

**PENGARUH *BUDGET GOAL COMMITMENT* TERHADAP
HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DAN KINERJA
(STUDI EMPIRIK PADA PEMERINTAH KOTA DAN KABUPATEN KEDIRI)**

Oleh: Khasanah Sahara

ABSTRAK

Pada organisasi sektor publik, anggaran merupakan salah satu alat perencanaan dan pengendalian. Oleh karena itu, anggaran merupakan rencana keuangan untuk mengalokasikan sumber-sumber keuangan melalui proses politik untuk melayani kebutuhan masyarakat yang beraneka macam. Dengan demikian anggaran merupakan cetak biru (*blue print*) keberadaan sebuah Negara dan merupakan arahan dimasa yang akan datang.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menjelaskan pengaruh budget goal commitment terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja dengan menggunakan pendekatan kontinjensi.

Penelitian ini dilaksanakan pada pemerintah Kabupaten dan Kota Kediri pada tahun 2012. Populasi dan sampel penelitian adalah seluruh Kepala dinas/instansi, Kabag./ Kabid., Kasub.Din, dan Ka.Seksi, Kabupaten dan Kota Kediri. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan program SPSS dengan menggunakan pendekatan kontinjensi.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa: pertama, partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja. Kedua, *budget goal commitment* berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Hasil ini membuktikan bahwa *budget goal commitment* merupakan variabel moderating kontinjensi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

Kata kunci : partisipasi anggaran, *budget goal commitment*, dan kinerja

ABSTRACT

In public sector organizations, the budget is one of the tools of planning and control. Therefore, the budget is a financial plan for allocating financial resources through the political process to serve the needs of varying communities. Thus a budget blueprint (*blue print*) the existence of a state and a future direction.

The purpose of this study is to examine and explain the influence of budget goal commitment on the relationship between budgetary participation and performance by using a contingency approach.

The research was conducted at the district government and Kediri in 2012. Population and sample are all Heads of departments / agencies, Head. / Head., Kasub.Din, and Ka.Seksi, Kediri. Analysis of the data used in this study is by SPSS using the contingency approach.

The results of this study demonstrate that: First, budgetary participation has no effect on performance. Second, the budget goal commitment significantly

influence the relationship between budgetary participation and managerial performance. These results prove that the budget goal commitment is contingent moderating variable in the relationship between budgetary participation and performance

Keywords : budget participation, budget goal commitment, and performance

PENDAHULUAN

Setiap organisasi baik yang berorientasi pada laba maupun yang tidak berorientasi pada laba melakukan aktivitas-aktivitas yang kompleks. Setiap aktivitas memerlukan perencanaan yang matang. Anggaran merupakan salah satu alat perencanaan dan pengendalian manajerial yang efektif dalam bentuk keuangan. Anggaran berisi aktivitas-aktivitas yang akan dilakukan selama periode waktu tertentu, sebagai acuan kegiatan organisasi dan menunjukkan tujuan operasi. Efektisitas pelaksanaan anggaran terwujud bilamana didukung dan adanya partisipasi orang-orang, baik para manajer maupun karyawan yang ada dalam organisasi. Para manajer maupun karyawan secara bersama-sama atau sendiri-sendiri mempunyai kepentingan terhadap pencapaian tujuan organisasi.

Pada dasarnya penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan dua pendekatan yaitu : (1) penganggaran partisipasi (*bottom-up*), yaitu proses penyusunan anggaran yang memungkinkan manajer lebih bawah untuk berpartisipasi secara signifikan dalam pembentukan anggaran mereka, (2) penganggaran otoriter (*top-down*), yaitu proses penyusunan anggaran yang tidak melibatkan bawah secara signifikan (Alim, 2003). Partisipasi manajer menengah dan bawah dalam penyusunan anggaran akan memberikan manfaat : (1) mengurangi ketimpangan informasi dalam

organisasi, (2) menimbulkan komitmen yang lebih besar kepada para manajer untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran, dan dapat menciptakan lingkungan yang mendorong perolehan dan penggunaan *job-relevant information* (Kren, 1992).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran menimbulkan komitmen. Komitmen adalah intensitas seseorang untuk mengidentifikasi dirinya, serta tingkat keterlibatannya dalam suatu organisasi atau profesi. Dengan komitmen berarti terdapat upaya yang sungguh-sungguh dan keterikatan untuk melaksanakan dan mencapai target anggaran yang telah disepakati bersama (Rosidi, 2000). Tercapainya target anggaran adalah sebuah prestasi manajerial, mengingat bahwa dalam anggaran memuat tujuan organisasi.

Di Indonesia, penelitian tentang pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial telah banyak dilakukan (Indriantoro, 1993; Rahayu, 1997; Supomo, 1998; Budi, 2001; Endarwati 2004). Penelitian-penelitian tersebut mengindikasikan adanya hubungan positif antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial.

