

## PENGARUH *BUDGET PLANNING MODEL* TERHADAP KINERJA PENYUSUNAN ANGGARAN PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN LAMPUNG TIMUR

Didik Prayitno<sup>1</sup>, Einde Evana<sup>2</sup>, Usep Syaipudin<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

<sup>2</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

<sup>3</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

### Informasi Naskah

#### Update Naskah:

Dikumpulkan: 17 November 2018

Diterima: 12 Desember 2018

Terbit/Dicetak: 29 Januari 2019

#### Keywords:

*budgetary participation, budget communication, budget details and management performance*

### Abstract

*The purpose of this study was to determine the effect of budget participation, budget communication and budget details on the performance of local government budgeting. The object of this research is employees who work in the Government of East Lampung Regency and taken 3 people consisting of SKPD Leaders, Treasurers, and Planning (Kasubbag/Kasi). A total sample of 162 came from 54 SKPD and the analysis tool used was multiple linear regression. The results showed that budgetary participation, budget communication and budget detail had positive effect on the performance of the budget preparation of the East Lampung Regency Government.*

*The more SKPD leaders carry out detailed budget oversight functions, they will be able to reduce the occurrence of budget irregularities, so that the performance of budget preparation is better. Suggestions proposed in this study are: The Government of East Lampung Regency has to improve capabilities and encourage more active participation by providing education programs and training on a regular budget preparation to the employees. SKPD Leaders involve more employees who are involved in budgeting activities during the implementation of the East Lampung Regency Development Plan Deliberation (Musrenbang) from the subdistrict level to the district level deliberation. East Lampung Regency Government has to use the budgeting system with the E-Budgeting System to avoid budget irregularities. Future studies are suggested including other variables outside the budget planning model variables as moderating variables to measure the performance of budgeting.*

\* Corresponding Author.

Usep Syaipudin, e-mail : [usepsyaipudin@gmail.com](mailto:usepsyaipudin@gmail.com)

## A. PENDAHULUAN

Pengelolaan pemerintahan daerah yang baik dan akuntabel, tidak bisa lepas dari kinerja dan anggaran pemerintah daerah. Pemerintah daerah dari masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dapat menyusun Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) SKPD. Anggaran merupakan suatu rencana jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang telah diterapkan oleh penyusunan kegiatan. Anggaran pada sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter yang menggunakan dana dari masyarakat. Di dalam anggaran akan dapat dilihat seberapa besar fungsi pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi tanggung jawabnya dan faktor-faktor apa saja yang dapat memengaruhinya. Sebagai salah satu implementasi dari akuntabilitas kinerja pemerintah, maka dilaksanakan kewajiban pertanggungjawaban yang dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsi pemerintah dalam mewujudkan visi dan misi serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk penetapan anggaran.

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 di dalamnya berisi tentang standar analisis belanja, tolok 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.

Kabupaten Lampung Timur sebagai daerah otonom pada tahun 2016 memiliki Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) sebesar Rp 2,1 triliun dengan rincian pendapat asli daerah sebesar Rp 92,8 milyar, dana perimbangan sebesar Rp 1,3 triliun dan pendapatan daerah yang sah sebesar Rp. 562,9 milyar dengan defisit sebesar Rp 49 milyar. Tahun 2017 APBD Kabupaten Lampung Timur sebesar Rp. 1.5 triliun dengan defisit Rp. 40 milyar. Berdasarkan data tersebut terlihat penurunan jumlah APBD yang cukup signifikan meskipun defisit menurun. Hal ini terjadi diduga karena kinerja penyusunan anggaran yang belum baik.

