

Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Sistem Akuntansi Keuangan Terhadap Kinerja Sektor Publik dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Anita Primastiwi¹
hestime48@gmail.com¹

Dewi Kusuma Wardani²
hestime48@gmail.com²

Hesti Mei Kitna³
hestime48@gmail.com³

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa^{1,2,3}

Abstract

The purpose of this paper is to determine the effect of budgetary participation and financial accounting systems on public sector performance with organizational culture as a moderating variable. The sample selection in this study uses a purposive sampling method. Data testing methods used are multiple regression test and absolute difference values. The result of the study indicate that budgetary participation and financial accounting systems have a significant effect on public sector performance, and organizational culture is not able to moderate the effect of budgetary participation and financial accounting systems on public sector performance.

Keyword: budgetary participation, financial accounting systems, public sector performance, organizational culture.

Abstrak

Tujuan dari penulisan ini untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Metode pengujian data yang digunakan adalah uji regresi berganda dan uji nilai selisih mutlak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja sektor publik, dan budaya organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik.

Kata Kunci: Partisipasi Anggaran, Sistem Akuntansi Keuangan, Kinerja Sektor Publik, Budaya Organisasi.

PENDAHULUAN

Perkembangan akuntansi sektor publik telah mengalami perkembangan yang sangat pesat dalam waktu singkat. Kinerja manajerial aparatur pemerintah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) telah menjadi fokus perhatian masyarakat saat ini. Masyarakat mulai memperhatikan nilai yang mereka peroleh atas pelayanan yang dilakukan oleh instansi pemerintah daerah, untuk itu aparatur pemerintah daerah harus dapat memberikan pelayanan prima kepada masyarakat dan memiliki profesionalisme yang tinggi, produktif dan transparan. Demikian semua pegawai termasuk pimpinan yang ada pada lembaga pemerintahan harus memiliki kinerja yang tinggi dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat (Sakti, 2017).

Pengukuran kinerja sektor publik menggunakan akuntabilitas kinerja. Berdasarkan Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) sebagai pertanggungjawaban perwujudan keberhasilan atau kegagalan visi dan misi instansi pemerintah dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Instansi pemerintah diharapkan dapat menyediakan informasi kinerja yang dapat dipahami dan digunakan sebagai alat ukur keberhasilan ataupun kegagalan pencapaian tujuan dan sasaran.

Penilaian Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), pemerintah Provinsi DIY meraih predikat AA. Penghargaan untuk predikat tertinggi ini diserahkan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PANRB) Syafruddin kepada Gubernur DIY Sri Sultan Hamengkubuwono X di Makassar, Selasa (19/2/2019). Dalam acara tersebut dari 186 pemda di wilayah III, ada sembilan kabupaten/kota

berpredikat B. Pemda yang mendapatkan predikat BB yakni, Kabupaten Wonogiri (Jateng), Kabupaten Cilacap (Jateng), Kota Pekalongan (Jateng), Kabupaten Banyumas (Jateng), Kota Gunungkidul (DIY), Kota Yogyakarta (DIY), Kabupaten Bone Bolango (Sulsel), Kota Manado (Sulut) serta Kabupaten Banggai (Sulteng). Evaluasi SAKIP pemerintah daerah secara keseluruhan tahun 2018 ada 13 pemda yang meraih A, terdiri dari 4 pemerintah provinsi dan 9 kabupaten/kota. Sedangkan, yang meraih predikat BB ada 46, terdiri dari 6 pemerintah provinsi dan 40 kabupaten/kota. Adapun yang meraih predikat B sebanyak 203 pemda, terdiri dari 18 pemprov dan 185 kabupaten/kota, masih ada 5 yang predikatnya CC untuk pemerintah provinsi, sedangkan kabupaten/kota ada 162. Adapun yang predikatnya C ada 97 dan yang predikatnya D masih ada 5 kabupaten/kota (Liputan6.com, 2019). Dilihat dari data di atas masih ada beberapa kabupaten yang mendapatkan penilaian rendah mengenai kinerjanya. Oleh karena itu, perlu diketahui faktor-faktor apa saja yang perlu diperhatikan dalam upaya meningkatkan kinerja.

