

# **PENGARUH KARAKTERISTIK TUJUAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN INDRAGIRI HULU**

Oleh :

**M. Nobel Darmansyah**

**Pembimbing : Restu Agusti dan Azhari**

*Faculty of economics Riau University, Pekanbaru Indonesia*

Email : [m\\_nobel@ymail.com](mailto:m_nobel@ymail.com)

*Influence on The Performance Characteristics of Budgetary Purpose of Local Government Officials Kabupaten Indragiri Hulu*

## **ABSTRACT**

*Budget (budget) is based approach to performance, which is a budget system that promotes the achievement of the work or the output of the cost allocation plan or the specified input. Based approach to performance, budgets prepared to be at a certain target to be achieved in one fiscal year. The purpose and this study was to examine the effect on the performance characteristics of the budget objectives of local government officials in IndragiriHulu. The population in this study is that local government officials under the Regional Secretary Indragiri Hulu, namely offices located in Indragiri Hulu, amounting to 15 offices and a total sample of 60 respondents. The sampling technique in this research is purposive sampling technique to sample the selection of certain considerations, these considerations are based on interests or research objectives of this study was to test the hypothesis using multiple linear regression analysis. The independent variable in this study is the participation of the budget, the budget goal clarity, feedback budgets, budget evaluation, and difficulty budgetary purposes. While the dependent variable is the performance of local government officials. Based on the results of the calculation of the value of coefficient of determination (R<sup>2</sup>) obtained value of R Square of 0.532. This shows that the influence of the independent variables simultaneously on the dependent variable is equal to 53.2%, while the remaining 46.8% is influenced by other variables that are not included in this study. Hypothesis testing results show that the variable budget participation, feedback budgets, budget evaluation, and difficulty budgetary purposes signikan effect on performance variables. While the budget goal clarity variables no significant effect on performance variables.*

*Keywords: Participation budget, budget goal clarity, feedback budgets, budget evaluation, difficulty budgetary purposes, the performance of local government officials.*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Organisasi pemerintah daerah merupakan lembaga yang menjalankan roda pemerintah dengan sumber legitimasinya berasal dari masyarakat.

Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintah harus diimbangi dengan kinerja yang baik, sehingga pelayanan dapat ditingkatkan secara efektif dan menyentuh pada masyarakat. Jadi, semakin baik kinerja aparat

pemerintah maka akan semakin baik pula pelayanan terhadap masyarakat. Kinerja aparatur adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang aparatur pemerintah dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi (Mediaty, 2010).

Pemberlakuan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah dan Undang-undang Nomor 33 tentang pertimbangan keuangan antara pusat dan daerah berdampak pada perubahan fundamental dalam hubungan tata pemerintah dan hubungan keuangan sekaligus membawa perubahan penting dalam pengelolaan anggaran pemerintah daerah. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun berdasarkan pendekatan kinerja, yaitu suatu sistem anggaran mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dan perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (PP Nomor 58 Tahun 2005).

Berdasarkan pendekatan kinerja, APBD disusun berdasarkan pada sasaran tertentu yang hendak dicapai dalam satu tahun anggaran. Oleh karena itu, dalam rangka menyiapkan rancangan APBD, Pemerintah Daerah bersama DPRD menyusun Kebijakan Umum APBD yang memuat petunjuk dan ketentuan-ketentuan umum yang disepakati sebagai pedoman dalam penyusunan APBD. APBD ditetapkan dengan Peraturan Daerah (PERDA) dan meliputi masa satu tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. Penyusunan Kebijakan Umum APBD pada dasarnya merupakan upaya pencapaian visi, misi, tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) untuk jangka waktu 5 (lima) tahun

dan program kepala daerah yang penyusunannya berpedoman kepada RPJPD dengan memperhatikan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) dan standar pelayanan minimal yang telah ditetapkan.

Anggaran merupakan salah satu elemen penting dalam perencanaan agar dapat melakukan pengendalian terhadap pencapaian tujuan organisasi, serta untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang. Selanjutnya, mengingat pentingnya fungsi anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam organisasi, maka proses perencanaan, pelaksanaan, dan evaluasi anggaran diharapkan dilaksanakan dengan baik agar tujuan anggaran dapat dicapai secara efektif dan efisien (Ramandei, 2010).

Dalam perencanaan anggaran, ada beberapa karakteristik tujuan anggaran. Menurut Yuen (2009) karakteristik tujuan anggaran ada lima, yaitu partisipasi anggaran (*budgetary participation*), kejelasan tujuan anggaran (*budget goal clarity*), umpan balik anggaran (*budgetary feedback*), evaluasi anggaran (*budgetary evaluation*), dan kesulitan tujuan anggaran (*budget goal difficulty*).

