

**PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF, KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL PEMERINTAH
KABUPATEN ACEH UTARA**

Mukhlisul Muzahid

Jurusan Tata Niaga Politeknik Negeri Lhokseumawe

Email: soel_mz23@yahoo.com

ABSTRACT

This study aims to test empirically the effects of participatory budgeting, budget goal clarity either simultaneously or partially on the managerial performance of local government in North Aceh District. The analysis tool is multiple regression analysis technique to measure how much the effect of participatory budgeting, budget goal clarity simultaneously and partially on managerial performance in North Aceh District. Respondents are 32 respondents, because it is believed that they have a wide access in processing of budget. The source of the data are primary data through questionnaires and interviews. The results of this study have showed that participatory budgeting and budget goal clarity effect on managerial performance simultaneous, and participatory budgeting and budget goal clarity positive effect on managerial performance of the district government partially. The results have expected to be a reference and consideration for local governments, especially the district that participatory budgeting and budget goal clarity can be applied in the budgeting process.

Keywords: Budgeting, managerial performance

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empirik pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran baik secara simultan maupun parsial terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah di Kabupaten Aceh Utara. Alat analisis yang digunakan adalah teknik analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*) untuk mengukur seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara simultan maupun secara parsial terhadap kinerja manajerial pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara. Responden berjumlah 32 responden, karena diyakini bahwa mereka memiliki akses yang luas dalam proses anggaran. Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer melalui penyebaran kuesioner dan wawancara. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan secara parsial penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pemerintah kabupaten Aceh Utara. Hasil penelitian ini diharapkan menjadi acuan dan pertimbangan bagi pemerintah daerah khususnya kabupaten Aceh Utara agar penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran dapat diterapkan dalam proses penyusunan anggaran.

Kata kunci : Penganggaran, kinerja manajerial.

PENDAHULUAN

Reformasi telah mendorong terciptanya perubahan-perubahan dalam manajemen pemerintahan pusat maupun daerah, salah satu aspek dari reformasi tersebut adalah adanya perkembangan dibidang akuntansi dan penganggaran, khususnya untuk sektor publik. Perubahan paradigma pengelolaan pemerintah baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah didasari oleh adanya paradigma baru dalam administrasi publik, hal ini telah memberi inspirasi bahwa organisasi publik harus dapat beroperasi layaknya organisasi bisnis, efisien, efektif, dan menempatkan masyarakat sebagai stakeholders yang harus dilayani sebaik baiknya.

Rencana pembangunan jangka menengah (RPJM) menargetkan skor IPK Indonesia tahun 2015 adalah 5,0. Untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang lebih baik, pemerintah Indonesia sudah melakukan reformasi manajemen keuangan negara baik pada pemerintah pusat maupun pada pemerintah daerah dengan ditetapkannya paket undang-undang bidang keuangan negara, yaitu Undang-Undang No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang kemudian diatur dalam pasal 25 Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, serta Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pusat dan daerah. Kedua undang-undang tersebut telah merubah akuntabilitas atau pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggungjawaban horizontal (kepada masyarakat melalui DPRD) dimana mengharuskan pemerintah memenuhi akuntabilitas dengan memperhatikan beberapa hal, antara lain anggaran, pengendalian intern dan sistem pelaporan.

Anggaran memiliki berbagai aspek lainnya seperti misalnya karakteristik sasaran anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran (Kenis, 1979). Penelitian terkait kejelasan sasaran anggaran dan dampaknya sebelumnya telah dilakukan oleh Locke (1968) dalam Kenis (1979) yang melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik sasaran anggaran terhadap sikap dan kinerja manajerial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran cenderung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Semakin jelas sasaran anggaran maka akan semakin baik kinerja manajer.

Penganggaran sektor publik selalu menjadi pembicaraan yang hangat, disebabkan karena anggaran sektor publik digunakan untuk melayani tiga tujuan (Awio, 2001) yaitu : (1) Alat untuk akuntabilitas (*tools of accountability*), (2) Alat bagi manajemen (*tools of management*), (3) Sebagai instrumen kebijakan ekonomi (*instrument of economic policy*).

