

## PENGARUH KARAKTERISTIK TUJUAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH (SURVEY PADA PEMERINTAH SKPD PROVINSI BALI)

I Gede Jati Antara I Gusti Ayu Intan Saputra Rini\*

Fakultas Ekonomi Universitas Warmadewa

\*E-Mail: [intansaputrarini@gmail.com](mailto:intansaputrarini@gmail.com)

DiPublikasi: 31/07/2017

DOI: 10.22225.KR.9.1.333.101-117

Halaman: 101 - 117

### Abstract

Public sector organizations can be seen on our daily lives. In an organization both of public and private sector management control systems need to achieve organizational goals. One element of the management control is the budget. The budget is used as a management tool for allocating limited resources and sources of funding for the organization. This study aimed to analyze the influence of the characteristics of budget goals proxied by the variable budget participation, budget goal clarity, feedback budget, budget evaluation and budget goal difficulty on the performance of the Bali provincial government officials. The population in this study is the Bali provincial government officials SKPD. Data collection method used is the questionnaire. Number of questionnaires distributed was 120 (100%) and the back and can be processed as many as 100 (83.3%). The analysis technique used is the analysis of partial least square. The data have been collected and processed using software SmartPLS 2.0 M3. The results of the analysis conducted, it was found that (1) Variable budget participation had no significant relationship to the performance of the apparatus, it is shown on the value of *t*-statistics (0.57) smaller than *t*-table (1.65). (2) Variable clarity of purpose budget has a significant relationship to the performance of the apparatus, it is shown on the value of *t*-statistics (2.70) greater than *t*-table (1.65). (3) Variable feedback budget has a significant relationship to the performance of the apparatus, it is shown on the value of *t*-statistics (5.47) greater than *t*-table (1.65). (4) Variable budget evaluation had no significant relationship to the performance of the apparatus, it is shown on the value of *t*-statistics (0.34) smaller than *t*-table (1.65). (5) Variable budget difficulties have a significant relationship to the performance of the apparatus, it is shown on the value of *t*-statistics (3.51) greater than *t*-table (1.65).

**Keywords:** public sector organization, funding purpose characteristic and apparatus governance performance

### Abstrak

Organisasi sektor publik dapat kita lihat pada kehidupan kita sehari-hari. Dalam suatu organisasi baik sektor publik maupun swasta diperlukan sistem pengendalian manajemen untuk mencapai tujuan organisasinya. Salah satu elemen pengendalian manajemen tersebut adalah anggaran. Anggaran digunakan sebagai alat bantu manajemen untuk mengalokasikan keterbatasan sumber daya dan sumber dana yang dimiliki organisasi. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh karakteristik tujuan anggaran yang diproses oleh variabel partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja pada aparat pemerintah Provinsi Bali. Populasi pada penelitian ini adalah aparat pemerintah SKPD Provinsi Bali. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan kuesioner. Jumlah kuesioner yang disebar adalah sebanyak 120 (100%) dan yang kembali dan dapat diolah sebanyak 100 (83,3%). Teknik analisis yang digunakan adalah dengan analisis *partial least square*. Data yang telah dikumpulkan lalu diolah dengan menggunakan software *SmartPLS 2.0 M3*. Hasil dari analisis yang dilakukan, didapatkan bahwa (1) Variabel partisipasi anggaran memiliki hubungan yang tidak signifikan terhadap kinerja aparat, hal ini ditunjukkan dari nilai *t*-statistics (0,57) yang lebih kecil dari nilai *t*-tabel (1,65). (2) Variabel kejelasan tujuan anggaran memiliki hubungan yang signifikan terhadap kinerja aparat, hal ini ditunjukkan dari nilai *t*-statistics (2,70) yang lebih besar dari nilai *t*-tabel (1,65). (3) Variabel umpan balik anggaran memiliki hubungan yang signifikan terhadap kinerja aparat, hal ini ditunjukkan dari nilai *t*-statistics (5,47) yang lebih besar dari nilai *t*-tabel (1,65). (4) Variabel evaluasi anggaran memiliki hubungan yang tidak signifikan

terhadap kinerja aparat, hal ini ditunjukkan dari nilai *t-statistics* (0,34) yang lebih kecil dari nilai *t-tabel* (1,65). (5) Variabel kesulitan anggaran memiliki hubungan yang signifikan terhadap kinerja aparat, hal ini ditunjukkan dari nilai *t-statistics* (3,51) yang lebih besar dari nilai *t-tabel* (1,65).

**Kata Kunci:** organisasi sektor publik, karakteristik tujuan anggaran dan kinerja aparat pemerintah

## I. PENDAHULUAN

Keberadaan organisasi sektor publik dapat dilihat pada kehidupan kita sehari-hari. Institusi pemerintah, partai politik, sekolah, rumah sakit dan puskesmas merupakan contoh dari organisasi sektor publik yang memberikan pelayanan untuk kesejahteraan masyarakat. Organisasi sektor publik disebut sebagai sebuah entitas ekonomi yang memiliki keunikan sendiri. Dikatakan demikian karena memiliki sumber daya ekonomi yang cukup besar, melakukan transaksi ekonomi dan juga keuangan, akan tetapi dikelola tidak untuk mencari laba.

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Salah satu elemen maupun indikator penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah anggaran. Anggaran menjadi salah satu alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya dan sumber dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Pemahaman terhadap tujuan anggaran dan informasi tentang beberapa tujuan anggaran memberi dasar bagi manajer untuk mengukur efisiensi, mengidentifikasi masalah dan mengendalikan biaya.

Anggaran sangat berperan penting dalam organisasi swasta maupun pemerintah. Anggaran dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2009:61). Anggaran merupakan suatu instrument penting yang digunakan untuk menghindari terjadinya pengeluaran yang terlalu besar, terlalu rendah atau adanya penggunaan yang tidak semestinya. Dalam organisasi sektor publik anggaran menjadi hal terpenting untuk menentukan strategi dan tujuan organisasi dimasa mendatang. Suatu organisasi dikatakan memiliki kinerja yang baik apabila mampu menyusun serta melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan tepat.

Menurut Mardiasmo (2009:61), Penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan sebuah proses yang dikatakan cukup rumit karena mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Hal ini berbeda dengan penganggaran dalam organisasi sektor swasta yang muatan politisnya relatif kecil.

Gerakan reformasi yang terjadi pada tahun 1998 telah membawa perubahan besar yang berdampak

bagi pemerintahan dan perekonomian. Dengan berakhirnya masa orde baru munculah sistem pemerintahan desentralisasi. Sistem pemerintahan desentralisasi ini telah melahirkan otonomi daerah, yaitu hak, wewenang dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah dan masyarakatnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Proses penganggaran menggunakan pendekatan kinerja diatur dalam Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, menjelaskan tentang pedoman dalam pembentukan rancangan anggaran pendapatan dan belanja daerah (RAPBD), pembentukan RAPBD dilaksanakan oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) bersama-sama unit organisasi perangkat daerah (unit kerja). Rancangan anggaran unit kerja tercantum pada suatu dokumen Rencana Kegiatan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD), yang di dalamnya berisi tentang standar analisis belanja, tolak ukur kinerja dan standar biaya sebagai instrumen pokok dalam anggaran kinerja. Sedangkan pedoman evaluasi kinerja pemerintah daerah diatur dalam Permendagri Nomor 21 Tahun 2010 tentang Pedoman Evaluasi Daerah Otonom Hasil Pemekaran Setelah Berlakunya UU Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah (Arifin, 2012).

Proses penganggaran daerah dengan pendekatan kinerja dalam Kepmendagri memuat pedoman penyusunan rancangan APBD yang dilaksanakan oleh Tim Anggaran Eksekutif bersama-sama Unit Organisasi Perangkat Daerah (unit kerja). Rancangan anggaran unit kerja dimuat dalam suatu dokumen yang disebut dengan Rancangan Anggaran Satuan Kerja (RASK atau formulir S). RASK ini menggambarkan kerangka logis hubungan antara kebijakan anggaran (arah dan kebijakan umum APBD serta strategi dan prioritas APBD) dengan operasional anggaran (program dan kegiatan anggaran) di setiap unit pelaksana anggaran daerah sesuai dengan visi, misi, tugas pokok, dan fungsi yang menjadi kewenangan unit kerja yang bersangkutan dalam penyelenggaraan pemerintahan dan layanan masyarakat. RASK memuat juga standar analisis belanja, tolok ukur kinerja dan standar biaya sebagai instrumen pokok dalam anggaran kinerja RASK / RAK merupakan dokumen pengganti dokumen daftar usulan kegiatan dan daftar usulan proyek yang selama ini digunakan dalam penyusunan rancangan APBD dengan sistem lama. (Sardjito, 2007 dalam Vilda, 2013).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan manajer pelaksana dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang dalam mencapai sasaran anggaran. Dengan adanya partisipasi maka manajer akan lebih bertanggungjawab atas anggaran yang telah disusunnya.