Berdasarkan penjelasan dan hasil-hasil penelitian mengenai partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa, partisipasi dalam penyusunan anggaran menciptakan kesempatan pada bawahan untuk terlibat dan mempengaruhi proses

penyusunan anggaran. Keterlibatan bawahan tersebut akan meningkatkan komitmen mereka terhadap sasaran-sasaran anggaran.

Anggaran mempunyai peranan yang sangat penting sekali dalam suatu organisasi, apalagi pada organisasi sektor publik, penganggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Menurut Mardiasmo (2002) aspek-aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik meliputi : (1). aspek perencanaan, (2). aspek pengendalian, dan (3) aspek akuntabilitas publik.

Otonomi daerah yang bergulir saat ini merupakan bagian dari adanya reformasi atas kehidupan bangsa oleh pemerintah pusat yang ditampung dalam Undang-Undang No. 22 tahun 1999 Tentang Pemerintah Daerah yang sekarang diubah menjadi Undang-Undang No. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 yang diubah dengan Undang-Undang No. 33 tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah . Dalam kedua undang-undang tersebut memuat tentang beberapa pokok-pokok pemikiran.

Pokok pikiran yang tertuang dalam Undang-Undang No. 32 tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah, memuat : pertama, pemerintah daerah mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi yang diarahkan untuk mempercepat

terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan, pelayanan, pemberdayaan, dan peran serta masyarakat, serta peningkatan daya saing daerah dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (Aritonang, 2004).

Pokok pikiran kedua, Efisiensi dan efektifitas penyelenggaraan daerah perlu ditingkatkan dengan lebih memperhatikan aspek-aspek hubungan antar susunan pemerintahan dan antar pemerintahan daerah, potensi dan keanekaragaman daerah, peluang dan tantangan persaingan global dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya kepada daerah disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan Negara (Aritonang, 2004).

Pokok pikirang yang tertuang dalam Undang-Undang no. 33 tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah, memuat : pertama, dalam rangka otonomi daerah, hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam, dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah diatur secara adil dan selaras. Pokok pikiran kedua, untuk mendukung penyelenggaraan otonomi daerah melalui sumber-sumber pendanaan berdasarkan kewenangan pemerintah pusat, desentralisasi, dekonsentrasi, maka perlu diatur perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah dengan sistem keuangan yang diatur berdasarkan pembagian

kewenangan, tugas, dan tanggung jawab yang jelas antara susunan pemerintahan (Aritonang, 2004).

Fokus otonomi ini mengandung arti bahwa sebagian besar jumlah dan urusan otonomi daerah diurus dan diatur sebagai rumah tangga sendiri dan memberikan kebebasan kepada daerah baik Kabupaten atau Kota untuk membentuk dan melaksanakan kebijakan menurut inisiatif dan aspirasi masyarakat. Termasuk pula dalam hal ini penetapan arah dan kebijakan Anggaran Daerah sebagai salah satu instrument utama kebijakan publik Pemerintah Daerah. Hal ini didasarkan karena Pemerintah Daerah merupakan daerah otonomi yang berhubungan langsung dengan masyarakat, sehingga diharapkan pemerintah daerah ini lebih mengerti dan memahami aspirasi-aspirasi yang ada dalam masyarakat. Dengan demikian efisiensi dan efektifitas penyelenggaraan pemerintahan daerah akan lebih mudah dicapai untuk mewujudkan keadilan, pemerataan dan kesejahteraan masyarakat. Sejalan dengan diberlakukannya otonomi daerah, reformasi di Indonesia telah mendorong terciptanya sikap keterbukaan dan sistem politik yang lebih fleksibel berikut kelembagaan yang mendukungnya. Pertanggungjawaban pemerintah daerah berubah dari *vertical accountability* menjadi *horizontal accountability*. Lingkup partisipasi anggaran menjadi sangat relevan untuk diteliti lebih jauh berikut pengaruhnya pada kinerja pemerintah daerah dalam menjalankan tugas dan kewajibannya kepada publik.

Dalam menjalankan tugasnya sehari-hari, pemerintah daerah membentuk Satuan Kerja. Satuan

Kerja tersebut melibatkan berbagai unsur (staf) yang dilibatkan dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Salah satu bentuk perwujudan dari keterlibatan tersebut adalah partisipasi dalam penyusunan anggaran. Oleh karena itu anggaran adalah merupakan perangkat atau alat manajemen dalam proses perencanaan dan pengawasan. Agar anggaran dapat berfungsi sebagai alat manajemen dalam proses perencanaan dan pengawasan, maka dalam menyusun anggaran harus diperhatikan juga pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut.

Apabila pihak-pihak tersebut tidak diperhatikan, maka kemungkinan besar akan menimbulkan *dysfunctional behavior* atau perilaku yang tidak semestinya. Anggaran yang hanya disusun berdasarkan kehendak atasan tanpa melibatkan partisipasi bawahan dapat menimbulkan kesulitan bagi bawahan untuk mencapai anggaran tersebut. Sebaliknya bila anggaran yang hanya disusun berdasarkan kehendak bawahan saja juga dapat menimbulkan rendahnya motivasi bawahan dalam mencapai target-target yang optimal. Efektivitas dan Efisiensi pelaksanaan anggaran terwujud bila didukung oleh orang-orang yang ada dalam organisasi tersebut.

