

PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN DAN EVALUASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARATUR PEMERINTAH (Studi Empiris di Lingkup Pemerintah Propinsi Maluku)

Christina Sososutiksno¹, Ferry Hendro Basuki²

^{1,2}Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pattimura

* email: chr_sososutiksno@yahoo.com

Abstract

This study aims to analyze the influence of Budgetary Participation and Budget Evaluation on the Performance of Government Apparatuses in the Maluku provincial government. The population in this study is the State Civil Apparatus (ASN) in the Maluku Provincial Government which consists of 47 Regional Apparatus Organizations (OPD). The sample consisted of the Head of OPD, Head of Division, Head of Sub- Division, and Staff who were involved in preparing the budget. The data collection method used is a questionnaire. The number of questionnaires distributed was 150 copies (100%) and 132 copies (88%). The analytical technique used in this research is multiple linear regression analysis. The data is processed using the SPSS 20 application. The results of the analysis carried out show that the budgetary participation variable has a positive and significant effect on the performance of government officials with the t-statistics test value of hypothesis one with a coefficient value: 0.19 and a probability value: 0.02. Furthermore, the results of the second hypothesis t statistics test with a coefficient value: 0.13 and a probability value: 0.55, this shows that there is no influence between the budget evaluation variable on the performance variable of the Maluku Provincial Government apparatus.

Keywords: *Budgetary Participation, Budget Evaluation, Government Apparatus Performance.*

Intisari

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah di lingkup pemerintah propinsi Maluku. Populasi dalam penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) di Pemerintah Provinsi Maluku yang terdiri dari 47 Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Sampel terdiri dari Kepala OPD, Kabid, Kabag, Kasubag, dan Staf yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner. Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 150 eksemplar (100%) dan yang kembali dan dapat diolah sebanyak 132 eksemplar (88%). Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Data diolah dengan menggunakan aplikasi SPSS 20. Hasil dari analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa variabel partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan significant terhadap kinerja aparatur

pemerintah dengan nilai uji t-statistics hipotesis satu dengan nilai koefisien: 0,19 dan nilai probabilitas: 0,02. Selanjutnya hasil uji t statistics hipotesis dua dengan nilai koefisien: 0,13 dan nilai probabilitas: 0,55, hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara variabel evaluasi anggaran terhadap variabel kinerja aparatur Pemerintah Propinsi Maluku.

Kata Kunci: Partisipasi Penganggaran, Evaluasi Anggaran, Kinerja Aparatur Pemerintah

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan dokumen rencana penggunaan dana untuk membiayai aktivitas suatu organisasi. Anggaran dipergunakan sebagai pedoman pelaksanaan kerja, arahan penggunaan sumber daya dalam rangka pencapaian target tertentu, anggaran juga merupakan sarana komunikasi dan koordinasi antar pegawai yang meliputi periode waktu tertentu. Mardiasmo (2004) mengatakan anggaran merupakan pernyataan tentang estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode waktu yang telah ditentukan dan dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses mempersiapkan suatu anggaran.

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan, terdapat tiga pendekatan yang digunakan dalam menyusun anggaran, yaitu pendekatan *top down*, *bottom up* dan pendekatan gabungan dari kedua pendekatan tersebut yang disebut Pendekatan Partisipasi. Dalam sistem penganggaran pendekatan *top down* merupakan rencana kerja dan anggaran organisasi secara keseluruhan disusun dan ditetapkan oleh atasan dan kemudian membaginya kepada bawahan. Keuntungan sistem *top down* adalah proses penyelenggaraan perencanaan menjadi lebih efisien karena tidak melibatkan partisipasi bawahan. Namun kelemahan sistem ini dapat mengakibatkan kinerja bawahan menjadi tidak baik karena atasan tidak mengetahui potensi dan persoalan yang dihadapi bawahan, sehingga sering atasan memberikan target melebihi kemampuan yang dimiliki bawahan. Pada perkembangannya organisasi mulai menerapkan proses penyusunan anggaran partisipatif yang merupakan gabungan dari pendekatan *top down* dan pendekatan *bottom up*.

Penganggaran partisipatif adalah pendekatan penganggaran yang berfokus pada upaya meningkatkan motivasi karyawan guna mencapai tujuan organisasi. Pendekatan partisipatif melibatkan bawahan dalam menyusun anggaran yang terkait dengan pekerjaannya sehingga tercipta kesepakatan antara bawahan dan atasannya. Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran dipandang dapat menciptakan rasa tanggung jawab bawahan karena dapat menyelaraskan tujuan organisasi dengan tujuannya. Tanggung jawab dan tantangan dalam proses tersebut memberikan insentif *non financial* yang mengarah pada peluang terciptanya tingkat kinerja yang lebih tinggi.

Pergeseran paradigma manajemen pemerintahan dalam dua dekade terakhir ini dari berorientasi proses menjadi yang berorientasi hasil telah ikut mereformasi sistem pengelolaan keuangan negara baik di negara maju maupun negara berkembang termasuk Indonesia. Reformasi pengelolaan keuangan negara di Indonesia yang diawali dengan keluarnya Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara telah membawa banyak perubahan mendasar dalam pengelolaan keuangan negara. Perubahan mendasar tersebut diantaranya adalah dikenalkannya pendekatan

penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*) dalam menyusun anggaran pemerintah.