Kejelasan tujuan anggaran merupakan cerminan sejauh mana sasaran anggaran tersebut dirumuskan dengan khusus, jelas dan spesifik serta mudah dipahami oleh para pelaksana yang bertanggungjawab atas pencapaiannya. Para pelaksana sering mengalami masalah ketidakjelasan tujuan masing-masing, hal ini akan menimbulkan tindakan yang bertentangan dengan kehendak dari manajemen puncak.

Umpan balik anggaran merupakan tingkat keberhasilan dalam mencapai tujuan yang dapat dijadikan motivasi oleh para manajer pelaksana. Secara formal umpan balik diwujudkan dalam bentuk laporan kinerja informasi mengenai rencana dan hasil kinerja yang dicapai. Hal ini berguna agar tidak terjadi kesalahan yang sama pada pelaksanaan kinerja berikutnya.

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke bagian yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja pada bagian tersebut. Penyimpangan baru diketahui setelah berakhirnya tahun anggaran yaitu dengan membandingkan anggaran dengan realisasinya sehingga dapat diketahui kinerja yang telah dicapai oleh pelaksanaan anggaran.

Kesulitan tujuan anggaran memiliki rentang tujuan dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Tingkat kesulitan tujuan anggaran diharapkan tidak terlalu mudah dan tidak terlalu sulit untuk dicapai oleh pelaksanaan anggaran sehingga anggaran menjadi efektif untuk dicapai.

Kinerja merupakan kemampuan atas prestasi kerja yang telah dicapai dalam organisasi dalam melaksanakan fungsi, tugas dan tanggungjawab dalam menjalankan tujuan organisasi. Menurut Mahoney et. Al (1963) dalam Panangaran (2008) kinerja diukur dengan menggunakan 8 indikator yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervise, staffing, negosiasi dan representasi.

Vilda (2013) yang meneliti pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah (survey pada pemerintah daerah Kabupaten Badung). Hasil dari penelitian ini didapatkan bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, dan evaluasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah. Sedangkan kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh secara

signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah.

Penelitian sejenis juga dilakukan oleh Arista (2015) yang meneliti pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah (survey pada pemerintah Kota Denpasar). Hasil dari penelitian ini didapatkan bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah. Sedangkan umpan balik anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah.

Penelitian ini menggunakan SKPD Provinsi Bali sebagai sampelnya. Dipilihnya SKPD Provinsi Bali sebagai tempat penelitian karena Provinsi Bali merupakan salah satu Provinsi yang terbesar yang berada di Indonesia. Seperti organisasi publik lainnya, SKPD Provinsi Bali memiliki struktur manajerial yang membuat anggaran sebagai alat untuk perencanaan dan pengendalian dalam menjalankan aktifitas serta pedoman untuk mencapai tujuan organisasinya. Pada penelitian sebelumnya menggunakan Teknik Analisis Partial Least Square (PLS) dan pada penelitian ini juga menggunakan metode yang sama yaitu Teknik Analisis Partial Least Square (PLS). Metode ini digunakan karena PLS merupakan metode alternatif penyelesaian model bertingkat yang rumit yang tidak mensyaratkan jumlah sampel yang banyak. Di samping itu ada juga beberapa kelebihan PLS yaitu di antaranya akan mempunyai implikasi yang optimal dalam ketepatan prediksi. Metode PLS merupakan metode analisis yang powerful karena tidak mengasumsikan skala pengukuran data dan juga dapat dipergunakan untuk mengkonfirmasi teori.

Pada dasarnya penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Vilda (2013) dengan menggunakan waktu, obyek penelitian serta teknik analisis data yang berbeda. Sedangkan dari hasil penelitian Arista (2015) menggunakan teknis analisis data yang sama. Variabel yang digunakan adalah sama. Melalui penelitian ini, ingin diketahui apakah karakteristik tujuan anggaran mempengaruhi kinerja pemerintah daerah dalam menyusun anggaran, melaksanakan anggaran, dan pertanggungjawaban anggaran. Atas dasar latar belakang, maka dibuat penelitian dengan judul "Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Survey pada SKPD Provinsi Bali)".

## II. TINJAUAN PUSTAKA

### A. Landasan Teoritis

Teori Motivasi Hygiene (Frederick Herzberg) Motivasi merupakan suatu dorongan melakukan sesuatu dalam rangka mencapai tujuan. Motivasi timbul karena adanya suatu kebutuhan yang bermuara pada pencapaian tujuan tertentu. Teori *Motivasi Hygiene* yang dikemukakan *Frederick*

Herzberg (Marconi,1989) menyatakan bahwa:

- a) Faktor-faktor pertumbuhan atau motivator intrinsik terhadap pekerjaan adalah prestasi, pengakuan atas prestasi, kerja itu sendiri, tanggungjawab dan pertumbuhan atau kemajuan. Faktor intrinsik ini bersifat terus menerus ada. Jika faktor ini ada, maka akan memotivasi seseorang dengan kuat untuk menghasilkan prestasi kerja yang lebih baik. Jika faktor ini tidak ada, tidak selalu menimbulkan ketidakpuasan dalam bekerja.
- b) Faktor-faktor untuk menghindari ketidakpuasan atau hygiene yang ekstrinsik terhadap pekerjaan meliputi kebijakan dan administrasi perusahaan, pengawasan, hubungan antar individu, kondisi kerja, gaji, status, dan rasa aman. Faktor hygiene adalah faktor yang bersumber dari luar diri seseorang, yang mempengaruhi perilaku seseorang dalam bekerja dan bersifat sementara. Jika faktor ini ada berarti ada ketidakpuasan, sedangkan jika faktor ini tidak ada, maka tidak memiliki pengaruh apapun.

Uraian teori di atas menggambarkan pengaruh motivasi pada sikap individu. Apabila dikaitkan dengan partisipasi anggaran, maka semakin besar partisipasi seseorang dalam penyusunan anggaran maka akan semakin besar pula motivasi seseorang tersebut, yang pada akhirnya akan memotivasi untuk meningkatkan kinerjanya.

Dalam kepentingan nasional peran “Negara” sebagai aktor yang mengambil keputusan dan memerankan peranan penting dalam pergaulan internasional berpengaruh bagi masyarakat dalam negerinya. Demikian pentingnya karena ini yang akan menjadi kemalasan bagi masyarakat yang berkehidupan di wilayah tersebut. Kepentingan nasional tercipta dari kebutuhan suatu negara. Kepentingan ini dapat dilihat dari kondisi internalnya, baik dari kondisi politik-ekonomi, militer, dan sosial-budaya. Kepentingan juga didasari akan suatu “power” yang ingin diciptakan sehingga negara dapat memberikan dampak langsung bagi pertimbangan negara agar dapat pengakuan dunia. Dengan demikian, kepentingan nasional secara konseptual dipergunakan untuk menjelaskan perilaku politik luar negeri dari suatu negara. Seperti yang dipaparkan oleh Kindleberger mengenai kepentingan nasional:

Hubungan antara negara tercipta karena adanya perbedaan keunggulan yang dimiliki tiap negara dalam berproduksi. Keunggulan komparatif (comparative advantage) tersebut membuka kesempatan pada spesialisasi yang dipilih tiap negara untuk menunjang pembangunan nasional sesuai kepentingan nasional.

Hal ini dapat menjelaskan bahwa kepentingan nasional sebuah negara bergantung dari sistem pemerintahan yang dimiliki, negara-negara yang

menjadi partner dalam hubungan diplomatik, hingga sejarah yang menjadikan negara tersebut menjadi seperti saat ini, merupakan tradisi politik.

## 1. Pengertian Anggaran

UU RI Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan bahwa “anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi. Sebagai kebijakan ekonomi, anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara”. (Nordiawan,2007;48), “Anggaran dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi berisi kinerja yang hendak dicapai selama periode tertentu dalam ukuran financial”. (Mardiasmo (2009).”Freeman (2003) dalam Nordiawan (2006) mengungkapkan bahwa anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya ke dalam kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas. Definisi anggaran menurut Mulyadi (1999) dalam Dina (2010) yaitu, anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Sedangkan Vilda (2013) mendefinisikan anggaran sebagai estimasi kinerja manajemen yang meliputi perencanaan, koordinasi, pengendalian, dan penilaian pada masa yang akan datang dan diungkapkan dalam bentuk kuantitatif yang formal. Jadi, anggaran merupakan suatu estimasi kinerja manajemen yang digunakan oleh organisasi sebagai alat perencanaan manajemen yang dilakukan selama periode tertentu sebagai acuan untuk mencapai tujuan organisasi.

