

**PENGARUH EVALUASI ANGGARAN, UMPAN BALIK ANGGARAN, DAN
KESULITAN TUJUAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARAT
PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Temanggung)**

DIDIK ERFANDI

Progam Studi Akuntansi

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Didich.erfandi@yahoo.com

ABSTRACT

This study aims to examine the Effect of Budget Evaluation, Budget Feedback, and Difficulties in Budget Objectives in Achieving Budget Objectives in the Performance of Local Government Apparatus.

The object of this research is 34 SKPD (Regional Work Unit) in Temanggung Regency. This study uses primary data through questionnaires with sampling techniques using purposive sampling. This method was chosen because all members of the population were sampled, namely the Regional Government officials who held the position of Head of SKPD, Secretary, Treasurer, and Planning Section who had activities in budgeting as well as implementing the budget, and handling budget preparation. The samples processed in this study were 77 samples. The analytical tool used in this study is multiple regression.

The results of the analysis in this study found that of the three variables (budget evaluation, budget feedback, and budget goal difficulties) jointly able to influence the performance of local government officials by 46.5%. However, if tested partially, only budget evaluations and budget feedback have a significant effect on the performance of local government officials in Temanggung Regency, while the variable budget goals have no significant impact on the performance of local government officials in Temanggung Regency

Key words : Budget Evaluation, Budget Feedback, Difficulty of budget Objectives and The Performance of Local Government Apparatus.

1. PENDAHULUAN

Kinerja menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, menyebutkan bahwa “kinerja merupakan suatu keluaran atau hasil dari kegiatan atau program yang akan atau telah tercapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kualitas dan kuantitas yang terukur”. Kinerja pemerintah yang rendah akan menjadi masalah serius jika tidak segera dibenahi. Hevyana (2015) menyebutkan salah satu faktor yang menyebabkan kinerja pemerintah rendah adalah lemahnya sistem pengelolaan keuangan daerah dari proses perencanaan hingga pengelolaan APBD.

Menyelenggarakan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak lepas dari anggaran pemerintah daerah. Anggaran adalah salah satu elemen penting dalam perencanaan agar dapat melakukan kontrol terhadap tujuan yang ingin dicapai. Sumber daya merupakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah yang dilakukan secara efektif, efisien, ekonomis, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik.

Peraturan Menteri Dalam Negeri No.30 Tahun 2007, yang isinya adalah dalam menyusun anggaran sektor publik harus memperhatikan beberapa prinsip, yaitu : (1) akuntabilitas dan transparansi, (2) efisiensi dan efektifitas anggaran, (3) taat asa, (4) keadilan anggaran, (5) disiplin anggaran, (6) partisipasi masyarakat. Penyusunan anggaran pada sektor publik berbeda dengan penyusunan anggaran sektor swasta. pada sektor publik anggaran yang dibuat harus dipublikasikan agar

dapat didiskusikan, dikritik dan diberi masukan, ini bertujuan agar anggaran yang akan dibuat selanjutnya bisa lebih baik.

Dalam perencanaan anggaran terdapat beberapa karakteristik tujuan anggaran. Menurut Kenis (1979) dalam Istiyani (2009) menyebutkan terdapat beberapa karakteristik tujuan anggaran, yaitu partisipasi anggaran (*budgetary participation*), kejelasan sasaran anggaran (*budget goal clarity*), umpan balik anggaran (*budgetary feedback*), evaluasi anggaran (*budgetary evaluation*), dan kesulitan tujuan anggaran (*budget goal difficulty*). Adanya tujuan anggaran yang jelas akan memudahkan individu dalam menyusun target anggaran. Individu akan merasa puas jika anggaran yang disusun sesuai dengan target anggaran yang ingin dicapai. Dengan demikian, terdapat keterkaitan antara karakteristik tujuan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah yang berpartisipasi baik dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran sesuai Kebijakan Umum APBD.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka peneliti tertarik untuk meneliti dengan judul: **“PENGARUH EVALUASI ANGGARAN, UMPAN BALIK ANGGARAN DAN KESULITAN TUJUAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH”** dengan objek Satuan Kerja Perangkat Daerah pada pemerintah daerah Kabupaten Temanggung. Objek tersebut dipilih dengan alasan Kabupaten Temanggung memiliki pendapatan asli daerah (PAD) yang tinggi, dari PAD yang tinggi tersebut diharapkan dapat meningkatkan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat di lingkungan Kabupaten

