

**PENGARUH PENEKANAN ANGGARAN PADA KINERJA APARATUR
DENGAN MODEL PERENCANAAN ANGGARAN SEBAGAI
VARIABEL PEMEDIASI**

Dwi Witnyaningsih
Dinas Sumber Daya Air dan Pemukiman – Provinsi Banten
watashi_wi2t@msn.com

ABSTRACT

This study aims to examine between budget emphasis, differentiation strategies, budget planning models and performance. Data collected by using questionnaire gave to the officials in SKPD in Banten Province, such as the Head of Department, secretary of the SKPD, and head of subsection/head of sub-field, and the section head. The measurement of data using a Likert scale of 7. Tools of analysis using Partial Least Square (PLS) 2.0. The results show that the role of budgeting planning model as an intervening variable in the relationship between budget emphasis, differentiation strategy and performance.

Keyword : *budget emphasis, differentiation strategy, and performance.*

PENDAHULUAN

Kinerja menjadi gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam strategi perencanaan suatu organisasi. Pengukuran kinerja adalah suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap tujuan

dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya, termasuk informasi tentang efisiensi penggunaan sumberdaya dalam menghasilkan output yang berkualitas, membandingkan hasil kerja dengan rencana kerja, serta menunjuk efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan.

Tabel 1. Anggaran dan Realisasi Belanja Daerah Provinsi Banten TA. 2012-2015

Tahun	Anggaran	Realisasi	%	Sisa Anggaran
2012	5.662.714.538.686,00	5.317.735.488.617,00	93,91	344.979.050.069,00
2013	5.063.617.979.000,00	3.960.865.642.094,00	78,22	1.102.752.336.906,00
2014	7.872.703.765.441,00	6.192.155.567.940,00	78,65	1.680.548.197.501,00
2015	9.278.067.492.192,00	8.084.140.158.994,00	87,13	1.193.927.333.198,00

Sumber : Provinsi Banten (Data Diolah 2016)

Dari data diatas dapat disimpulkan pada anggaran 2012 realisasi mencapai 93,91% akan tetapi terdapat penurunan pada tahun 2013 sebesar 78,22%, tahun 2014 sebesar 78,65% dan tahun 2015 sebesar 87,13%. Sehingga dapat disimpulkan anggaran yang dikelola oleh Provinsi Banten belum dilaksanakan secara maksimal, sehingga kinerja provinsi banten harus perlu ditingkatkan.

Tekanan anggaran merupakan gaya penilaian atasan terhadap prestasi bawahan melalui keberhasilan bawahan mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Tekanan anggaran adalah merupakan gaya penilaian atasan untuk menilai prestasi bawahan dengan menggunakan data akuntansi dalam pencapaian tujuan anggaran (Kung et.al, 2013). Penekanan pada target anggaran yang ketat dan pengendalian biaya mempengaruhi kinerja anggaran (Lau, 2001). Tekanan anggaran merupakan gaya penilaian pengurus atasan terhadap prestasi bawahan melalui varians anggaran (Kenis, 1979). Hal ini dapat digunakan sebagai dasar untuk membenarkan tindakan bawahan dan dengan cara demikian dapat

memotivasi mereka dalam mencapai kinerja.

Sebuah model perencanaan anggaran mengacu pada kontrol anggaran oleh manajemen puncak, menempatkan penekanan pada pencapaian tujuan anggaran, partisipasi dalam keputusan anggaran, pemantauan, dan menceritakan tujuan anggaran (Merchant, 1981; Van der Stede, 2001). Sesuai dengan gaya kontrol yang digunakan oleh organisasi, Van der Stede (2001) dibagi model perencanaan anggaran menjadi dua kategori: fleksibel dan ketat. Dalam model yang fleksibel, karyawan berpartisipasi aktif dan mempengaruhi proses penganggaran. Manajemen puncak lebih berfokus bottom-line daripada perincian di line-item dalam ulasan anggaran. Mereka juga cenderung untuk fokus pada diagnostik komunikasi, menempatkan kurang penekanan pada kegagalan memenuhi jangka pendek tujuan anggaran. Sebuah model perencanaan anggaran yang fleksibel harus memiliki informasi dan emosional secara insentif. Berbagi pengetahuan antara karyawan dan atasan dengan menggunakan informasi yang

menyangkut masalah penganggaran. Partisipasi individu dalam proses penganggaran internal membuat tujuan kerja karyawan merasa bahwa mereka dihargai (Kenis, 1979; Brownell dan McInnes, 1986). Ketika karyawan lebih memahami tujuan anggaran perusahaan, kepuasan kerja mereka meningkat, dan kepuasan kerja meningkatkan kinerja (Lau dan Tan, 2003). Namun, banyak studi meneliti hubungan langsung dari model perencanaan anggaran berbasis kinerja manajemen menemukan bahwa hubungan langsung tidak selalu ada di antara variabel, membuat hubungan antara komponen perencanaan anggaran secara satu persatu dan kinerja sehingga sulit untuk diidentifikasi (Otley, 1980; Merchant dan Simons, 1986; Merchant, 1989; Shields dan Shields, 1998; Shields, Deng dan Kato, 2000). Misalnya, sejumlah penelitian telah menetapkan bahwa partisipasi anggaran memiliki dampak positif pada kinerja, sementara yang lain telah menemukan pengaruh negatif atau tak terbatas (misalnya, Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell, 1981; Brownell, 1982; Brownell dan Hirst,

1986; mia, 1988; Dunk, 1989). Beberapa penelitian telah menyelidiki apakah komponen perencanaan anggaran mempengaruhi hubungan tidak langsung pada kinerja (misalnya, Shields et al., 2000).