Kesulitan tujuan anggaran juga dapat mempengaruhi kinerja aparat Pemda. Menurut Kennis (1979) kesulitan tujuan anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dan sangat longgar dan mudah dicapai sama dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Anggaran yang terlalu ideal (sangat ketat) akan sulit dicapai, sehingga mengakibatkan para pelaku anggaran tidak termotivasi untuk merealisasikan anggaran, bahkan dapat membuat para pelaku anggaran frustrasi, merasa gagal, serta menolak anggaran tersebut, sehingga dapat

menurunkan kinerja aparat. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar (mudah dicapai) dapat mengakibatkan para pelaksana anggaran tidak merasa tertantang untuk berprestasi, karena tanpa bekerja keras akan timbul penyimpangan yang menguntungkan sehingga hanya memiliki pengaruh motivasi yang kecil (Arifin, 2010: 27). Putro (2009) menemukan bahwa berdasarkan hasil perhitungan didapat tingkat signifikansi sebesar 0,044. Ini berarti bahwa ada pengaruh yang sangat berarti dalam kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparatur daerah Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah. Istiyani (2009) menemukan bahwa kesulitan pencapaian tujuan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparat Pemda Kabupaten Temanggung. Hasil ini mendukung penelitian Hirst dan Lowy (1990) dalam Istiyani (2009) yang membuktikan bahwa tujuan yang sulit menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan jika menetapkan tujuan spesifik yang sedang atau mudah, maupun tujuan yang bersifat umum.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) atas LKPD Kabupaten Indragiri Hulu TA 2011. Hal-hal yang mempengaruhi kewajaran Laporan Keuangan tersebut adalah Pertama adanya kekurangan kas pada Bendahara Pengeluaran Sekretariat Daerah atas sisa Uang Persediaan dan adanya potongan pajak yang belum disetorkan ke Kas Daerah, Kedua terdapat penyertaan modal berupa aset kepada PDAM Tirta Indra yang tidak dapat diyakini kewajarannya karena tidak didukung dengan dokumen yang sah dan memadai, serta terdapat aset yang tidak ditemukan dan tidak dapat dijelaskan.

Berdasarkan Siaran Pers (2011) 31 Desember dari Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK) RI Perwakilan Provinsi Riau, juga menemukan permasalahan terkait kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada LKPD Kabupaten Indragiri Hulu antara lain: Pengelolaan Kas Umum Daerah Kabupaten Indragiri Hulu Tahun Anggaran 2011 Belum Tertib, Pengelolaan Piutang Daerah Belum Sesuai Ketentuan yang Berlaku, Penyertaan Modal Pemerintah Kabupaten Indragiri Hulu kepada Pemerintahan Daerah Indragiri Hulu Tidak Sesuai Ketentuan, Aset Tetap Pada Neraca Per 31 Desember 2011 Belum Seluruhnya Menyajikan Nilai Aset yang Sebenarnya dan Belum Menerapkan Prinsip Kapitalisasi Aset, Pengelolaan Pendapatan Asli Daerah Pada Beberapa Bendahara Penerimaan SKPD Belum Sesuai Dengan Ketentuan Pengelolaan Keuangan Daerah. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa kinerja Aparat Pemerintah Kabupaten Indragiri Hulu belum bisa dikatakan baik. Jadi, saya merasa perlu untuk melakukan penelitian ini di Kabupaten Indragiri Hulu.

Melihat adanya perbedaan hasil penelitian terdahulu dan fenomena pemerintah daerah, maka perlu dilakukan pengujian kembali terhadap pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian ini merupakan replikasi dan penelitian yang dilakukan oleh Wulandani (2010). Penulis menerapkan penelitian ini di Kabupaten Indragiri Hulu pada instansi pemerintah, karena sepengetahuan penulis penelitian ini belum pernah dilakukan di Kabupaten Indragiri Hulu. Selain itu, pada penelitian sebelumnya menggunakan empat variable independen, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan lima

variable independen. Variable independen pada penelitian sebelumnya yaitu partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, dan evaluasi anggaran. Sedangkan dalam penelitian ini menambah satu variabel yaitu kesulitan tujuan anggaran. Penambahan variabel kesulitan tujuan anggaran dikarenakan untuk mengetahui apakah anggaran di daerah Kabupaten Indragiri Hulu mudah dicapai atau sulit dicapai dan untuk mengetahui signifikansi pengaruh kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja Pemda di Kabupaten Indragiri Hulu.

### **Kerangka Pemikiran Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemda**

Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya dan partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih tindakan yang dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih. Oleh karena itu, partisipasi dalam hal ini diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial secara keseluruhan (Murthi dan Sujana, 2008).

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 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 (Istiyani, 2009).

Hasil penelitian Munawar (2010), Istiyani (2009), dan Wulandari (2011) menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat Pemda.

### **Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemda**

Kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara spesifik dan jelas sehingga dapat dipahami oleh orang yang bertanggung jawab dalam pencapaiannya. Apabila sasaran tidak disebutkan secara spesifik akan menyebabkan kebingungan yang akan berdampak buruk terhadap kinerja (Murthi dan Sujana, 2008).