Kelemahan lain kinerja penyusunan anggaran pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur adalah ketidaktepatan jadwal penyusunan dan penetapan APBD serta anggaran yang disusun banyak tidak mengakomodir terhadap visi dan misi kepala daerah, sehingga banyak kegiatan yang tidak dapat biayai oleh APBD akhirnya berpengaruh terhadap penyerapan anggaran sangat lambat. Faktor lain yang diperhatikan dalam model perencanaan anggaran adalah detail anggaran. Menurut Van der Stede (2001) dalam Kung, Huang dan Cheng (2013) detail anggaran adalah penilaian terperinci atas item-item anggaran. Anggaran yang detail memiliki manfaat mempermudah top manajemen untuk mengevaluasi pelaksanaan anggaran setiap saat. Detail anggaran juga membantu top manajemen melakukan penyesuaian terhadap penyimpangan anggaran Kung et al. (2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Kung et al. (2013) hanya melihat pengaruh langsung dari Budget Planning Model yang hanya berpengaruh sebesar 14,9% terhadap kinerja tanpa melihat pengaruh langsung dari elemen Budget Planning Model yang terdiri dari detail anggaran, partisipasi anggaran, komunikasi anggaran dan detail anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut untuk mengetahui pengaruh elemen dari Budget Planning Model (model perencanaan anggaran) yang terdiri dari partisipasi anggaran, komunikasi anggaran dan detail anggaran, terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Kinerja Penyusunan Anggaran yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial para pegawai yang bertugas sebagai penyusun anggaran di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran, komunikasi anggaran, dan detail anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi Pemerintah Kabupaten Lampung Timur dalam mengambil kebijakan yang berkaitan dengan penyusunan anggaran yang dapat meningkatkan kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah.

## **B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN**

### ***Hipotesis Expectancy Theory***

Dalam *expectancy theory*, motivasi individu ditentukan oleh *expectancies* dan *valences*. *expectancies* adalah keyakinan tentang kemungkinan bahwa perilaku tertentu (seperti misalnya bekerja lebih keras) akan menimbulkan hasil tertentu (seperti misalnya kenaikan gaji) Huang dan Chen (2010). *Valences* berarti nilai yang diberikan individu atas *outcome* (hasil) atau rewards yang akan dia terima tingkat menengah perusahaan-perusahaan manufaktur.

Sebagai penyelenggara pemerintahan, aparat pemerintah memiliki tanggung jawab untuk memberikan pelayanan serta penyelenggaraan sistem pemerintahan yang optimal karena penyelenggaraan pemerintahan yang baik merupakan salah satu bentuk akuntabilitas/tanggung jawab aparat pemerintah terhadap publik.

### ***Goal Theory***

Teori ini mengemukakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh dua cognitions yaitu values dan intentions (atau tujuan). Yang dimaksud dengan values adalah apa yang dihargai seseorang sebagai upaya mendapatkan kemakmuran/welfare (Robin 1980) dalam Huang dan Chen (2010). Orang telah menentukan goal atas perilakunya di masa depan dan goal tersebut akan mempengaruhi perilaku yang sesungguhnya. Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan/tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu komit dengan sasaran tertentu maka, hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya.

### **Partisipasi Anggaran**

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih

efektif dan efisien (Flamholtz, 1983; Anthony dan Govindarajan, 2007; Chenhall, 2007) dalam Kung et al. (2013). Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari sejumlah target yang akan dicapai oleh para manajer departemen suatu perusahaan dalam melaksanakan serangkaian kegiatan tertentu pada masa yang akan datang. Anggaran digunakan oleh manajer tingkat atas sebagai suatu alat untuk melaksanakan tujuan-tujuan organisasi ke dalam dimensi kuantitatif dan waktu, serta mengkomunikasikan hal itu kepada manajer-manajer tingkat bawah sebagai rencana kerja jangka panjang maupun jangka pendek. Sasaran anggaran dapat dicapai melalui pelaksanaan serangkaian aktifitas yang telah ditetapkan sebelumnya dalam bentuk anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan sebuah pendekatan manajerial yang umumnya dapat meningkatkan kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran serta pengaruhnya terhadap kinerja manajerial telah menarik minat beberapa peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut. Penelitian yang dilakukan oleh dalam Kung et al. (2013) menghasilkan Budget Planning Models (model perencanaan anggaran) dengan memperhatikan tiga aspek yaitu: partisipasi anggaran, komunikasi anggaran dan detail anggaran. Penelitian ini menghasilkan pengaruh model perencanaan anggaran hanya sebesar 14,9% terhadap kinerja organisasi.