Efektifitas pelaksanaan anggaran terwujud bila mana didukung oleh orang-orang, baik manajer maupun karyawan, yang ada dalam organisasi. Para manajer maupun karyawan secara bersama-sama atau sendiri-sendiri mempunyai kepentingan terhadap pencapaian tujuan organisasi. Oleh karenanya, efektifitas dalam penyusunan staf, penciptaan iklim kerja yang baik, dan pemberian motivasi secara positif bisa membawa sukses

bagi kebanyakan perusahaan (Rosidi, 2000).

Efektifitas pelaksanaan anggaran bisa terwujud apabila karyawan maupun manajer mampu mendelegasikan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan apa yang dianggarkan. Wujud dari keberhasilan tersebut apabila karyawan maupun manajer memperoleh informasi yang dibutuhkan dan menggunakannya dengan tepat, kemudian mereka berkomitmen untuk mencapai sasaran anggaran secara bersama-sama.

Partisipasi anggaran pada organisasi sektor publik dapat berupa keikutsertaan dinas/instansi dalam menentukan kebijaksanaan-kebijaksanaan, apakah kebijaksanaan tersebut memberikan nilai atau tidak untuk organisasi. Salah satu perwujudan partisipasi yang mempunyai pengaruh positif yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran. Oleh karena anggaran adalah perangkat atau alat manajemen dalam proses perencanaan dan pengendalian.

Partisipasi penganggaran yang baik akan memberikan beberapa keuntungan antara lain : (1) memberikan pengaruh yang sehat pada kepentingan inisiatif, moral dan antusiasme, (2) memberikan hasil suatu rencana yang lebih baik karena adanya kombinasi pengetahuan dari beberapa individu, (3) dapat meningkatkan kerjasama antar dinas/instansi, dan (4) para karyawan dapat lebih meyakini situasi dimasa mendatang yang respek pada sasaran dan pertimbangan lainnya.

Faktor lain yang berperan dalam penyusunan anggaran yaitu *budget goal commitment*. Menurut Locke *et al.* (1981) yang dimaksud komitmen adalah usaha untuk mencapai sasaran

anggaran dan terus-menerus berusaha mencapainya sepanjang waktu. Komitmen merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai individu dalam organisasi. Apabila tidak ada komitmen, maka sasaran akan sulit untuk dicapai.

Pada organisasi sektor publik, apabila *budget goal commitment* bisa diterapkan maka tujuan dan pencapaian kinerja yang baik tersebut akan lebih mudah untuk dicapai. Dinas/instansi yang mempunyai komitmen terhadap organisasi akan berusaha untuk mencari informasi yang sesuai dengan pekerjaannya. Dengan komitmen tersebut, maka akan mendorong partisipasi dinas/instansi dalam penyusunan anggaran.

Keberhasilan dalam partisipasi penyusunan anggaran adalah tercapainya kinerja yang baik dan sesuai dengan apa yang telah dianggarkan. Kinerja pimpinan adalah multidimensional, yaitu dengan menggunakan ukuran finansial dan non finansial sebagai alat ukurnya. Pengukuran kinerja pimpinan dilakukan untuk memenuhi tiga maksud : pertama, untuk membantu memperbaiki kinerja, kedua, pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan, dan ketiga, mewujudkan pertanggung jawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan (Fauziati, 2002). Penggunaan komitmen terhadap sasaran anggaran diharapkan akan dapat mendorong partisipasi dinas/instansi dalam penyusunan anggaran untuk mencapai kinerja yang se- optimal mungkin.

Penelitian dibidang anggaran sektor publik masih sedikit dilakukan di Indonesia. Berdasarkan hasil

penelitian sektor publik yang berfokus pada Pemerintah Daerah Tingkat II yang menggunakan sampel dinas/instansi pemerintah memperoleh hasil yang berbeda dan tidak konsisten. Sebagian peneliti ada yang menemukan bahwa partisipasi mempunyai pengaruh positif dan signifikan (Fauziati, 2002; Darma, 2004), sementara peneliti yang lain menemukan hubungan yang negatif dan tidak signifikan (Indriani, 1993), maka masih terbuka peluang untuk melakukan penelitian pada bidang partisipasi anggaran yang berhubungan dengan kinerja pada instansi pemerintah terutama pemerintah daerah. Menurut peneliti ketidakkonsistenan tersebut disebabkan perbedaan karakteristik dari daerah yang dijadikan sebagai sampel penelitian dan penggunaan pendekatan penelitian.

Faktor yang mungkin menyebabkan hasil penelitian terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja tidak konsisten adalah faktor kontinjensi. Faktor kontinjensi adalah faktor atau kondisi tertentu yang dapat mempengaruhi efektifitas partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja. Faktor kontinjensi dapat dibedakan menjadi dua, yaitu faktor yang berkaitan dengan psikologi individu dan faktor kontekstual (Govindarajan, 1986).