Tujuan Penelitian

Sesuai dengan latar belakang dan rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Menguji penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan partisipasi anggaran sebagai variabel pemediasi
2. Menguji penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan monitoring anggaran sebagai variabel pemediasi
3. Menguji penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan komunikasi anggaran sebagai variabel pemediasi

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penekanan Anggaran

Efektivitas anggaran sebagai alat kontrol tergantung pada karakteristik

dari sistem anggaran dan pentingnya bahwa top manager mengerti tentang penganggaran (Anthony dan Govindarajan, 2007). Penekanan pada anggaran membantu mencapai tujuan anggaran dengan memperkuat hubungan dengan motivasi karyawan. Selain itu, Otley (1978) menemukan bahwa penekanan kuat pada anggaran mengarah ke akurasi anggaran yang lebih tinggi dan mengurangi perilaku disfungsional karyawan.

Brownell (1982) menyatakan bahwa penekanan yang kuat pada anggaran dapat meningkatkan kinerja melalui kontrol dan emosional secara insentif pada model perencanaan anggaran yang fleksibel. Seperti penekanan menyiratkan bahwa pelaksana anggaran bertanggung jawab untuk mencapai tujuan, yang merupakan cara yang efektif untuk merangsang kinerja (Merchant, 1981).

Tekanan anggaran atau Budget emphasis menurut (Hirst, 1981, 1983; Merchant dan Manzoni, 1989) dalam operasionalnya sangat menekankan pada aspek ukuran performansi akuntansi seperti target anggaran, disamping pentingnya

pengendalian biaya sebagai kriteria performansi atau kinerja (Kenis 1979). Evaluasi kinerja cenderung berhubungan sangat dekat dengan sistem penghargaan, maka kriteria evaluasi kinerja menjadi pusat perhatian dan semakin menarik (Siegel dan Marconi, 1989) karena kriteria tersebut akan mempengaruhi penghargaan atau kompensasi atas performansi subordinat dalam bentuk remunerasi, bonus, promosi dan lain-lain (baik secara intrinsik maupun ekstrinsik). Budget emphasis juga dapat diartikan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran.

Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun, anggaran merupakan managerial plan of action untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi. Dalam fungsinya sebagai alat perencanaan, anggaran dapat

digunakan untuk merencanakan berbagai aktifitas suatu pusat pertanggung jawaban agar dalam pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Sering kali, suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai satu-satunya untuk mengukur kinerja. Anggaran dapat pula berfungsi sebagai alat pengendalian bilamana anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja suatu pusat pertanggung jawaban. Jika dalam organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam mengukur kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan tekanan anggaran atau budget emphasis (Mulyani, 2012). Ketika anggaran digunakan sebagai alat pengukur kinerja bawahan dalam suatu organisasi, maka akan terjadi tekanan anggaran dari atasan kepada bawahan untuk merealisasikan anggaran yang telah disusun, kondisi seperti ini akan mengakibatkan terjadinya ketergangen kerja sehingga diperlukan suatu model perencanaan anggaran melalui partisipasi anggaran untuk meningkatkan kinerja.

Model Perencanaan Anggaran

Sebuah model perencanaan anggaran mengacu pada kontrol anggaran oleh manajer puncak atau supervisor menekankan tujuan anggaran dan partisipasi bawahan dalam pembentukan, pemantauan, dan komunikasi tujuan anggaran (Merchant, 1981; Van der Stede, 2001). Van der Stede (2000) menyelidiki alasan dan sebab-akibat penggunaan anggaran dalam organisasi dan apakah karakteristik perencanaan anggaran memiliki pengaruh pada efektivitas. Hasil menunjukkan bahwa alasan untuk menggunakan anggaran bervariasi sesuai dengan keadaan, dan efektivitas penggunaan anggaran terkait erat dengan karakteristik perencanaan anggaran. Selain itu, efektivitas penggunaan anggaran berhubungan positif dengan kinerja. Berdasarkan gaya kontrol yang digunakan oleh organisasi, peneliti sebelumnya memiliki model perencanaan anggaran yang dikategorikan baik yaitu fleksibel atau ketat (Fisher, 1995; Merchant, 1998; Van der Stede, 2001). Dalam model yang fleksibel, karyawan berpartisipasi aktif dalam proses penganggaran dan memiliki

pengaruh langsung terhadap anggaran. Dalam ulasan anggaran, top manager menempatkan kepentingan yang lebih besar pada bottom line dari pada rinci line item. Mereka cenderung untuk fokus pada komunikasi diagnostik, dan menempatkan kurang penekanan pada pencapaian target anggaran jangka pendek. Sebaliknya, model perencanaan anggaran yang ketat adalah ditandai dengan kontrol formal, bergantung pada aturan formal dan operasi standar prosedur perencanaan anggaran.

- ***Partisipasi Anggaran***

Partisipasi merupakan perilaku, pekerjaan, dan aktifitas yang dilakukan oleh manajer selama aktifitas berlangsung (Barki dan Hardwick (1994)). Partisipasi yang diberikan manajer dalam setiap aktifitasnya dapat dituangkan dalam berbagai kegiatan dan dalam berbagai peran. Kegiatan tersebut bisa diwujudkan dalam bentuk partisipasi terhadap proses penyusunan anggaran. Brownell (1982a) menjelaskan bahwa partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan

proses dimana para manajer dinilai kinerjanya akan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran yang dicapai, keterlibatan dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran tersebut. Partisipasi anggaran mengacu pada tingkat partisipasi dipegang oleh manajer unit bisnis dalam proses anggaran, dan sejauh mana pengaruh mereka dalam penetapan tujuan (Kenis, 1979).