Anggaran yang telah ditetapkan berfungsi sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsional dari sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap pegawai penyusun anggaran sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditentukan Kung et al. (2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Yahya et al. (2008) menghasilkan pengaruh variabel partisipasi anggaran terhadap kinerja -manajerial sebesar 55,6%. Hasil ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Leach Lopez et al. (2009) yang menyatakan bahwa pengaruh partisipasi anggaran sebesar 17,5% terhadap kinerja penyusunan anggaran. Berdasarkan expectancy theory apakah variabel partisipasi anggaran merupakan bagian motivasi yang diharapkan untuk meningkatkan kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah, maka hipotesis pertama penelitian ini adalah:

**H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran**

### **Komunikasi Anggaran**

Proses komunikasi dalam penyusunan anggaran dalam memberikan kekuatan manajer untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran mereka, sebaliknya akan menjadi lemah ketika mereka tidak diberikan kesempatan untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran. Hal ini dapat menimbulkan konsekuensi dysfunctional behavior, sebagai contoh adanya partisipasi semu (pseudo participation), yakni tampak berpartisipasi, tetapi dalam kenyataannya tidak. Artinya para manajer ini (sebagai bawahan) ikut berpartisipasi, tetapi tidak diberi wewenang atau pendapat untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran Kung et al. (2013). Kung et al. (2013) menyatakan bahwa komunikasi anggaran berperan dalam pembentukan Budget Planning Models sebesar 85,6%.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Huang dan Chen (2010) menghasilkan pengaruh komunikasi terhadap kinerja penyusunan anggaran sebesar 49,4%. Berdasarkan expectancy theory juga apakah variabel komunikasi anggaran merupakan bagian dari motivasi yang diharapkan untuk meningkatkan kinerja penyusunan anggaran pemerintah daerah. Dengan demikian, hipotesis kedua penelitian ini adalah:

**H2 : Komunikasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran**

### Detail Anggaran

Pengawasan anggaran yang diperhatikan dalam Budget Planning Model adalah detail anggaran. Menurut Van derStede (2001) dalam Kung, Huang dan Cheng (2013) detail anggaran adalah penilaian terperinci atas item-item anggaran. Anggaran yang detail memiliki manfaat mempermudah top manajemen untuk mengevaluasi pelaksanaan anggaran setiap saat. Detail anggaran juga membantu top manajemen melakukan penyesuaian terhadap penyimpangan anggaran Kung et al. (2013) Penelitian yang dilakukan oleh Kung et al. (2013) menghasilkan pengaruh langsung sebesar 77,9% terhadap budget planning model. Kung et al. (2013) dalam penelitiannya tidak melihat pengaruh langsung detail anggaran terhadap kinerja anggaran. Penelitian ini sebagai pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Kung et al. (2013) ingin melihat pengaruh langsung detail anggaran, sehingga hipotesis ketiga penelitian ini sebagai berikut:

**H3 : Detail anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran.**

## C. METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Sampel yang digunakan adalah non probability sampling dari 54 SKPD dipilih 3 orang setiap SKPD untuk mendapatkan sampel sebanyak 162. Teknik pengambilan sample yang digunakan adalah purposive sample. Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai yang bekerja di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur yang menjabat diambil 3 orang yang terdiri dari Pimpinan SKPD, Bendahara, dan Bagian Perencanaan (Kasubbag/Kasi).

### Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja penyusunan anggaran. Variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran, komunikasi anggaran dan detail anggaran. Definisi operasional variable dapat dilihat pada table berikut

*Tabel 1 Definisi Operasional Variabel, Indikator dan Skala Pengukuran*

No	Variabel	Sub Variabel	Indikator	Nomor Kuesioner
1.	Budget Planning Model (Kung at al. 2013)	Partisipasi Anggaran (X1)	1. Setiap anggota Organisasi/SKPD terlibat dalam penyusunan anggaran berdasarkan porsi masing-masing 2. Terdapat Alasan yang kuat ketika anggaran direvisi	1-6