Hasil pemeriksaan badan pemeriksa keuangan (BPK) terhadap laporan perhitungan APBD tahun anggaran 2015, ternyata belum sepenuhnya mengikuti ketentuan-ketentuan yang berlaku, sehingga masih terdapat kelemahan-kelemahan. Diantaranya pejabat yang melaksanakan fungsi Bendahara Umum Daerah belum ditetapkan, reviu dan pengujian bukti-bukti dalam rangka penerbitan surat perintah membayar (SPM) sebagai dasar pembayaran dilakukan tidak memadai, reviu dan persetujuan atas pencatatan transaksi dilakukan kurang memadai, pengelolaan dan pengamanan aset daerah dilaksanakan kurang memadai, dan kelalaian dalam pengendalian atas prosedur penerimaan daerah. BPK merekomendasikan pada para Kepala Satuan Kerja untuk meningkatkan pengawasan dan pengendalian penggunaan anggaran dimasing-masing unit kerjanya. (<http://www.bpk.go.id>)

Secara umum di wilayah kabupaten Aceh Utara sudah mengalami peningkatan kualitas penyusunan laporan keuangan, walaupun masih dalam proses penyempurnaan. Untuk tahun 2016 Pemerintah Kabupaten Aceh Utara mendapat opini WTP dari BPK.

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan masalah dalam penelitian sebagai berikut : (1) Seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara simultan terhadap kinerja manajerial. (2) Seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara parsial terhadap kinerja manajerial.

Maksud penelitian adalah untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten Aceh Utara. Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah: (1) Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara simultan terhadap kinerja manajerial pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara. (2) Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara parsial terhadap kinerja manajerial pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara.

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan masukan dalam upaya untuk melakukan penyempurnaan-penyempurnaan yang diperlukan dalam penyusunan anggaran guna peningkatan kinerja manajerial pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Pemerintah Kabupaten Aceh Utara.

TINJAUAN TEORITIS

Anggaran

Anggaran berbasis kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (Indra Bastian 2006). Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja *output*. Sedangkan Penganggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja. Sedangkan bagaimana tujuan itu dicapai, dituangkan dalam program diikuti dengan pembiayaan pada setiap tingkat pencapaian tujuan.

Penerapan penganggaran kinerja (*performance budgeting*) didalamnya mengadopsi penyusunan anggaran dengan pendekatan partisipatif dan adanya kejelasan sasaran anggaran atas setiap program/kegiatan yang akan dilaksanakan merupakan konsep dalam penganggaran yang menjelaskan keterkaitan antara pengalokasian sumber daya dengan pencapaian hasil yang dapat diukur. (Shah, Anwar 1997).

Dalam penganggaran partisipatif, keterlibatan eksekutif dan legislatif dalam proses pembuatan keputusan pengalokasian anggaran menjadi sangat dinamis, terlebih lagi dalam kondisi dimana terdapat kepentingan dan preferensi yang mungkin berbeda terhadap anggaran. Sistem anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Sistem ini memerlukan indikator kinerja, standar kinerja, standar biaya dan *benchmark* dari setiap jenis pelayanan.

Pentingnya anggaran sektor publik diungkapkan oleh Mardiasmo (2009) karena beberapa alasan yaitu :

- 1) Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat
- 2) 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*
- 3) Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggungjawab terhadap rakyat, dalam hal ini anggaran publik merupakan instrument pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada .

Penganggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiaya dengan uang publik. Anggaran sektor publik berisi tentang rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter atau suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas (Mardiasmo, 2009). Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Aspek aspek yang tercakup dalam penganggaran sektor publik meliputi (1) aspek perencanaan, (2) aspek pengendalian, (3) aspek akuntabilitas.

Penganggaran Partisipatif

Berkaitan dengan proses penganggaran, partisipasi dalam penganggaran akan memungkinkan individu berperan serta untuk bertanggung jawab atas kinerja organisasi. Keuntungan berperan adalah pertama dapat meningkatkan tantangan dan rasa tanggung jawab, kedua, menambah kemungkinan tujuan/sasaran dapat dicapai/diterima. Hal tersebut juga merupakan sarana untuk memenuhi tujuan/sasaran pribadi-pribadi yang terlibat didalamnya (Lau dan Lim, 2006) .

Menurut Milani (1975) bahwa partisipasi penganggaran merupakan cerminan perspektif manajer bawahan mengenai tingkat keterlibatan yang dialami bawahan dalam penyusunan anggaran, jenis pengambilan keputusan yang logis yang disediakan oleh seorang atasan ketika anggaran diperbaiki, frekuensi yang berkaitan dengan anggaran yang didiskusikan dan disetujui dengan atasannya, banyaknya pengaruh bawahan pada anggaran final, dan kontribusi/sumbangan pemikirannya untuk anggaran.