Sejumlah faktor kontinjensi yang sudah diteliti terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran antara lain : (1) faktor yang berkaitan dengan psikologi meliputi : *locus of control* (Brownell, 1981, 1982; Govindarjan, 1988), gaya kepemimpinan (Brownell, 1982b), motivasi (Brownell, 1983; Mia, 1988,1989), dan (2) faktor kontekstual organisasi meliputi :

kesulitan tugas (Mia, 1983; Lau dan Tan 1998), budaya organisasi (Brownell, 1982), ketidakpastian tugas (Brownell dan Hirst, 1986), sistem akuntansi (Penno, 1990), ketidakpastian lingkungan (Govindarajan, 1986; Kren 1992).

Berdasarkan kondisi tersebut peneliti ingin menguji ulang apakah penggunaan variabel kontinjensi *budget goal commitment* berpengaruh terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja, dengan sampel Kepala dinas/instansi, Kasubdin/Kabid, dan Kaseksi Kabupaten dan Kota Kediri.

Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, maka perumusan masalah adalah sebagai berikut :

1. Apakah penganggaran partisipasi berpengaruh terhadap kinerja ?
2. Apakah *budget goal commitment* berpengaruh terhadap hubungan antara penganggaran partisipasi dan kinerja?

Tujuan Penelitian

Berdasarkan pada rumusan masalah tersebut, dapat dijelaskan bahwa tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut

1. Untuk mengetahui pengaruh penganggaran partisipasi terhadap kinerja.
2. Untuk mengetahui pengaruh *budget goal commitment* terhadap hubungan antara penganggaran partisipasi dan kinerja.

Manfaat Penelitian

Dengan berhasilnya penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat akademis maupun bidang praktisi antara lain sebagai berikut :

1. Sebagai dasar-dasar dan pelengkap studi dalam penganggaran partisipasi, *budget goal commitment*, dan kinerja yang lebih spesifik yaitu dalam kajian akuntansi sektor publik atau pemerintah daerah.
2. Sebagai masukan bagi pihak pemerintah daerah dalam penerapan penganggaran partisipasi, sehingga diperoleh sistem penganggaran yang efektif untuk meningkatkan kinerja kepala dinas/instansi pemerintah daerah.

Metode Penelitian

Desain Penelitian

Desain penelitian ini adalah survei metode pengambilan data menggunakan survei melalui pos (*mail survey*) dan survei langsung. Level penelitian adalah eksplanatif yaitu menjelaskan pengaruh *Budget goal commitment* terhadap hubungan antara penganggaran partisipasi dan kinerja. Data penelitian yang dibutuhkan adalah data primer (kualitatif) dalam bentuk persepsi responden (subyek) penelitian. Instrumen yang digunakan adalah kuesioner (angket).

Sampel (Responden)

Sampel pada penelitian ini adalah manajer *middle and lower level* dari pemerintah daerah yaitu pejabat setingkat kepala, kepala bagian/bidang/subbidang dan kepala subbidang/subbidang/seksi dari badan, dinas dan kantor pada pemerintah daerah Kabupaten dan Kota Kediri. Sampel yang peneliti ambil sebesar 235 responden yang meliputi 21 Kepala Dinas, 100 Ka. Sub. Din., dan 114 Ka. Seksi.

Definisi Operasional Variabel

Variabel yang diteliti terdiri dari 3 variabel :

1. Penganggaran Partisipasi (*Budget Participation*)

Partisipasi anggaran diukur dengan lima indikator yang dikembangkan Milani (1975) dalam Wentzel (2002). Instrumen tersebut telah banyak digunakan untuk penelitian secara luas dan telah memiliki validitas dalam studi akuntansi terutama dalam penelitian bidang penganggaran (misalnya, Brownell dan McInnes, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988; Wentzel, 2002; Chong & Chong, 2002; Yenti, 2003). Lima indikator tersebut adalah :

- a. Keterlibatan, yaitu keterlibatan responden dalam proses penyusunan anggaran.
- b. Ide, adalah ide-ide yang berasal dari responden mengenai penyusunan anggaran
- c. Usulan, merupakan usulan-usulan penting dari responden dalam proses penyusunan anggaran
- d. Kontribusi, adalah masukan dari responden dalam proses penyusunan anggaran dan kontribusi dalam merevisi anggaran.

Responden diminta menjawab lima pertanyaan yang mengukur tingkat partisipasi dalam proses penganggaran dalam tujuh skala poin, dengan skala rendah (1) menunjukkan partisipasi yang rendah dan skala tinggi (7) menunjukkan partisipasi yang tinggi.

2. Budget Goal Commitment

Tiga indikator diadopsi berdasarkan penelitian Latham dan Steele (1983) dalam Wentzel (2002), untuk mengukur bagaimana komitmen individu terhadap tujuan dan bagaimana untuk mencapainya. Indikator yang digunakan yaitu :

- a. Komitmen untuk mencapai tujuan, responden diminta untuk menjawab

seberapa besar komitmen untuk mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan.