No	Variabel	Sub Variabel	Indikator	Nomor Kuesioner
			3. Setiap anggota Organisasi/SKPD berinisiatif berdiskusi secara rutin dalam penyusunan Anggaran Anggota Organisasi/SKPD memiliki sejumlah pengaruh atas anggaran keuangan yang disusun 4. Anggota Organisasi/SKPD memiliki kontribusi penting dalam penyusunan anggaran 5. Pimpinan secara berkala berdiskusi saat pembuatan anggaran	
2.	<i>Budget Planning Model</i> (Kung at al. 2013)	Komunikasi Anggaran (X2)	1. Pimpinan memanggil anggota organisasi/SKPD untuk mendiskusikan penyimpangan anggaran secara <i>face to face</i> 2. Pimpinan sering berdiskusi memecahkan masalah anggaran dengan pegawai lainnya 3. Masalah anggaran secara regular didiskusikan dengan pimpinan meskipun tidak ada penyimpangan 4. Setiap anggota organisasi/SKPD berdiskusi dengan pimpinan bagaimana mencapai target anggaran 5. Anggota organisasi/SKPD memiliki jalur komunikasi tertentu dengan pimpinan jika berkaitan dengan isu anggaran	7-11
3.	<i>Budget Planning Model</i> (Kung at al. 2013)	Detail Anggaran (X3)	1. Pimpinan hanya memperhatikan capaian anggaran secara keseluruhan dari anggota Organisasi/SKPD 2. Anggota Organisasi/SKPD diminta untuk melaporkan secara detail penyimpangan anggaran dari pagu anggaran 3. Anggota Organisasi/SKPD menyadari bahwa evaluasi pemimpin atas anggaran berguna bagi SKPD anggota Organisasi/SKPD	12-14
4.	Kinerja Penyusunan Anggaran (Y)	<i>Planning</i>	1. Anggaran dikelola berorientasi kepada pemangku kepentingan 2. <i>Value for Money</i> merupakan sarana untuk mencapai <i>good corporate governance</i>	15-23
	(Kung at al. 2013 dan Mardiasmo, 2002)	<i>Coordinating</i>	Adanya peran pemerintah daerah untuk memperjuangkan aspirasi atau kepentingan masyarakat	
		<i>Negotiating</i>	Alokasi belanja anggaran lebih berorientasi pada kepentingan public	
		<i>Representing</i>	Anggaran dikelola secara adil ( <i>equity</i> ) dimana ada kesempatan yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas	
		<i>Evaluating</i>	1. Anggaran dikelola secara merata ( <i>equality</i> ), sehingga penggunaan dana public tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu 2. Anggaran dikelola dengan penggunaan terendah untuk mencapai tujuan tertentu 3. Anggaran dikelola secara efektif dimana semua program yang ditargetkan dapat mencapai hasil yang telah ditetapkan 4. Anggaran dikelola secara ekonomis untuk menghindari pengeluaran yang boros atau tidak produktif 5. Anggaran selalu digunakan secara efisien atau hemat dalam setiap pelaksanaan kegiatan	

## Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini dibagi ke dalam empat tahap. Pertama, pengujian kualitas data. Tahap kedua, melakukan pengujian asumsi klasik. Tahap ketiga, analisis regresi berganda. Tahap keempat, melakukan pengujian hipotesis. Pengujian kualitas data yang akan dilakukan meliputi uji reliabilitas, uji validitas yang berfungsi untuk mengetahui handal atau tidaknya kuesioner serta valid atau tidaknya kuesioner yang digunakan.

Analisis regresi bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh partisipasi dan komunikasi anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Persamaan matematis untuk melihat pengaruh yang dihipotesiskan dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$KPA = \alpha + \beta_1 PA + \beta_2 KA + \beta_3 DA + e$$

Keterangan:

KPA = Kinerja Penyusunan Anggaran

$\alpha$  = Konstanta

PA = Partisipasi Anggaran

KA = Komunikasi Anggaran

DA = Detail Anggaran

$\beta_1 - \beta_3$  = Koefisien regresi

## D. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Demografi Responden

Pegawai pada SKPD di Kabupaten Lampung Timur yang terlibat dalam penyusunan anggaran berdasarkan jenis kelamin laki-laki sebanyak 72% dan wanita sebanyak 28%. Berdasarkan kriteria umur mayoritas berumur 45 tahun sebanyak 19% dan umur 52 tahun sebanyak 15%. Berdasarkan faktor umur dapat disimpulkan bahwa para pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran memiliki pengalaman yang cukup. Faktor demografi lainnya diketahui mayoritas pendidikan adalah S1 sebanyak 65% dan S2 sebanyak 28% dan latar belakang pendidikan sekolah menengah atas hanya sebanyak 7%. Masa kerja terbanyak adalah 18 tahun sebanyak 17% dengan pangkat/golongan IIIA sebanyak 20% dan IVB sebanyak 18%. Berdasarkan kriteria demografi dapat disimpulkan bahwa pegawai SKPD yang menyusun anggaran memiliki kemampuan yang cukup dikarenakan memiliki pengalaman kerja yang cukup dengan latar belakang pendidikan yang memadai.