Manajer yang bekerja tanpa tujuan yang jelas akan dihadapkan pada tingginya ketidakpastian atas pencapaian tujuan yang ditetapkan sebelumnya (Istiyani, 2009). Munawar (2010) menemukan bahwa variabel kejelasan tujuan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja Pemda. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan tujuan anggaran menghasilkan pengaruh yang cukup kuat terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang dalam menyiapkan rencana penyusunan anggaran.

Penelitian Munawar (2010) didukung oleh Penelitian Istiyani (2009) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan variabel kejelasan tujuan anggaran terhadap variabel kinerja aparat Pemda. Hal ini berarti bahwa semakin jelas kejelasan tujuan anggaran dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja aparat pemda dalam melaksanakan tugas dan

tanggungjawabnya., sebaliknya jika tujuan anggaran kurang jelas maka kinerja aparat Pemda juga akan turun. Wulandari (2011) juga menemukan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap variabel kinerja aparat Pemda.

### **Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemda**

Umpan balik pada umumnya memberikan informasi kepada para pelaksana anggaran tentang kekurangan yang dapat mendatangkan perasaan tidak senang, bahkan dapat membuat masalah semakin buruk. Akan tetapi, untuk tujuan peningkatan prestasi, umpan balik tentang keberhasilan aparat adalah sangat penting meskipun dalam beberapa hal rasa tanggungjawab yang tinggi dapat berdampak negatif apabila kegagalan diungkapkan (Arifin, 2010:27).

Umpan balik terhadap sasaran anggaran merupakan variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Dengan adanya umpan balik yang diperoleh dari pencapaian sasaran anggaran dan dilakukannya evaluasi terhadap pelaksanaan kegiatan yang telah diprogramkan, maka karyawan akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja untuk meminimalkan terjadinya penyimpangan terhadap anggaran (Murthi dan Sujana, 2008).

Menurut Istiyani (2009) terdapat pengaruh yang positif dan signifikan variabel umpan balik anggaran terhadap variabel kinerja aparat Pemda. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi umpan balik yang diterima aparat Pemda, maka semakin tinggi kinerja aparat pemda dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya, sebaliknya jika umpan balik anggaran yang sedikit akan melemahkan kinerja dan kinerja aparat Pemda juga akan turun.

### **Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemda**

Evaluasi anggaran menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka. Evaluasi anggaran merupakan alat pengendalian terhadap kinerja anggaran. Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara anggaran dengan pelaksanaan sehingga ditentukan penyimpangan yang terjadi. Jadi, dengan adanya evaluasi anggaran maka dapat meningkatkan kinerja aparat Pemda.

Evaluasi anggaran merupakan alat pengendalian terhadap kinerja anggaran. Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara anggaran dengan pelaksanaan sehingga ditentukan penyimpangan yang terjadi. Yuen (2009) menyatakan evaluasi anggaran merujuk pada tingkat dimana varian-varian anggaran dilacak kembali ke kepala departemen individu dan digunakan di dalam mengevaluasi kinerja. Evaluasi kinerja yang lebih diprioritaskan pada evaluasi anggaran cenderung mempengaruhi perilaku, sikap, dan kinerja para manajer (Ramandei, 2010).

Munawar (2010) 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.

### **Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemda**

Tujuan anggaran adalah range dan "sangat longgar dan

mudah dicapai” sampai “sangat ketat dan tidak dapat dicapai”. Tujuan yang mudah dicapai gagal untuk memberikan suatu tantangan untuk partisipan, dan memiliki sedikit pengaruh motivasi. Tujuan yang sangat ketat dan tidak dapat dicapai, mengarahkan pada perasaan gagal, frustrasi, tingkat aspirasi yang rendah, dan tujuan partisipan.

Kesulitan tujuan anggaran juga dapat mempengaruhi kinerja aparat Pemda. Menurut Kennis (1979) kesulitan tujuan anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dan sangat longgar dan mudah dicapai sama dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Anggaran yang terlalu ideal (sangat ketat) akan sulit dicapai, sehingga mengakibatkan para pelaku anggaran tidak termotivasi untuk merealisasikan anggaran, bahkan dapat membuat para pelaku anggaran frustrasi, merasa gagal, serta menolak anggaran tersebut, sehingga dapat menurunkan kinerja aparat. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar (mudah dicapai) dapat mengakibatkan para pelaksana anggaran tidak merasa tertantang untuk berprestasi, karena tanpa bekerja keras akan timbul penyimpangan yang menguntungkan sehingga hanya memiliki pengaruh motivasi yang kecil (Arifin, 2010: 27).

. Istiyani (2009) menemukan bahwa kesulitan pencapaian tujuan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparat Pemda

### **Hipotesis**

1. Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.
2. Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.