Penerapan anggaran berbasis kinerja dalam rencana kinerja instansi pemerintah harus menaati unsur-unsur anggaran kinerja agar dapat dipahami dengan baik oleh semua pihak yang terkait dalam pelaksanaan anggaran berbasis kinerja. Dalam penerapan anggaran berbasis kinerja dan untuk mendukung terciptanya akuntabilitas pada instansi pemerintah, organisasi sektor publik harus memenuhi beberapa aspek dalam akuntabilitas kinerja (Endrayani, dkk, 2014). Penyusunan anggaran berbasis kinerja didasarkan pada target kinerja yang ingin dicapai. Target kinerja tersebut diperinci dalam bentuk indikator kinerja yang merupakan target prestasi kerja dari pengelola anggaran. Pada sistem penganggaran berbasis kinerja telah mensyaratkan pengelola anggaran untuk menspesifikasikan sasaran yang ingin dicapai, mempertimbangkan alat untuk mencapainya, menetapkan indikator, dan melakukan analisis biaya manfaat (Pratama. dkk, 2014)

Salah satu bentuk anggaran berbasis kinerja adalah partisipasi penganggaran dalam organisasi. Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting karena proses ini akan berdampak pada sikap atau perilaku fungsional atau disfungsional individu anggota organisasi yang akan dimunculkannya. Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran dari anggota organisasi maka perlu melibatkan bawahan dalam proses penyusunan anggaran. Bawahan yang dilibatkan dalam penyusunan anggaran akan merasa aspirasinya dihargai sehingga mereka akan merasa bertanggungjawab atas proses penyusunan anggaran tersebut yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja mereka sesuai dengan yang ditargetkan.

Partisipasi penganggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan efektivitas organisasi melalui peningkatan kinerja setiap anggota organisasi secara individual maupun kelompok. Beberapa penelitian tentang konsekuensi partisipasi penganggaran seperti hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajer menunjukkan hasil yang tidak konsisten.

Faktor lain dari anggaran berbasis kinerja yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial suatu organisasi adalah evaluasi atas pelaksanaan anggaran. Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen (Kenis, 1979). Pelaksanaan evaluasi akan turut mempengaruhi tingkah laku, sikap dan kinerja individu dalam organisasi. Evaluasi anggaran akan menjadi informasi dalam menilai kinerja individu atau kelompok selama satu periode tertentu sesuai dengan yang diharapkan.

Penerapan anggaran berbasis kinerja akan dikatakan berhasil jika realisasi anggaran tercapai dengan maksimal dan keseluruhan proses yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Fenomena yang menunjukkan rendahnya realisasi anggaran pada bagian-bagian tertentu dalam organisasi pemerintah daerah menunjukkan masih belum maksimalnya proses perencanaan, implementasi dan pelaporan pada penerapan anggaran berbasis kinerja di pemerintah daerah. Seperti misalnya penyerapan anggaran di pemerintah provinsi Maluku harus menjadi perhatian penting, seperti ditunjukkan dengan rata-rata pencapaian anggaran di tahun 2016 dari keseluruhan OPD hanya mencapai 73% dari yang dianggarkan, selanjutnya di tahun 2017 yang hanya mencapai 81%. Disamping itu, ada beberapa OPD yang pencapaiannya masih dibawa 50% dari yang dianggarkan.

Tahun 2018 berdasarkan laporan trisemester pertama penyerapan anggaran hanya mencapai sebesar 13,38% dari total APBD yang dianggarkan sebesar Rp.1,59 triliun. Selain itu, penyerapan anggaran untuk APBN hanya mencapai 17,32% dari total penerimaan yang ditargetkan sebesar Rp.21,17 triliun. Sementara itu pada tahun 2019 penyerapan anggaran untuk beberapa OPD belum maksimal (di bawah 90%), seperti Dinas Kesehatan realisasinya sebesar 88,29 persen, Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang sebesar 87,67 persen, Badan Penanggulangan Bencana Daerah sebesar 69,61 persen, Dinas Perumahan dan Kawasan Pemukiman sebesar 83,45 persen, DLH sebesar 81,03 persen, Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa sebesar 87,99 persen, Dishub sebesar 24,24 persen, Diskominfo sebesar 87,05 persen, Diskop dan UKM sebesar 89,95 persen, Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu sebesar 71,30 persen, Dispora sebesar 89,51 persen, dan Dishut sebesar 82,85 persen. Informasi ini diperoleh dari bendahara Fraksi PKS DPRD Provinsi Maluku Rostina kepada wartawan di Ambon Minggu (20/9). Informasi tersebut mengindikasikan bahwa penyerapan anggaran baik itu APBD maupun APBN belum maksimal.

Penyerapan anggaran yang rendah perlu mendapat perhatian yang serius dari pemerintah dan faktor yang dapat mempengaruhi keterlambatan penyerapan anggaran salah satunya adalah terlambatnya pelaksanaan evaluasi anggaran. Evaluasi terhadap pencapaian anggaran ini merupakan salah satu langkah strategis guna mengetahui dan mengukur perkembangan realisasi pelaksanaan APBD dan APBN di pemerintah provinsi Maluku baik dari sisi penyerapan anggaran maupun capaian kinerja. Disamping itu, dengan adanya evaluasi anggaran dapat menentukan langkah strategis sebagai dorongan dalam memaksimalkan pelaksanaan pembangunan sehingga program dan kegiatan berjalan lebih efektif dan efisien.