Teori motivasi menganggap bahwa penganggaran partisipatif menyediakan pertukaran informasi antara atasan dan bawahan (Locke dan Latham, 1990 ; Sumarno, 2005). Menurut teori motivasi ada dua alasan utama mengapa penganggaran partisipatif diperlukan (Brownell, 1982 ; Sumarno, 2005) yaitu :

- 1) Keterlibatan atasan dan bawahan dalam penganggaran partisipatif mendorong pengendalian informasi yang tidak simetris dan ketidakpastian tugas.
- 2) Melalui penganggaran partisipatif dapat mengurangi tekanan dalam tugas dan mendapatkan kepuasan kerja, selanjutnya dapat meningkatkan kinerjanya.

Dari beberapa konsep di atas memberikan gambaran bahwa partisipasi dalam penganggaran adalah proses penyusunan dan penetapan anggaran yang memberikan kesempatan kepada manajer pada tingkat yang lebih rendah untuk menyampaikan kondisi yang terjadi di unit kerja mereka masing-masing kepada

manajer yang tingkatannya lebih tinggi mengenai rencana dan anggaran perusahaan yang akan dicapai. Dengan keterlibatan antara manajer puncak dan manajer bawahan dalam proses penyusunan anggaran maka terjadi proses komunikasi untuk menyampaikan informasi-informasi yang ada di setiap unit kerja mereka masing-masing, yang kemudian informasi tersebut sebagai dasar pertimbangan untuk merancang program-program dan target-target yang akan dicapai organisasi.

Kejelasan Sasaran Anggaran

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

Sasaran anggaran ditetapkan secara jelas, yaitu sasaran anggaran memberikan fokus pada penyusunan kegiatan sehingga bersifat spesifik, terinci, dapat diukur dan dapat dicapai (Emilia Darma dan Abdul Halim, 2005). Sasaran anggaran dikatakan spesifik artinya, sasaran anggaran harus menggambarkan hasil spesifik yang diinginkan untuk dicapai. Sasaran anggaran harus memberikan arah dan tolok ukur yang jelas sehingga dapat dijadikan landasan untuk penyusunan strategi dan kegiatan yang spesifik.

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

Kejelasan sasaran anggaran dalam organisasi pemerintahan adalah penjabaran dari tujuan, yaitu sesuatu yang akan dicapai atau dihasilkan dalam jangka waktu tahunan, semesteran, atau triwulan. Sasaran anggaran diusahakan dalam bentuk kuantitatif sehingga dapat diukur. Sasaran anggaran harus menggambarkan hal yang ingin dicapai melalui tindakan-tindakan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan. Sasaran anggaran memberikan fokus pada penyusunan kegiatan sehingga bersifat spesifik, terinci, dapat diukur dan dapat dicapai (Emilia Darma dan Abdul Halim, 2005).

Kinerja Manajerial

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian atau pelaksanaan kegiatan / program / kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum dijelaskan kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. (Indra Bastian, 2006)

Kinerja manajerial didefinisikan juga sebagai tingkat kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas organisasi. Kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, pengendalian dan kepemimpinan (Mahoney et al.1963). Sistem

pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment sistem*. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran (Siegel dan Marconi, 1998)

Pengukuran / penilaian kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah penilaian misi (*mission accomplishment*) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa ataupun suatu proses (Indra Bastian, 2006). Maksudnya setiap kegiatan operasi harus dapat diukur dan dinyatakan keterkaitannya dengan pencapaian arah organisasi dimasa yang akan datang yang dinyatakan dalam visi dan misi.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektifitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan (Mardiasmo, 2009).

Dari definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa suatu pengukuran kinerja dapat bermanfaat sebagai ukuran yang dapat digunakan dalam menilai kinerja seseorang, juga memberikan arah terhadap target yang diharapkan, serta dapat juga membantu memahami berbagai kegiatan pemerintah dan mengidentifikasi berbagai pemborosan sekaligus mendorong upaya-upaya pengurangannya. Hasil dari suatu pengukuran kinerja dapat digunakan sebagai umpan balik yang akan memberikan informasi tentang prestasi pelaksanaan suatu rencana dan titik di mana perusahaan memerlukan penyesuaian atas aktivitas perencanaan dan pengendalian. Dalam hal ini anggaran yang telah disetujui untuk dilaksanakan berfungsi sebagai alat penilaian kinerja. Anggaran merupakan wujud komitmen dari eksekutif ke legislatif. Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan pelaksanaan anggaran.