3. Umpan Balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.
4. Evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.
5. Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah aparat pemerintah daerah yang ada di bawah Pemkab Kabupaten Indragiri Hulu, yaitu dinas-dinas yang terdapat di Kabupaten Indragiri Hulu yang berjumlah 15 Dinas. Metode pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode pemilihan sampel dengan purposive sampling, yaitu teknik pemilihan sampel dengan pertimbangan tertentu, pertimbangan tersebut didasarkan pada kepentingan atau tujuan penelitian

### **Kriteria Pemilihan Sampel**

Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu kepala dinas dan sekretariat dinas yang terdiri dari Kasubag umum dan kepegawaian, Kasubag keuangan dan perlengkapan, dan Kasubag perencanaan dan pengendalian. Pertimbangannya adalah responden dalam penelitian ini termasuk sebagai pegawai dinas yang menyusun, menggunakan, dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dan pemerintah daerah.

### **Jenis dan Sumber Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang bersumber dari tanggapan responden sehubungan tentang

karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu. Data primer adalah sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dilakukan dengan metode kuesioner. Kuesioner penelitian diadopsi dan dikembangkan atas kuesioner yang telah digunakan peneliti-peneliti terdahulu. Selanjutnya, berdasarkan kuesioner yang telah disusun dan dirumuskan secara matang, kuesioner disampaikan secara langsung ke masing-masing responden pada aparat pemerintah daerah di Kabupaten Indragiri Hulu.

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### **Variabel Dependen**

Kinerja aparat pemerintah daerah diwakili oleh (Y). Kinerja aparat pemerintah adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang aparat pemerintah dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Ada 8 pertanyaan yang dipakai untuk mengukur kinerja dengan menggunakan skala likert limapoin. Indikator dalam pertanyaan tersebut yaitu: (1) penentuan tujuan, sasaran, kebijakan, dan tindakan, (2) mengumpulkan dan menyiapkan informasi, (3) pertukaran informasi, (4) mengevaluasi dan menilai proposal, laporan, dan kinerja, (5) mengarahkan, memimpin, dan mengembangkan anak buah, (6) mempertahankan, menyeleksi, menempatkan, dan mempromosikan anak buah, (7) pembelian, penjualan, kontrak untuk barang dan jasa, dan (8) cara penyampaian informasi tentang visi dan misi. Untuk mengukur variabel kinerja aparat

pemerintah dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Ginting (2009).

### **Variabel Independen**

#### **1. Partisipasi Anggaran**

Untuk mengukur variabel partisipasi anggaran dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan Laoli (2012). Skala likert pada umumnya menggunakan lima angka penilaian. Dalam penelitian ini, lima angka penilaian untuk partisipasi anggaran yaitu sangat tidak setuju, tidak setuju, setuju, sangat setuju, dan sangat setuju sekali.

#### **2. Kejelasan Tujuan Anggaran**

Kejelasan tujuan anggaran (X2) merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Untuk mengukur variabel kejelasan tujuan anggaran dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan Laoli (2012). Skala likert pada umumnya menggunakan lima angka penilaian. Dalam penelitian ini, lima angka penilaian untuk kejelasan tujuan anggaran yaitu sangat tidak setuju, tidak setuju, setuju, sangat setuju, dan sangat setuju sekali.

#### **3. Umpan balik Anggaran**

Umpan balik anggaran (X3) mengenai tingkat pencapaian tujuan anggaran tidak efektif dalam memperbaiki kinerja dan hanya efektif secara marginal dalam memperbaiki sikap manajer. Untuk mengukur variabel umpan balik anggaran dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan Laoli (2012).

Skala likert pada umumnya menggunakan lima angka penilaian. Dalam penelitian ini, lima angka penilaian untuk umpan balik anggaran yaitu sangat tidak setuju, tidak setuju, setuju, sangat setuju, dan sangat setuju sekali.

4. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran (X4) menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka. Untuk mengukur variabel evaluasi anggaran dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan Laoli (2012). Skala likert pada umumnya menggunakan lima angka penilaian. Dalam penelitian ini, lima angka penilaian untuk evaluasi anggaran yaitu sangat tidaksetuju, tidak setuju, setuju, sangat setuju, dan sangat setuju sekali.

5. Kesulitan tujuan Anggaran

Kesulitan tujuan anggaran (X5) menganggap bahwa 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 mengidentifikasikan bahwa ketat tapi dapat dicapai adalah tingkat kesulitan tujuan anggran. Untuk mengukur variabel evaluasi anggaran dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan Laoli (2012). Skala likert pada umumnya menggunakan lima angka penilaian. Dalam penelitian ini, lima angka penilaian untuk evaluasi anggaran yaitu sangat

tidak setuju, tidak setuju, setuju, sangat setuju, dan sangat setuju sekali.