Oleh karena itu perlu dilakukan analisis dan pengujian terhadap faktor-faktor yang berpengaruh pada kinerja aparatur pemerintah provinsi Maluku agar menjadi informasi penting dalam menyelesaikan permasalahan penyerapan anggaran yang belum maksimal di pemerintah provinsi Maluku.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Perilaku Terencana

Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) merupakan pengembangan lebih lanjut dari Teori Perilaku Beralasan (*Theory of Reasoned Action*). TPB merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu. Ajzen (2012) mengemukakan bahwa niat atau intensi merupakan representasi kognitif dari kesiapan seseorang untuk melaksanakan perilaku tertentu dan dipandang sebagai anteseden terdekat pada perilaku. Intensi mencerminkan keinginan individu untuk melakukan suatu perilaku tertentu, semakin tinggi niat individu melakukan suatu perilaku maka semakin besar kemungkinan individu menampilkan perilaku tersebut.

Kedua adalah Norma Subjektif (*Subjective Norm*) yaitu persepsi seseorang tentang apakah orang lain atau lingkungan yang signifikan baginya akan menyetujui atau menolak suatu perilaku tertentu. Ketiga adalah Kontrol Perilaku yang Dirasakan (*Perceived Behavioral Control*) yaitu keyakinan individu dalam mengontrol perilaku

tertentu dan perkiraan mengenai kemudahan atau kesulitan untuk menampilkan perilaku tersebut.

Ketiga anteseden tersebut dapat memprediksi niat individu dimana niat itu diasumsikan sebagai motivasi individu untuk melakukan suatu perilaku, suatu indikasi adalah seberapa besar individu ingin melakukan suatu perilaku (Ajzen, 1991). Teori yang dikemukakan oleh Ajzen ini dapat memprediksi bagaimana munculnya suatu perilaku melalui niat individu yang dipengaruhi oleh aspek sikap terhadap perilaku, norma subjektif, dan *perceived behavioral control*. Dalam TPB sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol keprilakuan ditentukan melalui keyakinan-keyakinan utama. Determinan suatu perilaku merupakan hasil dari penilaian keyakinan-keyakinan dari individu baik secara positif maupun negatif.

Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang mungkin baginya secara sistematis (Achmat, 2010). Orang memikirkan implikasi dari tindakan mereka sebelum mereka memutuskan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku-perilaku tertentu. Partisipasi anggaran merupakan bentuk keikutsertaan semua pihak dalam organisasi saat penyusunan anggaran. Hal ini akan memotivasi perilaku masing-masing individu dalam organisasi untuk melakukan tindakan dalam melaksanakan anggaran dimaksud.

Ketika anggaran dievaluasi maka akan didapat suatu perbandingan antara apa yang telah dianggarkan dengan yang telah dicapai. Evaluasi memberikan hasil yang positif karena memberikan keyakinan kepada individu atau organisasi mengenai hasil yang telah dicapai dan akan mempengaruhi perilaku individu untuk menimbulkan konsekuensi yang positif. Selain itu adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Konsep Anggaran

Anggaran merupakan elemen utama dari perencanaan yang memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut dan terdapat dua dimensi dalam penganggaran yaitu bagaimana anggaran dibuat dan bagaimana anggaran digunakan untuk mengimplementasikan rencana organisasi. Selain itu anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi (Hansen dan Mowen, 2004)

Anggaran merupakan suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu. Anggaran akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tertentu. Murtiyani (2001) berpendapat bahwa anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan atau diperkirakan terjadi pada periode tertentu yang direncanakan di masa yang akan datang. Anggaran juga merupakan alat manajemen untuk melakukan pengendalian, koordinasi, komunikasi, penilaian kinerja dan motivasi (Mulyasari dan Sugiri, 2004). Sehingga dapat dikatakan bahwa anggaran merupakan sebuah rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan dapat membiayai pengeluaran dalam periode waktu tertentu.

Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja dikenal dalam pengelolaan keuangan sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000 pasal 8 menyatakan bahwa anggaran pendapatan dan belanja disusun dengan pendekatan kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di Indonesia dicanangkan melalui pemberlakuan undang-undang nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005. Secara yuridis definisi anggaran berbasis kinerja dirujuk pada pasal 7 ayat (1) peraturan pemerintah nomor 21 tahun 2004, yaitu penyusunan anggaran dengan memperhatikan hubungan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut.

Mardiasmo (2002) mengatakan bahwa anggaran kinerja adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik yang berarti berorientasi pada kepentingan publik. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan dengan input yang digunakan (*cost of output*). Kegiatan operasional dapat dikatakan efisien jika suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*).

Proses penyusunan anggaran daerah dimulai dengan mengakomodir dan menyeleksi kebutuhan masyarakat yang akan dipenuhi dalam jangka waktu tertentu sehingga angka-angka yang tercantum dalam anggaran sebanding dengan pemenuhan atas kebutuhan masyarakat tersebut. Anggaran berbasis kinerja menghendaki terciptanya program dan kegiatan yang baru (inovasi) dan strategi untuk menyiasati keterbatasan sumber daya. Pendapat lain menyatakan *performance budgeting* adalah suatu struktur anggaran yang (1) berfokus pada aktivitas atau fungsi penciptaan suatu produk atau hasil dan darimana asal sumber daya yang digunakan serta (2) menunjukkan proses penganggaran yang berupaya menghubungkan tujuan organisasi dengan penggunaan sumber dayanya, dalam hal ini prinsip anggaran berfokus pada peningkatan efisiensi dengan cara mengklasifikasikan aktivitas dan pengukuran biaya (Ikhsan, 2006).

