalam daerah wewenangnya.

#### **2.1.7.2 Faktor faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial**

Dalam mencapai suatu kinerja manajerial maka di perlukan adanya faktor yang mempengaruhinya, sehingga kinerja manajerial dapat berjalan dengan baik. Mahmudi (2010) menyatakan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial sektor publik adalah :

- a. Faktor personal/individual, meliputi: ketrampilan (skill), pengetahuan, kepercayaan diri, kemampuan, motivasi, dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu.
- b. Faktor kepemimpinan, meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, arahan, semangat, dan dukungan yang diberikan manajer dan team leader.
- c. Faktor tim, meliputi: kualitas semangat dan dukungan yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan

terhadap sesama anggota tim, kekompakan dan keeratan anggota tim.

d. Faktor sistem, meliputi: sistem kerja, fasilitas kerja atau infrastruktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi, dan kultur kinerja dalam organisasi.

e. Faktor kontekstual (situasional), meliputi: tekanan dan perubahan lingkungan internal dan eksternal.

### **2.1.7.3 Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah**

Untuk mencapai kinerja yang tinggi dibutuhkan kinerja manajemen yang baik. Salah satu yang terpenting dalam kinerja manajemen adalah pengukuran kinerja. Dalam mengukur kinerja pemerintah daerah dibutuhkan suatu indikator kinerja. Indikator kinerja merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan yang telah ditetapkan.

Menurut Mahsun (2016) pengukuran kinerja Pemerintah Daerah mempunyai indikator-indikator sebagai berikut :

a. Kelompok masukan adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran

- b. Kelompok proses adalah ukuran kegiatan, baik dari segi kecepatan, ketepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan tersebut
- c. Kelompok keluaran adalah sesuatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berwujud maupun tidak terwujud
- d. Kelompok hasil adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah yang memiliki efek langsung
- e. Kelompok manfaat adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan
- f. Kelompok dampak adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif

#### **2.1.7.4 Manfaat Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah**

Mahsun (2016) mengatakan bahwa terdapat 8 manfaat pengukuran kinerja Pemerintah Daerah yaitu :

- a. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja
- b. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati
- c. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan

rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja

d. Memberikan penghargaan dan hukuman yang obyektif atas prestasi pelaksana yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kerja yang sudah disepakati

e. Menjadi alat komunikasi antar bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi

f. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi

g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah

h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini juga pernah diteliti oleh peneliti-peneliti terdahulu mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, *locus of control*, dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial. Penelitian Febriana dan Subardjo (2017) mengambil objek penelitian pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Surabaya. Partisipasi Penyusunan Anggaran, *locus of control*, dan komitmen organisasi sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa *locus of*

*control* berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dan variabel ketiga menunjukkan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Astini dkk (2014) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Klungkung. Akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, dan sistem pengendalian manajemen sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel ketiga menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dan secara simultan akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, dan sistem pengendalian manajemen berpengaruh signifikan simultan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Sari (2016) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Kuantan Singingi. Partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, desentralisasi, dan sistem pengendalian intern sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel ketiga menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial,

dan variabel keempat menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Dewi (2015) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Bintan. Partisipasi penyusunan anggaran sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen, dan kepuasan kerja, informasi kerja yang relevan, motivasi kerja sebagai variabel mediator. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa peranan partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel ketiga menunjukkan bahwa peranan partisipasi penyusunan anggaran dengan informasi kerja yang relevan berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan variabel keempat menunjukkan bahwa peranan partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi kerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Magdalena (2014) mengambil objek penelitian pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Pekanbaru. Akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, dan pengendalian intern sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dan variabel ketiga menunjukkan bahwa pengendalian intern berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Darmawan (2016) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Bengkalis. Akuntabilitas publik, Kejelasan sasaran anggaran, desentralisasi, dan sistem pengendalian intern sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel ketiga menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan variabel keempat menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

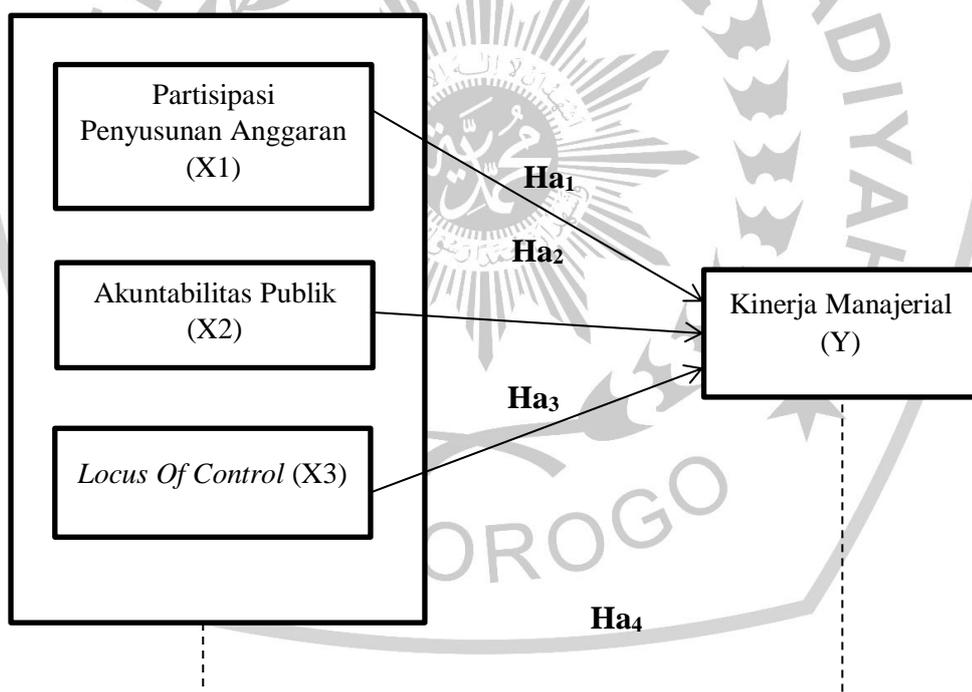
Penelitian aini (2016) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Kampar. Akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, variabel ketiga menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, dan secara simultan akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Efrizar (2017) mengambil objek penelitian pada SKPD di Kabupaten Rokan Hulu. Kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas publik,