### **Pengujian Kualitas Data**

Ketepatan pengujian suatu hipotesis sangat bergantung pada kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Pengujian awal yang dilakukan untuk penelitian ini adalah uji kualitas data yang diperoleh dari penggunaan instrumen penelitian. Instrumen penelitian adalah alat-alat yang digunakan untuk mengumpulkan data. Dalam penelitian ini instrumen yang digunakan adalah kuesioner.

### **Uji Validitas**

Validitas merupakan bukti bahwa instrumen, teknik, atau proses yang digunakan untuk mengukur sebuah konsep benar-benar mengukur konsep yang dimaksudkan (Sekaran, 2009). Suatu instrumen pengukuran dikatakan mempunyai validitas yang tinggi apabila instrumen tersebut mengukur apa yang seharusnya diukur. Dalam penelitian ini, penentuan validitas data menggunakan correlation pearson dengan melakukan korelasi bivariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Pengujian validitas ini menggunakan teknik corrected item-total correlation, yaitu dengan cara pengkorelasian skor tiap item dengan skor totalnya (Ghozali, 2004). Pengujian validitas ini dilakukan dengan aplikasi SPSS.

### **Uji Reliabilitas**

Uji Reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur tingkat konsistensi instrumen yang digunakan. Pengujian reliabilitas ini menggunakan uji statistik *cronhach's alpha* dengan menggunakan indeks numeric yang dibuat koefisien. Instrumen yang digunakan dalam variabel dikatakan *reliable* (handal) apabila memiliki koefisien alpha lebih dari 0,6 (Ghozali, 2004). Pengujian

reliabilitas inidilakukan dengan aplikasi SPSS.

### Uji Normalitas Data

Alat diagnostik yang digunakan untuk memeriksa data yang memiliki distribusi normal adalah plot peluang normal (*normal probability plot*). Observasi penelitian dipilih dan populasi yang berdistribusi normal (*normal distributed*) untuk memenuhi asumsi dan penggunaan teknik pengujian parametrik. Plot peluang normal (*normal probability plot*) dilakukan dengan membandingkan nilai observasi normal (*observed normal*) dengan nilai yang diharapkan dan distribusi normal (*expected normal*).

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menghindari kebiasaan dalam proses pengambilan kesimpulan mengenai pengaruh pada uji parsial masing-masing variable independen terhadap variable dependen. Multikolinearitas dapat dideteksi dengan meihat besaran VIF (*Varian Inflation Factor*) dan nilai *tolerance*. Jika nilai VIF < 10 dan nilai *tolerance* > 0,1 berarti bebas dan multikolinearitas.

#### Uji Autokorelasi

Tujuan uji autokorelasi adalah untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada period ke t-1 (sebelumnya). Jika teradi korelasi, berarti terdapat autokorelasi. Autokorelasi sering muncul pada data time series. Sementara pada data *cross section*, masalah autokorelasi jarang terjadi.

#### Uji Heteroskedastisitas

Tujuan ini adalah untuk menguji apakah dalam model regresi terjadiketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jikavariancedari residual satu pengamatan ke

pengamatan lain tetap, maka disebut*homoskedastisitas*. Jika *variance* berbeda disebut *heteroskedastisitas*. Kebanyakan cross section mengandung situasi heteroskedastisitas karena data inimenghimpun data yang mewakili berbagai ukuran (kecil, sedang, dan besar). Cara mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat *scatterplots*. Jika membentuk pola tertentu, maka terdapat heteroskedastisitas

### Analisis Regresi Berganda

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan alat analisis regresiberganda. Adapun bentuk matematis analisis regresi berganda sebagaiberikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Dimana:

Y = Kinerja Aparat Pemda

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

X<sub>1</sub> = Pantisipasi Anggaran

X<sub>2</sub> = Kejelasan Tujuan Anggaran

X<sub>3</sub> = Evaluasi Anggaran

X<sub>4</sub> = Umpan Balik Anggaran

X<sub>5</sub> = Tingkat Kesulitan Tujuan Anggaran

e = Error/ faktor pengganggu.

### Uji Keselarasan

Nilai R adalah menunjukkan korelasi antara dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai R adalah antara 0 sampai 1 dengan pedoman untuk menentukan interpretasi koefisien korelasi sebagai berikut: (a) 0,00 — 0,199 : sangat rendah ; (b) 0,20 — 0,399 : rendah ; (c) 0,40 — 0,599 : sedang (d) 0,60 — 0,799 : kuat ; dan (e) 0,80 — 1,000 : sangat kuat. Sedangkan nilai R Square merupakan koefesien determinasi.

### Uji F

Uji F dilakukan untuk menguji apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel independen. Jika uji F telah

diperoleh, maka kita juga akan dapat memperoleh nilai  $F_{hitung}$  kemudian membandingkan dengan  $F$  pada taraf nyata (*level of sign/ikan*) 5% dengan ketentuan:

- Jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, yang artinya variabel bebas secara serentak (simultan) berpengaruh terhadap variabel terikat.
- Jika  $F_{hitung} < F_{tabel}$ , maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, yang artinya variabel bebas secara serentak (simultan) tidak berpengaruh terhadap variabel terikat.