Temanggung. Namun, dalam penyerapan anggaran yang dilakukan pemda Kabupaten Temanggung hanya sekitar 54% anggaran yang dapat diserap untuk meningkatkan kesejahteraan di Kabupaten Temanggung (Borobudur.com).

2. PENURUNAN HIPOTESIS

a. Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Evaluasi anggaran merupakan proses ketersediaan informasi tentang sejauh mana dan bagaimana program kegiatan telah tercapai. Evaluasi anggaran dilakukan dengan tujuan agar kesalahan yang dilakukan dapat diketahui dan dapat diperbaiki. Evaluasi anggaran dapat menjadi alat pengendalian kinerja anggaran. Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan anggaran dengan pelaksanaan sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi. Evaluasi kinerja yang terjadi diprioritaskan pada evaluasi anggaran yang cenderung mempengaruhi perilaku, sikap dan kinerja (Ramandei, 2010).

Adanya evaluasi anggaran setiap SKPD dari tahun ketahun antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi kinerja, SKPD dapat mengetahui perbandingan dan penyimpangan yang terjadi. Hasil dari evaluasi anggaran tersebut akan menghasilkan perbaikan atas penyimpangan yang terjadi dan keputusan atas evaluasi tersebut, sehingga akan

mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah dalam merealisasi anggaran yang efektif, efisien dan ekonomis sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan oleh SKPD.

Menurut penelitian Naipospos (2015) evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah kota Pekanbaru. Penelitian tersebut juga mendukung penelitian dari Munawar (2006) yang menunjukkan evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap perilaku, sikap, serta kinerja aparat pemerintah Kabupaten Kupang.

H₁: *Evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.*

b. Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Umpan balik anggaran adalah tingkat dimana tujuan anggaran telah dicapai. Jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil usahanya, maka mereka tidak memiliki dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak termotivasi untuk meningkatkan kinerjanya, yang pada akhirnya mereka tidak merasa puas terhadap pekerjaannya (Beker & Green, 1962).

Adanya umpan balik anggaran atas ketercapaian tujuan anggaran maka SKPD mengetahui hasil kinerja mereka baik, sukses maupun gagal. Hasil kinerja tersebut akan mempengaruhi dan memotivasi SKPD untuk

melakukan perbaikan dan memperbarui atas hasil umpan balik tersebut, sehingga dapat mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah.

Penelitian dari Istiyani (2009) mengemukakan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Munawar (2006) yang menunjukkan umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang.

H₂: Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung.

c. Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Locke (1968) menyebutkan sulitnya *task goal* akan meningkatkan kinerja dari pada tujuan yang mudah dicapai. Menurut Dido (2011) anggaran yang ideal adalah anggaran yang dapat memberikan tantangan namun bisa dicapai. Anggaran yang terlalu sulit dicapai dapat mengakibatkan para pelaksana tidak termotivasi untuk melaksanakan anggaran dan bisa menjadi frustrasi karena kemungkinan besar akan timbul penyimpangan yang tidak menguntungkan dalam jumlah yang tinggi. Namun anggaran yang terlalu mudah dicapai mengakibatkan para pelaksana tidak merasa tertantang.

Penelitian yang dilakukan oleh Fransisca (2012) yang mengemukakan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah Kota Yogyakarta. Hasil tersebut mendukung penelitian Istiyani (2009) yang menunjukkan kesulitan tujuan berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Tujuan yang sulit untuk dicapai akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan tujuan yang mudah untuk dicapai.

H₃: Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung.