## 2. Prinsip Pokok Siklus Anggaran

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun berdasarkan tujuan yang ingin dicapai organisasi dalam satu tahun anggaran. Kebijakan anggaran yang dibuat dalam kebijakan umum APBD akan menjadi dasar selanjutnya dalam penilaian kinerja keuangan daerah selama satu tahun anggaran.

Menurut Mardiasmo (2009), terdapat empat siklus anggaran dalam sektor pemerintahan yang meliputi:

- a. Tahap persiapan anggaran (preparation)

Pada tahapan ini dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang telah tersedia. Terkait dengan adanya penaksiran tersebut maka perlu diperhatikan sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, yaitu dengan cara melakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain adanya penaksiran perlu

disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.

b. Tahap Ratifikasi (approval/ratification)

Tahap Ratifikasi adalah tahap pengesahan rencana anggaran yang dilakukan Badan Eksekutif dengan Badan Legislatif agar menjadi anggaran final. Tahap ratifikasi ini melibatkan proses politik yang cukup rumit dan berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki managerial skill, namun juga harus mempunyai political skill dan coalition building yang memadai. Dalam hal ini integritas dan kesiapan mental (coalition building) sangat penting, karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pernyataan dan bantahan dari pihak legislatif.

c. Tahap Pelaksanaan Anggaran (Budget Implementation)

Tahap ini merupakan tahapan yang sangat penting dan harus diperhatikan oleh manajer keuangan pemerintah. Dalam hal ini manajer keuangan publik mempunyai sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati sebelumnya.

d. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran

Tahap terakhir dari siklus anggaran adalah pelaporan dan evaluasi anggaran. Tahap persiapan, ratifikasi, dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran, sedangkan tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap budget reporting and evaluation tidak akan menemui banyak masalah.

### 3. Karakteristik Tujuan Anggaran

Menurut Kenis (1979) dalam Munawar (2006) ada lima dimensi karakteristik Tujuan Anggaran (*budgetary Goal Characteristics*) yaitu:

a. Partisipasi Anggaran (*Budgetary Participation*)

Bronwell (1982) dalam Sarjito (2007) mengartikan partisipasi anggaran sebagai proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi, hal ini diperoleh dari hampir penelitian tentang partisipasi.

Sedangkan menurut Sord dan Welsch, (1995) dalam Sarjito (2007) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula.

Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi pada saat pembahasan anggaran, dimana eksekutif dan legislatif saling beradu argumen dalam pembahasan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD). Dimana anggaran dibuat oleh eksekutif dalam hal ini Kepala Daerah melalui usulan dari unit kerja yang disampaikan oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan setelah itu Kepala Daerah bersama-sama DPRD menetapkan anggaran (Munawar, 2006).

Aimee dan Carol (2004) dalam Munawar (2006) menemukan mekanisme input partisipasi warga negara mempunyai pengaruh langsung pada keputusan anggaran.

Definisi partisipasi dalam anggaran secara terperinci yaitu (1) Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus, (2) Alasan-alasan pihak manajer pada saat anggaran diproses, (3) Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta, (4) Sejauh mana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir, (5) Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran, (6) Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun.

b. Kejelasan Tujuan Anggaran (*Budget Goal Clarity*)

Kejelasan tujuan anggaran merupakan cerminan atau patokan sejauhmana sasaran anggaran mampu dirumuskan secara spesifik, jelas dan dapat dimengerti oleh orang-orang yang bertanggung jawab atas pencapaiannya. Para manajer sering menghadapi masalah ketidakjelasan tujuan mereka masing-masing, mereka sering tidak mengetahui apa yang sebenarnya diinginkan oleh manajemen puncak, sehingga tindakan para manajer kadang-kadang bertentangan dengan keinginan manajemen puncak yang sebenarnya. Dampak lain ketidakjelasan mengenai sasaran anggaran adalah para manajer tidak bisa membuat skala prioritas atas anggaran yang dibuatnya. Kenis (1979) dalam Munawar (2006) menemukan bahwa manajer memberi reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kepuasan kerja, menurunkan ketegangan kerja, dan memperbaiki anggaran yang dihubungkan dengan sikap, kinerja anggaran dan efisiensi biaya manajer tingkat bawah secara signifikan meningkatkan kejelasan dan ketegasan tujuan anggaran mereka.

c. Umpan Balik Anggaran (*Budgetary Feed Back*)

Secara formal umpan balik anggaran diwujudkan dalam bentuk laporan kinerja informasi mengenai

rencana dan hasil kinerja yang dicapai, umumnya disampaikan segera setelah pelaksanaan berakhir. Dengan maksud agar karyawan yang bersangkutan tidak melakukan kesalahan yang sama, sehingga diharapkan kinerja pada periode berikutnya dapat ditingkatkan. Kepuasan kerja dan motivasi anggaran ditemukan signifikan dengan hubungan yang agak lemah dengan umpan balik anggaran. Umpan balik mengenai tingkat pencapaian tujuan anggaran tidak efektif dalam memperbaiki kinerja dan hanya efektif secara marginal dalam memperbaiki sikap manajer. Namun, penemuan ini gagal untuk menjelaskan hasil dari berbagai studi dengan hubungan umpan balik sikap, kinerja dalam *task-goal setting*.

Umpan balik merupakan tingkat keberhasilan dalam mencapai tujuan yang berfungsi sebagai variabel motivasional. Hasil dari usaha yang dilakukan dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengetahui keberhasilan atau kegagalan usahanya, serta dapat pula menjadi pendorong untuk bekerja lebih efisien dan berprestasi lebih baik.

#### d. Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*)

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan yang terjadi atas anggaran ke departemen atau bagian yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar penilaian kinerja departemen atau bagian tersebut. Umumnya, penyimpangan baru dapat diketahui setelah berakhirnya tahun anggaran yaitu dengan membandingkan anggaran dengan realisasinya sehingga dapat diketahui kinerja yang telah dicapai oleh para pelaksana anggaran. Kenis (1979) dalam Munawar (2006) menemukan bahwa manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya *punitive* (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Kecenderungan hubungan antar variabel menjadi lemah.

#### e. Kesulitan Tujuan Anggaran (*Budget Goal Difficulty*)

Sasaran anggaran memiliki tingkat kesulitan dalam pencapaiannya. Dari sangat mudah sampai pada yang sangat sulit. Kenis (1979) dalam Munawar (2006) mengungkapkan dalam manajer yang memiliki tujuan anggaran yang terlalu ketat secara signifikan memiliki ketegangan kerja tinggi dan motivasi kerja rendah, kinerja anggaran dan efisiensi biaya dibandingkan untuk anggaran memiliki tujuan anggaran tepat atau ketat tetapi dapat dicapai. Hal ini mengidentifikasi bahwa ketat tapi dapat dicapai adalah tingkat kesulitan tujuan anggaran.

### 4. Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Kinerja dalam organisasi merupakan jawaban dari berhasil atau tidaknya tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Kinerja adalah suatu kondisi yang

harus diketahui dan dikonfirmasi kepada pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi dihubungkan dengan visi yang diemban suatu organisasi atau perusahaan serta mengetahui dampak positif dan negatif dari suatu kebijakan operasional.

Wayne C. Parker (1993:3) dalam Sadjiarto Arja (2000) menyebutkan lima manfaat adanya pengukuran/penilaian kinerja suatu entitas pemerintahan yaitu:

- a. Peningkatan kinerja meningkatkan mutu pengambilan keputusan. Seringkali keputusan yang diambil pemerintah dilakukan dalam keterbatasan data dan berbagai pertimbangan politik serta tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan. Proses pengembangan pengukuran kinerja ini akan memungkinkan pemerintah untuk menentukan misi dan menetapkan tujuan pencapaian hasil tertentu. Di samping itu dapat juga dipilih metode pengukuran kinerja untuk melihat kesuksesan program yang ada. Di sisi lain, adanya pengukuran kinerja membuat pihak legislatif dapat memfokuskan perhatian pada hasil yang didapat, memberikan evaluasi yang benar terhadap pelaksanaan anggaran serta melakukan diskusi mengenai usulan-usulan program baru.
- b. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas internal. Dengan adanya pengukuran kinerja ini, secara otomatis akan tercipta akuntabilitas di seluruh lini pemerintahan, dari lini terbawah sampai teratas. Lini teratas pun kemudian akan bertanggungjawab kepada pihak legislatif. Dalam hal ini disarankan pemakaian sistem pengukuran standar seperti halnya *management by objectives* untuk pengukuran *outputs* dan *outcomes*.
- c. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas publik. Meskipun bagi sebagian pihak, pelaporan evaluasi kinerja pemerintah kepada masyarakat dirasakan cukup menakutkan, namun publikasi laporan ini sangat penting dalam keberhasilan sistem pengukuran kinerja yang baik. Keterlibatan masyarakat terhadap pengambilan kebijakan pemerintah menjadi semakin besar dan kualitas hasil suatu program juga semakin diperhatikan.
- d. Pengukuran kinerja mendukung perencanaan strategi dan penetapan tujuan. Proses perencanaan strategi dan tujuan akan kurang berarti tanpa adanya kemampuan untuk mengukur kinerja dan kemajuan suatu program. Tanpa ukuran-ukuran ini, kesuksesan suatu program juga tidak pernah akan dinilai dengan obyektif.
- e. Pengukuran kinerja memungkinkan suatu entitas untuk menentukan penggunaan sumber daya secara efektif. Masyarakat semakin kritis untuk menilai program-program pokok pemerintah

sehubungan dengan meningkatnya pajak yang dikenakan kepada mereka. Evaluasi yang dilakukan cenderung mengarah kepada penilaian apakah pemerintah memang dapat memberikan pelayanan yang terbaik kepada masyarakat. Dalam hal ini pemerintah juga mempunyai kesempatan untuk menyerahkan sebagian pelayanan publik kepada sektor swasta dengan tetap bertujuan untuk memberikan pelayanan yang terbaik kepada masyarakat. Dalam hal ini pemerintah juga mempunyai kesempatan untuk menyerahkan sebagian pelayanan publik kepada sektor swasta dengan tetap bertujuan untuk memberikan pelayanan yang terbaik.

Kinerja manajerial merupakan seberapa jauh manajer melaksanakan fungsi-fungsi manajemen. Kinerja manajerial ini diukur dengan mempergunakan indikator (Mahoney et.al, 1963 dalam Panangaran, 2008):

- a. Perencanaan, yaitu tindakan yang dibuat berdasarkan fakta dan asumsi mengenai gambaran kegiatan yang dilakukan pada waktu yang akan datang guna mencapai tujuan yang diinginkan.
- b. Investigasi, yaitu upaya yang dilakukan untuk mengumpulkan dan mempersiapkan informasi, dalam bentuk laporan-laporan, catatan dan analisa pekerjaan untuk dapat mengukur hasil pelaksanaannya.
- c. Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
- d. Evaluasi, yaitu penilaian atas usulan atau kinerja yang diamati dan dilaporkan.
- e. *Supervise*, yaitu mengarahkan, memimpin dan mengembangkan potensi bawahan, serta melatih dan menjelaskan aturan-aturan kerja kepada bawahan.
- f. *Staffing*, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lain.
- g. Negosiasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
- h. Representasi, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan perusahaan-perusahaan lain.

## B. Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Dari perumusan masalah dan tinjauan pustaka sebelumnya, dapat diajukan beberapa hipotesis yang merupakan dugaan sementara yaitu:

- a. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah

Anggaran merupakan suatu estimasi kinerja manajemen yang digunakan oleh organisasi sebagai alat perencanaan manajemen yang dilakukan selama periode tertentu sebagai acuan untuk mencapai tujuan organisasi.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi pada saat pembahasan anggaran, dimana eksekutif dan legislatif saling beradu argumen dalam pembahasan RAPBD. Dimana anggaran dibuat oleh eksekutif dalam hal ini Kepala Daerah melalui usulan dari unit kerja yang disampaikan oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan setelah itu Kepala Daerah bersama-sama DPRD menetapkan anggaran (Vilda 2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Vilda (2013) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung. Arista (2015) juga menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Denpasar.

Berdasarkan landasan teori tersebut maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

- b. Pengaruh kejelasan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah

Kejelasan tujuan anggaran merupakan cerminan atau patokan sejauhmana sasaran anggaran mampu dirumuskan secara spesifik, jelas dan dapat dimengerti oleh orang-orang yang bertanggung jawab atas pencapaiannya. Dampak dari ketidakjelasan tujuan anggaran adalah para manajer tidak bisa membuat skala prioritas atas anggaran yang dibuatnya.

Vilda (2013) menemukan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung. Arista (2015) juga menemukan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Denpasar.

Berdasarkan landasan teori tersebut maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

c. Pengaruh umpan balik anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah

Umpan balik anggaran diwujudkan dalam bentuk laporan kinerja informasi mengenai rencana dan hasil kinerja yang dicapai, umumnya disampaikan segera setelah pelaksanaan berakhir. Umpan balik merupakan salah satu variabel penting yang bisa memberikan motivasi kerja kepada para manajer.

Vilda (2013) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung. Arista (2015) juga menemukan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Denpasar.

Berdasarkan landasan teori tersebut maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

d. Pengaruh evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah

Dalam menyiapkan anggaran akan selalu dilakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, selain itu juga akan dilakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja kedepan akan menjadi lebih baik daripada sebelumnya.

Arista (2015) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Denpasar.

Berdasarkan landasan teori tersebut maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

e. Pengaruh kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah

Semakin tinggi kesulitan dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja aparat pemerintah. Sasaran anggaran yang mudah dicapai akan gagal untuk memberikan suatu tantangan dan kurang memotivasi pengelola anggaran sehingga dapat menurunkan kinerja.

Vilda (2013) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung.

Berdasarkan landasan teori tersebut maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>5</sub>: Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

### III. METODELOGI PENELITIAN

#### A. Tempat dan Objek Penelitian

#### 1. Tempat Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Pemerintah SKPD Provinsi Bali, yang tersebar di Provinsi Bali

#### 2. Objek Penelitian

Adapun yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah kinerja Aparat Pemerintah SKPD Provinsi Bali. Karakteristik tujuan anggaran dan kinerja aparat.

### B. Populasi dan Sampel

#### 1. Populasi Responden

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2009;115). Adapun populasi pada penelitian ini adalah aparat pemerintah SKPD Provinsi Bali dengan jumlah 120 responden dan yang kembali dengan jumlah 100 kuisioner.

Menurut Sugiyono (2009) sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling*. Dimana teknik ini termasuk dalam *Non Probability Sampling* yaitu teknik pengambilan sampel yang tidak memberikan peluang/kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel (Sugiyono, 2009;120). Jumlah populasi yang sekaligus menjadi sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah aparat pemerintah daerah yaitu Sekretaris Daerah Provinsi Bali, 16 Dinas, 8 Badan, 2 Kantor, Rumah Sakit Indera, dan Inspektorat.

#### 2. Sampel penelitian

Responden dalam penelitian ini adalah pihak yang mempunyai peranan dalam proses penyusunan anggaran tahun 2016 di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Bali yaitu kepala bagian, kepala bidang, kepala sub bagian dan kepala seksi. Responden harus memenuhi kriteria yang telah menduduki jabatan minimal selama 1 tahun. Persyaratan ini dimaksudkan agar responden yang menjadi satuan analisis telah mempunyai pengalaman dalam hal menyusun anggaran.

### C. Identifikasi Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

#### 1. Variabel *Independen* (X)

Variabel *Independen* atau yang sering disebut sebagai variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel *dependen* (terikat) (Sugiyono, 2009:59). Variabel *Independen*



pada penelitian ini adalah Karakteristik Tujuan Anggaran.

## 2. Variabel *Dependen* (Y)

Variabel *Dependen* atau yang sering disebut sebagai variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2009:59). Variabel *Dependen* pada penelitian ini adalah Kinerja Aparat Pemerintah Daerah pada tahun 2016.

## D. Definisi Operasional Variabel

Penelitian ini menggunakan lima variabel bebas (*independen*) yaitu Partisipasi anggaran, Kejelasan Tujuan Anggaran, Umpan Balik Anggaran, Evaluasi Anggaran dan Kesulitan Tujuan Anggaran, satu variabel terikat (*dependen*) yaitu Kinerja.