Secara umum kerangka kinerja pada sistem anggaran berbasis kinerja menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (BPKP, 2005) menjelaskan bahwa pada dasarnya penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak terlepas dari siklus perencanaan, pelaksanaan, pelaporan/pertanggungjawaban atas anggaran itu sendiri. Rencana strategis yang dituangkan dalam target tahunan pada akhirnya selalu dievaluasi dan diperbaiki secara terus menerus.

Partisipasi Penganggaran

Partisipasi adalah keterlibatan mental dan emosional individu dalam situasi kelompok yang mendorong mereka untuk memberikan kontribusi kepada tujuan kelompok dan berbagai tanggung jawab pencapaian tujuan itu (Davis dan Newstrom, 2005). Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982).

Proses penyusunan anggaran suatu organisasi merupakan kegiatan yang sangat penting karena berdampak pada kemungkinan dimunculkannya tindakan fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Millani, 1975). Dampak fungsional atau disfungsional ditunjukkan dengan berfungsi atau tidaknya anggaran sebagai alat pengendalian yang baik dalam memotivasi para anggota organisasi untuk meningkatkan prestasi kerjanya. Banyak faktor yang menyebabkan terjadinya disfungsional anggaran diantaranya adalah faktor kriteria kinerja. Untuk mengatasi kemungkinan dampak disfungsional, Supomo (2008) menyarankan perlunya bawahan diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran.

Siegel dan Marconi (2009), menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran akan menimbulkan inisiatif pada mereka untuk memberikan ide dan informasi dalam meningkatkan kebersamaan dan rasa memiliki, sehingga kerjasama diantara anggota organisasi dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat. Keikutsertaan dalam menyusun anggaran merupakan suatu cara yang efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh.

Evaluasi Anggaran

Evaluasi adalah suatu penilaian yang dilakukan oleh orang yang lebih tinggi atau yang lebih tahu kepada orang atau pihak yang lebih rendah baik dari sisi jabatan strukturalnya atau orang yang lebih rendah kemampuannya. Pada dasarnya evaluasi berfungsi sebagai alat kontrol dalam upaya untuk mencapai tujuan dari suatu tindakan.

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri kemungkinan adanya penyimpangan atas anggaran pada suatu departemen yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja (Kenis, 1979). Evaluasi anggaran akan mempengaruhi tingkah laku, sikap dan kinerja aparatur seperti *supportive approach* yaitu mengakibatkan sikap dan perilaku yang positif atau *Punitive approach* yaitu mengakibatkan rendahnya motivasi dan sikap yang negatif.

Evaluasi anggaran dapat terjadi karena adanya perkembangan baru, umpan balik dan kesalahan. Semakin lama dan semakin kompleks anggaran, semakin besar kemungkinan perlunya perubahan. Ketika anggaran dievaluasi maka akan didapat suatu perbandingan antara apa yang telah dianggarkan dengan yang telah dicapai. Menurut Aniwaty (2014) evaluasi anggaran secara mendasar mempunyai empat tujuan yaitu:

1. Meyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan.
2. Memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lainnya.
3. Sistem evaluasi kinerja dapat memicu suatu isyarat tanda bahaya, memberi sinyal mengenai masalah-masalah yang mungkin terjadi.
4. Untuk menilai kebijakan manajemen dalam mengambil keputusan.

Dari pengertian tersebut berarti evaluasi anggaran merupakan tindakan melakukan perbandingan antara laporan yang berbentuk anggaran dengan keadaan yang terjadi sebenarnya. Evaluasi anggaran juga akan menjadi penilaian tentang apakah kinerja selama satu periode (satu tahun) sesuai dengan yang diharapkan.

Kinerja Aparatur

Pengertian kinerja menurut Wibowo (2012) berasal dari pengertian *performance* yang memberikan pengertian sebagai hasil kerja atau prestasi kerja. Namun, sebenarnya Armstrong dan Baron (2003) menjelaskan bahwa kinerja merupakan hasil pekerjaan yang mempunyai hubungan kuat dengan tujuan strategis organisasi, kepuasan konsumen, dan memberikan kontribusi pada ekonomi. Selanjutnya Sedarmayanti (2003) menyatakan bahwa Kinerja adalah sebagai hasil atau kerja dari suatu organisasi yang dilakukan oleh individu yang dapat ditunjukkan secara nyata dan dapat diukur.

Sejalan dengan pengertian kinerja di atas Mangkunegara (2007) menyatakan sebagai berikut: Kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai oleh seseorang). Pengertian kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Berdasarkan penjelasan di atas dapat ditarik pengertian bahwa kinerja adalah perbuatan, penampilan, prestasi, daya guna dan unjuk kerja dari suatu individu atau kelompok yang dapat ditunjukkan secara nyata dan dapat diukur.

Tingkat kemajuan aparatur dapat dinilai dari Daftar Nilai Pekerjaan (DP3) sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 10 Tahun 1979. DP3 merupakan suatu daftar yang memuat hasil penilaian pelaksanaan pekerjaan seorang Pegawai negeri Sipil dalam jangka waktu 1 tahun DP3 dibuat oleh pejabat penilai, yaitu atasan langsung pegawai yang bersangkutan. DP3 mencakup aspek-aspek penilaian terhadap Kesetiaan, Prestasi Kerja, Tanggung jawab, Ketaatan, Kejujuran, Prakarsa, dan Kepemimpinan.