dan sistem pelaporan sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, variabel kedua menunjukkan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan variabel ketiga menunjukkan bahwa sistem pelaporan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Secara sistematis faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Berfikir

**Keterangan :**

= Variabel



= Pengaruh variabel X secara parsial terhadap variabel Y



= Pengaruh variabel X secara simultan terhadap variabel Y

Keterangan gambar :

Kerangka pemikiran penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel independen yaitu partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ), akuntabilitas publik ( $X_2$ ), dan *locus of control* ( $X_3$ ), sedangkan variabel dependen yaitu kinerja manajerial (Y). Dari penelitian terdahulu partisipasi penyusunan anggaran dan *locus of control* mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian ini memasukkan akuntabilitas publik sebagai variabel independen. Hal ini untuk mengetahui apakah variabel akuntabilitas publik berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

**2.4 Hipotesis**

Hipotesis dapat diartikan sebagai kesimpulan sementara terhadap masalah yang diajukan dalam kegiatan penelitian. Hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

**1. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

Partisipasi dianggap sebagai sarana aktualisasi yang terbaik untuk para pekerja dalam rangka meningkatkan diri mereka kepada masing-masing tanggungjawab atas tugas yang diemban (Rizandi,2015).

Dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial khususnya pada organisasi publik akan meningkat karena komunikasi antara bawahan dan atasan dalam membuat keputusan bersama menimbulkan motivasi dalam bekerja. Serta dengan adanya partisipasi tersebut, para manajer publik akan memiliki komitmen yang lebih untuk bertanggungjawab atas setiap keputusan yang ditelaah ditetapkan secara partisipatif (Dewi,2015).

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Rizandi (2017) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini diperkuat oleh Asrini (2017) bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian tersebut dan penelitian terdahulu maka hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

**H<sub>01</sub> : Partisipasi Penyusunan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**H<sub>a1</sub> : Partisipasi Penyusunan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

## **2. Pengaruh Akuntabilitas Publik Terhadap Kinerja Manajerial**

Sari (2016) menyatakan pentingnya akuntabilitas dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas kepada masyarakat, masyarakat tidak hanya untuk mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan

sehingga pemerintah daerah berusaha dengan baik dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi oleh masyarakat.

Penelitian yang dilakukan oleh Magdalena.dkk (2014) yang menyatakan bahwa Akuntabilitas publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial pada SKPD. Pendapat ini diperkuat oleh Astini. dkk (2014) yang menyatakan bahwa Akuntabilitas Publik berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Berdasarkan uraian tersebut dan penelitian terdahulu maka hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

**H<sub>02</sub> : Akuntabilitas Publik tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**H<sub>a2</sub> : Akuntabilitas Publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

### **3. Pengaruh *Locus Of Control* Terhadap Kinerja Manajerial**

Menurut Hidayat (2015) individu dengan *locus of control* yang baik, memiliki kemungkinan untuk mencoba untuk mempengaruhi orang lain, serta mampu menghadapi situasi yang penuh tekanan tinggi sehingga adanya rasa kepuasan dalam bekerja yang dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Hasil penelitian ini didukung oleh Febriana dan Subardjo (2017) *Locus Of Control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian tersebut dan penelitian terdahulu maka hipotesis yang dikembangkan adalah sebagai berikut:

**H<sub>03</sub> : *Locus Of Control* tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**H<sub>a3</sub> : *Locus Of Control* berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

#### **4. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Akuntabilitas Publik, dan *Locus Of Control* Terhadap Kinerja Manajerial**

Candrakusuma dan Jatmiko (2017) mengatakan bahwa manajer yang ikut terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran akan membentuk sikap dan sifat yang positif karena manajer akan merasa dihargai dan puas terhadap pekerjaannya.

Akuntabilitas publik dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasaan yang dipercaya untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban (Magdalena,2014).

Menurut Hidayat (2015) individu dengan *locus of control* yang baik, memiliki kemungkinan untuk mencoba untuk mempengaruhi orang lain, serta mampu menghadapi situasi yang penuh tekanan tinggi.

Kinerja manajerial adalah kecakapan manajer atau pemimpin suatu organisasi dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan manajerial antara perencanaan,investigasi,koordinasi,supervises, pengaturan staff,negoisasi dan representasi (Natalia,2010).

Dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, dan *locus of control* maka seorang manajer akan mudah untuk menjalankan fungsi-fungsi manajemennya .Hal itu akan berdampak pada kinerja yang semakin baik.

Penelitian Febriana dan Subardjo (2017) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan *locus of control* berpengaruh terhadap kinerja manajerial, begitu juga dengan Magdalena.dkk (2014) yang menyebutkan bahwa, akuntabilitas publik berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan dari uraian tersebut maka hipotesis penelitian ini diuraikan sebagai berikut :

**H<sub>04</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, dan *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.**

**H<sub>a4</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran, akuntabilitas publik, dan *locus of control* berpengaruh terhadap kinerja manajerial.**