- b. Komitmen pencapaian sasaran, untuk menyatakan seberapa besar komitmen responden untuk mencapai sasaran anggaran yang telah ditetapkan.
- c. Komitmen pencapaian anggaran sebagai tanggung jawab manajerial, adalah untuk mengukur komitmen responden dalam mencapai anggaran yang telah menjadi tanggung jawabnya.

Responden diminta mengisi respon mengenai komitmen mereka pada tujuan dalam tujuh skala poin, dengan skala (1) menunjukkan tidak komitmen, dan skala (7) menunjukkan sangat komitmen.

3. Kinerja (*Job Performance*)

Kinerja manajer/individual diukur dengan skala komprehensif dari Mahony *et al.*, (1963) dalam Wentzel (2002), yang mengategorikan kinerja manajer dalam sembilan dimensi yaitu : *planning, investigating, coordinating, evaluating, supervising, staffing, negotiating, representing* dan *overall performance*. Sedangkan kinerja dinas/instansi diukur dengan menggunakan indikator input, output, outcome, benefit, dan impact, dan indikator-indikator lain yaitu : laporan

mengenai penyerapan anggaran, mekanisme dan prosedur pelaksanaan anggaran, tolok ukur, sasaran dan tujuan, penghargaan, kejujuran dan keterbukaan, motivasi, dan evaluasi anggaran.

Responden diminta memberikan respon dalam tujuh skala poin, dengan skala (1) menunjukkan dibawah rata-rata, dan skala (7) menunjukkan diatas rata-rata. Sedangkan untuk kinerja sektor publik penulis gunakan ukuran input, output, outcome, benefit, dan impact.

Prosedur dan Metode Analisis

Analisis penelitian ini dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut :

a. Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas untuk mengetahui kesyahihan dari instrument kuesioner yang telah digunakan dalam pengumpulan data. Sedangkan uji reliabilitas untuk mengetahui keterandalan dari instrument kuesioner yang telah digunakan dalam pengumpulan data. Dalam penelitian ini uji validitas dan uji reabilitas dilakukan terhadap variabel penganggaran partisipasi, *budget goal commitment*, dan kinerja. Uji validitas dengan menggunakan teknik korelasi *Product moment* (Karl Pearson). Dan uji reliabilitas ini dilakukan dengan menggunakan teknik *Alpha Cronbach*.

Tabel 3.1
Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Partisipasi Anggran (X₁)

Kelompok	No. Item	Korelasi (r)	Probabilitas (p)	Koefisien Alpha
X ₁	1	0,896	0,000	0,8240
	2	0,898	0,000	
	3	0,819	0,000	
	4	0,895	0,000	
	5	0,894	0,000	

Tabel 3.2
Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas *Budget Goal Commitment* (X₂)

Kelompok	No. Item	Korelasi (r)	Probabilitas (p)	Koefisien Alpha
X ₂	1	0,749	0,000	0,8460
	2	0,775	0,000	
	3	0,842	0,000	
	4	-0,025	0,786	

Tabel 3.3
Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Kinerja (Y)

Kelompok	No. Item	Korelasi (r)	Probabilitas (p)	Koefisien Alpha
Y ₂	1	0,653	0,000	0,7952
	2	0,688	0,000	
	3	0,903	0,000	
	4	0,843	0,000	
	5	0,786	0,000	

b. Uji Multikolinieritas

Uji ini untuk mengetahui apakah variabel bebas yang satu memiliki keterikatan (korelasi) yang tinggi dengan variabel bebas lainnya dalam model. Dampaknya adalah penaksiran kuadrat terkecil menjadi tidak efisien, standar error lebih besar dan sensitive terhadap perubahan kecil sekalipun. Untuk mengetahui adanya multikolinieritas adalah dengan menentukan nilai *varian inflation factor* (VIF) mendekati 8 – 10. Cara lain adalah mengkorelasikan antara variabel terikat dengan variabel terikat yang lain, dan jika korelasi tinggi (r < 80 %) maka dalam model tidak terdapat multikolinier

Adapun persamaan regresi untuk interaksi kontinjensi adalah sebagai berikut :

Regresi untuk Interaksi Moderating

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1.X_2$$

Dimana;

Y = Kinerja

X₁ = Penganggaran partisipasi

X₂ = *Budget goal commitment*

a = konstanta

b = koefisien regresi

X₁.X₂ = interaksi antara partisipasi penganggaran dan *budget goal commitment* (*two way interaction*).