### Uji Koefisien Determinan

Koefisien determinan ( $R^2$ ) digunakan untuk mengetahui seberapa baik sampel menggunakan data (Gujarati, 1995).  $R^2$  mengukur besarnya jumlah reduksi dalam variabel dependen yang diperoleh dari penggunaan variabel bebas.  $R^2$  mempunyai nilai antara 0 sampai 1, dengan nilai  $R^2$  yang tinggi berkisar antar 0,7 sampai 1.  $R^2$  yang digunakan adalah nilai adjusted  $R^2$  yang merupakan  $R^2$  yang telah disesuaikan.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan statistik non parametrik untuk menguji hipotesis  $H_1$ ,  $H_2$ ,  $H_3$ ,  $H_4$ , dan  $H_5$ . Oleh karena itu, setiap data konstruk variabel harus terlebih dahulu diuji normalitasnya. Dalam penelitian untuk menguji masing-masing variabel independen secara parsial terhadap independen dilakukan dengan menguji nilai  $t$  dengan uji dua sisi pada tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 0,05 atau 5%.

Jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , maka  $H_{a1}$  dan  $H_{o1}$  ditolak.

Jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$ , maka  $H_{a1}$  dan  $H_{o1}$  diterima.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif memberikan gambaran-gambaran

atau deskriptif suatu data, yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, nilai maksimum dan nilai minimum

### Uji Kualitas Data

#### Uji Validitas dan Reliabilitas

Suatu instrumen dikatakan valid jika instrument tersebut menghasilkan hasil ukur sesuai dengan tujuan pengukurannya. Jika suatu item pernyataan dinyatakan tidak valid maka item pertanyaan itu tidak dapat digunakan dalam uji-uji selanjutnya. Pengujian validitas dilakukan secara statistik, uji validitas ini dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung. Diketahui untuk nilai dalam penelitian ini adalah sebesar 0,244.

#### Hasil Uji Normalitas Data

Untuk melihat normalitas rata-rata jawaban responden yang menjadi data penelitian ini dapat dilihat dari normal *probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sebaliknya jika data menyebar secara acak dan tidak berada di sekitar garis diagonal, maka asumsi normalitas data tidak terpenuhi.

#### Pengujian Asumsi Kasik

##### Hasil Uji Multikolinearitas

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebasnya. Pedoman suatu model regresi yang bebas multikolinearitas adalah nilai besaran *Variance Inflation Factor* (VIF) dan *Tolerance*, jika  $VIF < 10$  dan mempunyai angka  $Tolerance > 0.1$ .

##### Hasil Uji Autokorelasi

Pengujian autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan uji statistik Durbin Watson (*DW test*). Cara mendeteksi ada tidaknya autokorelasi yaitu dengan ketentuan (a) jika  $DW$  di bawah -2, berarti terdapat autokorelasi positif, (b) jika  $DW$  di antara -2 sampai +2, berarti tidak ada autokorelasi, dan (c) jika

DW diatas +2, berarti terdapat autokorelasi negatif.

### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Untuk membuktikan ada tidaknya gangguan heteroskedastisitas dapat dilihat melalui pola diagram pencar (*scatterplot*). Jika membentuk pola tertentu yang teratur, maka regresi mengalami gangguan heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika diagram pencar tidak membentuk pola atau acak, maka regresi tidak mengalami gangguan heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Berganda

Metode regresi dapat digunakan untuk memperlihatkan

bagaimana variabel independen mempengaruhi variabel dependen. Analisis ini memberikan gambaran yang digunakan dalam penelitian atas lima variabel independen. Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan *Multiple Regression* dengan bantuan program *statistic Product Service Solution Versi 17.0*.  

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

$$Y = 3,188 + 0,259PA + 0,115KS + 0,775UBA + 0,460EA + 0,288KTA$$

### Uji Keselarasan

Uji ini digunakan untuk melihat koefisien korelasi dan determinasi secara simultan variabel bebas terhadap variabel terikat.

### Model Summary

Model	R	R. Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin Watson
1	.730 <sup>a</sup>	.532	.492	2.39157	1.510

Berdasarkan uji koefisien korelasi diketahui nilai R sebesar 0,730. Hal ini berarti terdapat hubungan yang sangat kuat antara variabel bebas dengan variabel terikat. Sedangkan berdasarkan perhitungan nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) diperoleh nilai R Square sebesar 0.532. Hal ini menunjukkan bahwa persentase sumbangan pengaruh variabel independen (partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan kesulitan tujuan anggaran) secara serentak terhadap variabel dependen (kinerja aparat pemda) adalah sebesar 53.2%, sedangkan sisanya sebesar 46,8% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model ini.

### Hasil Uji

Uji statistik pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama/simultan terhadap variabel dependen.