Kinerja merupakan suatu konstruk multidimensional yang mencakup banyak faktor yang mempengaruhinya. Faktor pertama yang mempengaruhi adalah partisipasi anggaran. Menurut Apriansyah, Zirman, & Rusli (2014), partisipasi anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer atau pimpinan dan bawahan untuk melakukan kegiatan dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Adanya keterlibatan tersebut akan mendorong tercapainya kesepakatan antara atasan/kuasa anggaran dengan bawahan/pelaksana anggaran sehingga akan meningkatkan kinerjanya.

Faktor kedua yang mempengaruhi adalah sistem akuntansi keuangan. Menurut Almada dalam Hidayat (2015) menerangkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan bagian dari akuntansi sektor publik yang mencatat dan melaporkan semua transaksi yang berkaitan dengan keuangan daerah. Sistem akuntansi keuangan daerah yang memadai tidak hanya dapat memberikan bantuan untuk memverifikasi transaksi-transaksi agar dapat ditelusuri dana-dana sesuai dengan tujuannya, serta mengecek otoritas, efisiensi, dan keabsahan pembelajaran dana, tetapi sistem akuntansi keuangan daerah tersebut juga dapat mendukung pada pencapaian kinerja.

Budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik. Budaya organisasi menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja sektor publik, dimana semakin tinggi budaya organisasi akan semakin aktif berpartisipasi menyusun anggaran yang dilakukan oleh aparat pemerintah, maka manajer tingkat bawah akan melaksanakan anggaran yang lebih baik. Budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja sektor publik, sehingga budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik. Pernyataan ini diperkuat pada penelitian yang dilakukan oleh Aulad et al. (2018), Duvamindra (2015), dan Raharjo, Taufik, & Ratnawati (2017) menunjukkan hasil bahwa budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik, sedangkan Sakti (2017) menunjukkan hasil bahwa budaya organisasi tidak mampu memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik.

Budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik. Budaya organisasi menunjukkan sistem akuntansi keuangan akan mempengaruhi kinerja sektor publik, dimana semakin kuat budaya organisasi untuk menggunakan sistem akuntansi keuangan akan menghasilkan laporan keuangan yang baik maka dapat meningkatkan kinerja sektor publik. Pernyataan ini diperkuat pada penelitian yang dilakukan oleh Ratnawati dkk (2017) dan Dharmadiaksa dan Wiguna (2016) menunjukkan hasil bahwa budaya organisasi dapat memperkuat hubungan antara sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik.

Sesuai dengan uraian di atas maka penelitian ini untuk mengetahui bahwa partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan memiliki pengaruh terhadap kinerja sektor publik serta munculnya budaya organisasi untuk memperkuat partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan. Data yang disajikan Deputi bidang reformasi birokrasi, akuntabilitas aparatur, dan pengawasan (RB Kunwas) Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi mengungkapkan, predikat AA diberikan kepada pemda yang meraih nilai 90-100, sedangkan A dengan nilai 80-90, BB dengan nilai 70-80, B untuk yang nilainya 60-70, CC dengan nilai 50-60, sementara C untuk yang nilainya 30-50, sedangkan D yang nilainya kurang dari 30.

Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini, adalah: Apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik?; Apakah sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik?; Apakah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik?; Apakah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik?.

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah: Untuk mengetahui apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik; Untuk mengetahui apakah sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik; Untuk mengetahui apakah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik; Untuk mengetahui apakah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik.

TINJAUAN PUSTAKA / KAJIAN TEORITIS

Partisipasi Anggaran

Menurut Zein (2016) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keterlibatan yang meliputi pemberian pendapat, pertimbangan dan usulan dari bawahan kepada pimpinan dalam mempersiapkan dan merevisi anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran diyakini mampu membangun suatu interaksi yang lebih baik antara pimpinan dan bawahan yang akan menciptakan komitmen yang kuat untuk merealisasikan ke arah yang lebih baik.

Indikator pengukuran partisipasi anggaran: 1) Keterlibatan pemimpin dalam penyusunan anggaran adalah sejauh mana terlibat dalam penyusunan anggaran; 2) Wewenang pemimpin dalam penyusunan anggaran dan berlakunya anggaran adalah sejauh mana kewenangan yang dimiliki pemimpin dalam penyusunan anggaran dan keberlakuan anggaran; 3) Keterlibatan pemimpin dalam pengawasan proses penyusunan anggaran adalah sejauh mana pemimpin terlibat dalam pengawasan penyusunan anggaran; 4) Keterlibatan pemimpin dalam tujuan pelaksanaan pada bidang yang dipimpin.