Penelitian Terdahulu

Beberapa hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan variabel dalam penelitian ini, disajikan pada tabel berikut:

Tabel 1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Sumarno (2005)	Pengaruh komitmen dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial.	Terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial melalui komitmen organisasi
2.	Yusfaningrum dan Ghozali (2005)	Analisis pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan job relevant information	- Penganggaran partisipatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi dibawah 0,005; - Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif

No	Nama peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
			terhadap komitmen tujuan anggaran tetapi tidak signifikan
3	Nur Indriantoro (1993)	<i>The effect of participative budgeting on job performance and job satisfaction with locus of control and cultural dimension as moderating variabel</i>	Anggaran partisipatif mempunyai hubungan yang positif dengan kinerja manajerial
4.	Gull, et.al (1995)	<i>Decentralization as a moderating factor in budgetary participation and performance relationship</i>	Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada organisasi yang menerapkan desentralisasi wewenang

Sumber : Diolah dari beberapa sumber

Penganggaran Partisipatif, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Kinerja Manajerial.

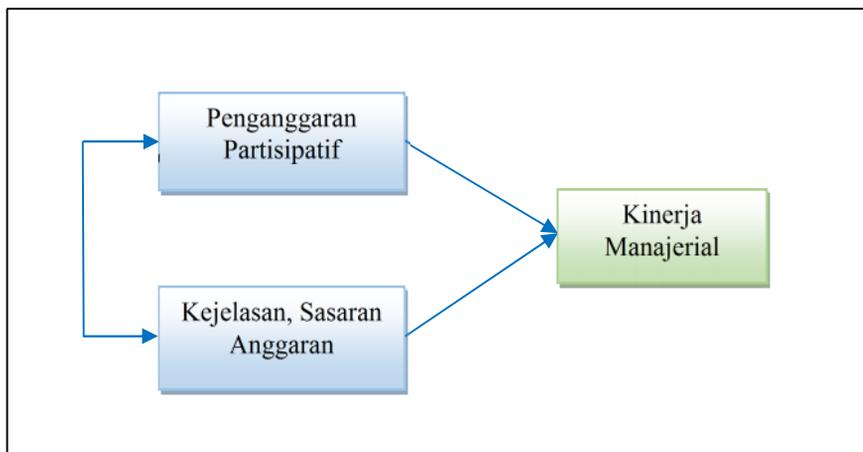
Penganggaran partisipatif dalam organisasi pemerintahan melibatkan peran aparat pemerintahan dalam proses pembuatan anggaran. Partisipasi dalam proses penganggaran akan memotivasi individu yang terlibat untuk berbagi informasi dalam membuat keputusan memberi yang terbaik bagi organisasi sehingga berdampak pada kinerja mereka dalam melaksanakan tugas (Kong, 2005).

Keterlibatan dan peran serta aparat dalam pemerintahan dapat memperjelas sasaran yang akan dicapai dimana kejelasan sasaran anggaran organisasi pemerintah sangat penting dalam mencapai keberhasilan satuan kerja perangkat daerah. Pengendalian merupakan tolok ukur yang dapat digunakan untuk melihat sampai seberapa jauh unit kerja mampu melaksanakan tugas pokok dan fungsinya. Tolok ukur kinerja ditetapkan dalam bentuk standar pelayanan oleh masing-masing daerah. Penentuan sasaran anggaran secara jelas akan mendorong karyawan menunjukkan kinerja terbaiknya (Darma dan Halim, 2005).

Keterlibatan aparat pemerintahan diikuti kejelasan terhadap sasaran yang menjadi tujuan dan pelaksanaan pengendalian intern yang baik, sumber daya organisasi digunakan secara efektif dan efisien dapat meningkatkan pencapaian tujuan organisasi. Pencapaian kinerja yang tinggi dapat dikarenakan penerapan sistem pengendalian secara efektif. Kegagalan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan dapat terjadi karena adanya kelemahan pada salah satu atau beberapa tahap dalam proses pengendalian intern (Utlely, 1999).