Telaah Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Pada dasarnya, penelitian yang berkaitan dengan partisipasi anggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah sudah banyak dilakukan sebelumnya, namun terdapat banyak hasil yang berbeda antara satu dengan lainnya seperti penelitian Yanida dkk (2013) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah yang menggunakan sampel ASN di SKPD pemerintah kota Palangka Raya yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran pada masing-masing bidang/bagian pada 31 SKPD Kota Palangka Raya yang berjumlah 228 ASN. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur SKPD.

Naipospos (2015) menguji partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan evaluasi anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah kota Pekanbaru, dengan sampel yang digunakan adalah kepala SKPD, kepala bagian perencanaan, kepala sub bagian umum dan kepegawaian pada setiap dinas yang berjumlah 78 orang. Hasil penelitian menunjukkan partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan evaluasi anggaran ketiganya berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah kota Pekanbaru.

Antara, I Gede Jati dan Rini, I Gusti Ayu Intan Saputra (2017), meneliti pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah propinsi Bali dengan menggunakan sampel adalah aparat pada SKPD Pemda Bali yang berjumlah 100 orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran dan

variabel evaluasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah Bali.

Hariany, S dan Veny (2018), meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran, evaluasi anggaran dan kesulitan pencapaian anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah pada SKPD Walikota Jakarta Barat dengan menggunakan sampel aparatur Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sebanyak 64 orang responden menunjukkan hasil adalah bahwa partisipasi anggaran dan kesulitan pencapaian anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah sedangkan variabel evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah walikota Jakarta Barat.

Partisipasi anggaran memicu emosional dan mental para bawahan yang dilibatkan dalam penyusunan anggaran sehingga akan menumbuhkan rasa cinta dan rasa memiliki terhadap pekerjaannya, meningkatkan kontribusi positif terhadap pencapaian tujuan instansinya. Proses penyusunan anggaran suatu organisasi merupakan kegiatan yang sangat penting dan kompleks, karena anggaran mempunyai kemungkinan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Dampak fungsional atau disfungsional ditunjukkan dengan berfungsi atau tidaknya anggaran sebagai alat pengendalian yang baik untuk memotivasi para anggota organisasi untuk meningkatkan prestasi kerjanya. Berdasarkan sifat dari tindakan melibatkan bawahan dalam proses penyusunan anggaran yang mendorong kontribusi positif terhadap kinerja bawahan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis pertama sebagai berikut,

H1: Partisipasi Anggaran Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah.

Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Kinerja suatu organisasi pemerintah tidak hanya dinilai dari motivasi ataupun kemampuan suatu organisasi dalam menyelesaikan suatu program yang telah dibuat. Namun, kinerja juga dinilai dari kebijakan organisasi tersebut dalam mengelola dan memanfaatkan anggaran yang telah ditetapkan, untuk penilaian tersebut diperlukan evaluasi anggaran guna mengetahui kinerja dari organisasi tersebut. Evaluasi anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka (Kennis, 2009). Dengan dilakukannya evaluasi anggaran maka akan diketahui kinerja organisasi pada periode itu, dan diharapkan akan meningkatkan kinerja organisasi pada periode berikutnya.

Kenis (2009) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Munawar (2006) menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap perilaku aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik.

Dalam kerangka teori perilaku terencana, seseorang dapat memiliki berbagai macam keyakinan terhadap suatu perilaku. Keyakinan yang menonjol adalah yang dimunculkan dari *behaviour belief* yaitu keyakinan individu akan hasil suatu perilaku

dan evaluasi atas hasil tersebut. Berhubungan dengan penganggaran, perencanaan atas program dan kegiatan yang telah mereka buat serta melaporkan permasalahan-permasalahan yang muncul terkait dengan daya serap anggaran apakah serapan anggaran telah sesuai dengan program atau kegiatan yang telah direncanakan dan dilakukan melalui evaluasi anggaran. Ketika evaluasi anggaran dilakukan dengan baik, akan memberikan hasil yang positif karena memberikan keyakinan kepada individu atau organisasi mengenai hasil yang telah dicapai dan akan mempengaruhi perilaku individu untuk menimbulkan konsekuensi yang positif. Hal ini akan menjadikan proses selanjutnya semakin baik yang berdampak pada peningkatan kinerja. Berdasarkan uraian diatas, maka dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut :

H2: Evaluasi Anggaran Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah.

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kausal dengan pendekatan kuantitatif. Desain penelitian ini ditujukan untuk menganalisis apakah partisipasi anggaran, dan evaluasi anggaran sebagai variabel bebas berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintahpropinsi Maluku sebagai variabel terikat yaitu OPD di lingkup pemerintah provinsi Maluku. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda.

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian pengujian hipotesis (*hypothesis testing*) yaitu penelitian yang menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel (*causal research*). Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek yaitu data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang (responden).

Sedangkan sumber data yang digunakan adalah data primer.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) di pemerintah provinsi Maluku yang terdiri dari 47 OPD yaitu: 1 Sekretariat Daerah, 1 Sekretariat DPRD, 1 Inspektorat, 23 Dinas, 9 Badan, 9 Biro dan 3 Rumah Sakit. Sampel berjumlah 132 responden yang terdiri dari Kepala OPD dan Kepala Badan, Kabid, Kabag, Kasubag, dan Staf yang terlibat dalam penyusunan anggaran.