Dan hasil Uji kelayakan model tersebut, diperoleh nilai  $F_{hitung}$

$> F_{tabel}$  dengan signifikansi. Tm artinya bahwa variabel independen (Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran, Umpan Balik Anggaran, Evaluasi Anggaran dan Kesulitan Tujuan Anggaran) berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (kinerja aparat).

### Hasil Pengujian Hipotesis

#### Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.

Terdapat pengaruh yang signifikan variabel Partisipasi Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Sedangkan nilai thitung variabel partisipasi anggaran sebesar 2,410 dengan signifikansi 0,019. Dengan demikian thitung (2,410)  $>$  ttabel (2,000) dengan signifikansi (0,019)  $<$  (0,05). Jadi, dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini berarti bahwa peningkatan kinerja aparat pemda dalam pembuatan tujuan

anggaran akan meningkatkan kinerja aparat pemda, sebaliknya jika partisipasi aparat pemda dalam pembuatan tujuan anggaran turun, maka kinerja aparat pemda juga akan turun. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui, maka karyawan akan menginternalisasi tujuan yang ditetapkan, dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut.

#### **Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.**

Terdapat pengaruh yang signifikan variabel kejelasan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemda. Dari hasil pengolahan data diketahui nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,000 pada tingkat signifikansi 5%. Sedangkan nilai  $t_{hitung}$  variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,767 dengan signifikansi 0,446. Dengan demikian  $t_{hitung} (0,767) < t_{tabel} (2,000)$  dengan signifikansi  $(0,446) > (0,05)$ . Jadi, dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hipotesis kedua yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah ditolak.

#### **Pengaruh Umpan Balik Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah**

Terdapat pengaruh yang signifikan variabel Umpan Balik Anggaran terhadap kinerja aparat Pemda. Dari hasil pengolahan data diketahui nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,000 pada tingkat signifikan 5%. Sedangkan nilai  $t_{hitung}$  variabel umpan balik anggaran sebesar 2,708 dengan signifikansi 0,009. Dengan demikian  $t_{hitung} (2,708) > t_{tabel} (2,000)$  dengan signifikansi  $(0,009) < (0,05)$ . Jadi, dapat disimpulkan bahwa  $H_03$  ditolak dan  $H_a3$  diterima. Hal ini

menunjukkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi kinerja aparat pemda dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya, sebaliknya jika umpan balik anggaran sedikit akan melemahkan kinerja aparat Pemda juga akan turun.

#### **Pengaruh Evaluasi Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah**

Terdapat pengaruh yang signifikan variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemda. Dari hasil pengolahan diketahui nilai  $t_{hitung}$  variabel evaluasi anggaran sebesar 2,120 dengan signifikansi 0,038. Dengan demikian  $t_{hitung} (2,120) > t_{tabel} (2,000)$  dengan signifikansi  $(0,038) < (0,05)$ . Jadi, dapat disimpulkan bahwa  $H_04$  ditolak dan  $H_a4$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran aparat pemda kabupaten Indragiri Hulu 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.

#### **Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.**

Terdapat pengaruh yang signifikan variabel kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemda. Sedangkan nilai  $t_{hitung}$  variabel evaluasi anggaran sebesar 2,612 dengan signifikansi 0,044. Dengan demikian  $t_{hitung} (2,612) > t_{tabel} (2,000)$  dengan signifikansi  $(0,044) < (0,05)$ . Jadi, dapat disimpulkan bahwa  $H_05$  ditolak dan  $H_a5$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kesulitan tujuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap

peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Hal ini berarti bahwa kinerja aparat pemda Kabupaten Indragiri Hulu dipengaruhi oleh kesulitan tujuan anggaran, sehingga dalam mempersiapkan penyusunan anggaran selalu memperhatikan mudah atau sulitnya anggaran yang akan dicapai.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Dari hasil penelitian yang dilakukan ada beberapa variabel yang berpengaruh signifikan dan ada yang tidak berpengaruh signifikan. Variabel yang berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah adalah partisipasi anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran. Sedangkan variabel yang tidak signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah adalah kejelasan tujuan anggaran.

### **Saran**

1. Agar memberikan tambahan informasi dan menimbulkan inisiatif untuk melakukan penelitian pada masa akan datang yang menjadi salah satu sumber dalam pengembangan ilmu akuntansi khususnya akuntansi sektor publik dan difokuskan pada bidang anggaran.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Abdullah, Syukriy. 2008. Penganggaran Partisipatif Di Pemerintahan dan Bisnis: Perbedaan dan isu-Isu Penelitian. [syukriy.wordpress.com](http://syukriy.wordpress.com). (Dilayari 25 Desember 2008).
- Alim, Mohammad Nizarul. 2003. Sasaran dan Evaluasi Anggaran: Ketidakpastian Lingkungan dan Pengalaman Manajer sebagai Variabel Kontinjensi. Ekuitas, AkreditasiNo.

49/DIKTI/Kep/2003. ISSN 1411-0393.