Analisis Dan Pembahasan

Tabel 3.4
Hasil Analisis Regresi Partisipasi Penganggaran (X₁) dengan Kinerja (Y)

Variabel	Kinerja	
	Koefisien	Probabilitas
R square	0,006	0,411
Konstanta	95,071	
X ₁	-0,145	0,411

Hasil analisis regresi pada tabel 3.4 menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja, ini ditunjukkan dengan signifikansi ($p = 0,411 > 0,05$). Dari hasil ini maka (hipotesis 1 ditolak), dimana partisipasi penganggaran (X1) tidak berpengaruh terhadap kinerja (Y). Hal ini mengindikasikan bahwa partisipasi penganggaran tidak mempengaruhi kinerja (Y) dinas secara total, artinya dengan hanya berpartisipasi dalam penyusunan anggaran saja maka kinerja dinas secara total belum dapat dicapai seoptimal mungkin. Untuk mencapai kinerja dinas secara total masih memerlukan banyak faktor/kriteria yang harus dipenuhi dan dilaksanakan oleh aparat pemerintah daerah

Hasil empiris ini mendukung beberapa temuan empiris di Indonesia diantaranya temuan empiris ini mendukung temuan Supomo (1996), bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial. Temuan tersebut didukung oleh Rahayu (1997), yang menemukan bahwa tidak ada pengaruh informasional partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan.

Bukti empiris ini tidak mendukung beberapa temuan empiris sebelumnya pada organisasi sektor publik atau pemerintah daerah (Indriani, 1993; Budi, 2001; Fauziati, 2002). Indriani (1993), menemukan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Hasil ini didukung oleh temuan Budi (2002), yang menemukan bahwa partisipasi dalam proses penganggaran secara signifikan berpengaruh terhadap

kinerja manajerial dan kepuasan kerja pada organisasi sektor publik. Temuan tersebut didukung pula oleh Fauziati (2002), yang menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Yang membedakan hasil penelitian ini dengan hasil penelitian pendahulu pada organisasi sektor publik atau pemerintah daerah dapat dijelaskan bahwa pada penelitian pendahulu penilaian kinerjanya didasarkan pada penilaian kinerja manajerial, tetapi dalam penelitian ini peneliti menilai kinerja dengan menggunakan indikator-indikator kinerja yaitu (1) kinerja manajerial, (2) input, output, outcome, benefit, dan impact, (3) kinerja dinas, dan (4) evaluasi kinerja. Karena dalam organisasi sektor publik penilaian kinerjanya tidak bisa diukur hanya dengan ukuran finansial saja, tetapi juga dari ukuran non finansial.

Hal ini sesuai dengan pernyataan Mardiasmo (2002), yang menyatakan bahwa kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komprehensif. Hal ini berbeda dengan sektor swasta, karena sifat output yang dihasilkan berbeda. Sektor publik lebih banyak bersifat *intangible output*, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik. Oleh karena itu, perlu dikembangkan ukuran kinerja non finansial seperti yang digunakan dalam penelitian ini.

Sehingga kinerja dalam penelitian ini merupakan kinerja total dari indikator-indikator tersebut. Penilaian kinerja untuk masing-masing indikator dapat dilihat pada justifikasi yang ditinjau dari kajian statistik.

Tabel 3.5
Hasil Analisis Regresi *Budget Goal Commitment* (X₂) dengan
Penganggaran Partisipasi (X₁) dan Kinerja (Y)

Variabel	Kinerja	
	Koefisien	Probabilitas
R square	0,038	0,219
Konstanta	113,801	
X ₁	-36,858	0,037
X ₂	-45,735	0,056
X ₁ X ₂	102,597	0,045

Berdasarkan pada tabel 3.5 diatas, maka dihasilkan persamaan regresi :

$$Y = 113,801 - 36,858X_1 - 45,735X_2 + 102,597X_1X_2$$

Hasil analisis regresi pada tabel 3.5 menunjukkan bahwa interaksi partisipasi penganggaran dengan *budget goal commitment* secara simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja, hal ini ditunjukkan dengan tingkat signifikansi sebesar (p = 0,219 > 0,05), tetapi signifikan secara parsial (R² = 0,038; p < 0,05). Kinerja dijelaskan oleh partisipasi penganggaran dan *budget goal commitment* sebesar 3,8 %, sedangkan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa (hipotesis 2 diterima), dimana *budget goal commitment* berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa dengan adanya komitmen aparat pemerintah/dinas dalam partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja dapat dicapai. Artinya kinerja pemerintah daerah dapat tercapai apabila ada komitmen dari aparatnya dalam penyusunan anggaran (partisipasi penganggaran).

Hasil pengujian parsial menunjukkan bahwa semua koefisien regresi dari interaksi partisipasi penganggaran terhadap kinerja adalah

berpengaruh signifikan. Hasil pengujian regresi tersebut secara terperinci dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Koefisien partisipasi penganggaran (b = -36,858; p = 0,037 < 0,05) berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja.
2. Koefisien *budget goal commitment* (b = -45,735; p = 0,056 > 0,05, tetapi signifikan di 0,1) berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja.
3. Koefisien interaksi antara partisipasi penganggaran dan *budget goal commitment* (b = 102,597; p = 0,045 < 0,05) berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa dengan adanya partisipasi penganggaran dan *budget goal commitment* maka kinerja akan mudah untuk dicapai. Hasil ini menunjukkan bahwa *budget goal commitment* merupakan variabel moderating atau kontinjensi, karena dengan masuknya variabel *budget goal commitment* kinerja dapat dicapai dan hal ini bisa dilihat dari nilai probabilitas.