- ***Anggaran Monitoring***

Pemantauan anggaran memberikan peringatan dini penyimpangan dari target anggaran dan peringatan manajer puncak untuk mengambil tindakan korektif. Merchant (1998) mendefinisikan pemantauan anggaran sebagai frekuensi, detail, dan tepat waktu dalam pemantauan kinerja anggaran. Manajer juga menggunakan pemantauan anggaran untuk latihan kontrol, melaksanakan keputusan, dan memfasilitasi perbaikan terus-menerus. Sasaran anggaran tidak akan tercapai tanpa pemantauan

secara terus menerus kemajuan karyawan dalam mencapai sasaran mereka (Mulyadi, 2011:510).

- **Anggaran Komunikasi.**

Komunikasi adalah inti dari proses penganggaran. Dari perspektif teori kontingensi, meningkatkan ketidakpastian dalam lingkungan eksternal organisasi pasti akan mengarah pada peningkatan diferensiasi dalam struktur organisasi, yang membutuhkan respon melalui penggunaan integrasi mekanisme (Brownell, 1982; Donaldson, 2001). Misalnya, koordinasi operasi departemen melalui komunikasi anggaran dapat meningkatkan keseluruhan efisiensi operasi organisasi. Dengan kata lain, fungsi anggaran sebagai penyangga komunikasi, yang dapat digunakan manajer tingkat menengah sebagai alat dalam proses penganggaran (Van der Stede, 2003).

Menurut Merchant (1998), karyawan lebih memahami dan menerima tujuan organisasi yang dikomunikasikan secara efektif

dan meyakinkan dalam waktu yang tepat. Simons (1995) memperkenalkan konsep interaktif dan kontrol diagnostik anggaran di mana interaktif komunikasi melibatkan anggaran rutin terkait diskusi antara top manager dan bawahan mereka terlepas dari kinerja anggaran yang sebenarnya. Komunikasi diagnostik, di sisi lain, hanya datang ke perhatian manajemen ketika kinerja jatuh jauh di bawah harapan (Van der Stede, 2001).

Kinerja Aparatur

Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan standard sasaran dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 1993). Kinerja manajerial yang diperoleh atasan merupakan salah satu faktor yang dapat di pakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Karena organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan

penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan didalam organisasi. Dalam organisasi sektor publik tingkat atas mendelegasikan sebagian wewenangnya kepada manajemen ditingkat bawahnya disertai dengan alokasi sumber daya yang diperlukan, penggunaan wewenang dan konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan dipertanggung jawabkan dalam bentuk pengukuran kinerja. Berdasarkan hasil penilaian kinerja tersebut, atasan memberikan penilaian terhadap kinerja bawahan, dan sebaliknya bagi bawahan akan mendapatkan

umpan balik mengenai bagaimana atasan menilai kinerja mereka (Mulyadi, 1993).

Dalam pencapaian sasaran atas peningkatan kinerja maka diperlukan suatu pertimbangan atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi masalah tersebut. Hal ini penting sebagai tolak ukur dari suatu pelaksanaan konsep dalam usaha meningkatkan kinerja. Kinerja merupakan faktor penting yang digunakan untuk mengukur efektifitas dan efisiensi organisasi. Oleh karena itu, kinerja manajerial sangat penting dalam menentukan keberhasilan organisasi.

Penelitian Terdahulu

TABEL 2

No	Peneliti/Tahun	Judul Jurnal	Variabel	Hasil
1.	Karsam (2015)	Pengaruh Penekanan Anggaran dan Motivasi terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran serta dampaknya pada Kinerja Manajerial	Variabel Independen : Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Penekanan Anggaran, Motivasi. Variabel Dependen : Senjangan Anggaran, Kinerja Manajerial	<ul style="list-style-type: none"> • Penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran; • Motivasi tidak berpengaruh dan tidak memperkuat atau memperlemah partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial; • Penekanan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
2.	Lau (2001)	The Interactive Effects of Emphasis on Tight Budget Targets and Cost Control on Budgetary Performance	Pengendalian akuntansi terhadap sub kinerja, penekanan terhadap penekanan anggaran, pengendalian biaya dan kinerja, pentingnya fungsi dari differensiasi.	Pengendalian biaya, dengan sendirinya, tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran. Lebih penting lagi, hasil signifikan yang berkaitan dengan dua arah interaksi antara penekanan pada target anggaran yang ketat dan pengendalian biaya mempengaruhi kinerja anggaran.
3.	Puspita (2016)	Pengaruh Budget dengan Planning Budget Model dan Dampaknya Pada Kinerja Umkm Manajerial (Pada UMKM Sentra Sepatu Cibaduyut Bandung)	Variabel Independent : Planning Budget Model Variabel Dependent : Kinerja	<p>1. Budget dengan Planning Budget Model sudah dilaksanakan pada sebagian besar UMKM Sentra Sepatu Cibaduyut, Bandung. Pada umumnya seluruh tingkatan manajemen telah melaksanakan Budget dengan Planning Budget Model yang terdiri dari partisipasi anggaran, pemantauan anggaran, dan komunikasi anggaran dengan cukup baik.</p> <p>2. Kinerja UMKM/Manajerial Sepatu Cibaduyut berdasarkan hasil survey tahun 2015 yang diteliti sebagian besar sudah melakukan upaya peningkatan kinerja UMKM dengan cukup baik. Berdasarkan hasil uji hipotesis dapat dikatakan bahwa Budget dengan Planning Budget Model mempunyai pengaruh terhadap Kinerja UMKM/Manajerial Sentra Sepatu Cibaduyut, Bandung.</p>
4.	Afifi, et.al (2016)	Pengaruh Tekanan Anggaran, Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial	Variabel : Tekanan anggaran, Partisipasi anggaran, Kinerja Manajerial	<p>Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja Manajerial.</p> <p>Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap partisipasi Anggaran.</p>