Teknik Sampling

Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel secara sengaja sesuai dengan kriteria sampel yang diperlukan atau berdasarkan pertimbangan tertentu. Pertimbangan penelitian ini berkaitan dengan partisipasi penganggaran dan evaluasi anggaran di OPD yang melibatkan Esalon II, III, dan IV.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan cara menggunakan kuesioner yang disebar kepada para responden. Penyebaran kuesioner kepada responden dilakukan dengan cara mengantar sendiri kepada responden dan dikumpulkan Kembali berdasarkan kesepakatan peneliti dengan responden (rata-rata 1 minggu).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Hasil tabulasi data dengan menggunakan program SPSS *versi* 20 menunjukkan deskripsi statistik variabel penelitian dengan nilai rata-rata aktual dan standar deviasi masing-masing variabel seperti yang tertera pada tabel di bawah ini:

Tabel 1. Deskriptif Statistik Variabel Penelitian

Variabel Penelitian	Rentang Teoritis	Rentang Aktual	Rata-rata Teoritis	Rata-rata Aktual	Standar Deviasi
Partisipasi Anggaran	4 – 20	8 - 20	12	14,78	3,58
Evaluasi Anggaran	3 – 15	8 - 15	9	11,63	1,80
Kinerja Manajerial	8 – 40	24 - 40	24	31,59	5,14

Sumber: Data Primer diolah

Data *statistic descriptive* pada tabel di atas dengan jumlah sampel sebanyak 132 responden menunjukkan untuk variabel partisipasi anggaran yang terdiri dari 4 pernyataan menghasilkan rentang aktual 8-20 dengan rata-rata aktual 14,78 yang lebih tinggi dari rata-rata teoritis 12 menunjukkan bahwa aparatur pada lingkup pemerintahpropinsi Maluku mempunyai partisipasi penyusunan anggaran yang cenderung meningkat. Standar deviasi sebesar 3,58 lebih kecil dari nilai rata-rata variabel menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran pada aparatur pemerintahpropinsi Maluku dapat dikategorikan baik.

Variabel evaluasi anggaran mempunyai 3 pernyataan memiliki rentang aktual 8-15 dengan rata-rata aktual 11,63 yang lebih tinggi dari rata-rata teoritis 9 menunjukkan evaluasi anggaran cenderung di lakukan di lingkungan pemerintahpropinsi Maluku. Sementara nilai deviasi standar 1,80 lebih kecil dari nilai rata-rata variabel menunjukkan pelaksanaan evaluasi anggaran di katagorikan baik.

Variabel kinerja aparatur dengan 8 pernyataan menghasilkan rentang aktual 24-40 dengan rata-rata aktual 31,59 yang lebih tinggi dari rata-rata teoritis 24 menunjukkan kinerja aparatur dilingkungan pemda propinsi Maluku cenderung meningkat. Nilai standar deviasi sebesar 5,14 lebih kecil dari nilai rata-rata variabel menunjukkan kinerja aparatur dapat dikategorikan baik.

Pengujian Kualitas Data

Hasil pengujian kualitas data yang terdiri dari pengujian validitas dan pengujian reliabilitas menunjukkan hasil yang dapat diterima yaitu: nilai validitas untuk variabel partisipasi anggaran dengan kisaran korelasi 0,87-0,94 serta tingkat signifikan 0,00; variabel evaluasi anggaran dengan kisaran korelasi 0,85-0,87 serta tingkat signifikan 0,00; dan variabel kinerja aparatur dengan kisaran korelasi 0,89-0,92 serta tingkat

signifikan 0,00. Selanjutnya untuk pengujian reliabilitas menunjukkan hasil cronbach alpha yang dapat diterima yaitu: variabel partisipasi anggaran 0,95; variabel evaluasi anggaran 0,81; dan variabel kinerja aparatur 0,97.

Pengujian hipotesis

Hasil pengujian regresi berganda terkait pengaruh partisipasi penganggaran dan evaluasi anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Pengujian Hipotesis

<i>Variabel</i>	<i>Koefisien</i>	<i>t</i>	<i>p-value</i>
<i>(Constant)</i>	4,34	2,47	0,02
Partisipasi Penganggaran	0,19	2,44	0,02
Evaluasi Anggaran	0,13	0,60	0,55
<i>R Square</i>	0,95	-	-
<i>Adjusted R Square</i>	0,94	-	-
F Model	99,09	-	-
<i>Sig</i>	0,00	-	-

Sumber: Data Primer diolah

Dari tabel di atas menunjukkan hasil yang meliputi uji determinasi (R^2), pengujian model (Uji-F) dan pengujian hipotesis (Uji t-statistik) dapat dijabarkan sebagai berikut:

Uji Determinasi (R^2)

Hasil pengujian koefisien determinasi pada tabel diatas menunjukkan, besarnya nilai *adjusted r square* adalah sebesar 0,94 atau sekitar 94%. Hal ini memberi arti bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 94%.

Uji Model (Uji-F)

Hasil uji F model pada tabel di atas menunjukkan, nilai F-hitung adalah sebesar 99,09 dengan tingkat probabilitas signifikan sebesar 0,00 (0%). Nilai probabilitas signifikan jauh lebih kecil dari 0,05 atau 5% maka model regresi ini sangat baik digunakan untuk memprediksi variabel dependen.

Uji Hipotesis (Uji t)

Pengujian hipotesis satu: menunjukkan variabel partisipasi penganggaran berpengaruh positif 0,19 dengan nilai probabilitas 0,02 dan jika diukur dengan derajat signifikan yang digunakan adalah 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial.