Bukti empiris yang ditemukan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *budget goal commitment* berpengaruh positif dan signifikan

terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja (hipotesis 2 diterima). Bukti empiris ini mengindikasikan bahwa dengan adanya komitmen aparat pemerintah/dinas dalam partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja dapat dicapai. Artinya kinerja pemerintah daerah dapat tercapai apabila ada komitmen dari aparatnya dalam penyusunan anggaran (partisipasi penganggaran).

Temuan empiris ini konsisten dengan temuan Rosidi (2000), yang menemukan bahwa partisipasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi. Temuan ini konsisten dengan hasil studi Burawoy (1979) dan Hackman & Oldham (1980), yang menemukan bahwa komitmen terhadap organisasi tumbuh karena banyak faktor, seperti otonomi atau otoritas yang lebih besar, kesempatan berkarier, spesialisasi, dan kebersamaan. Sementara partisipasi merupakan salah satu elemen dari otonomi atau otoritas (Wallace, 1995).

Pada organisasi sektor publik bukti empiris ini mendukung penelitian Enderwati (2004), menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial yang dimediasi oleh adanya *budget goal commitment* dan *job-relevant information*, serta adanya peran motivasional dan informasional. Hasil ini tidak didukung oleh temuan Darma (2004) yang menyatakan dengan tingkat keyakinan 95 %, variabel komitmen organisasi tidak dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial pejabat struktural.

Bukti empiris penelitian ini membuktikan teori yang menyatakan bahwa anggaran sebagai alat penilaian

kinerja (*performance measurement tool*), merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2002).

Hasil empiris penelitian ini sesuai dengan *goal setting theory* bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan menambah komitmen bawahan terhadap tujuan anggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa kesempatan untuk terlibat dan mempengaruhi proses penyusunan anggaran menambah perasaan kontrol dan keterlibatan bawahan atas anggaran. Perasaan ini menambah komitmen bawahan terhadap tujuan-tujuan anggaran mereka (Chong & Chong, 2002). Pendapat ini sesuai dengan argumentasi Shields (1998), yang menyatakan bahwa tindakan partisipasi menambah kepercayaan, perasaan kontrol, dan keterlibatan ego bawahan dalam perusahaan, yang kemudian secara bersama-sama menimbulkan sedikit perjuangan untuk berubah dan lebih menerima, dan berkomitmen, terhadap keputusan anggaran.

Kesimpulan, Keterbatasan, dan Saran

Kesimpulan terhadap hasil analisis dan pembahasan dalam penelitian antara lain :

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak mempengaruhi kinerja dinas/instansi pemerintah daerah.
2. Adanya komitmen aparat pemerintah/dinas dalam partisipasi

penyusunan anggaran maka kinerja dapat dicapai. Artinya kinerja pemerintah daerah dapat tercapai apabila ada komitmen dari aparatnya dalam penyusunan anggaran (partisipasi penganggaran).

Keterbatasan utama penelitian dapat ditinjau dari responden penelitian dimana sebagian besar responden ini diperoleh melalui kontak person, sehingga dimungkinkan kontrol atas kriteria responden mejadi lemah. Mendasarkan pada keterbatasan diatas, maka peneliti selanjutnya disarankan agar :

1. Berupaya memperbaiki teknik pengumpulan sampel serta menambah jumlah sampel.

2. Peneliti berikutnya disarankan untuk melakukan analisis terhadap variabel-variabel lain seperti variabel organisasional (ketidakpastian lingkungan, teknologi, kepuasan kerja, dan struktur organisasi), variabel kepemimpinan (gaya kepemimpinan, dan karakteristik tugas), serta variabel individual (persepsi individu, *attitudes toward budget, locus of control*).
3. Peneliti berikutnya memperluas wilayah penelitian, misalnya meliputi wilayah propinsi seluruh Indonesia agar dapat digeneralisasi secara lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Alim. M. Nizarul. 2003. Pengaruh Ketidak Pastian Strategik Dan Revisi Anggaran Terhadap Effektivitas Partisipasi Penyusunan Anggaran : Pendekatan Kontinjensi. Ventura (Vol. 6. No. 3). Hal : 317-328.
- Aritonang, B. 2004. Undang-Undang Otonomi Daerah. Pustaka Pergaulan. Jakarta.
- Bachtiar A. dan Susilowati D. S. 1998. Analisa hubungan Antara penganggaran Partisipatif, Motivasi, dan Kinerja Manajerial di PT. Badak NGL. CO. Bontang Kalimantan Timur. JAAI (Vol. 2 No. 1). Hal : 23-49.
- Bastian, I. 2001. Akuntansi Sektor Publik Di Indonesia. Pusat Pengembangan Akuntansi, FEUGM. Edisi Pertama. Yogyakarta.
- Brownell, P. 1985. Budgetary System and Control of Functionally Differentiated Organizational Activities. Journal of Accounting Research (Vol. 23 No. 2 Autumn). Hal : 502-512.
- Brownell, P, and Mc. Innes. 1986. Budgetery Participation, Motivation, and Managerial Performance. The Accounting Review (Vol. LXI No.4). Hal : 587-600.
- Budi, R. I. 2001. Pengaruh Struktur Organisasional Dan Locus Of Control Terhadap Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif Dengan Kinerja Manajerial Dan Kepuasan Kerja Pada Organisasi Sektor Publik. Tesis. Uneversitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Chong and Chong. 2002. Budget Goal Commitment and Informasional