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Adapun jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kausatif. Menurut Sugiyono (2005:11)

penelitian deskriptif “merupakan penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen) tanpa membuat perbandingan, menghubungkan

dengan variabel yang lain”. Penelitian kausatif menurut Sugiyono (2005:12) yaitu “penelitian yang menyatakan hubungan sebab akibat”. Jadi, dalam penelitian ini menggambarkan fakta-fakta yang terjadi secara jelas dan melihat pengaruh dari masing-masing variabel eksogen terhadap variabel endogen.

Tempat dan Waktu

Penelitian ini dilakukan di Pemerintahan Provinsi Banten khususnya pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Alasan penelitian ini dilakukan di Pemerintahan Provinsi Banten karena ingin memperoleh gambaran berupa fakta empiris yang dapat dijadikan indikator mengenai penekanan anggaran, sistem perencanaan anggaran, terhadap kinerja aparatur di lingkungan pemerintahan Provinsi Banten. Instansi/OPD tersebut adalah pihak-pihak yang terlibat dalam pengelolaan keuangan daerah Pemerintah Provinsi Banten. Penyebaran Kuisisioner ini dilakukan sejak pertengahan Februari 2017 sampai pertengahan Maret 2017.

Prosedur Penelitian

Langkah pertama yang dilakukan dalam penelitian ini adalah mendefinisikan dan merumuskan masalah, selanjutnya melakukan studi kepustakaan (studi pendahuluan), menentukan model atau desain penelitian, mengumpulkan data, mengolah data dan menyajikan informasi, menganalisis dan menginterpretasikan, dan yang terakhir membuat kesimpulan.

Metode Pengumpulan Data

- 1) Data primer diperoleh dari daftar pernyataan dalam bentuk kuisisioner yang diberikan secara langsung kepada responden. Hasil yang diperoleh akan diolah dalam bentuk pembahasan, kesimpulan dan saran. Kuisisioner ini disertai surat permohonan kepada pejabat struktural dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) di OPD Pemerintah Provinsi Banten sebagai responden penelitian.
- 2) Data sekunder dalam penelitian ini adalah data APBD tahun anggaran 2012-2015 di Provinsi Banten, susunan keanggotaan Tim Anggaran Pendapatan Daerah (TAPD), Jumlah pejabat

struktural di OPD Provinsi Banten.

Metode Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan Structural Equation Model (SEM) dengan menggunakan metode alternatif Partial Least Square (PLS). Software yang digunakan adalah Software SmartPLS 2.0. PLS merupakan model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen atau (variance). PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM yang berbasis covariance menjadi berbasis varian (Ghozali dan Latan, 2012).

PLS merupakan metode pengukuran yang tidak mensyaratkan adanya asumsi distribusi tertentu untuk estimasi parameter, maka teknik parametrik untuk menguji atau mengevaluasi signifikansi tidak diperlukan (Chin 1998; Chin dan Newsted 1999 dalam Ghozali dan Latan, 2012). Model evaluasi PLS dilakukan dengan menilai outer model dan inner model.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tabel 3
Analisis Realibilitas dari Variabel

Variabel	Indikator	Cronbach's α	Composite reliability	AVE
Penekanan Anggaran	6	0,929532	0,943618	0,736650
Partisipasi Anggaran	4	0,836514	0,890831	0,672905
Montoring Anggaran	3	0,813718	0,893469	0,740377
Komunikasi Anggaran	6	0,897804	0,921554	0,663757
Kinerja Aparatur	8	0,915150	0,929282	0,625501

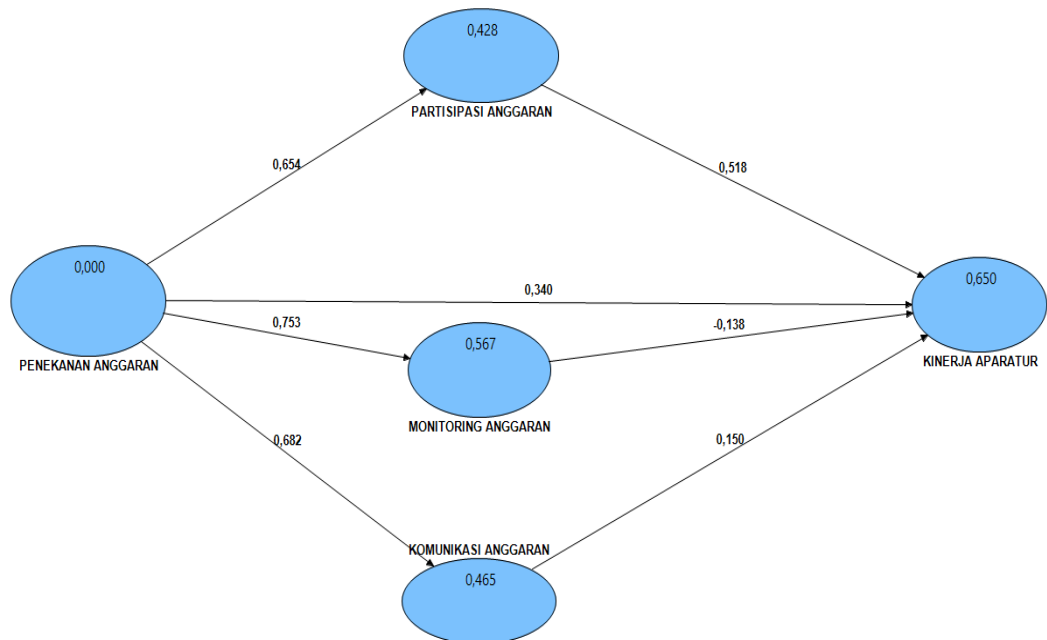
Tabel 4
Analisis Validitas dan Goodness of Fit dari Indikator