- Arifin, Johan. 2007. Pengaruh Karakteristik gaya Penyusunan Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya. Sinergi Kajian Bisnis dan Manajemen. ISSN : 1410-9018, volume 9 No. 1, Januari 2007 hal. 23-35.
- Bangun, Andarias. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi. Tesis Program Pasca Sarjana, USU. Medan. (Tidak dipublikasikan).
- Bastian, Indra. 2006. Sistem Akuntansi Sektor Publik. Salemba Empat Jakarta.
- Christie, Graffiratna. 2009. Peran Partisipasi Anggaran, Tingkat Kesulitan Anggaran Dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Pada Pt. Pln (Persero) Area Pelayanan Dan Jaringan Surabaya Selatan. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional "Veteran". Jawa Timur. (Tidak dipublikasikan).
- Erwati, Misni. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) Terhadap Kinerja Kepala SKPD Pemerintah dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating (Survey pada Aparatur Pemerintah Kota Jambi). Jurnal Maksi, ISSN : 0854-8986, volume 102.
- Ginting, Hartika Sari. (2009). Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Perangkat Daerah Di Pemerintahan Kabupaten Karo. Skripsi Universitas Sumatera Utara.

- Medan. (Tidak dipublikasikan).
- Ghozali, Imam. 2004. Aplikasi Analisis Multifariat dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2005. Aplikasi Analisis Multifariat dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2007. Aplikasi Analisis Multifariat dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Herdijanto, Bedy. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderating. Tesis Universitas Airlangga. Surabaya. (Tidak dipublikasikan).
- Istiyani. 2009. Pengaruh Karakteristik tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Temanggung. Tesis Universitas Sebelas Maret: Surakarta. (Tidak dipublikasikan).
- Kenis, Izzetin, 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*. Vol. LIV No.4.October. pp. 707-721.
- Kholmi, dkk. 2012. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Sikap Aparat Dalam Menilai Kinerja Pemerintah Daerah; Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palangka Raya. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, ISSN: 2088-0685, volume 2 : 243-250.
- Kumorotomo, Wahyudi dan Erwan Agus Purwanto, 2005. Anggaran Berbasis Kinerja, Konsep dan Aplikasinya. Edisi 1, Magister Administrasi Publik Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Laoli, Victorinus. 2012. Pengaruh Karakteristik tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Dengan Sikap Aparat Pemerintahan Daerah Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Pemerintahan Kabupaten Nias). Tesis Universitas Sumatera Utara, Medan. (Tidak dipublikasikan).
- Mangkunegara, Anwar Prabu. 2005. Manajemen Sumber Daya manusia Perusahaan. Bandung: Refika Aditama.
- Mardiasmo. 2005. Akuntansi Sektor Publik. Andi Yogyakarta.
- Maryanti. 2002. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Pemerintah Daerah di Propinsi Nusa Tenggara Timur. Tesis Program Pasca Sarjana, Universitas Gajah Mada. Yogyakarta. (Tidak dipublikasikan).
- Mediaty. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. *Majalah Akuntansi*. Tahun XX, No. 3 Desember 2010.
- Munawar, 2006. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten Kupang. *Symposium Nasional Akuntansi 9 Padang*. K-ASPP 02.
- Murthi, dkk. 2008. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Kinerja Manajerial Pada Rumah Sakit Pemerintah di Kota Denpasar. Tesis Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi,

- Universitas Udayana,  
Denpasar. (Tidak  
dipublikasikan).
- Perwira, Fin. A. 2011. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Sidoarjo. Abstrak, undergraduate Theses from GDLHUB / 2011-04-14, 12:38:54.
- Pratiwi, Retno. 2012. Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara, Medan. (Tidak dipublikasikan).
- Puspaningsih, Abriyani. 2002. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Manajer. JAAI Volume 6, No. 2.
- Putro, Dimas. B. w. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan tujuan Anggaran, Umpan balik Anggaran, Evaluasi Anggaran, Dan Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Di Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah. Abstrak, Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Universitas Negeri Malang.
- Ramandei, Pilipus. 2010. Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Manajerial Aparat Pemerintah Daerah. Jurnal Maksi, volume 10 : 55-73.
- Sekaran, Uma. 2009. Metodologi Penelitian untuk Bisnis. Edisi 4, Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Suhartono, dkk. 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang. K-ASPP 05.
- Suharyadi dan Purwanto S. k. 2009. Statistika Untuk Ekonomi dan Keuangan Modern. Edisi 2, Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Tjahjanti, Rosalia dwi Fadma. 2005. Karakteristik Anggaran, Instrumentalitas, dan Partisipasi Anggaran Sebagai Faktor yang Mempengaruhi Prestasi Kerja Manajer. Jurnal Administrasi Bisnis, volume 2, Januari 2005.
- Wulandari, V.A. 2009. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah kota Pekanbaru). Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru. (Tidak dipublikasikan).