Variabel-variabel dalam penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran yaitu tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan oleh individu dalam proses perencanaan anggaran. Partisipasi anggaran tersebut menunjukkan pada luasnya partisipasi aparat pemerintah daerah.
2. Kejelasan tujuan anggaran menunjukkan sejauhmana tujuan anggaran program dan kegiatan SKPD dinyatakan secara spesifik, jelas dan dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung jawab terhadap anggaran.
3. Umpan Balik Anggaran merupakan alat ukur sejauh mana individu mengetahui sampai dimana tujuan anggaran program dan kegiatan telah dicapai.
4. Evaluasi Anggaran didefinisikan sejauh mana selisih anggaran program dan kegiatan SKPD ditelusur oleh pimpinan ke masing-masing bawahan dan digunakan untuk mengevaluasi kinerja bawahan dalam penyusunan dan penggunaan anggaran.
5. Kesulitan Tujuan Anggaran merupakan tingkatan kesulitan pencapaian tujuan anggaran program dan kegiatan yang dipersepsikan oleh individu dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Lima dimensi karakteristik tujuan anggaran adalah partisipasi anggaran (X1), Kejelasan Tujuan Anggaran (X2), Umpan Balik Anggaran (X3), Evaluasi Anggaran (X4), Kesulitan Tujuan Anggaran (X5). Kelima dimensi tersebut disajikan dalam bentuk isian daftar pernyataan yang menggunakan skala garis. Poin-poin yang digunakan untuk pengukuran karakteristik tujuan anggaran adalah daftar pertanyaan yang digunakan oleh Kenis (1979). Daftar pernyataan berjumlah 26 item, yang terdiri dari 5 item untuk partisipasi penyusunan anggaran, 3 item untuk kejelasan sasaran anggaran, 10 item untuk evaluasi anggaran, 3 item untuk umpan balik anggaran, dan 5 item untuk kesulitan sasaran anggaran. Skala yang digunakan adalah skala garis yaitu skor 1 sampai

dengan 10, dengan interpretasi dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju.

Kinerja merupakan usaha pemerintah dalam penyusunan anggaran, merencanakan setiap alokasi biaya yang dikaitkan dengan tingkat pelayanan. Kinerja aparat pemerintah daerah diukur dengan delapan dimensi kinerja yaitu perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan, negosiasi, perwakilan/representasi. Variable kinerja manajerial disajikan dalam bentuk isian daftar yang menggunakan skala garis. Poin-poin yang digunakan untuk pengukuran variable ini adalah daftar pertanyaan yang telah digunakan oleh Mahoney (1963) yang terdiri dari 9 item pertanyaan. Skala yang digunakan adalah skala garis yaitu skor 1 sampai dengan 10, dengan interpretasi dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju.

## E. Jenis dan Sumber Data

1. Berdasarkan Sifatnya, yaitu:

### a. Data Kualitatif

Data Kualitatif adalah data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, skema dan gambar. Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah data berupa elemen-elemen dalam pernyataan yang terdapat di dalam kuesioner. Contohnya berupa kuesioner yang berisi data mengenai pernyataan tentang karakteristik tujuan anggaran dan kinerja yang nantinya akan disebar kepada para aparat pemerintah di SKPD Provinsi Bali pada tahun 2016.

### b. Data Kuantitatif

Data kuantitatif adalah data yang dinyatakan dalam bentuk angka. Data kuantitatif dalam penelitian ini diperoleh dari data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan bantuan Skala Garis yang mengacu pada pengukuran variabel. Contohnya pernyataan dalam kuesioner yang kemudian akan diolah dan dinyatakan dalam bentuk angka.

2. Berdasarkan sumbernya, yaitu:

### a. Data Primer

Menurut Sugiyono (2009:193), data primer merupakan data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data primer yang digunakan pada penelitian ini adalah data yang berasal dari hasil pengisian kuesioner oleh responden.

### b. Data Sekunder

Menurut S

ugiyono (2009:193), data sekunder merupakan data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen. Data sekunder dalam penelitian ini adalah sejarah, gambaran umum dan stuktur

organisasi Pemerintah SKPD Provinsi Bali.

### F. Metode Pengumpulan Data

Pada penelitian ini metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan kuesioner (angket). Kuesioner (angket) merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan tertulis kepada reponden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2009:199).

### G. Teknik Analisis Data

Gefen et. al. (2000) menyediakan sebuah perbandingan antara analisis regresi tradisional dan dua jenis model persamaan struktural (*structural equation modeling*) yaitu berbasis kovarian (*covariance based*) dan berbasis parsial kuadrat terkecil (*partial least square*). Menurut Gefen model persamaan struktural berbasis kovarian seperti LISREL, EQS, dan AMOS cocok untuk analisis konfirmatori (*confirmatory analysis*) bukannya untuk analisis eksplorasi (*exploratory analysis*), membutuhkan dukungan teori yang kuat, digunakan untuk permodelan kausal dan pengujian teori bukan untuk prediksi dan membutuhkan jumlah sampel yang besar.

Karena penelitian ini digunakan untuk memprediksikan perilaku dan menurut Seddon (1997) dukungan teori dari model DeLone dan McLean kurang kuat, sehingga penelitian ini menggunakan model persamaan struktural berbasis parsial kuadrat terkecil (*partial least square based*). Chin dan Newstes (1999) menyatakan model *partial least square* (PLS) sesuai untuk aplikasi-aplikasi prediksi dan pembangunan teori.

Menurut (Chin, 1998, Gefen et. al., 2000) model *partial least square* tidak memerlukan asumsi-asumsi parametrik dan distribusi normal *multivariate* dan jumlah sampel dapat kecil minimal sepuluh kali jumlah indikator di konstruk yang paling kompleks di model. PLS merupakan metode alternatif penyelesaian model bertingkat yang rumit yang tidak mensyaratkan jumlah sampel yang banyak. Di samping itu ada juga beberapa kelebihan PLS yaitu di antaranya akan mempunyai implikasi yang optimal dalam ketepatan prediksi. Metode PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* karena tidak mengasumsikan skala pengukuran data dan juga dapat dipergunakan untuk mengkonfirmasi teori. Penelitian ini menggunakan alat analisis *Structural Equation Modelling* (SEM) dari paket software *Partial Least Square* (PLS) 2.0 M3.

Cara Kerja *Partial Least Square* (PLS)

Estimasi parameter yang diperoleh dengan *partial last square* (PLS) dapat dikategorikan menjadi tiga (Ghozali, 2011:19):

1. Kategori pertama adalah *wight estimate* yang

digunakan untuk menciptakan skor variabel laten.

2. Kategori kedua mencerminkan *path estimate* yang menghubungkan variable laten dan antara variabel laten dan blok indikator laten.
3. Kategori ketiga adalah berkaitan dengan rata-rata (*means*) dan lokasi parameter untuk indikator variabel laten.

Untuk memperoleh ketiga estimasi tersebut, *partistal least square* (PLS) menggunakan proses iterasi tiga tahap dan setiap tahap iterasi menghasilkan estimasi, ketiga tahap tersebut adalah:

1. Tahap pertama menghasilkan *weight estimate*.
2. Tahap kedua menghasilkan estimasi untuk *inner model* dan *outer model*.
3. Tahap ketiga menghasilkan *estimasi means* dan lokasi (konstanta).

Pada dua tahap pertama proses iterasi indikator dan variabel laten diperlakukan sebagai deviasi (penyimpangan) dari nilai rata-ratanya. Pada tahap ketiga untuk hasil estimasi dapat diperoleh berdasarkan pada data metrik original, hasil *weight estimate* dan *path estimate* pada tahap kedua digunakan untuk menghitung rata-rata dan lokasi parameter. Tahap pertama merupakan jantung dari algoritma *partial least square* (PLS) yang berisi prosedur iterasi yang selalu akan menghasilkan *weight estimasi* yang stabil.

### 1. Model Spesifikasi dengan *Partial Least Square* (PLS)

Model *path analysis* (analisis jalur) semua variabel laten dalam PLS terdiri dari tiga set hubungan:

a. *Inner model*

*Inner model* menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada *substantive theory*. Model persamaannya dapat ditulis seperti:

$$\eta = \beta\theta + \beta\eta + \Gamma\xi + \zeta \quad (1)$$

Dimana  $\eta$  menggambarkan vektor *endogen* (*dependen*) variabel laten,  $\xi$  adalah vektor variabel laten *eksogen* (*independen*) dan  $\zeta$  adalah vektor variabel residual (*unexplanned variance*).

Oleh karena PLS didesain untuk model *recursive*, maka hubungan antar variabel laten, setiap variabel laten *dependen*  $\eta$ , atau sering disebut *causal chain system* dari variabel laten dapat dispesifikasi sebagai berikut:

$$\eta = \sum_i \beta_{ji} \eta_i + \sum_i \gamma_{jb} \xi_b + \zeta \quad (2)$$

$\beta_{ji}$  dan  $\gamma_{jb}$  adalah koefisien jalur yang menghubungkan prediktor endogen dan variabel  $\xi$  dan  $\eta$  sepanjang range indeks I dan b dan  $\zeta_j$  adalah *inner residual* variabel.

b. *Outer Model*

*Outer model* mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya. Blok dengan indikator berhubungan dengan variabel latennya. Blok dengan indikator reflektif dapat ditulis persamaannya sebagai berikut:

$$X = \Lambda\chi\xi + \epsilon\chi$$

$$y = \Lambda\eta + \epsilon\eta \tag{3}$$

Dimana x dan y adalah indikator atau manifest variabel laten eksogen  $\xi$  dan endogen  $\eta$ , sedangkan  $\Lambda\chi$  dan  $\Lambda\eta$  merupakan matrik loading yang menggambarkan koefisien regresi sederhana yang menghubungkan variabel dengan indikatornya, sedangkan residual yang diukur dengan  $\epsilon\eta$  dan  $\epsilon\chi$  dapat diinterpretasikan sebagai kesalahan pengukuran atau *noise*.