Hubungan variabel penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran, adalah bahwa partisipasi yang tinggi dalam penganggaran memberikan kesempatan pada manajer untuk ikut serta menentukan bagaimana anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran anggaran pada bagian atau divisi mereka masing-masing. Para aparat dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran karena mereka mempunyai kecukupan informasi untuk memprediksi masa depan secara tepat, sehingga keterlibatan atau partisipasi mereka dalam penganggaran akan memperjelas sasaran yang ingin dicapai disetiap unit kerja mereka masing-masing. Kemudian dengan adanya sasaran yang jelas akan memudahkan individu menyusun target-target anggaran, dimana target anggaran dapat dicapai apabila jalankan sesuai dengan prinsip-prinsip pengendalian intern yang ditetapkan, sehingga kinerja organisasi secara keseluruhan dapat tercapai.

Dari uraian tersebut maka kerangka pemikiran dapat digambarkan berikut:



Gambar 1
Skema Kerangka Pemikiran

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

Hipotesis 1 : Penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 2 : Penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran secara parsial berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Metode Penelitian

Penelitian bersifat deskriptif verifikatif yaitu penelitian untuk menguji jawaban masalah yang bersifat sementara (hipotesis) berdasarkan teori tertentu. Dalam hal ini deskripsi mengenai penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran, kinerja aparatur pemerintah satuan kerja pemerintah daerah pada pemerintah kabupaten Aceh Utara. Penelitian yang bersifat deskriptif bertujuan mendeskripsikan atau menguraikan secara tuntas dan jelas mengenai karakteristik permasalahan atau fenomena yang dihadapi. Sedangkan penelitian bersifat verifikatif yaitu suatu jenis penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antar variabel melalui suatu pengujian hipotesis. Untuk itu metode yang digunakan adalah *explanatory survey* yaitu penelitian dengan menggunakan populasi untuk menjelaskan hubungan antar variabel pada populasi tersebut.

Periode waktu yang digunakan adalah *cross sectional* yaitu fakta sesaat berupa data yang hanya sekali dikumpulkan dalam suatu periode pengamatan dalam rangka menjawab pertanyaan penelitian (Sekaran, 2006). Unit analisis dalam penelitian ini adalah aparatur pemerintah pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten Aceh Utara.

Populasi dan Sampel Penelitian

Merujuk pada pendapat yang dikemukakan oleh Suharsimi Arikunto (2006) bahwa populasi adalah keseluruhan subjek penelitian, sedangkan sampel adalah bagian dari populasi yang mempunyai ciri-ciri atau keadaan tertentu yang dimiliki. Populasi dalam penelitian ini adalah satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pada Pemerintah Kabupaten Aceh Utara yaitu sebanyak 35 SKPD dan semuanya dijadikan sebagai sampel penelitian.

Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Sumber data primer berasal dari responden yang diperoleh dengan menggunakan teknik pengumpulan data melalui penyebaran kuesioner dan wawancara. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Melakukan observasi, yaitu pengumpulan data dan mencari fenomena yang ada dengan tujuan untuk mengetahui keadaan yang sesungguhnya.
2. Melakukan wawancara, yaitu proses memperoleh keterangan dan mengungkapkan fakta yang terjadi di lapangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab dengan responden.
3. Penyebaran kuesioner kepada responden yang ditentukan. Responden dalam penelitian ini adalah para kepala bagian dan staf bagian akuntansi satuan kerja perangkat daerah.

Pengujian Data

Keandalan (*reliability*) atau kesahihan (*validity*) suatu penelitian sangat ditentukan oleh alat ukur yang digunakan. Apabila alat ukur yang dipakai tidak valid dan atau tidak dapat dipercaya, maka hasil penelitian yang dilakukan tidak akan menggambarkan keadaan yang sesungguhnya. Sehubungan dengan hal tersebut, maka kejujuran responden dalam menjawab pertanyaan yang diajukan dalam kuesioner merupakan hal yang penting. Untuk itu diperlukan dua macam pengujian yaitu uji kesahihan (*test of validity*) dan uji keandalan (*test of reliability*).

Kriteria yang digunakan untuk menyatakan suatu instrumen dianggap valid atau layak digunakan dalam pengujian hipotesis apabila koefisien korelasi lebih besar atau sama dengan 0,30. Untuk mempermudah proses perhitungan koefisien korelasi maka digunakan alat bantu komputer dengan *software* dengan aplikasi statisti SPSS 20.0 for windows.