Items	Faktor loading
Penekanan Anggaran	
PA2. Fokus pada pekerjaan,	0,824524
PA3. Perhatian terhadap kualitas,	0,900304
PA5. Harmonisasi dalam lingkungan kerja,	0,896202
PA6. Efisiensi,	0,850862
PA7. Sikap terhadap pekerjaan,	0,776183
PA8. Hubungan dengan teman sejawat.	0,894378
MODEL PERENCANAAN ANGGARAN	
Partisipasi Anggaran	
PAA01. Keterlibatan para manajer dalam proses penyusunan anggaran,	0,888611
PAA02. Tingkat kelogisan alasan atasan untuk merevisi usulan anggaran yang dibuat manajer,	0,837032
PAA03. Intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran,	0,693235
PAA04. Besarnya pangaruh manajer dalam anggaran,	0,849114
Monitoring Anggaran	
AM2. Pemeriksaan (auditing).	0,956693
AM3. Laporan (accounting).	0,679230
AM4. Penjelasan (explanation).	0,919161
Komunikasi Anggaran	
KA1. Kecukupan informasi	0,777397
KA2. Kesesuaian informasi	0,689407
KA3. Kualitas informasi	0,761977
KA4. Kuantitas informasi	0,905815
KA5. Pemahaman informasi, dan	0,851207
KA6. Perubahan informasi	0,880230
Kinerja Aparatur	
KAp1. perencanaan,	0,894584
KAp2. investigasi,	0,895782
KAp3. pengkoordinasian,	0,828437
KAp4. evaluasi,	0,860296
KAp5. pengawasan,	0,646486
KAp6. pengaturan staf,	0,706422
KAp7. negosiasi, dan	0,809604
KAp8. perwakilan/representasi	0,631566

Tabel 5
Discriminant analisis validitas dari korelasi koefiscien konstruk

	KINERJA APARATUR	KOMUNIKASI ANGGARAN	MONITORING ANGGARAN	PARTISIPASI ANGGARAN	PENEKANAN ANGGARAN
KINERJA APARATUR	1				
KOMUNIKASI ANGGARAN	0,720835	1			
MONITORING ANGGARAN	0,627588	0,829176	1		
PARTISIPASI ANGGARAN	0,769113	0,875405	0,743806	1	
PENEKANAN ANGGARAN	0,676975	0,681712	0,753177	0,654082	1

Gambar 1
Penekanan Anggaran, Model Perencanaan Anggaran, Kinerja Aparatur



Tabel 6
Analisis Model Hipotesis

Path	Path coefficient	t-statistic
PENEKANAN ANGGARAN -> PARTISIPASI ANGGARAN	0,654082	13,64856
PENEKANAN ANGGARAN -> MONITORING ANGGARAN	0,753177	13,133847
PENEKANAN ANGGARAN -> KOMUNIKASI ANGGARAN	0,681712	12,088509
PENEKANAN ANGGARAN -> KINERJA APARATUR	0,339816	3,549501
PARTISIPASI ANGGARAN -> KINERJA APARATUR	0,518263	3,677087
MONITORING ANGGARAN -> KINERJA APARATUR	-0,138466	1,04198
KOMUNIKASI ANGGARAN -> KINERJA APARATUR	0,150301	0,729304

Tabel 7
Path Coefficient

	Partisipasi Anggaran	Monitoring Anggaran	Komunikasi Anggaran	Kinerja Aparatur	Total Effect
Partisipasi Anggaran				0,518263	0,67880
Monitoring Anggaran				-0,138466	0,23553
Komunikasi Anggaran				0,150301	0,44228
Penekanan Anggaran	0,654082	0,753177	0,681712	0,339816	

Berdasarkan tabel 7, hasil path coefficients menunjukkan penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur sebesar 0,339816. Namun apabila melalui variabel partisipasi anggaran maka pengaruh variabel penekanan anggaran pada variabel kinerja aparatur menjadi 0,67880. Pengaruh total antara penekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel partisipasi anggaran diperoleh dengan mengalikan

pengaruh tidak langsung variabel penekanan anggaran ke variabel partisipasi anggaran sebesar 0,654082 dengan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar 0,518263, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel penekanan anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar 0,339816, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,67880. Berdasarkan hal

tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara penekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel partisipasi anggaran lebih besar daripada pengaruh langsung penekanan anggaran pada kinerja aparatur. Hal ini mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran merupakan variabel pemediasi antara hubungan penekanan anggaran pada kinerja aparatur.

Bila melalui variabel monitoring anggaran, maka pengaruh penekanan anggaran pada kinerja aparatur menjadi 0,23553. Pengaruh total antara penekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel monitoring anggaran diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel penekanan anggaran ke variabel monitoring anggaran sebesar 0,753177 dengan pengaruh tidak langsung variabel monitoring anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar -0,138466, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel penekanan anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar 0,339816, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,23553. Berdasarkan hal

tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara penekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel monitoring anggaran lebih kecil daripada pengaruh langsung penekanan anggaran pada kinerja aparatur. Hal ini mengindikasikan bahwa anggaran monitoring bukan merupakan variabel pemediasi antara hubungan penekanan anggaran pada kinerja aparatur.