3. METODE PENELITIAN

a. Objek/Subjek Penelitian

Populasi merupakan keseluruhan elemen yang dijadikan objek dalam penelitian. Objek dalam penelitian ini adalah satuan kerja perangkat daerah (SKPD) Kabupaten Temanggung. Diambilnya SKPD sebagai populasi karena SKPD merupakan satuan kerja pemerintah sebagai penyusun anggaran, penyelenggara pemerintah yang menyusun, melaporkan laporan keuangan kepada legislatif dan pelaksana kegiatan yang telah dianggarkan. Dalam penelitian ini, penulis memilih responden antara lain kepala dinas, bendahara pengeluaran, sekretaris dan bagian perencanaan program, keempat subjek merupakan subjek langsung dari penganggaran, yaitu sebagai perencana, pelaksana, dan penanggungjawab anggaran untuk program dan kegiatan pemerintah daerah, yang merupakan bentuk

penjabaran dari rencana strategis SKPD, sehingga responden memiliki kaitan langsung dengan permasalahan yang akan diteliti.

Kriteria responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Pegawai yang terlibat langsung dalam perencanaan, pelaksana dan penanggungjawab anggaran.
2. Menduduki jabatan sebagai kepala, bendahara, sekretaris dan bagian perencanaan.
3. Telah menempuh pendidikan minimal diploma.

Persyaratan ini digunakan karena pada umumnya anggaran dibuat satu tahun sekali, sehingga setidaknya pegawai yang ikut dalam proses penyusunan anggaran tersebut telah memiliki pengalaman dan pengetahuan menyusun anggaran.

b. Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya (melalui perantara) sesuai prosedural yang terdapat di instansi terkait. Pengumpulan data akan dilakukan melalui kuesioner yang secara langsung akan dibagikan kepada responden.

c. Teknik Pengambilan Sempel

Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Metode ini dipilih karena sampel yang akan

diambil berdasarkan kriteria yang sebelumnya telah ditetapkan oleh peneliti antara lain pejabat Eselon II, Eselon III, dan Eselon IV yang merupakan subjek langsung dari penganggaran, yaitu sebagai perencana, pelaksana, dan penanggungjawab anggaran untuk program dan kegiatan pemerintah daerah, dan beberapa staf yang menangani langsung dalam penyusunan anggaran pada dinas di Kabupaten Temanggung. Aparat pemerintah Kabupaten Temanggung yang akan kami teliti terdiri dari kepala SKPD, kepala sub bagian perencanaan, kepala sub bagian umum, dan kepegawaian.

d. Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang didapat melalui kuesioner secara langsung. Kuesioner disusun dalam format pertanyaan secara terstruktur dimana ada batasan-batasan dalam memberikan jawaban. Sebelum kuesioner disebar, peneliti membuat janji terlebih dahulu kepada sekretaris daerah Kabupaten Temanggung, hal ini peneliti lakukan agar tidak mengganggu kegiatan yang ada di kantor pemerintah dan mendapat arahan kapan kuesioner akan dibagikan kepada responden. Kuesioner diambil kembali oleh peneliti sesuai waktu yang sudah sepakati.

4. HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

a. Uji Validitas

Tabel 4.5

Hasil Uji Validitas Instrumen Evaluasi Anggaran

Variabel	Pertanyaan	P Value	Keterangan
Evaluasi Anggaran	EA1	0.000	Valid
	EA2	0,000	Valid
	EA3	0,000	Valid
	EA4	0,000	Valid
	EA5	0,000	Valid
	EA6	0,000	Valid
	EA7	0,000	Valid

Sumber : data primer diolah 2018

Tabel 4.6

Hasil Uji Validitas Instrumen Umpan Balik Anggaran

Variabel	Pertanyaan	P Value	Keterangan
Umpan Balik Anggaran	UBA1	0.000	Valid
	UBA2	0,000	Valid
	UBA3	0,002	Valid
	UBA4	0,000	Valid
Umpan Balik Anggaran	UBA5	0,000	Valid
	UBA6	0,000	Valid
	UBA7	0,000	Valid