Nilai batas yang digunakan untuk derajat reliabilitas adalah *Cronbach's Alpha* (Sekaran 2006). Patokan yang umumnya telah diterima secara luas adalah bentuk indikator yang mendapat koefisien lebih besar dari 0,70 dinyatakan reliabel, walaupun angka tersebut bukanlah angka mati. Hal ini berarti, apabila penelitian yang dilakukan bersifat *eksplanatory*, maka nilai di bawah 0,70 sebetulnya masih dapat diterima, sepanjang masih disertai alasan-alasan empirik yang terlihat dalam proses eksplorasi. Untuk mempermudah proses perhitungan, maka digunakan alat bantu komputer dengan *software* dengan aplikasi statistik SPSS 20.0 for windows.

Metode Analisis Data

Untuk mengukur seberapa besar pengaruh penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran, terhadap kinerja manajerial SKPD pada pemerintahan, pengujian dilakukan teknik analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*).

Berdasarkan paradigma penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka model persamaan regresi berganda untuk penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

Keterangan :

- Y = Kinerja Manajerial
- β_0 = Koefisien *intercept* (konstanta) nilai Y jika yang lain adalah nol
- β_1 = Koefisien regresi variabel X_1
- β_2 = Koefisien regresi variabel X_2
- X_1 = Penganggaran Partisipatif
- X_2 = Kejelasan Sasaran Anggaran
- ε = *Error term* dari variabel-variabel lain

Dengan demikian, dalam penelitian ini asumsi model regresi yang akan diuji adalah pengujian *disturbance error* (normalitas), heteroskedastisitas dan multikolinieritas.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Data Responden

Responden dalam penelitian ini yaitu kepala satuan kerja perangkat daerah atau sekretaris atau jabatan lain yang berhubungan erat dengan penyusunan anggaran di setiap SKPD pemerintah Kabupaten Aceh Utara. Kuesioner yang disebarakan kepada responden sebanyak 35 eksemplar dengan tingkat pengembalian sebanyak 32 eksemplar atau 91,4 persen.

Hasil Pengujian Validitas

Hasil pengujian validitas item kuesioner menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan dalam setiap variabel penganggaran partisipatif (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2) dan kinerja manajerial (Y) memiliki nilai korelasi di atas 0,3 sebagai nilai batas suatu item kuesioner penelitian dikatakan dapat digunakan (dapat diterima). Sehingga dapat dikatakan bahwa item kuesioner variabel X_1 , X_2 variabel Y adalah valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti.

Hasil Pengujian Reliabilitas

Setelah diperoleh butir item kuesioner yang valid, ukuran lain yang harus dipenuhi suatu alat ukur adalah memiliki tingkat keandalan atau reliabilitas yang baik (tinggi). Berdasarkan hasil pengolahan menggunakan metode *Cronbach's Alpha* diperoleh hasil uji reliabilitas untuk data penelitian yang digunakan sebagai berikut:

Tabel 2
Hasil Pengujian Reliabilitas

No	Variabel	Koefisien Reliabilitas	Keterangan
1	Penganggaran Partisipatif (X_1)	0,829	Reliabel
2	Kejelasan Sasaran Anggaran (X_2)	0,875	Reliabel
3	Kinerja Manajerial (Y)	0,897	Reliabel

Sumber : Hasil Data Penelitian 2015

Dari diatas diperoleh kesimpulan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini memiliki tingkat keandalan yang baik ($r > 0.70$) sehingga dapat digunakan dalam melakukan analisis guna menjawab permasalahan penelitian. Hasil uji validitas semua pernyataan valid dan reliabel, yang berarti bahwa data penelitian yang diperoleh dari instrumen yang digunakan layak digunakan mengetahui dan menguji permasalahan yang diteliti.

Pengujian Hipotesis Secara Simultan

Uji F-statistik pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model secara bersama-sama (simultan) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Nilai F diturunkan dari tabel ANOVA (*analysis of variance*).

Hasil perhitungan nilai F-hitung untuk model regresi yang diteliti dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 3
Hasil Uji-F (ANOVA^b)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	34873.409	3	11624.470	48.570	.000 ^a
Residual	12180.207	51	238.828		
Total	47053.616	54			

a. Predictors: (Constant), (X2) Kejelasan Sasaran Anggaran, (X1) Penganggaran Partisipatif

b. Dependent Variable: (Y) Kinerja manajerial

Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Dari hasil pengolahan data yang ditunjukkan pada tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai F-hitung sebesar 48,570 dengan *p-value* sebesar 0,000. Oleh karena *p-value* (0,000) lebih kecil dari nilai yang telah ditetapkan (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas (penganggaran partisipatif, kejelasan sasaran anggaran) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel tidak bebas (kinerja manajerial) pada tingkat kepercayaan 95%.

Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji t-Statistik)

Pengujian hipotesis secara parsial dilakukan dengan cara membandingkan nilai t-hitung dengan nilai t-tabel. Nilai t-tabel untuk tingkat kekeliruan 5% dan derajat bebas (db) = $n-k-1 = 32-2-1 = 29$ adalah 1,6674.

Hasil perhitungan nilai t-hitung untuk masing-masing variabel bebas dalam model regresi yang diteliti dan hasil keputusan uji parsial disajikan pada tabel 4.

Tabel 4
Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji-t)

Variabel	t-hitung	t-tabel	P-value (Sig)	Keputusan Uji	Keterangan
X ₁ (Penganggaran partisipatif)	3,284	1,6674	0,002	H ₀ ditolak	signifikan pada = 0,05
X ₂ (Kejelasan sasaran anggaran)	3,162	1,6674	0,015	H ₀ ditolak	signifikan pada = 0,05

Keterangan : Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$: H₀ diterima atau H_a ditolak
Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$: H_a diterima atau H₀ ditolak

Sumber : Data diolah

Model Persamaan Regresi

Untuk melihat pengaruh penganggaran partisipatif (X_1) dan kejelasan sasaran anggaran (X_2), terhadap kinerja manajerial (Y), maka digunakan analisis regresi linier berganda.

Perhitungan koefisien regresi dilakukan dengan menggunakan *software SPSS 20.0* untuk analisis regresi berganda disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 5
Hasil Perhitungan Koefisien Regresi Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	10,562	11.679		.872	.387
(X1) PP	1.729	.568	.582	3.284	.002
(X2) KSA	1.681	.680	.284	3.162	.015

a. Dependent Variable: (Y) Kinerja Manajerial
Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel di atas, diperoleh bentuk persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$Y = 10,562 + 1,729 X_1 + 1,681 X_2 +$$

Dari persamaan regresi linier berganda di atas diperoleh nilai konstanta sebesar 10,562 berarti bahwa dengan asumsi variabel penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran, maka besarnya rata-rata indeks kinerja manajerial akan bernilai 10, 562.

Koefisien regresi untuk variabel X_1 positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara penganggaran partisipatif (X_1) dengan kinerja manajerial (Y). Koefisien regresi variabel X_1 yang positif mengandung arti bahwa penerapan penganggaran partisipatif akan meningkatkan kinerja manajerial (Y).

Koefisien regresi untuk variabel X_2 positif, menunjukkan adanya hubungan yang searah antara kejelasan sasaran anggaran (X_2) dengan kinerja manajerial (Y). Koefisien regresi variabel X_2 mengandung arti bahwa penerapan kejelasan sasaran anggaran yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkatkan kinerja manajerial.

Koefisien Determinan (R^2)

Besarnya pengaruh penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi untuk model regresi yang diperoleh. Hasil perhitungan koefisien determinasi (R^2) dapat dilihat pada tabel 6.

Tabel 6
Hasil Koefisien Determinasi (R^2)
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
dimension0 1	.860 ^a	.739	.726	15,454048

a. Predictors: (Constant), (X2) Kejelasan sasaran anggaran , (X1) penganggaran partisipatif.

Model Summary^b

Model		R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
dimension0	1	,860 ^a	,739	,726	15,454048

a. Predictors: (Constant), (X2) Kejelasan sasaran anggaran , (X1) penganggaran partisipatif.

b. Dependent Variable: (Y) kinerja manajerial
Sumber : Hasil output SPSS 20.0

Pada tabel di atas terlihat nilai koefisien determinasi (R Square) sebesar 0,739, artinya 73,9 % kinerja manajerial dapat dipengaruhi oleh penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran. Sedangkan sisanya sebesar $(100\% - 73,9\%) = 26,1\%$ dapat dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Pembahasan