### Pengujian Hipotesis

Tabel 2 Hasil Pengujian Hipotesis

KPA = $\alpha + \beta_1 PA + \beta_2 KA + \beta_3 DA + e$			
Variabel Independen	Ekspektasi Hubungan	Koefisien	Signifikansi
C		1,644	0.002
PA	+	0,415	0.002
KA	+	0,289	0.008
DA	+	0,171	0.027
Adjusted R-squared		0.536	

Prob(F-statistic)		0.003	
N		162	

*Sumber: Hasil Regresi*

### **Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan berpengaruh terhadap kinerja penyusunan anggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa faktor partisipasi anggaran merupakan faktor penting dalam kinerja penyusunan anggaran. Item pengukuran pemimpin secara berkala berdiskusi saat pembuatan anggaran direspon secara baik oleh pegawai penyusun anggaran SKPD. Hal ini membuktikan bahwa pimpinan mempunyai posisi penting dalam proses penyusunan anggaran dan menjadi faktor yang memiliki kontribusi besar terhadap partisipasi anggaran.

Namun demikian masih terdapat item-item pengukuran yang belum optimal diantaranya para penyusun anggaran belum mendapatkan porsi yang sesuai dengan kemampuannya, penyusun anggaran belum mendapatkan alasan yang kuat apabila anggaran direvisi, kurangnya pengaruh dan inisiatif para penyusun anggaran. Hal ini diketahui dari jawaban atas keempat item pertanyaan rata-rata lebih dari 30% yang menyatakan tidak memiliki pendapat (netral) sampai dengan sangat tidak setuju, terutama pada item pertanyaan inisiatif secara rutin dalam penyusunan anggaran yang menyatakan tidak memiliki pendapat (netral) sampai dengan sangat tidak setuju sebesar 37%. Hal ini harus menjadi perhatian bagi Pemerintah Kabupaten Lampung Timur untuk meningkatkan kemampuan dan mendorong partisipasi lebih aktif para penyusun anggaran dalam berkontribusi pada proses penyusunan anggaran. Yang perlu dilakukan adalah untuk lebih melibatkan atau mengikut sertakan pegawai yang terlibat dalam kegiatan penyusunan anggaran pada saat pelaksanaan Musyawarah Rencana Pembangunan (Musrenbang) Kabupaten Lampung Timur dari Musyawarah tingkat kecamatan sampai musyawarah tingkat kabupaten.

Hasil penelitian ini memperkuat penelitian yang dilakukan oleh Yahya et al. (2008) dan Leach-Lopez et al. (2009) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan variabel dari budget planning model dengan pengaruh terbesar terhadap kinerja penyusunan anggaran. Dominasi yang relatif cukup besar ini sejalan dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Kung et al (2013), juga menemukan bahwa dalam model budget planning model faktor partisipasi anggaran merupakan faktor dominan dalam mempengaruhi kinerja.

Berdasarkan temuan ini juga diketahui bahwa budget planning model dapat diterapkan bukan hanya pada organisasi bisnis tetapi juga dapat diterapkan pada pemerintahan. Hal ini juga menguatkan bahwa penggunaan Teori Kontingensi dalam penelitian ini dapat mengungkap hal-hal secara kualitatif respon pegawai atas indikator-indikator variabel penelitian. Teori ini membantu menjelaskan faktor deskriptif dengan hasil perhitungan kuantitatif.

### **Komunikasi Anggaran Terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komunikasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja penyusunan anggaran. Pengaruh ini jika dibandingkan dengan jawaban responden secara kualitatif untuk item-item pertanyaan variabel komunikasi cukup besar yaitu 76% yang menjawab setuju sampai sangat setuju. Tetapi hasil jawaban kualitatif tersebut tidak mampu

meningkatkan pengaruh komunikasi anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran. Pengaruh ini masih lebih kecil dibandingkan dengan pengaruh variabel partisipasi anggaran. Hasil tabulasi data jawaban para Pegawai SKPD penyusun anggaran secara umum dapat dikatakan bahwa komunikasi yang terjadi antara para penyusun anggaran dalam hal ini Pimpinan SKPD, Bendahara dan Kasubbag/Kasi Perencanaan berjalan baik. Hal ini diketahui dari rata-rata jawaban untuk item variabel komunikasi diatas 70% menyatakan sangat setuju dan setuju. Namun demikian, masih munculnya jawaban Netral sampai dengan sangat Tidak Setuju untuk pertanyaan pimpinan sering berdiskusi memecahkan masalah anggaran dengan pegawai lainnya diatas 25 %, hal menggambarkan bahwa masih diperlukannya inisiatif dari pimpinan untuk sering melakukan rapat koordinasi antar internal atau eksternal pegawai SKPD dalam melakukan kegiatan penyusunan anggaran.