Sumber : data primer diolah 2018

Tabel 4.7

Hasil Uji Validitas Instrumen Kesulitan Tujuan Anggaran

Variabel	Pertanyaan	P Value	Keterangan
Kesulitan Tujuan Anggaran	TA1	0.000	Valid
	TA2	0,000	Valid
	TA3	0,000	Valid
	TA4	0,000	Valid
	TA5	0,000	Valid

Sumber : data primer diolah 2018

Tabel 4.8

Hasil Uji Validitas Instrumen Kinerja Aparat

Variabel	Pertanyaan	P Value	Keterangan
Kinerja Aparat	KA1	0.000	Valid
	KA2	0,000	Valid
	KA3	0,000	Valid
	KA4	0,000	Valid
	KA5	0,000	Valid
	KA6	0,000	Valid
	KA7	0,000	Valid
	KA8	0,000	Valid
	KA9	0,000	Valid
	KA10	0,000	Valid

Sumber : data primer diolah 2018

Hasil pengujian validitas keempat variabel menunjukkan bahwa skor pada tiap butir pertanyaan memiliki $p\ value \leq 0,05$, sehingga dapat dikatakan bahwa semua butir pertanyaan adalah valid. Sehingga pertanyaan keempat variabel tidak satupun yang digugurkan.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuisisioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuisisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan konsisten atau stabil, apabila dilakukan berulang kali dengan asumsi pada kondisi yang sama. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan teknik pengukuran uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu instrumen dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,05.

Tabel 4.9

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.797	4

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel yaitu evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran serta kinerja aparat menunjukkan bahwa data reliabel.

c. Uji Normalitas

Tabel 4.10

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		77
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.53954714
Most Extreme Differences	Absolute	.075
	Positive	.075
	Negative	-.069
Kolmogorov-Smirnov Z		.662
Asymp. Sig. (2-tailed)		.773

a. Test distribution is Normal.

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Dari hasil pengujian di atas, diperoleh nilai signifikansi (*Asymp. Sig. 2-tailed*) 0,773. Karena signifikansi lebih dari 5% maka nilai residual tersebut adalah normal.

d. Uji Multikolinearitas

Tabel 4.11
Hasil Pengujian Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	8.597	3.138		2.740	.008		
TOTAL_EA	.647	.159	.438	4.083	.000	.612	1.635
TOTAL_UBA	.393	.137	.329	2.868	.005	.535	1.868
TOTAL_TA	.016	.127	.012	.130	.897	.763	1.310

a. Dependent Variable: TOTAL_KA

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Berdasarkan data di atas diketahui bahwa nilai tolerance semua variabel independen (evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran) lebih besar dari 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen. Nilai VIF semua variabel independen lebih kecil (kurang) dari 10. Berdasarkan nilai di atas, disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antar variabel.

e. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.12
Hasil Pengujian Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.341	1.772		1.885	.063
TOTAL_EA	.000	.090	.001	.004	.997
TOTAL_UBA	-.155	.077	-.306	-2.004	.963
TOTAL_TA	.156	.072	.279	2.179	.615

a. Dependent Variable: ABR_RES

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Berdasarkan tabel di atas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat nilai yang signifikan antara pengaruh evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat sebesar 0,997, dimana $0,997 \geq 0,05$. Terdapat nilai yang signifikan antara umpan balik anggaran terhadap kinerja aparat sebesar 0,963, dimana $0,963 \geq 0,05$. Terdapat nilai yang signifikan antara pengaruh kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat sebesar 0,615, dimana $0,615 \geq 0,05$. Dari data-data diatas maka dapat dilihat bahwa semua nilai signifikan diatas 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua data yang digunakan tidak terdapat heteroskedastisitas.