Dari hasil penelitian diperoleh koefisien determinasi (*R-Square*) sebesar 73.9%, sedangkan faktor lain yang mempengaruhi adalah sebesar 26.1%. Ini berarti bahwa variabel penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran secara simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sementara pengaruh variabel lain yang tidak diteliti sebesar 26.1% seperti kesenjangan anggaran, komitmen organisasi, desentralisasi, dan faktor lainnya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial para kepala satuan kerja perangkat daerah pemerintah kabupaten Aceh Utara baik secara simultan maupun parsial. Besarnya koefisien determinasi penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran menunjukkan besarnya pengaruh terhadap kinerja manajerial. artinya semakin tinggi keterlibatan aparat pemerintahan, maka akan meningkatkan kinerja manajerial dan semakin penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran diterapkan dan diimplementasikan maka akan meningkatkan kinerja manajerial pemerintah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial para kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pemerintah kabupaten Aceh Utara. Artinya semakin tinggi tingkat keterlibatan mereka, maka akan meningkatkan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ahmed (2005) yang menyatakan bahwa penganggaran partisipatif mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Indriantoro (1993) yang menyatakan terdapat hubungan positif dan signifikan antara penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

SIMPULAN DAN SARAN**Simpulan**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan serta temuan hasil penelitian, maka dapat dikemukakan beberapa kesimpulan penelitian sebagai berikut:

1. Secara simultan penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah pada pemerintahan kabupaten Aceh Utara.
2. Secara parsial penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini dapat

- diartikan bahwa dengan keterlibatan dalam proses penganggaran, sasaran anggaran secara lebih jelas dan dapat dipahami oleh para pelaksana.
3. Keterlibatan para pejabat struktural tersebut dalam proses penganggaran, ditetapkannya sasaran anggaran dengan lebih jelas dan dapat dipahami secara baik oleh pejabat struktural sebagai aparat pelaksana akan meningkatkan kinerja manajerial organisasi.
 4. Penerapan penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran secara baik, efektif dan efisien akan memberikan dampak yang signifikan terhadap kinerja manajerial suatu organisasi.

Saran

1. Pemahaman yang lebih baik terhadap penganggaran partisipatif dan kejelasan sasaran anggaran perlu ditingkatkan, mengingat belum maksimal pemahaman tersebut pada level bawah.
2. Bagi peneliti dan pihak lain yang tertarik melakukan penelitian tentang penganggaran, disarankan untuk dapat menggali faktor-faktor lainnya yang mempengaruhi kinerja manajerial misalnya kesenjangan anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi, motivasi kerja, dan juga desentralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. 2004. *Akuntansi sektor Publik, Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi Revisi. Jakarta : Salemba Empat.
- Ahmed, Z U. 2005. *Implementing participatory Budgeting Approach in Least Developed Countries (LDC) : Myth and Reality*. The Cost and Management. Vol 33, pp 75-84
- Anthony, R & Govindarajan,V. 2003. *Management Control Systems*. New York Mc. Graw Hill.
- Askam Tuasikal. 2006. *Pengaruh Pengawasan Internal dan Eksternal, dan Pemahaman mengenai Sistem Akuntansi Keuangan dan Implikasinya terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Pemerintah Daerah*. Disertasi Doktor pada Universitas Padjadjaran Bandung
- Cecilia L Kewo. 2011. *Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Implementasi Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial*, Tesis. Unpad Bandung.
- Chenhall,R.H and Morris. 1996. The Impact of Structure, Environment and Interdependence On The Perceived Usefulness of Management Accounting System. *The Accounting Review*. January, pp 18-35
- Nirwana SK Sitepu. 1994. *Analisis Jalur*. Diktat Jurusan Statistika. FMIPA. Universitas Padjajaran.
- Nur Indriantoro. 1993. *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimension As Moderating Variables*. Disertation. The University of Kentucky. Lexington

- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Penerbit BPFE Yogyakarta.
- Nunuy Nur Afiah. 2009. *Akuntansi Pemerintahan : Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Kencana. Jakarta
- Ridwan. 2007. *Pengaruh Peran Aparatur dalam Perencanaan dan Pengendalian APBD, Penerapan Akuntansi Keuangan Sektor Publik, serta Kualitas Informasi Keuangan terhadap Kinerja Unit satuan Kerja Pemda*. Disertasi Doktor pada Universitas Padjadjaran Bandung
- Republik Indonesia. Undang Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang *Keuangan Negara*
- Undang-undang Nomor 32 tahun 2004 tentang *Pemerintah Daerah*
- Undang-undang Nomor 33 tahun 2004 tentang *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah*
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Method for Business: A Skill Building Approach*, Fourth Edition. (Alih Bahasa Kwan Men Yon), Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Penerbit CV. Alfabeta. Bandung.
- Sumarno. 2005. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Kumpulan Materi Simposium Nasional Akuntansi, Solo, 15-16 September 2005.
- Suharsimi Arikunto. 2002. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta : Rineka Cipta.