Komunikasi yang baik antar penyusun anggaran dan pegawai yang lain perlu ditingkatkan dan dipertahankan agar proses penyusunan, pelaksanaan dan evaluasi penyusunan anggaran berjalan dengan baik. Inti dari komunikasi anggaran adalah diskusi yang dilakukan baik secara orang per orang, ataupun secara tim, diskusi yang dilakukan secara regular untuk memantau pelaksanaan anggaran dan jalur komunikasi yang lancar antar pimpinan dan bawahan menjadi modal yang baik bagi Pemerintah Kabupaten Lampung Timur dalam menyusun APBD-nya. Hasil temuan ini memperkuat hasil penelitian yang dilakukan oleh Kung et al. (2013) dan Hung dan Chen (2010).

### **Komunikasi Anggaran Terhadap Kinerja Penyusunan Anggaran**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa detail anggaran adalah variabel dengan pengaruh terkecil yaitu sebesar 17,1% terhadap kinerja penyusunan anggaran. Jika memperhatikan jawaban para Pegawai SKPD penyusun anggaran terdapat item pertanyaan pimpinan hanya memperhatikan capaian anggaran masih relatif tinggi, jawaban —Setujull sampai —Sangat Setujull sebesar 71 %. Hal ini mengindikasikan bahwa masih terdapat peran sentral pimpinan —seolah-olahl hanya ingin capaian yang sukses atas anggaran SKPD saja tanpa ingin tahu dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran. Hal ini diperkuat dari jawaban item pertanyaan yang menyatakan penyusun anggaran diminta untuk melaporkan secara detail penyimpangan anggaran diatas 20%.

Dari jawaban responden diketahui bahwa tidak semua penyusun anggaran memiliki kemampuan baik secara teknis maupun administrasi dalam melaporkan penyimpangan penyusunan anggaran. Hal ini perlu diperhatikan oleh Pemerintah Kabupaten Lampung Timur untuk melakukan pendidikan dan pelatihan dalam rangka peningkatan kemampuan pegawai khususnya dalam menyusun laporan secara detail supaya penyimpangan anggaran tidak terjadi dan sangat lebih baik jika Pemerintah Kabupaten Lampung Timur menerapkan sistem E-budgeting dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah. Pengaruh detail anggaran yang relatif kecil pada penelitian ini ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Huang dan Chen (2010).

Fungsi manajerial dalam kinerja penyusunan anggaran pada SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur, secara umum baik yaitu pada fungsi perencanaan (planning), koordinasi (coordinating), negosiasi (negotiating), keterwakilan (representing) dan evaluasi (evaluating). Namun demikian, masih didapati belum optimalnya pada fungsi manajerial perencanaan (planning) saat penyusunan anggaran. Keadaan ini diketahui dari jawaban responden

atas item pertanyaan anggaran dikelola berorientasi kepada pemangku kepentingan yang menjawab setuju dan sangat setuju tinggi dan anggaran selalu digunakan secara efisien dan mencapai good corporate governance masih terdapat pernyataan netral sampai dengan sangat tidak setuju lebih dari 25%. Hal ini harus menjadi perhatian bagi para pemangku kebijakan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur, jika para pemangku kebijakan pada saat penyusunan anggaran berorientasi kepada kesejahteraan publik maka, akan lebih mudah pencapaian good corporate governance pada Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Oleh karena itu, sangat diperlukan Pendidikan dan Pelatihan tentang penyusunan anggaran yang baik secara rutin dan berkala kepada seluruh pemangku kebijakan, pimpinan SKPD dan Pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran.