Blok dengan indikator formatif dapat ditulis persamaannya sebagai berikut:

$$\xi = \Pi x + \delta\xi$$

$$\eta = \Pi y + \delta\eta \tag{4}$$

Dimana  $\xi$ ,  $\eta$ , x dan y sama dengan yang digunakan pada persamaan (3).  $\Pi x$  dan  $\Pi y$  adalah koefisien regresi berganda dari variabel laten dan blok indikator dan  $\delta x$  dan  $\delta y$  adalah residual dari regresi.

2. *Weight Relation*

*Weight Relation* digunakan untuk menciptakan komponen skor variabel laten yang diperoleh berdasarkan bagaimana *inner model* dan *outer model* dispesifikasi, model persamaannya dapat ditulis sebagai berikut:

$$\xi_b = \Sigma_k b . W_{kb} . X_{kb}$$

$$\eta_i = \Sigma_k i . W_{ki} . y_{ki} \tag{5}$$

Dimana  $W_{kb}$  dan  $W_{ki}$  adalah k *weight* yang digunakan untuk membentuk estimasi variabel laten  $\xi_b$  dan  $\eta_i$ . Estimasi variabel laten adalah *linier agregat* dari indikator dengan nilai *weight* pada prosedur estimasi PLS dispesifikasikan oleh *inner model* dan *outer model*. Simbol  $\eta$  adalah vektor variabel laten endogen dan simbol  $\xi$  adalah vektor laten eksogen, simbol  $\zeta$  merupakan vector residual dan  $\beta$  serta  $\Gamma$  adalah matrik koefisien jalur (*path coeficien*).

3. *Evaluasi Model*

Menurut Chin dalam Ghazali (2011:24) *partial least square* (PLS) tidak mengasumsikan adanya distribusi tertentu untuk estimasi parameter, maka teknik parametrik untuk menguji signifikansi parameter tidak diperlukan. Model evaluasi PLS berdasarkan pada pengukuran prediksi yang mempunyai sifat nonparametrik. *Outer model* (*measurement model*) dengan indikator reflektif

dievaluasi dengan *convergent validity* dari indikatornya dan *composite reliability* untuk blok indikatornya.

Menurut Stone dan Geisser dalam Ghazali (2011:24) modal struktural (*inner model*) dievaluasi dengan melihat persentase *variance* yang dijelaskan dengan melihat nilai *R-square* untuk variabel laten dependen dan juga melihat besarnya koefisien jalur strukturalnya. Stabilitas dari estimasi ini dievaluasi dengan menggunakan uji t-statistik yang diperoleh lewat prosedur *bootstrapping*.

4. *Model Pengukuran (Outer Model)*

*Convergent validity* dari model pengukuran dengan variabel reflektif dinilai berdasarkan korelasi antar item *score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Menurut Chin dalam Ghazali (2011:25), ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun untuk penelitian tahap awal ari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup.

*Discriminant validity* dari model pengukuran dengan indikator reflektif dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk, jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka menunjukkan bahwa konstruk memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya. Fornell dan Larcker dalam Ghazali (2011:25) menyatakan bahwa metode lain untuk mengukur *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *root of average extracted* (AVE) setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik.

*Composite reliability*, blok indikator yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan ukuran *internal consistency* yang dikembangkan oleh Werts, Linn dan Joreskog dalam Ghazali (2011:25), sedangkan menurut Fornell dan Larcker dalam Ghazali (2011:25) menyatakan bahwa pengukuran *average variance extracted* (AVE) dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas *component score* variabel laten dan hasilnya lebih konservatif dibandingkan dengan *composite reliability* (Pc.).

5. *Model Struktural (Inner Model)*

Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen, dan uji t serta signifikasnsi dari koefisien parameter jalur struktural dalam menilai model PLS dengan interpretasi pada regresi. Perubahan pada nilai *R-square* digunakan untuk melihat pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten

dependen apakah mempunyai pengaruh yang *substantive*.

#### IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

##### A. Deskripsi Data

Obyek penelitian dalam hal ini adalah pejabat struktural SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) Pemerintah Provinsi Bali yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Jumlah SKPD di Provinsi Bali sebanyak 30 SKPD yang terdiri dari 17 Dinas, 8 Badan, 3 Kantor, Rumah Sakit Indera, dan Inspektorat. Responden penelitian ini dipilih dengan kriteria pejabat struktural SKPD Pemerintah Provinsi Bali yang telah menduduki jabatan sebagai kepala dinas, kepala subdinas/kepala bagian/kepala bidang dan kepala subbagian/kepala subbidang/kepala seksi dan juga staff yang terlibat dalam

proses penyusunan anggaran (RKA-SKPD) yang memiliki masa kerja minimal satu tahun dalam periode penyusunan anggaran. Kuesioner dibagikan kepada 30 SKPD Pemerintah Provinsi Bali. Kuesioner dibagikan kepada pejabat struktural dari masing-masing SKPD yang terlibat dalam proses penyusunan RKA-SKPD. Kuesioner yang dibagikan sebanyak 120 buah, jumlah kuesioner yang tidak dikembalikan sebanyak 20 buah dan yang diisi lengkap (dapat diolah) sebanyak 100 buah.

Kuesioner yang disebar dalam penelitian ini berjumlah 120 kuesioner yang diberikan kepada pejabat struktural SKPD Pemerintah Provinsi Bali. Setelah tahap pengumpulan kuesioner, hanya sebanyak 100 kuesioner yang dapat digunakan dalam penelitian ini karena adanya kuesioner yang tidak kembali. Jumlah kuesioner yang digunakan sebagai acuan dalam mengolah data pada table 1.

**Tabel 1**  
**Jumlah Pengembalian Kuesioner**

Item	Jumlah	Presentase
Jumlah kuesioner yang disebar	120	100%
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	20	16,7%
Jumlah kuesioner yang kembali (dapat dijadikan sampel)	100	83,3%

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui jumlah kuesioner didistribusikan sebanyak 120 atau 100%. Kuesioner yang tidak kembali sebanyak 20 atau 16,7% dan kuesioner yang kembali dan dapat dijadikan sampel yaitu sebanyak 100 atau 83,3%.

Yang menjadi responden adalah pejabat struktural yang telah menduduki jabatan sebagai kepala dinas, kepala subdinas/kepala bagian/kepala bidang, kepala subbagian/kepala subbidang/kepala seksidan staf atau pelaksana yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dalam penelitian ini. Sampel yang dipilih dari populasi penelitian untuk memperoleh data primer dengan cara pengisian kuesioner yang telah disebar yaitu dengan memberikan jawaban pada 7 pertanyaan dan 35 pernyataan pada kuesioner tersebut yang terdiri dari variabel partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, kesulitan tujuan anggaran dan kinerja.

Sebelum menganalisis jawaban-jawaban responden terhadap keterkaitan beberapa faktor dalam penelitian ini, terlebih dahulu akan dibahas mengenai karakteristik responden itu sendiri. Karakteristik responden diperoleh dari identitas diri responden secara individual yang tercantum pada masing-masing jawaban terhadap kuesioner.

##### B. Analisis Data

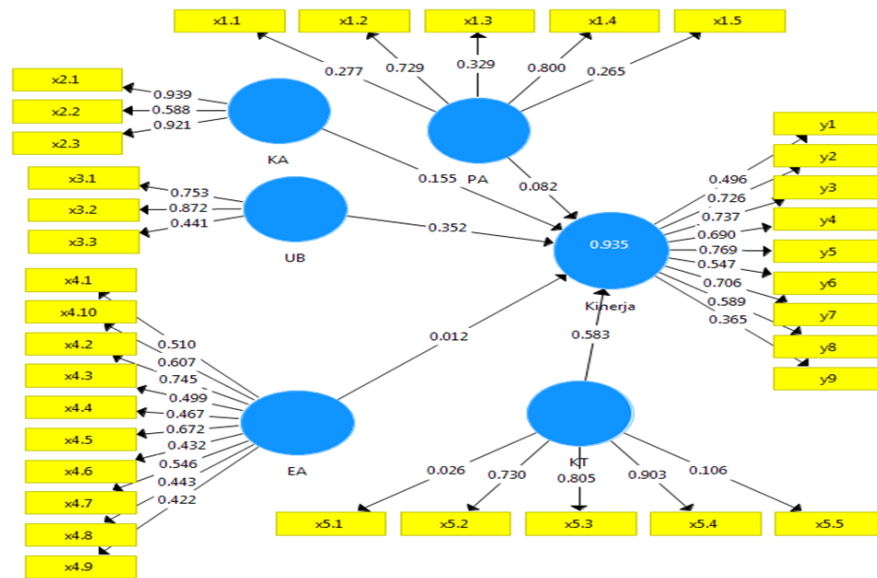
###### 1. Model Pengukuran (*Outer Model*)

Model pengukuran atau *outer model* mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya. *Outer model* dengan indikator reflektif dievaluasi dengan *convergent validity* dan *discriminant validity* dari indikatornya dan *composite reliability* untuk blok indikatornya.