Sistem Akuntansi Keuangan

Keputusan Mendagri No.29 Tahun 2002, tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan anggaran pendapatan belanja daerah. Akuntansi keuangan daerah adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi keuangan dari entitas pemerintah daerah yang dijadikan sebagai informasi. Prosedur sistem akuntansi keuangan menurut Kepmendagri No.29 Tahun 2002, meliputi: 1) Pencatatan; 2) Penggolongan dan pengikhtisaran; 3) Pelaporan.

Kinerja Sektor Publik

Menurut Wulandari dan Riharjo (2016) menyatakan bahwa kinerja berhubungan dengan seberapa besar kemampuan setiap level manajemen dalam membangun dan meningkatkan kinerja yang baik. Produktivitas organisasi sektor publik akan bertambah jika kinerja yang dihasilkan pegawai dapat efektif dan efisien. Menurut Primastiwati (2017) menyatakan bahwa kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Indikator pengukuran kinerja sektor publik: 1) Perencanaan; 2) Investigasi; 3) Koordinasi; 4) Evaluasi; 5) Supervisi; 6) *Staffing*.

Budaya Organisasi

Menurut Wibowo (2011), budaya organisasi adalah filosofi dasar organisasi dasar organisasi yang memuat keyakinan, norma-norma, dan nilai-nilai bersama yang menjadi karakteristik inti tentang bagaimana cara melakukan sesuatu dalam organisasi. Keyakinan, norma-norma, dan nilai-nilai tersebut menjadi pegangan semua sumber daya manusia dalam organisasi untuk melaksanakan kerjanya. Kinerja sumber daya manusia sangat ditentukan oleh kondisi lingkungan internal maupun eksternal organisasi, termasuk budaya organisasi.

Indikator budaya organisasi: 1) Inovatif memperhitungkan risiko; 2) Memberi perhatian pada setiap masalah secara detail; 3) Berorientasi terhadap hasil yang akan dicapai; 4) Berorientasi kepada semua kepentingan karyawan; 5) Agresif dalam bekerja; 6) Mempertahankan dan menjaga stabilitas kerja.

METODE PENELITIAN

Populasi penelitian ini adalah Instansi Pemerintah Daerah di tingkat SKPD di Kabupaten Gunungkidul. Sampel penelitian ini adalah para pejabat struktural kepala badan/dinas/kantor, sekretaris daerah, kepala bagian/bidang/ sub dinas dan kepala sub bagian SKPD Kabupaten Gunungkidul. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode purposive sampling. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini

adalah data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari sumber-sumber aslinya. Metode pengumpulan data akan dilakukan melalui kuesioner. Kuesioner ini akan disebar sendiri oleh peneliti di Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Gunungkidul.

Teknik analisis data statistik deskriptif digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku umum atau generalisasi (Sugiyono, 2011). Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal seperti yang diketahui bahwa uji t dan uji f mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Jika asumsi ini dilanggar maka uji statistik menjadi tidak valid untuk jumlah sampel yang kecil (Ghozali, 2011). Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel-variabel independen (Ghozali, 2011). Cara untuk mendeteksinya adanya multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya variance inflation factor (VIF). Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas yaitu uji park. Park mengemukakan metode bahwa varian (s^2) merupakan fungsi dari variabel-variabel independen (Ghozali, 2011). Uji regresi berganda untuk mengungkap pengaruh variabel yang dihipotesiskan dalam penelitian ini dilakukan melalui analisis regresi berganda. Model ini terdiri dari 3 (tiga) variabel bebas yaitu, partisipasi anggaran (X1), peran manajerial pengelola keuangan daerah (X2), sistem akuntansi keuangan (X3), dan satu variabel terikat yaitu kinerja sektor publik (Y). Menurut Sugiyono (2007:227) rumus persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut: $Y = \alpha + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + e$; keterangan: Y : Kinerja Sektor Publik; α : Konstanta; β_1 β_2 : Koefisien regresi; X1 : Partisipasi anggaran; X2 : Sistem akuntansi keuangan; e : Error.