Teori Expectancy digunakan dalam penelitian ini untuk membantu menarik kesimpulan atas jawaban deskriptif masing-masing variabel dan mengidentifikasi jawaban pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran jika dikaitkan dengan hasil perhitungan regresi. Dari hasil regresi menjelaskan bahwa expectancy atau kebijakan yang diharapkan oleh para penyusun anggaran adalah semakin diberikannya ruang untuk partisipasi dan komunikasi yang lebih luas serta baik pada saat proses penyusunan anggaran SKPD. Untuk itu keterlibatan penyusun anggaran dalam pelaksanaan Musrenbang atau kegiatan lain yang berhubungan dengan proses penyusunan anggaran harus ditingkatkan. Penggunaan Goal theory dalam penelitian ini relevan, karena teori ini mampu membantu menjelaskan perilaku para pegawai penyusun anggaran berdasarkan jawaban dari kuesioner. Berdasarkan hasil tabulasi dan regresi dapat disimpulkan tujuan penyusunan anggaran pada SKPD di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lampung Timur tergantung pada visi dan misi para pemangku kebijakannya, dapat dilihat dari jawaban responden atas item pertanyaan anggaran dikelola berorientasi kepada pemangku kepentingan yang menjawab setuju dan sangat setuju tinggi, jika visi dan misi para pemangku kebijakan terutama Kepala Daerah baik maka kinerja penyusunan anggaran SKPD di lingkungan Kabupaten Lampung Timur akan baik juga.

## E. SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran, komunikasi anggaran dan detail anggaran terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, maka dapat disimpulkan hal-hal sebagai berikut: *pertama*, partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Semakin baik partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka akan meningkatkan kinerja manajerial dalam melakukan penyusunan anggaran di lingkungan Kabupaten Lampung Timur. *Kedua*, komunikasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Pimpinan SKPD dan pemangku kebijakan dapat meningkatkan kinerja penyusunan anggaran dengan meningkatkan komunikasi yang baik dan intens kepada pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran. *Ketiga*, detail anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Lampung Timur. Semakin pimpinan SKPD melakukan fungsi pengawasan anggaran secara detail, maka akan dapat mengurangi terjadinya penyimpangan-penyimpangan anggaran, sehingga kinerja penyusunan anggaran semakin baik. Penelitian selanjutnya disarankan memasukkan variabel lain di luar variabel- variabel *budget planning model* sebagai variabel moderasi untuk mengukur kinerja penyusunan anggaran.

## REFERENSI

- Hansen, Don R., dan Maryanne, M, (2013) Akuntansi Manajerial. Edisi Kedelapan, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta.
- Herujito, Yayat, M. (2006) Dasar Dasar Manajemen, PT. Grasindo, Jakarta Sutrisno, H. (2001) Statistik jilid II, Andi Offset, Yogyakarta
- Huang, C., Chen, M., (2010) "Playing devious games, budget emphasis in performance evaluation, and attitudes towards the budgetary process", Management Decision, Vol. 48 Issue: 6, pp.940-951
- Ghozali, I.,Yusfaningrum, K. (2005) |Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) sebagai Variabel Intervening| (Penelitian terhadap Perusahaan Manufaktur di Indonesia), SNA VIII, Solo.
- Ghozali, I. (2005) Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS.BPUNDIP, Semarang
- Ghozali, I. (2006) Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS.Edisi Kedua,BPUNDIP, Semarang
- Ghozali, I. (2008), Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS, Badan Penerbit UNDIP, Semarang
- Joshi,P., Jawahar,A., Bremser,W. (2003) "Corporate budget planning, control and performance evaluation in Bahrain", Managerial Auditing Journal, Vol. 18 Issue: 9, pp.737-750
- Sutrisno, H. (2001) Metodologi Research Jilid II, Andi Offset, Yogyakarta Hasibuan, P. (2006) Organisasi Dan Motivasi, Bumi Aksara, Jakarta
- Walgito, W. (2003) Pengantar Psikologi Umum, Andi Ofset, Yogyakarta Elmassri Harris, M. (2011) "Rethinking budgetary slack as budget risk management", Journal of Applied Accounting Research, Vol. 12 Issue: 3, pp.278-293

## LAMPIRAN

### Lampiran 1 Hasil Perhitungan Variabel Partisipasi Anggaran

No	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		SS	S	N	TS	STS
1	Saya terlibat dalam penyusunan anggaran berdasarkan porsi saya	36 (22%)	85 (52%)	24 (15%)	11 (7%)	6 (4%)
2	Terdapat alasan yang kuat ketika anggaran direvisi	12 (7%)	95 (59%)	24 (15%)	20 (12%)	11 (7%)
3	Saya berinisiatif berdiskusi secara rutin dalam penyusunan anggaran	18 (12%)	83 (51%)	28 (17%)	22 (13%)	11 (7%)
4	Saya memiliki sejumlah pengaruh atas anggaran keuangan yang disusun	17 (11%)	94 (58%)	17 (11%)	23 (13%)	11 (7%)
5	Saya memiliki kontribusi penting dalam penyusunan anggaran	50 (31%)	70 (43%)	23 (14%)	12 (8%)	7 (4%)
6	Pemimpin secara berkala berdiskusi saat pembuatan anggaran	45 (28%)	84 (52%)	13 (8%)	14 (9%)	6 (4%)