Pengujian hipotesis dua: menunjukkan variabel evaluasi anggaran berpengaruh positif 0,13 dengan nilai probabilitas 0,55, jika diukur dengan derajat signifikan yang digunakan adalah 0,05 maka dapat dikatakan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial sehingga hipotesis yang diusulkan dalam penelitian ini tidak terdukung.

DISKUSI DAN ANALISIS

Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kinerja Aparatur di Lingkup Pemerintah Provinsi Maluku

Hasil uji pengaruh hipotesis pertama antara variabel partisipasi penganggaran dengan kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku memperoleh nilai hubungan sebesar 0,19 dengan nilai probabilitas 0,02 dan jika diukur dengan derajat signifikan *alpha* 5% (0,05) menunjukkan terdapat pengaruh positif antara variabel partisipasi penganggaran dengan variabel kinerja aparatur mempunyai makna bahwa semakin tinggi partisipasi penganggaran akan berdampak pada semakin baik pula kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku. Hal ini karena proses penyusunan anggaran merupakan suatu kegiatan yang sangat penting dan mempunyai dampak fungsional dan disfungsional terkait sikap dan perilaku anggota organisasi. Dampak fungsional yang ditunjukkan dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan berfungsinya partisipasi penganggaran dapat memotivasi para aparatur untuk meningkatkan prestasi kerjanya, ini dapat dilihat dari diberikannya opini WTP oleh BPK kepada pemerintah propinsi Maluku tahun 2019 dan 2020.

Dengan diberikannya kesempatan kepada bawahan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka target yang diinginkan organisasi akan dapat diterima jika anggota organisasi dapat bersama-sama dalam mendiskusikan pendapat mereka mengenai target organisasi dan terlibat dalam menentukan langkah-langkah untuk mencapai kinerja tersebut. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Azhar L, dkk (2009) bahwa secara signifikan variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja aparatur pemerintah daerah Kabupaten Kuantan Singingi

Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur di Lingkup Pemda Provinsi Maluku

Hasil uji pengaruh hipotesis kedua antara variabel evaluasi anggaran dengan variabel kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku menghasilkan nilai 0,13 dan nilai probabilitas 0,55. Jika diukur dengan derajat signifikan *alpha* 5% (0,05) maka dapat dikatakan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan antara variabel evaluasi anggaran dengan variabel kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku. Sehingga hipotesis kedua yang diusulkan dalam penelitian ini tidak terdukung.

Jika evaluasi anggaran dilakukan kurang maksimal maka akan berimplikasi pada rendahnya kinerja aparatur pemerintah. Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri kemungkinan adanya penyimpangan atas anggaran dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja. Ketika anggaran dievaluasi maka akan didapatkan suatu perbandingan antara apa yang telah dianggarkan dengan apa yang telah dicapai. Evaluasi anggaran pun memiliki tujuan untuk meyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan, memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lain serta untuk menilai kebijakan manajemen dalam pengambilan keputusan.

Fenomena pada OPD pemerintah propinsi Maluku menunjukkan bahwa sering terjadi keterlambatan penyerapan anggaran misalnya pada trisemester I dan II tahun anggaran 2018 dan 2019. Faktor keterlambatan penyerapan salah satunya adalah pelaksanaan evaluasi anggaran yang tidak maksimal. Tindakan evaluasi terhadap

pencapaian anggaran merupakan langkah strategis guna mengetahui dan mengukur realisasi pelaksanaan APBD dan APBN di pemerintah provinsi Maluku baik dari sisi penyerapan anggaran maupun capaian kinerja. Evaluasi anggaran dapat menentukan langkah strategis sebagai dorongan atau koreksi dalam mengoptimalkan pelaksanaan pembangunan sehingga program dan kegiatan berjalan lebih efektif dan efisien.

Evaluasi anggaran seharusnya menjadi tanggung jawab pimpinan OPD maupun pimpinan dibawahnya. Namun dalam kenyataannya pimpinan OPD belum maksimal dalam mengevaluasi pelaksanaan program dan kegiatan yang belum dilakukan dan pemberian *reward* atas kinerja yang dicapai belum diperhatikan dengan baik. Selain itu ada beberapa kondisi yang menyebabkan proses evaluasi tidak berjalan secara efektif adalah waktu pelaksanaan evaluasi terkadang berbenturan dengan banyaknya pekerjaan yang belum diselesaikan, serta hasil evaluasi terhadap penyerapan anggaran sering disampaikan secara lisan dan bukan secara tertulis dalam rapat evaluasi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Munawar (2006) yang menemukan bahwa evaluasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Friska (2014), yang menemukan bahwa evaluasi anggaran tidak mempengaruhi kinerja aparatur.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan *Corporate Social* Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan variabel partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kinerja aparatur pemerintah propinsi Maluku yang berarti bahwasemakin dilibatkannya aparatur pemerintah dalam proses penyusunan anggaran maka akan berdampak pada dorongan motivasi aparatur dalam meningkatkan prestasi kerjanya.

Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan variabel evaluasi anggaran dengan variabel kinerja aparatur pemerintah tidak berpengaruh positif dan signifikan. Hal ini dapat di jelaskan bahwa di OPD pemerintah propinsi Maluku terjadi keterlambatan dalam proses evaluasi anggaran yang berdampak pada keterlambatan penyerapan anggaran serta belum maksimalnya pimpinan OPD dalam merespon pemberian *reward* kepada aparatur pemerintah di bawahnya yang telah meningkat kinerjanya.