Bila melalui variabel komunikasi anggaran, pengaruh penekanan anggaran pada kinerja aparatur menjadi 0,44228. Pengaruh total antara penekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel komunikasi anggaran diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel penekanan anggaran ke variabel komunikasi anggaran sebesar 0,681712 dengan pengaruh tidak langsung variabel komunikasi anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar 0,150301, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel penekanan anggaran ke variabel kinerja aparatur sebesar 0,339816, maka diperoleh pengaruh total

sebesar 0,44228. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara tekanan anggaran terhadap kinerja aparatur melalui variabel komunikasi anggaran lebih besar daripada pengaruh langsung tekanan anggaran pada kinerja aparatur. Hal ini mengindikasikan bahwa komunikasi anggaran merupakan variabel pemediasi antara hubungan tekanan anggaran pada kinerja aparatur.

Hasil ini mendukung hipotesis pertama dan hipotesis ketiga yaitu tekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan partisipasi anggaran sebagai variabel pemediasi, dan tekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan komunikasi anggaran sebagai variabel pemediasi.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan :

1. Penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan partisipasi anggaran sebagai variabel pemediasi

2. Penekanan anggaran tidak berpengaruh pada kinerja aparatur dengan monitoring anggaran sebagai variabel pemediasi
3. Penekanan anggaran berpengaruh pada kinerja aparatur dengan komunikasi anggaran sebagai variabel pemediasi

Partisipasi anggaran dan komunikasi anggaran sangat berperan penting dalam penyusunan anggaran APBD di Pemerintah Provinsi Banten. Dengan adanya partisipasi anggaran dan komunikasi anggaran maka tekanan anggaran dapat dioptimalkan lagi demi meningkatkan kinerja aparatur.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdurrahman, Nana Herdiana. 2015. *Manajemen Strategi Pemasaran*. Cetakan Pertama. Bandung : CV.Pustaka Setia
- Andvig et all (2001). *Corruptions A review of contemporary research*. Chr. Michelsen Institute Development Studies and Human Rights Report R.

- 2001:7: Web : *performance evaluation budgetary participation, and organizational effectiveness.* Journal of Accounting Research. 20(1): 12-27.
- Afifi, et.al. (2016). *Pengaruh Tekanan Anggaran, Partisipasi Anggaran, Terhadap Kinerja Manajerial.* Prosiding Seminar Nasional Multi Disiplin Ilmu & Call For Papers Unisbank (SENDI_U) KE-2 Tahun 2016 Kajian Multi Disiplin Ilmu dalam Pengembangan IPTEKS untuk Mewujudkan Pembangunan Nasional Semesta Berencana (PNSB) sebagai Upaya Meningkatkan Daya Saing Global. ISBN: 978-979-3649-96-2. Unisbank Semarang, 28 Juli 2016.
- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik.* Edisi Revisi VI. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Baiman, S. (1982). *Agency Research in Managerial accounting: A Survey.* Journal of Accounting Literature, 154-213
- Brownell, P. (1982a). *The role of accounting data in*
- Brownell, P. (1982b). *Notes: A field study examination of budgetary participation and locus of control.* The Accounting Review. LVII(4): pp. 766-777.
- Brownell, P. dan M. Mc. Innes, (1986), *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance.* The Accounting Review , 61:587-600.
- Brownell, P. (1983), *“Leadership style, budgetary participation and managerial behavior”*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 8 No. 4, pp. 307-21.
- Brownell, P. and Dunk, A.S. (1991), *“Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis: some methodological issues and*

- empirical investigation*”,
Accounting, Organization and
Society, Vol. 16 No. 8, pp.
693-703.
- Brownell, P. and Hirst, M. (1986),
“*Reliance on accounting
information, budgetary
participation, and task
uncertainty: Tests of a three-
way interaction*”, *Journal of
Accounting Research*, Vol. 24
No. 2, pp. 241-249.
- Christensen, Jorgen
Gronnegard. 1992. *Hierarchical
and contractual approaches to
budgetary reform*. *Journal of
theoretical politics* 4(1):67-91.
- Chong M. Lau and Jason Chong
(2002). *The Effect of Budget
Emphasis, Participation and
Organizational Commitment
on Job Satisfaction : Evidance
from The Financial Services
Sector*. *Advances in
Accounting Behavioral
Research*, Volume 5, pages
183-211 . ISBN: 0-7623-0953-
9. Copyright © 2002 by
Elsevier Science Ltd .
- Chong M. Lau. (2001). *The
Interactive Effects of Emphasis
on Tight Budget Targets and
Cost Control on Budgetary
Performance*. *Pacific
Accounting Review* - Vol. 13,
No. 1, June 2001.
- Cooper, D. and Hopper, T. (2007),
“*Critical theorizing in
management accounting
research*”, in C.S. Chapman,
A.G. Hopwood and M.D.
Shields (Eds.), *Handbook of
management accounting
research*, Elsevier, Oxford, pp.
207-245.
- Covaleski et al., 2003. *Budgeting
Research: Three Theoretical
Perspectives and Criteria for
Selective Intergration*, *Journal
of Management Accounting
Research*.
- David, Fred, R. 2011. *Strategic
Management Manajemen
Strategi Konsep*, Edisi 12,
Salemba Empat, Jakarta.