### Lampiran 2 Hasil Perhitungan Variabel Komunikasi Anggaran

No	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		SS	S	N	TS	STS
1	Pimpinan memanggil saya untuk mendiskusikan penyimpangan anggaran secara <i>face to face</i>	38 (24%)	93 (57%)	14 (9%)	13 (8%)	4 (2%)
2	Pimpinan sering berdiskusi memecahkan masalah anggaran dengan pegawai lainnya	32 (20%)	87 (54%)	17 (10%)	18 (11%)	8 (5%)
3	Masalah anggaran secara regular didiskusikan dengan pimpinan meskipun tidak ada penyimpangan	37 (22%)	102 (63%)	8 (5%)	14 (9%)	1 (1%)
4	Saya berdiskusi dengan pimpinan bagaimana mencapai target anggaran	26 (16%)	95 (59%)	15 (10%)	22 (13%)	4 (2%)
5	Saya memiliki jalur komunikasi tertentu dengan pimpinan jika berkaitan dengan isu anggaran	22 (13%)	102 (63%)	19 (12%)	15 (10%)	4 (2%)

### Lampiran 3 Hasil Perhitungan Variabel Detil Anggaran

No	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		SS	S	N	TS	STS
1	Pimpinan saya hanya memperhatikan capaian anggaran secara keseluruhan	24 (15%)	91 (56%)	10 (6%)	28 (17%)	9 (6%)
2	Saya diminta untuk melaporkan secara detail penyimpangan anggaran dari pagu anggaran	47 (29%)	80 (50%)	12 (7%)	18 (11%)	5 (3%)
3	Saya menyadari bahwa evaluasi pemimpin atas anggaran berguna bagi SKPD saya	45 (28%)	100 (62%)	8 (5%)	6 (4%)	2 (1%)

### Lampiran 4 Hasil Perhitungan Variabel Kinerja Penyusunan Anggaran

No	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		SS	S	N	TS	STS
1	Anggaran dikelola berorientasi kepada pemangku kepentingan.	31 (19%)	96 (59%)	11 (7%)	16 (10%)	2 (1%)
2	<i>Value for Money</i> merupakan sarana untuk mencapai <i>good corporate governance</i>	21 (13%)	87 (53%)	18 (11%)	27 (17%)	9 (6%)
3	Adanya peran pemerintah daerah untuk memperjuangkan aspirasi atau kepentingan masyarakat	21 (12%)	101 (62%)	11 (7%)	27 (17%)	2 (1%)
4	Alokasi belanja anggaran lebih berorientasi pada kepentingan publik	28 (17%)	103 (63%)	11 (7%)	16 (10%)	4 (3%)

No	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		SS	S	N	TS	STS
5	Anggaran dikelola secara adil ( <i>equity</i> ) dimana ada kesempatan yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas	26 (16%)	106 (65%)	15 (9%)	11 (7%)	4 (3%)
6	Anggaran dikelola secara merata ( <i>equality</i> ), sehingga penggunaan dana public tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu	17 (10%)	100 (62%)	14 (9%)	22 (13%)	9 (6%)
7	Anggaran dikelola dengan penggunaan terendah untuk mencapai tujuan tertentu	29 (18%)	91 (56%)	18 (11%)	21 (12%)	3 (2%)
8	Anggaran dikelola secara efektif dimana semua program yang ditargetkan dapat mencapai hasil yang telah ditetapkan	33 (21%)	95 (59%)	15 (9%)	18 (10%)	1 (1%)
9	Anggaran dikelola secara ekonomis untuk menghindari pengeluaran yang boros atau tidak produktif	22 (13%)	92 (56%)	18 (11%)	21 (13%)	3 (2%)
10	Anggaran selalu digunakan secara efisien atau hemat dalam setiap pelaksanaan kegiatan	17 (11%)	99 (60%)	17 (11%)	18 (11%)	11 (7%)