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Pemerintah propinsi Maluku dalam hal ini adalah pimpinan OPD dan pimpinan dibawahnya harus dapat menyelesaikan penyebab terjadinya keterlambatan dalam proses evaluasi anggaran yang mengakibatkan terjadinya keterlambatan penyerapan anggaran dengan cara mengoptimalkan perhatiannya pada perilaku aparatur dengan cara memberikan respon yang nyata kepada para aparatur atas hasil yang telah dicapai karena hal tersebut akan mempengaruhi perilaku individu aparatur untuk menimbulkan konsekuensi positif. Konsekuensi positif ini akan berimplikasi terhadap perilaku individu aparatur untuk melakukan dan menampilkan kinerja yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

Achmat, Zakarija. (2010). Theory of Planned Behavior, Masihkah Relevan?. *Jurnal Universitas Sumatera Utara*.

- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 50, 179 – 211
- Ajzen, I. (2012). *The theory of planned behavior*. In P. A. M. Lange, A. W. Kruglanski & E. T. Higgins (Eds.). *Handbook of theories of social psychology*, Vol. 1, pp. 438-459. London, UK: Sage.
- Amstrong, M dan Baron, A. (2003). *A handbook of human resource management practice*. (9th). London.
- Aniwati. (2014) Evaluasi Kinerja Pegawai dalam Pelayanan Publik di Kantor Kecamatan Busang Sanggata Kaabupaten Kutai Timur, *Jurnal Administrasi Negara*, Vol 2 No 4, h. 1852-1865
- Antara, I Gede Jati dan Rini, I Gusti Ayu Intan Saputra (2017), Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Survey pada Pemerintah OPD Propinsi Bali), *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*; Vol. 9, No. 1 Juli.
- Anthony dan Govindarajan. (2005). *Management Control System*. Jakarta: Salemba Empat.
- Azhar L, Al, Restu Agusti, dan Endang Dianita. (2009). “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Kabupatenkuan Singingi)”. *Jurnal ekonomi*, Vol 17, No 3, Desember, hal 109-119.
- Brownell, Peter.(1982), The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Research*, Vol 20, pp 12-27
- Davis, Keith dan John W. Newstrom. (2005). *Perilaku Dalam Organisasi*. Erlangga. Jakarta.
- Endrayani, Adiputra dan Darmawan. (2014). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Kasus Pada Dinas Kehutanan Upt Kph Bali Tengah Kota Singaraja). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi UNDIKSHA*, Vol. 2. No. 1.
- Friska, I. Y. (2014). Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi). *Jurnal Akuntansi Universitas Jambi*, Vol 13(1), hal: 9-11.
- Hansen dan Mowen. (2005). *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketujuh. Salemba Empat, Jakarta.
- Halim Abdul, dan Bambang Supomo. (2008). *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama. BPF – Yogyakarta.
- Hariany, Swarmilah; Veny (2018), Pengaruh Partisipasi Anggaran, Evaluasi Anggaran, dan Kesulitan Pencapaian Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris pada SKPD Walikota Jakarta Barat, *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan*, Vol. 11. No. 2, Agustus.
- Ikhsan dan Ishak. (2006). *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Kenis, I. (2009). Effect on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, Vol. LIV, No. 4, pp: 707-721.

- Mangkunegara, A. Anwar Prabu.(2007). *Manajemen Sumber Daya Manusia*.Bandung: Pustaka Setia.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Edisi Pertama.Penerbit Andi.Yogyakarta.
- Mardiasmo. (2004). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta : Andi Ofset.
- Milani, K. (1975) The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industria Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*. Ed. April, pp.104-123.
- Mulyasari W. Dan Sugiri. (2004). Pengaruh Keadilan Persepsian Dan *Job Relevant Information* Terhadap Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif Dan Kinerja Manajerial. *SNA VII*, Bali.
- Murtiyani, Siti. (2001). *Pengaruh Sistem Penganggaran, Sistem Pelaporan Dan Analisis, Dalam Hubungan Antara Partisipasi Dengan Efisiensi Dan Efektifitas Anggaran*.*Simposium Nasional Akuntansi IV*, Hal: 542-560
- Munawar, (2006). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Di Kabupaten Kupang. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) IX*
- Naipospos, Hevyana (2015), Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Pekanbaru), *Jurnal Online Mahasiswa, Universitas Riau*, Vol. 2 No.1.
- Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Deputy Pengawasan Bidang Penyelenggaraan Keuangan Daerah Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah Wilayah IV BPKP (2005).
- Peraturan Pemerintah No 10 Tahun (1979), Tentang Penilaian Pelaksanaan Pekerjaan Pegawai Negeri Sipil.
- Peraturan Pemerintah Nomor 21 tahun (2004), Tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara / Lembaga.
- Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun (2000), Tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Pratama, Dafitra; Desmiyawati; dan Rofika(2014). Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif Dan Pengawasan Detektif Terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Pelalawan). *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Fekon*, Vol. 1. No. 2, Oktober.
- Sedarmayanti. (2003). *Good Governance (Kepemerintahan yang Baik) dalam Rangka Otonomi Daerah*. Mandar maju, Bandung.
- Siegel, G and HR Marconi. (2009).*Behavioral Accounting*, South Western Publishing Co. Cincinnati.
- Undang-Undang No.17 Tahun (2003), Tentang Keuangan Negara
- Wibowo. (2012). *Manajemen Kinerja* (Edisi ke 3). Jakarta : Rajawali Pers.
- Yanida, M. Dkk. (2013). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, Vol.4, No.3, Desember, hal: 389-401.