###### a. *Convergent Validity*

*Convergent validity* dinilai berdasarkan korelasi antara skor item/indikator (*component score*) dengan skor konstruk (*construct score*) yang dihitung dengan *partial least square* (PLS). *Convergent validity* digunakan untuk mengetahui validitas setiap hubungan antara indikator dengan konstruk (variabel latennya). Indikator individu dianggap reliabel jika memiliki nilai korelasi diatas 0,70. Namun demikian pada riset tahap pengembangan skala loading 0,5-0,6 masih dapat diterima (Ghozali, 2011:40). Dalam penelitian ini menggunakan batasan loading 0,5 karena skala pengukurannya baru digunakan. Lampiran 3 menunjukkan nilai *outer weight* dan *outer loading* sedangkan model *outer loading* terlihat pada gambar 1 berikut ini:

**Gambar 3:**  
**Model Outer Loading**



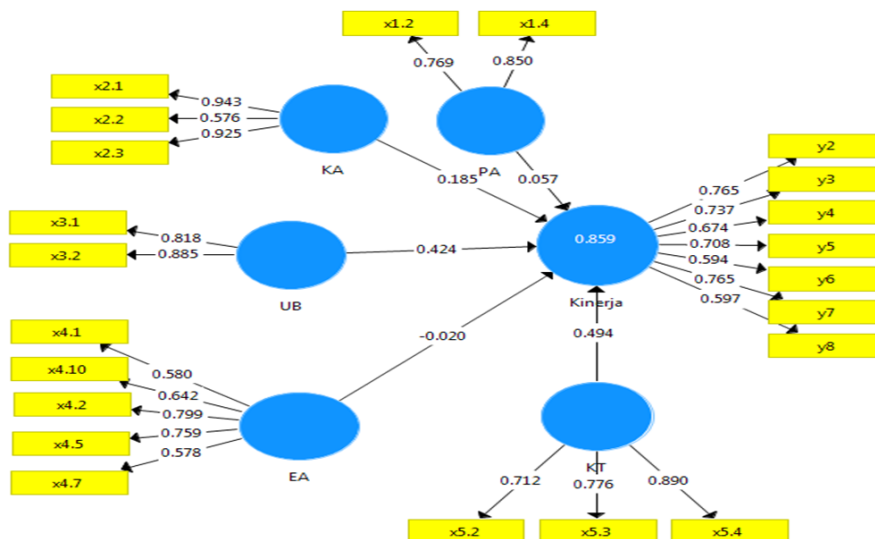
Sumber: Data diolah dengan *SmartPLS* (2016)

Hasil pengolahan data dengan menggunakan *Partial Least Square* (PLS) yang nampak pada lampiran 3 atau pada gambar 3 menghasilkan *outer loading* untuk setiap indikator (variabel manifest) dari konstruk (variabel laten). Hasil nilai loading menunjukkan bahwa terdapat nilai loading faktor dibawah 0,5 yaitu: indikator x1.1, x1.3, x1.5 untuk mengukur konstruk partisipasi anggaran, indikator x3.3 untuk mengukur konstruk umpan balik, indikator x4.3, x4.4, x4.6, x4.8 dan x4.9 untuk mengukur konstruk evalausi anggaran, indikator

x5.1 dan x5.2 untuk mengukur konstruk kesulitan tujuan anggaran dan y1 dan y9 untuk mengukur konstruk kinerja.

Berdasarkan hasil *outer loading* tersebut, maka indikator x1.1, x1.3, x1.4, x3.3, x4.3, x4.4, x4.6, x4.8, x5.1, x5.2, y1 dan y9 harus *didrop* dari model untuk selanjutnya dilakukan reestimasi. Setelah dilakukan proses pengeluaaran (*drop*) indikator yang tidak valid tersebut, maka hasil analisis berikutnya tampak pada Lampiran 4 atau Gambar 2:

**Gambar 4:**  
**Model Outer Loading (reestimasi)**



Sumber: Data Diolah dengan *SmartPLS* (2016)

Hasil uji validitas setelah mengeluarkan indikator yang tidak valid menunjukkan semua indikator pertanyaan hasilnya valid. Semua indikator telah memiliki nilai loading diatas 0,5 seperti dilihat pada Lampiran 4 atau Gambar 4. Ini menunjukkan bahwa semua indikator masing-masing konstruk memberikan nilai *convergent validity* diatas 0,5.

2. *Discriminant Validity*

*Discriminant Validity* digunakan untuk menunjukkan bahwa konstruk (variabel laten) memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya. *Discriminant Validity* dapat dilihat dari nilai *cross loading*. Nilai korelasi indikator terhadap konstraknya harus lebih besar dibandingkan nilai korelasi antara indikator dengan konstruk lainnya seperti dilihat pada lampiran 5.

Pada Lampiran 5 terlihat semua loading korelasi antara masing-masing variabel lebih besar daripada

loading korelasi dengan variabel lainnya. Hal ini menunjukkan konstruk (variabel laten) mampu memprediksi ukuran blok mereka lebih baik daripada ukuran blok lainnya. Artinya variabel partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan kesulitan tujuan anggaran memiliki *discriminant validity* yang baik.

3. *Composite Reliability*

Penilaian reliabilitas blok indikator dilakukan dengan menggunakan *composite reliability* (pc). Dibandingkan dengan *cronbach alpha, composite reliability* mengasumsikan semua indikator diberi bobot sama sehingga pc merupakan *closer approximation* dengan asumsi estimasi parameter adalah akurat. Suatu indikator dikatakan mempunyai reliabilitas yang baik jika nilainya lebih besar dari 0,70. Hasil uji reliabilitas dengan *composite reliability* dapat dilihat pada Tabel 2 berikut ini:

Tabel 2  
Composite Reliability

	Composite Reliability
Partisipasi anggaran	0,84
Kejelasan tujuan anggaran	0,87
Umpan balik anggaran	0,84
Evaluasi anggaran	0,81
Kesulitan tujuan anggaran	0,84
Kinerja aparat	0,87

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS* (2016)

Pada Tabel 2 terlihat semua variabel laten (konstruk) dapat diterima karena memiliki nilai *composite reliability* semua variabel laten diatas 0,7 dengan demikian konstruk yang dibangun menunjukkan akurasi dan ketepatan dari pengukuran atau reliabel.

4. Model Struktural (*Inner Model*)

Setelah semua faktor loading memenuhi syarat validitas konvergen yaitu nilainya diatas 0,7 dan melakukan uji *discriminant validity* dan *composite*

*reliability* langkah selanjutnya melakukan uji model struktural (*inner model*). Berdasarkan uji *inner model* semua faktor order baik pada *first order* maupun *second order* signifikan pada  $\leq 0,05$ . Langkah selanjutnya menguji tingkat signifikansi antar variabel laten dengan melihat hubungan antar konstruk dengan memperhatikan hasil estimasi koefisien parameter path dengan tingkat signifikansinya dan parameter path antar variabel laten tersebut. Berikut merupakan hasil ringkasan pengujian signifikansi terhadap hipotesis H<sub>1</sub> sampai dengan H<sub>5</sub>:

Tabel 3:  
Rangkuman hasil pengujian hipotesis

Hipotesis	Hubungan Antar Konstruk	Original Sample (O)	T-Statistics ( O/STERR )	T-Tabel	Keterangan
H1	partisipasi anggaran -> kinerja aparat	0,06	0,57	1,65	Tidak Signifikan
H2	kejelasan tujuan anggaran -> kinerja aparat	0,19	2,70	1,65	Signifikan
H3	umpan balik anggaran -> kinerja aparat	0,42	5,47	1,65	Signifikan
H4	evaluasi anggaran -> kinerja aparat	-0,02	0,34	1,65	Tidak Signifikan
H5	kesulitan tujuan anggaran -> kinerja aparat	0,48	3,51	1,65	Signifikan

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS* (2016)