HASIL PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data primer dengan menyebarkan kuesioner kepada responden melalui angket kuesioner. Data dikumpulkan menggunakan metode purposive sampling dimana kuesioner dalam bentuk angket diserahkan kepada responden ataupun pihak dari instansi pemerintah untuk mengkoordinir angket kuesioner. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah para pejabat struktural kepala badan/dinas/kantor, kepala bagian/bidang/ sub dinas dan kepala sub bagian SKPD Kabupaten Gunungkidul. Penyebaran dan pengumpulan data dimulai pada 24 April 2019 sampai 25 Agustus 2019 di SKPD Gunungkidul.

Hasil Uji Statistik Deskriptif

Tabel 1.1
Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi anggaran	98	41	65	53.80	5.410
Sistem akuntansi keuangan	98	37	55	46.86	4.634
Budaya organisasi	98	43	60	50.44	4.978
Kinerja sektor publik	98	17	30	24.29	2.729
Valid N (listwise)	98				

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.1, sebaran frekuensi data dari masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 1.2
Sebaran Frekuensi Data Partisipasi Anggaran

Kategori	Rentang	Frekuensi	Presentase
Sangat Rendah	41-45	5	5,1%
Rendah	46-50	22	22,4%
Sedang	51-55	42	42,9%
Tinggi	56-60	13	13,3%
Sangat Tinggi	61-65	16	16,3%

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.2 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berada pada tingkat sedang dengan presentase sebesar 42,9%. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berada pada tingkat sedang. Kategori tinggi dan sangat tinggi memiliki presentase sebesar 29,6%.

Tabel 1.3
Sebaran Frekuensi Data Sistem Akuntansi Keuangan

Kategori	Rentang	Frekuensi	Presentase
Sangat Rendah	37-40	6	6,1%
Rendah	41-44	29	29,6%
Sedang	45-48	34	34,7%
Tinggi	49-52	12	12,2%
Sangat Tinggi	53-56	17	17,3%

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.3 menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan berada pada tingkat sedang dengan presentase sebesar 34,7%. Hal ini menunjukkan bahwa sistem akuntansi keuangan berada pada tingkat sedang. Kategori tinggi dan sangat tinggi memiliki presentase sebesar 29,5%.

Tabel 1.4
Sebaran Frekuensi Data Budaya Organisasi

Kategori	Rentang	Frekuensi	Presentase
Sangat Rendah	43-46	17	17,3%
Rendah	47-50	44	44,9%
Sedang	51-54	15	15,3%
Tinggi	55-58	12	12,2%
Sangat Tinggi	59-62	10	10,2%

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.4 menunjukkan bahwa budaya organisasi berada pada tingkat rendah dengan presentase sebesar 44,9%. Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi berada pada tingkat rendah. Kategori tinggi dan sangat tinggi memiliki presentase sebesar 22,4%.

Tabel 1.5
Sebaran Frekuensi Data Kinerja Sektor Publik

Kategori	Rentang	Frekuensi	Presentase
Sangat Rendah	17-19	4	4,1%
Rendah	20-22	13	13,3%
Sedang	23-25	63	64,3%
Tinggi	26-28	6	6,1%
Sangat Tinggi	29-31	12	12,2%

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.5 menunjukkan bahwa kinerja sektor publik berada pada tingkat sedang dengan presentase sebesar 64,3%. Hal ini menunjukkan bahwa kinerja sektor publik berada pada tingkat sedang. Kategori tinggi dan sangat tinggi memiliki presentase sebesar 18,3%.

Hasil Uji Asumsi Klasik Hasil Uji Normalitas

Tabel 1.6
Hasil Uji Normalitas

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		98
<i>Normal Parameters(a,b)</i>	<i>Mean</i>	.0000000
	<i>Std. Deviation</i>	2.15609516
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	.114
	<i>Positive</i>	.064
	<i>Negative</i>	-.114
<i>Kolmogrov-Smirnov Z</i>		1.127
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		.158

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.6 di atas, maka data dinyatakan terdistribusi dengan normal. Hal ini ditunjukkan dengan nilai *Kolmogrov-Smirnov* sebesar 1,127 dan nilai signifikansi sebesar 0,158 yang berarti lebih besar dari nilai α yaitu 0,05.