- Daly Rustamblin, Armanu Thoyib, Djumilah Zain. (2011). *Pengaruh Strategi Generik terhadap Kinerja Perusahaan (Studi pada Bank Umum)* TERAKREDITASI SK DIRJEN DIKTI NO. 66b/DIKTI/KEP/2011 ISSN: 1693-5241
- Dini Suci Ramadhani dan DR. Ratni Prima Lita, SE,MM. *Pengaruh Strategi Diferensiasi Terhadap Keunggulan Bersaing (Studi Kasus Pada Konsumen Damarindo Digital Printing di Padang)*
- Davies, F., Goode, M., Mazanec, J. and Moutinho, L. (1999), "LISREL and neural network modeling: Two comparison studies", *Journal of Retailing and Consumer Services*, Vol. 6 No. 4, pp.249-261.
- Donaldson, L. (2001), *The Contingency theory of organizations*, Sage, Thousand Oaks, CA.
- Dunk, A. S. April 1993, *The Effect of Budget Emphasis And Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack*. *The Accounting Review*. pp. 400-410.
- Dunk, A.S. (1989), "Budget emphasis, budgetary participation and managerial performance: A note", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 14 No. 4, 321-324.
- Fozzard, Adrian .2001. *The Basic Budgetng Problem: Approach to Resource Allocation in The Public Sector and Their Implications For Pro Poor Budgeting*. Center For Aid and Public Expenditure, Overseas Deveopment Institute (ODI). Working Paper 147. Diunduh pada <http://www.odi.org.uk/sites/odi.org.uk/files/odi-assets/publications/opinionfiles/2069.pdf>.

- Gilardi, Fabrizio. 2001. *Principal agent models go to Europe: Independent regulatory agencies as ultimate of delegation*. Paper presented at the ECPR 172 General Conference, Canterbury (UK), 6-8 September 2001. citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.202.2258.pdf
- Giri. (2014). *Pengaruh Partisipasi Anggaran pada Kinerja Manajerial dengan Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Komitmen Tujuan Anggaran sebagai Variabel Pemediasi*.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindarajan, V. 1986. *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective*. *Decision Sciences* 17: 496-516.
- Hidayat Setiadi. (2013). *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Organisasi dan Budget Emphasis sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus pada SKPD Pemerintah Kabupaten Boyolali)*.
- Hirst, M.K. (1981). *Accounting information and the evaluation of subordinate performance: A situational approach*. *The Accounting Review*. 56 (10): 771-784
- Hirst, M.K. (1983). *Reliance on accounting performance measures, task uncertainty, and dysfunctional behavior: some extensions*. *Journal of Accounting Research*. 21(2): 596-605
- Hopwood, A.G. (1972), "An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation", *Journal of Accounting*

- Research*, Vol. 10, pp. 156-182.
- Imam Ghozali dan Hengky Latan, (2012), *“Partial Least Squares : Konsep, Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program Smart PLS 2.0 M3*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang-Jawa Tengah.
- Kenis, I. (1979), *“Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance”*, *The Accounting Review*, Vol. 54 No. 4, pp. 707-721.
- Lau, C.M. (2001), *The Interactive Effects of Emphasis on Tight Budget Targets and Cost Control on Budgetary Performance”*. *Pacific Accounting Review*, Vol. 13 Iss1 pp. 59 - 84
- Lau, C.M. and Tan, S.L.C. (2003), *“The effects of participation and job-relevant information on the relationship between evaluative style and job satisfaction”*, *Review of Quantitative Finance and Accounting*, Vol. 21 No. 1, pp. 17-34.
- Lupia, Arthur & Mathew McCubbins. 2000. *Representation or abdication? How citizens use institutions to help delegation succeed*. *European Journal of Political Research* 37: 291-307. Diunduh pada <http://link.springer.com/article/10.1023%2FA%3A1007068904236?LI=true>
- Karsam. (2015). *Pengaruh Penekanan Anggaran dan Motivasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran Serta Dampaknya Pada Kinerja Manajerial (Studi Pada Yayasan Pendidikan dan Koperasi Propinsi Banten)*. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis* Vol. 2, No. 1, Maret 2015 Hlm. 29-44
- Kung, Fan-Hua, Cheng-Li Huang dan Chia-Ling Cheng. 2013. *An Examination of the*

- Relationships Among Budget Emphasis, Budget Planning Models and Performance*. Department of Accounting, Tamkang University and Fu Jen Catholic University, New Taipei City, Taiwan, ROC.
- Kenis, I. (1979), "Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance", *The Accounting Review*, Vol. 54 No. 4, pp. 707-21.
- Lane, Jane Eric. 2003a. *Management and public organization: The principal agent framework*. University of Geneva and National University of Singapore. Working Paper. Diunduh pada www.spp.nus.edu.sg/Handler.aspx?path=Data/Site/SiteDocuments/wp/2003/wp45.pdf
- Lane, Jane Eric. 2003b. *Relevance of the principal agent framework to public policy and implementation*. University of Geneva and National University of Singapore. Working Paper. Diunduh pada www.spp.nus.edu.sg/Handler.aspx?path=Data/Site/SiteDocuments/wp/2003/wp32.pdf
- Lupia, Arthur & Mathew McCubbins. 2000. *Representation or abdication? How citizens use institutions to help delegation succeed*. *European Journal of Political Research* 37: 291-307. Diunduh pada <http://link.springer.com/article/10.1023%2FA%3A1007068904236?LI=true>
- Luft, J., & Shields, M. (2003). *Mapping management accounting : making structural models from theory – based empirical research*. *Accounting Organizations and Society*, 28, 169 – 250.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Merchant, K.A. (1981), "The design of the corporate budgeting