f. Uji linier Berganda

Tabel 4.13

Hasil Uji Regresi Linear Berganda untuk Pengaruh Evaluasi Anggaran, Umpan Balik Anggaran dan Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	8.597	3.138		2.740	.008
	TOTAL_EA	.647	.159	.438	4.083	.000
	TOTAL_UBA	.393	.137	.329	2.868	.005
	TOTAL_TA	.016	.127	.012	.130	.897

a. Dependent Variable: TOTAL_KA

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Dalam analisis regresi linier berganda kita memakai nilai beta untuk dimasukan kedalam rumus persamaan regresi linier berganda. Dapat dilihat bahwa nilai konstanta sebesar 8,597 dan koefisien regresi evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran masing-masing sebesar 0,647; 0,393; 0,016 sehingga hasil tersebut dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 8,597 + 0,647 X_1 + 0,393 X_2 + 0,016 X_3 + 3,138$$

g. Uji F

Tabel 4.14
Hasil Uji Anova

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	464.165	3	154.722	23.043	.000 ^a
	Residual	490.147	73	6.714		
	Total	954.312	76			

a. Predictors: (Constant), TOTAL_EA, TOTAL_TA, TOTAL_UBA

Berdasarkan hasil analisis regresi dapat diketahui bahwa ketiga variabel independen yaitu evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja aparat. Hal ini dapat dibuktikan dari nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari nilai α sebesar 5 % seperti ditunjukkan pada tabel 4.14.

h. Uji Adj R²

Tabel 4.15
Hasil Uji Analisis Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.697 ^a	.486	.465	2.591

a. Predictors: (Constant), TOTAL_EA, TOTAL_TA, TOTAL_UBA

Berdasarkan tabel 4.15 dapat diketahui bahwa nilai koefisien *adjusted R Square* dari semua variabel sebesar 0,465 atau sebesar 46,5 %. Hal ini menunjukkan bahwa secara signifikan variabel dependen yaitu kinerja aparat dipengaruhi oleh evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran sebesar 46,5 %, sedangkan sisanya sebesar 53,5 % dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian.

i. Uji T

Tabel 4.16
Hasil Uji Independend

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	8.597	3.138		2.740	.008
	TOTAL_EA	.647	.159	.438	4.083	.000
	TOTAL_UBA	.393	.137	.329	2.868	.005
	TOTAL_TA	.016	.127	.012	.130	.897

Sumber : data primer diolah tahun 2018

Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh dari variabel evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran secara parsial atau sendiri-sendiri terhadap kinerja aparat.

Kriteria yang digunakan dengan menetapkan α sebesar 0,05. Apabila *p value* $\leq \alpha$ (0,05), maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil uji t tabel pada tabel 4.16. dapat diketahui bahwa variabel evaluasi anggaran memiliki *p value* $0,000 \leq 0,05$ (signifikan) yang berarti bahwa variabel evaluasi anggaran secara individu berpengaruh terhadap kinerja aparat. Variabel umpan balik anggaran memiliki *p value* sebesar 0,005 (signifikan) karena *p value* $\leq 0,05$ berarti variabel umpan balik anggaran secara individual berpengaruh terhadap kinerja aparat. Variabel kesulitan tujuan anggaran memiliki *p value* 0,897 atau *p value* $\geq 0,05$ artinya variabel kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat.

j. Pembahasan

a. Evaluasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Evaluasi anggaran dapat menunjukkan selisih anggaran yang disusun dengan kenyataan dilapangan. Dengan evaluasi anggaran dapat diketahui dalam menyusun anggaran dapat diketahui apakah kinerja aparat tersebut sudah baik atau belum. Sehingga evaluasi anggaran dapat digunakan sebagai evaluasi kinerja. Karena evaluasi anggaran dapat digunakan sebagai evaluasi kinerja, diharapkan secara langsung evaluasi anggaran dapat mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah.