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 1.7
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1		
(Constant)		
Partisipasi Anggaran	.565	1.770
Sistem Akuntansi Keuangan	.585	1.709
Budaya Organisasi	.448	2.231

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.7 dapat dilihat bahwa pengujian menunjukkan penelitian tersebut terbebas dari masalah multikolinearitas. Hal ini dibuktikan dengan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10. Variabel partisipasi anggaran memiliki *tolerance* sebesar 0,565 dan nilai VIF sebesar 1,770. Variabel sistem akuntansi keuangan memiliki *tolerance* sebesar 0,585 dan nilai VIF sebesar 1,709. Variabel budaya organisasi memiliki *tolerance* sebesar 0,448 dan nilai VIF sebesar 2,231.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 1.8
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1						
(Constant)	-23.649	10.454			-2.262	.026
Partisipasi Anggaran	-.081	.217	-.049		-.373	.710
Sistem Akuntansi Keuangan	.229	.249	.118		.920	.360
Budaya Organisasi	.434	.264	.241		1.640	.104

a. Dependent Variable: LnU2i

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan hasil olah data dengan bantuan SPSS versi 16.0, maka penelitian ini dinyatakan lolos dari heteroskedastisitas. Hal ini didukung dengan nilai signifikansi dari masing-masing variabel yang berada di atas 0,05. Berdasarkan Tabel 1.8, nilai signifikansi dari partisipasi anggaran 0,710. Sistem akuntansi keuangan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,360. Nilai signifikansi dari budaya organisasi sebesar 0,104.

Hasil Uji Hipotesis

Hasil Uji Analisis Linier Berganda Hasil Uji Model (*Goodness of Fit*)

Tabel 1.9
Hasil Uji F

Model	Sum of Square	df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	269.050	2	134.525	28.189	.000 ^a
Residual	453.369	95	4.772		
Total	722.418	97			

a. Predictors: (Constant), X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan hasil uji fit model pada Tabel 1.9 dapat diperoleh nilai f hitung sebesar 28,189 dan signifikan pada 0,000 lebih kecil dari 0,05. Jadi, dapat diartikan bahwa kedua variabel independen yaitu partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan dapat dinyatakan fit atau sesuai terhadap variabel dependen, yaitu kinerja sektor publik.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 1.10
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.610 ^a	.372	.359	2.18456

a. Predictors: (Constant), X1, X2

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.10 didapat hasil perhitungan analisis regresi diperoleh *Adjusted R-Square* 0,359. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kinerja sektor publik dapat diterangkan oleh faktor partisipasi anggaran, peran manajerial pengelola keuangan daerah, dan sistem akuntansi keuangan berpengaruh 35,9%, sedangkan sisanya sebesar 64,1% menggambarkan variabel-variabel bebas lainnya yang tidak diamati dalam penelitian ini.

Hasil Uji Signifikansi Individual (Uji T)

Tabel 1.11
Hasil Uji T

Model	Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.628	2.581		2.180	.032
	Partisipasi Anggaran	.247	.047	.489	5.223	.000
	Sistem Akuntansi Keuangan	.115	.055	.195	2.086	.040

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.11 dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja sektor publik. Partisipasi anggaran memiliki signifikan sebesar 0,000 dengan koefisien 0,247. Dengan demikian, hipotesis yang menyatakan partisipasi anggaran positif terhadap kinerja sektor publik terdukung. Sistem akuntansi keuangan memiliki signifikan 0,040 < 0,05 dan koefisiennya adalah 0,115. Hal ini menunjukkan bahwa variabel sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik. Hipotesis yang menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik terdukung.

Hasil Uji Nilai Selisih Mutlak

Pengujian Nilai Selisih Mutlak persamaan 1

Hasil Uji Model (*Goodnes of Fit*)

Tabel 1.12
Hasil Uji F Selisih Mutlak Persamaan 1

Model	Sum of Square	df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	261.305	3	87.102	17.756	.000 ^a
Residual	461.114	94	4.905		
Total	722.418	97			

a. Predictors: (Constant), AbsX1_X3, Zscore(X3), Zscore(X1)

b. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan hasil uji fit model pada Tabel 1.12 dapat diperoleh nilai f hitung sebesar dan signifikan pada 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti variabel independen partisipasi anggaran, budaya organisasi dan AbsX1_X3 secara bersama-sama atau stimulan mempengaruhi kinerja sektor publik.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 1.13
Hasil Uji Koefisien Determinasi Selisih Mutlak Persamaan 1

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.601 ^a	.362	.341	2.21483

a. Predictors: (Constant), AbsX1_X3, Zscore(X3), Zscore(X1)

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.13 didapat hasil perhitungan analisis regresi diperoleh Adjusted R-Square 0,341. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kinerja sektor publik dapat diterangkan oleh faktor partisipasi anggaran, budaya organisasi dan AbsX1_X3 berpengaruh 34,1%, sedangkan sisanya sebesar 65,9% menggambarkan variabel-variabel bebas lainnya yang tidak diamati dalam penelitian ini.

Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji T)

Tabel 1.14
Hasil Uji T Selisih Mutlak Persamaan 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	24.196	.369	65.509	.000	
	Zscore(X1)	1.326	.311	.486	4.260	.000
	Zscore(X3)	.453	.301	.166	1.503	.136
	AbsX1_X3	.154	.453	.029	.340	.735

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.14 menunjukkan bahwa secara individu variabel partisipasi anggaran memberikan nilai koefisien 1.326 dengan signifikan 0,000. Variabel budaya organisasi memberikan nilai koefisien 0,453 dengan signifikannya 0,136. Dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja sektor publik sedangkan variabel budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja sektor publik. Variabel moderasi AbsX1_X3 tidak signifikansi 0,735 dan jauh diatas 0,05. Temuan ini menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi merupakan bukan moderasi. Dengan demikian, hipotesis yang menyatakan budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik ditolak.

Hasil Pengujian Nilai Selisih Mutlak Persamaan 2

Hasil Uji Model (Goodnes of Fit)

Tabel 1.15
Hasil Uji F Selisih Mutlak Persamaan 2

Model	Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	191.118	3	63.706	11.271	.000 ^a
Residual	531.300	94	5.652		
Total	722.418	97			

a. Predictors: (Constant), AbsX2_X3, Zscore(X2), Zscore(X3)

b. Dependent Variable: Y

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan hasil uji fit model pada Tabel 1.15 dapat diperoleh nilai f hitung sebesar dan signifikan pada 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti variabel independen sistem akuntansi keuangan, budaya organisasi dan AbsX2_X3 secara bersama-sama atau stimulan mempengaruhi kinerja sektor publik.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 1.16
Hasil Uji Koefisien Determinasi Selisih Mutlak Persamaan 2

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.514 ^a	.265	.241	2.37742

Sumber: Data primer diolah 2019

Berdasarkan Tabel 1.16 didapat hasil perhitungan analisis regresi diperoleh *Adjusted R-Square* 0,241. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kinerja sektor publik dapat diterangkan oleh faktor sistem akuntansi keuangan, budaya organisasi dan *AbsX2_X3* berpengaruh 24,1%, sedangkan sisanya sebesar 75,9% menggambarkan variabel-variabel bebas lainnya yang tidak diamati dalam penelitian ini.

Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji T)

Tabel 1.17
Hasil Uji T Selisih Mutlak Persamaan 2

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients			
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.	
1	(Constant)	24.121	.357		67.605	.000
	Zscore(X2)	.610	.312	.224	1.954	.054
	Zscore(X3)	.931	.312	.341	2.979	.004
	AbsX2_X3	.278	.420	.059	.663	.509

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan Tabel 1.17 menunjukkan bahwa secara individu variabel sistem akuntansi keuangan memberikan nilai koefisien 0,610 dengan signifikan 0,509. Variabel budaya organisasi memberikan nilai koefisien 0,931 dengan signifikannya 0,004. Dapat disimpulkan bahwa variabel sistem akuntansi keuangan berpengaruh terhadap kinerja sektor publik sedangkan variabel budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja sektor publik. Variabel moderasi *AbsX2_X3* tidak signifikansi 0,509 dan jauh diatas 0,05. Temuan ini menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi merupakan bukan moderasi. Dengan demikian, hipotesis yang menyatakan budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja sektor publik ditolak.

PEMBAHASAN

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Sektor Publik

Hipotesis 1 yang diajukan dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik. Hasil uji hipotesis 1 menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja sektor publik. Hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansinya $0,000 < 0,05$ dan memiliki nilai *unstandardized coefficients* B sebesar 0,247 sehingga H_1 terdukung.

Hasil pengujian ini membuktikan bahwa kinerja sektor publik dapat tercapai dengan adanya partisipasi anggaran dari pejabat struktural di SKPD. Pendapat ini diperkuat dengan hasil analisis jawaban responden atas pernyataan keikutsertaan menyusun anggaran menjadi tanggung jawab dalam kinerja yang mana mayoritas jawaban responden menjawab setuju, hal tersebut diartikan bahwa pejabat struktural di Satuan Kerja Pemerintah Daerah Gunungkidul mengakui bahwa partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja. Adanya partisipasi dalam menyusun anggaran, maka pegawai merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran, sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik dan pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja. Hal ini sesuai dengan teori agensi (*agency theory*) mengenai delegasi wewenang atasan kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan. Jika bawahan yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal akan memungkinkan bawahan untuk memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan instansi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aulad, Hidayati, & Junaidi (2018), Hendra (2018), Utama (2013), dan Sakti (2017) yang menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja sektor publik.

Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Terhadap Kinerja Sektor Publik

Hipotesis 2 yang diajukan dalam penelitian ini adalah sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja sektor publik. Hasil uji hipotesis menyatakan bahwa nilai signifikansinya $0,040 > 0,05$ dan memiliki *unstandardized coefficients* B sebesar 0,115 sehingga H_2 diterima.

Sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja sektor publik. Adanya pengaruh sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah terhadap kinerja pengelola keuangan daerah, pemahaman staf di bidang pengelolaan keuangan terhadap sistem akuntansi pemerintah berdampak pada kinerja mereka dalam mengelola keuangan daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori agensi, pihak prinsipal menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan kinerja tersebut salah satunya dapat dilihat dari laporan keuangan dan pelayanan yang baik. Hasil penelitian ini sejalan dengan Annisa (2017), Damanik (2017), Surjono & Firdaus (2017), Septyanto (2016), dan Anurti (2013) yang menyatakan bahwa sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah.

Budaya Organisasi Dapat Memperkuat Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Sektor Publik

Hipotesis 3 yang diajukan dalam penelitian ini adalah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik. Hasil uji hipotesis variabel moderasi AbsX1_X3 menyatakan bahwa nilai signifikansinya 0,735 dan jauh di atas 0,05, sehingga hasilnya tidak signifikan. Jadi budaya organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Sakti (2017) yang menyatakan bahwa budaya organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja sektor publik. Budaya organisasi mampu mempengaruhi tindakan setiap pegawai karena budaya organisasi menjadi suatu kebiasaan pegawai dalam melakukan tindakan. Budaya organisasi juga mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi, akan tetapi budaya dalam suatu organisasi juga ditentukan manajemen puncak. Budaya yang telah diciptakan dan berkembang dalam suatu organisasi tidak bisa atau tidak mudah untuk diubah. Hal tersebut tergantung pada atasan atau pimpinan organisasi. Meskipun bawahan ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran namun apabila saran yang diajukan bawahan tidak dipertimbangkan dalam mengambil keputusan maka penganggaran tersebut tidak akan berpengaruh terhadap kinerja. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori kontinjensi, mengevaluasi keefektifan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja. Faktor kontinjensi yang akan diadopsi adalah budaya organisasi. Hasil penelitian ini sejalan dengan Agusti (2012) dan Sakti (2017) yang menyatakan budaya organisasi tidak mampu memoderasi hubungan positif partisipasi anggaran dengan kinerja sektor publik.

Budaya Organisasi Dapat Memperkuat Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan terhadap Kinerja Sektor Publik

Hipotesis 4 yang diajukan dalam penelitian ini adalah budaya organisasi dapat memperkuat pengaruh positif sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik. Hasil uji hipotesis variabel moderasi AbsX2_X3 menyatakan bahwa nilai signifikansinya 0,509 jauh diatas 0,05, sehingga hasilnya tidak signifikan. Jadi, budaya organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik.

Budaya organisasi tidak mampu meningkatkan penggunaan sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah yang dapat membantu mewujudkan akuntabilitas kinerja. Sistem akuntansi keuangan pemerintah yang tidak diterapkan akan menghilangkan fungsi analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah yang mana laporan tersebut menjadi informasi untuk mengukur keberhasilan atau kegagalan kinerja, terlepas ada tidaknya budaya organisasi. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori stewardship, pada dasarnya manusia dapat dipercaya untuk melakukan hal yang baik. Peningkatan kinerja instansi akan lebih baik lagi jika didukung oleh adanya budaya organisasi yang baik. Hasil penelitian ini sejalan dengan Raharjo, Taufik, & Ratnawati (2017) yang menyatakan budaya organisasi tidak mampu memoderasi hubungan sistem akuntansi keuangan dengan kinerja sektor publik.

SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini dilakukan terhadap 98 responden yaitu pegawai Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Gunungkidul. Berdasarkan hasil penelitian berikut ini adalah yang dapat disimpulkan:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja sektor publik. Hal ini menunjukkan bahwa adanya keterlibatan yang mendorong tercapainya kesepakatan antara atasan/kuasa anggaran dengan bawahan/pelaksana anggaran sehingga akan meningkatkan kinerjanya (Utama dan Rohman, 2013).

2. Sistem akuntansi keuangan berpengaruh signifikan terhadap kinerja sektor publik. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh sistem akuntansi keuangan pemerintah terhadap kinerja, pemahaman staf di bidang pengelolaan keuangan terhadap sistem akuntansi pemerintah berdampak pada kinerja mereka dalam mengelola keuangan daerah (Raharjo, Taufik, & Ratnawati, 2017).
3. Budaya organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja sektor publik dan budaya organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh positif sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik. Hal ini menunjukkan bahwa ada tidaknya budaya tidak akan mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan.

Saran bagi peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan responden yang jauh lebih luas seperti membandingkan SKPD Gunungkidul dengan SKPD lainnya ataupun dengan meningkatkan jumlah sampel penelitian agar hasil yang didapat akan lebih mencerminkan keadaan populasi sesungguhnya; peneliti selanjutnya sebaiknya dapat menambahkan variabel-variabel yang tidak peneliti masukan dalam penelitian ini yang memungkinkan dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan sistem akuntansi keuangan terhadap kinerja sektor publik, sehingga penelitian tersebut dapat lebih bermanfaat bagi instansi yang menjadi objek penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusti, R. (2012). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah dengan Dimoderasi Oleh Variabel Desentralisasi dan Budaya Organisasi, *20*(September), 1–15.
- Annisa, V. (2017). Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Pengelolaan Keuangan Daerah, dan Good Governance Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, *4*(1), 1873–1885.
- Apriansyah, G., Zirman, & Rusli. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial pada Perhotelan di Provinsi Riau. *Jom Fekon*, *1*(2), 1–22.
- Aulad, A., Hidayati, N., & Junaidi. (2018). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*, *07*(07), 1–24.
- Damanik, E. S. (2017). Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan, Teknologi Informasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Di Lingkungan Pemerintah, *1*(1), 223–234.
- Duvamindra, G. Y. (2015). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating.
- Ghozali, I. (2011). *Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hendra, J. (2018). Pengaruh Partisipasi dalam Penganggaran dan Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Ilmu Akuntansi, Keuangan Dan Pajak*, *2*(1), 8–17.
- Hidayat, R. (2015). Pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.
- Liputan6.com. (2019). *Setelah empat kali meraih predikat A dalam penilaian Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), kini Pemerintah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) sukses meraih predikat AA*.
- Menteri Dalam Negeri. (2002). Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 Tahun 2002, 1–35.
- Presiden, R. I. (1999). Instruksi Presiden No 7 Tahun 1999 Tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, 1–6.
- Primastiwi, A. (2017). Pengaruh Informasi dan Sasaran Yang Jelas dan Terukur terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Dan Dampaknya Terhadap Kinerja Organisasi Sektor Publik, *7*(1), 22–44.
- Raharjo, N. D., Taufik, T., & Ratnawati, V. (2017). Pengaruh Moderasi Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah, Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah, *5*.
- Sakti, K. M. D. (2017). Pengaruh Penyusunan Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Pemoderasi, *(6)*, 67–72.
- Septyanto, H. (2016). Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Dan Sistem Informasi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Penilaian Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah.
- Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Surjono, W., & Firdaus, N. R. (2017). Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Pada Satuan Kerja Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan (DPPK) Pemerintah Daerah Kabupaten Bandung. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, *5*(1), 1357–1368.
- Utama, E. Y. (2013). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi sebagai Variabel Intervening. *Fekon*.
- Wibowo. (2011). *Budaya Organisasi: Sebuah Kebutuhan Untuk Meningkatkan Kinerja Jangka Panjang*. Jakarta: Rajawali Pers.

- Wiguna, D. M. A. P., & Dharmadiaksa, I. B. (2016). Pengaruh Penerapan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Individual Dengan Budaya Organisasi Sebagai Pemoderasi, *17*, 798–824.
- Wulandari, D. E., & Riharjo, I. B. (2016). Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, *5*, 1–21.
- Zein, M. (2016). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Siak Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *JOM Fekon*, *3*(1), 1550–1565.