- system: Influences on managerial behavior and performance*”, *The Accounting Review*, Vol. 56 No. 4, pp. 813-829.
- Merchant, K.A. and Simons, R. (1986), “*Research and control in complex organizations: An overview*”, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 5, pp. 183-203.
- Merchant, K.A. (1989), *Rewarding results: Motivating profit center manager*, Harvard Business School, Boston.
- Merchant, K.A. and Van der Stede, W.A. (2007), *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (2nd Ed.), Financial Times Prentice Hall, Harlow, England.
- M. Nizarul Alim. (2008). *Efektivitas Perpaduan Komponen Anggaran dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontinjensi Matching*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 10, NO. 2, November 2008: 69-76
- Mia, L. (1988), “*Managerial attitude, motivation and the effectiveness of budget participation*”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 13 No. 5, pp. 465-475.
- Milani, K. (1975), “*The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes-a field study*”, *The Accounting Review*, Vol. 50 No. 2, pp. 274-285.
- Michael Malcolm. 2011. *Moral Hazard and the Principal-Agent Problem*. http://gatton.uky.edu/faculty/sandford/401_f12/moralhazard.pdf
- Moe, T.M. 1984. *The new economic of organization*. *American journal of political science* 28(5):739-777. Diunduh pada <http://eppam.weebly.com/uploa>

[ds/5/5/6/2/5562069/new_economics_of_organization.pdf](https://doi.org/10.24054/ajae.v5i5.5562069)

- Mulyadi. 1993. *Akuntansi Biaya Edisi ke-5*. Yogyakarta: BP-STIE YKPN.
- Mulyadi. 2011. *Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Nurkhamid, M. (2008). *Implementasi Inovasi Sistem Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah*. Jurnal Akuntansi Pemerintah Vol. 3, No. 1, Oktober 2008 Hal. 45 – 76
- Nunnally, J.C. (1978), *Psychometric Theory*, McGraw-Hill, New York.
- Otley, D.T. (1978), “Budget use and managerial performance”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 16 No. 1, pp. 122-149.
- Otley, D.T. (1978), “Budget use and managerial performance”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 16 No. 1, pp. 122-49.
- Otley, D.T. (1980), “The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 5 No. 4, pp. 413-428.
- Osborne, David, and Ted Gaebler, 1992, *Reinventing Government : How Entrepreneurial Spirit is Transforming The Public Sector*, Reading, Massachusetts : Addison Wesley Publishing Co. Inc.
- Petere Thomas J & Waterman Jr, Robert H (1982), *In Search of Excellence*, New York Harper
- Puspita, et.al. (2016). *Pengaruh Budget dengan Planning Budget Model dan Dampaknya Pada Kinerja Umkm Manajerial (Pada UMKM Sentra Sepatu Cibaduyut Bandung)*. Prosiding Akuntansi ISSN: 2460-6561
- Raghunandan. et.al. (2012). *Examining the Behavioural Aspects of Budgeting with*

- particular emphasis on Public Sector/Service Budgets. International Journal of Business and Social Science. Vol. 3 No. 14 (Special Issue – July 2012)*
- Ratmono,D. Et.al. (2012). *Model Mediasi dan Moderasi dalam Hubungan Antara Sistem Pengendalian Manajemen, Inovasi dan Kinerja.*
- Sardjito B, Muthaher O. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah, Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating, SNA X, Makassar.*
- Shields, J.F. and Shields, M.D. (1998), “*Antecedents of participative budgeting*”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23 No. 1, pp. 49-76.
- Shields, M.D., Deng, F. J. and Kato, Y. (2000), “*The design and effects of control systems: tests of direct- and indirect-effects models*”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25 No. 2, pp. 185-202.
- Smith & Bertozzi . 1998. *Principal Agent: An Explanatory model of public budgeting. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management (fall)*” 325-353.
- Stiglitz, Joseph E. 1999. *Economics of the Public Sector*. Third edition. New York: W.W. Norton & Company.
- Strom, K. (2000). *Deegation and Accuntability in Parleментарy democracies*. European journal of Plitical Rsearch 37: 261-289. Diunduh pada <http://www.uh.edu/democracy/stromp.pdf>.
- Sumenge. (2013). *Analisis Efektifitas dan Efisiensi Pelaksanaan Anggaran Belanja Bada Perencanaan Pembangunan*

- Daerah (BAPPEDA) Minahasa Selatan*. Jurnal EMBA Vol.1 No.3 September 2013, Hal. 74-81. ISSN 2303-1174
- Susanto. (2009). *Intensitas Kompetisi Pasar dan Budget Emphasis pada Hubungan antara Partisipasi dan senjangan Anggaran*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 6 Nomor 2, Desember 2009
- Young, S.M. (1985). *Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Assymetric Informations on Budgetary Slack*. Journal of Accounting Research 23. pp. 829-842.
- Van der Stede, W.A. (2001), *“Measuring tight budgetary control”*, *Management Accounting Research*, Vol. 12 No. 1, pp. 119-137.
- Van der Stede, W.A. (2003), *“The effect of national culture on management control and incentive system design in multi-business firms: Evidence of intracorporate isomorphism”*, *European Accounting Review*, Vol. 12 No. 2, pp. 263-285.
- Von hagen, Jurgen. (2003). *Budegting institutions and public spending*, in Shah, Anwar (ed). 2003. *Handbook on Public Sector Performance Reviews. Volume 1: Ensuring Accountability When There Is No Bottom Line*. Washington, DC: The World Bank. Diunduh pada <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.201.5244>. pdf.