- Effects of Budget Participation on Performance: A Struktural Equation Modeling Approach. Behavioral Research in Accounting (Vol.14). Hal : 67-86.
- Cooper, D. R., dan Emory, alih bahasa Gunawan, E. dan Nurmawan, I. 1996. Metode Penelitian Bisnis. Erlangga. Jakarta.
- Darma, S. 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Akuntamnsi Terhadap Kinerja Manajerial Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Pemerintah Daerah. SNA. VII. Denpasar Bali. Desember. Hal :630-640.
- Dunk, A. S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. The Accounting Review (Vol. 68 No. 2). Hal : 400-410.
- Fauziati. 2002. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Pegawai Dan Kinerja pemerintah Kabupaten Dan Kota Daerah Istimewa Yogyakarta. Tesis. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Gul, F. A, and Y. M. Chia. 1994. The Effect of Manajement Accounting System, Perceived Enviromental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance : A Test of Three Way Interaction. Accounting Organization and Society. (Vol. 19. No. 4). Hal : 413-426.
- Govindarajan. 1986. Impact of Participation in The Budgetary Process and Manajerial Attitudes and Performance. Universalistic and Contingency Perspective. Decision Science. Hal : 496-516.
- Hansen, and M. M. Mowen. 1995. Cost Management, Accounting and Control. Ohio : South Western College Publishing.
- Indriani, M. 1993. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Prestasi Kerja Dan Kepuasan Kerja Pada Aparat Pemerintah Daerah Tingkat II Propinsi Daerah Istimewa Aceh. Tesis. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Indriantoro, N. 1993. The Effek of Participative Budgeting on Job Performance and job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimentions as Moderating Variables. Disertation. Kentuky University, USA.
- Indriantoro, N. dan Supomo, B. 1998. Pengaruh Struktur Dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Study Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Indonesia. Kelola. (Vol. 7. No. 18). Hal : 61-84.
- , 2002. Metodologi Penelitian Bisnis. BPFE. Yogyakarta.
- Kenis, I. 1979. Effek of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. The Accounting Review (Vol. 4. No. 4). Hal : 707-721.
- Kren, L. 1992. Budgetary Participation and Manajerial Performance : The Impact of Information and Environmental Volatility. The Accounting Review (Vol.67. No. 3). Hal : 511-526.
- Locke, E. A, and Schweiger, D.M. 1986. Participation in Decesion Making : When Should be it Used ? Organizational Dymanics . Hal : 65-79.

- Lowe, E. A. 1970. Budgetary Control : An Evaluation in Wider Managerial Perspective. *Journal Accountancy* (November). Hal : 765-778.
- Lucyanda, Jurica. 2001. Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Kinerja Manajerial : Peran Locus of Control sebagai Variabel Intervening. Tesis. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik, Yogyakarta, Penerbit Andi.
- Merchant, K. A. 1981. The Design of The Corporate Budgeting System : Influences on Managerial Behavior and Performance. *The Accounting Review*. Hal : 813-829.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Partisipation in Budgeting-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude : A Field Study. *The Accounting Review* (April). Hal : 274-284.
- Mia, L. 1998. Managerial Attitude, Motivation, and the Effectiveness of Budget Participation. *Accounting Organization and Society*. Hal : 465-475.
- Muslimah, S. 1998. Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan dan Informasi Job Relevan terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. (Vol. 1. No. 2). Hal : 219-238.
- Rahayu, I. 1999. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Partisipasi Penganggaran Dan Kinerja Manajerial. *JAAI*. (Vol. 3. No. 2). Hal :123-126.
- Rosidi. 2000. Partisipasi Dalam Penganggaran dan Prestasi Manajer : Pengaruh Komitmen Organisasi dan Informasi Job Relevant. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen*. (Vol. 1. No. 1). Hal : 1-15.
- , 2001. Akuntansi Sektor Publik : Kerangka, Standar, dan Metode. Aksara Satu. Surabaya.
- Searfoss, D. G. dan R. M. Monczka. 1973. Perceived Participation in The Budget Process and Motivation To Achieve The Budget. *Academy of Manajement Journal*. Hal : 514-554.
- Siegel, Gary, Marconi, dan Helen Ramanauskas.1989. *Behavioral Accounting*. South-Western publishing Co., Cincinnati Ohio.
- Wentzel, K. 2002. The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers Performance in a Budget Setting. *Behavioral Reseach in Accounting*. Hal : 247-271.