### C. Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi dalam Partial Least Square (PLS). Dilakukan metode *bootstrapping* terhadap sampel dalam hal ini. Pengujian dengan *bootstrapping* juga dimaksudkan untuk meminimalkan masalah ketidaknormalan data penelitian. Hasil pengujian dengan *bootstrapping* dari analisis Partial Least Square (PLS) adalah sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa hubungan variabel partisipasi anggaran (PA) dengan kinerja (K) menunjukkan nilai *Original Sample (O)* sebesar 0,06 dengan nilai *T-Statistics* sebesar 0,57. Nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1,650). Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah. Hal ini berarti Hipotesis 1 ditolak. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Alasan penolakan hipotesis ini diduga masing-masing dari aparat tersebut sudah memiliki *jobdescription* yang harus dijalankan dan dipertanggungjawabkan. Sehingga tanpa harus selalu ikut berpartisipasi, seluruh aparat dilingkungan SKPD Provinsi Bali tetap bekerja dan menjalankan tugas sesuai kinerjanya masing-masing. Selain itu proses penganggaran di beberapa bagian pada SKPD Provinsi Bali dilakukan langsung oleh pemerintah pusat. Hal ini menyebabkan tidak terjadinya proses partisipasi penyusunan anggaran.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa hubungan variabel kejelasan tujuan anggaran (KA) dengan kinerja (K) menunjukkan nilai *Original Sample (O)* sebesar 0,19 dengan nilai *T-Statistics* sebesar 2,70. Nilai tersebut lebih besar dari t-tabel (1,650). Hasil ini berarti bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat yang berarti bahwa Hipotesis 2 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan tujuan anggaran memiliki pengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil ini menyatakan bahwa sasaran anggaran yang jelas, spesifik dan mudah di pahami mampu meningkatkan kinerja. Hasil penelitian ini pemerintah Provinsi Bali menunjukkan bahwa semakin jelas tujuan dalam penyusunan anggaran, maka semakin tinggi kinerja aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran, sebaliknya jika tujuan anggaran kurang jelas maka kinerja aparat pemerintah daerah akan menurun. Dengan demikian hipotesis kedua ( $H_2$ ) dalam penelitian ini dapat di terima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Vilda (2013)
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan

bahwa hubungan variabel umpan balik anggaran (UB) dengan kinerja (K) menunjukkan nilai *Original Sample (O)* sebesar 0,42 dengan nilai *T-Statistics* sebesar 5,47. Nilai tersebut lebih besar dari t-tabel (1,650). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat yang berarti bahwa Hipotesis 3 diterima. Umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada para aparat pemerintah. Jika para aparat tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran maka ia tidak mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak ada inisiatif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik, dan pada akhirnya menjadi tidak puas. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Vilda (2013).

4. Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa hubungan variabel evaluasi anggaran (PA) dengan kinerja (K) menunjukkan nilai *Original Sample (O)* sebesar -0,02 dengan nilai *T-Statistics* sebesar 0,34. Nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1,650). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa evaluasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini berarti bahwa evaluasi anggaran tidak terpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena ada atau tidaknya evaluasi anggaran, tidak mempengaruhi kinerja dari aparat pemerintah Provinsi Bali. Hal ini disebabkan oleh aparat memiliki rasa percaya diri dengan apa yang mereka kerjakan, sehingga dengan ada atau tidaknya evaluasi mereka tetap memiliki kinerja yang baik sesuai dengan bidangnya masing-masing. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Arista (2015)
5. Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa hubungan variabel kesulitan tujuan anggaran (KS) dengan kinerja (K) menunjukkan nilai *Original Sample (O)* sebesar 0,48 dengan nilai *T-Statistics* sebesar 3,51. Nilai tersebut lebih besar dari t-tabel (1,650). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat, yang berarti bahwa Hipotesis 5 diterima. Tujuan anggaran yang sulit mampu mendorong aparat pemerintah Provinsi Bali untuk berusaha mencapai hal tersebut dalam rangka menghasilkan kinerja yang optimal. Hal itu juga memberikan motivasi bagi aparat pemerintah daerah Provinsi Bali untuk bekerja dengan baik. Tujuan yang sulit menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan jika menetapkan tujuan spesifik yang sedang atau mudah, maupun tujuan yang bersifat umum. Hasil ini menunjukkan kesulitan tujuan anggaran dan kinerja berhubungan erat.

Penelitian ini bertentangan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Vilda (2013) dan Arista (2015).

## V. SIMPULAN DAN SARAN

### A. Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran (PA) tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah Provinsi Bali.
2. Kejelasan tujuan anggaran (KA) berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah Provinsi Bali.
3. Umpan balik anggaran (UB) berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah Provinsi Bali.
4. Evaluasi anggaran (EA) tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah Provinsi Bali.
5. Kesulitan Tujuan Anggaran (KS) berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah Provinsi Bali.

### B. Saran

Berdasarkan keterbatasan dalam penelitian ini, beberapa saran yang perlu diperhatikan oleh aparat SKPD Provinsi Bali serta untuk penelitian kedepan adalah sebagai berikut:

1. Proses penyusunan anggaran pada SKPD Provinsi Bali disarankan untuk lebih memperhatikan kejelasan tujuan anggaran. Sehingga sasaran anggaran yang jelas, spesifik dan mudah di pahami mampu meningkatkan kinerja. Semakin jelas kejelasan tujuan anggaran dalam penyusunan anggaran, maka semakin tinggi kinerja aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran, sebaliknya jika tujuan anggaran kurang jelas maka kinerja aparat pemerintah daerah akan menurun. Umpan balik terhadap sasaran anggaran yang akan dicapai yang memberikan motivasi kepada para aparat pemerintah Provinsi Bali. Jika para aparat tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran maka ia tidak mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak ada inisiatif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik, dan pada akhirnya menjadi tidak puas. Tujuan anggaran yang sulit mampu mendorong aparat pemerintah daerah Provinsi Bali untuk berusaha mencapai hal tersebut dalam rangka menghasilkan kinerja yang optimal. Hal itu juga memberikan motivasi bagi aparat pemerintah daerah Provinsi Bali untuk berkerja dengan baik. Kesulitan tujuan anggaran dan kinerja berhubungan erat. Kesulitan tujuan anggaran menunjukkan seberapa ketat tujuan anggaran dan seberapa sulit tujuan anggaran untuk dicapai. Oleh karena itu, aparat pemerintah daerah semakin berusaha

untuk mencapai target anggaran.

2. Peneliti selanjutnya disarankan untuk menggunakan metode observasi (pengamatan) secara langsung kepada obyek penelitian sehingga hasil yang didapatkan bisa lebih optimal dan untuk menghindari kemungkinan respon bias pada pengisian kuesioner oleh responden. Penelitian berikutnya dapat menambahkan variabel lain yang mungkin berpengaruh dalam melakukan penelitian tentang kinerja pada pemerintah daerah, misalnya variabel kepuasan kerja, budaya individu, *job relevant information* sebagai variabel independen, variabel moderating atau variabel intervening. Meskipun ada hipotesis tidak terbukti dalam penelitian ini, tetap disarankan untuk menggunakan variabel yang tidak signifikan dalam penelitian berikutnya, untuk diteliti ulang. Karena dalam penelitian terdahulu variabel tersebut merupakan faktor kunci yang perlu dipertimbangkan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arifah, Nur Sabrina. 2009. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. (Survey pada pemerintah daerah Se-Eks Karisidenan Surakarta)*. Skripsi Fakultas Ekonomi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Arifin, Solikhun. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi*. Skripsi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.
- Ghozali, Imam. 2011. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square PLS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Arista. 2015. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Survey pada Pemerintah Kota Denpasar)*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Warmadewa Denpasar.
- Desy Sukma Dewi. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kompleksitas Tugas, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi Dan Kohesivitas Kelompok Terhadap Senjangan Anggaran Pada SKPD Kota Tabanan*. Proposal Penelitian Fakultas Ekonomi Universitas Warmadewa Denpasar.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi



- Halim, Abdul dan Syam Kusufi. 2012. *Teori, Konsep dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Munawar. 2006. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten Kupang*. Simposium Nasional Akuntansi IX Padang.
- Nordiawan, Deddi. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta. Ritonga, Panangaran. 2008. *Pengaruh Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja*
- Tonga, Vilda Felicia. 2013. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (survey pada Pemerintah Daerah di Kabupaten Badung)*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Warmadewa: Denpasar.
- Wulandari, Nur Endah. 2011. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak)*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro: Semarang.
- Prof. Augusty Ferdinand, DBA. *Metode Penelitian Manajemen*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro
- <http://www.balisaja.com/2013/08/menapak-sejarah-provinsi-bali.html#>
- <http://www.baliprov.go.id>