Hasil temuan pertama dalam penelitian ini menunjukkan evaluasi anggaran mendapat nilai sig sebesar $0,000 \leq 0,05$, yang artinya terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil ini memperkuat penelitian Fitriani (2013) dan penelitian Naiposos (2015) yang menemukan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan dari variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Pekanbaru. Hal ini berarti evaluasi anggaran yang dilakukan pada pemerintah daerah Kabupaten Temanggung sudah efektif dalam arti evaluasi anggaran dapat mengungkap sejauh mana pertanggungjawaban aparat dalam melaksanakan tugasnya sehingga evaluasi anggaran dapat mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah.

b. Umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

Umpan balik anggaran menunjukkan hasil atau sejauh mana tujuan anggaran dapat dicapai. Karena umpan balik anggaran dapat menunjukkan seberapa efektif kinerja aparat pemerintah dalam tanggungjawabnya merealisasikan anggaran yang telah disusun. Diharapkan umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Hasil temuan penelitian ini menunjukkan umpan balik anggaran mendapat nilai sig sebesar $0,05 \leq 0,05$, yang artinya terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel umpan balik anggaran terhadap variabel kinerja aparat

pemerintah daerah. Hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Istiyani (2009) yang menemukan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel umpan balik anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dengan adanya umpan balik anggaran maka dapat diketahui seberapa besar kinerja aparat pemerintah dalam merealisasi anggaran yang telah disusun. Hal ini berarti bahwa umpan balik yang diterima aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung sudah baik, sehingga berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dalam menjalankan tugasnya.

c. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

Kesulitan tujuan anggaran menunjukkan seberapa ketat tujuan anggaran dan seberapa sulit tujuan anggaran untuk dicapai. Dikarenakan semakin sulit tujuan anggaran yang ditetapkan maka semakin berusaha aparat pemerintah untuk mencapai target anggaran.

Hasil temuan ketiga penelitian ini menunjukkan kesulitan tujuan anggaran mendapat nilai sig sebesar $0,897 \geq 0,05$ yang artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan variabel kesulitan tujuan anggaran terhadap variabel kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian ini mendukung penelitian Sapta (2015) yang menunjukkan tidak terdapat pengaruh yang signifikan variabel kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah Kabupaten Banjarnegara. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja,

hal tersebut dikarenakan rendahnya persepsi karyawan tentang kesulitan tujuan anggaran, sehingga sulit tidaknya tujuan anggaran tidak dapat meningkatkan motivasi atau mempengaruhi kinerja aparat pemerintah daerah dalam melaksanakan pencapaian tujuan anggaran. Seperti yang dijelaskan oleh Mia (2012) bahwa kesulitan pencapaian tujuan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap sikap dalam menilai kinerja aparat pemerintah daerah dikarenakan terdapat kendala teknis dan non teknis dalam pelaksanaannya. Selain itu dalam pelaksanaan anggaran terdapat ketidaksesuaian pada tujuan anggaran. Selain itu, setiap tiga bulan sekali selalu dilakukan evaluasi laporan keuangan untuk menyesuaikan target tujuan dengan keadaan dilapangan.

5. SIMPULAN DAN SARAN

a. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan dan telah dijabarkan di bab IV maka kesimpulan yang dapat ditarik berupa :

1. Hasil perhitungan olah data menunjukkan bahwa variabel evaluasi anggaran dan umpan balik anggaran secara signifikan berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung. Hal tersebut dapat ditunjukkan bahwa variabel evaluasi anggaran memiliki p

value 0,000 atau memiliki *p value* $\leq 0,05$. Koefisien beta evaluasi anggaran sebesar 0,647, apabila evaluasi anggaran bertambah sebesar 1, maka akan meningkatkan kinerja aparat sebesar 0,647 satuan atau 64,7%. Variabel umpan balik anggaran memiliki *p value* 0,05 atau memiliki *p value* $\leq 0,05$. Koefisien beta umpan balik anggaran sebesar 0,393, apabila umpan balik anggaran bertambah sebesar 1, maka akan meningkatkan kinerja aparat sebesar 0,393satuan atau 39,3%.

2. Hasil menunjukkan secara empiris bahwa kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai sig $0,897 \geq 0,05$. Hanya evaluasi anggaran dan umpan balik anggaran yang secara signifikan dapat membuat kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Temanggung tersebut semakin baik.

b. Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, dapat diusulkan saran yang diharapkan akan bermanfaat bagi penelitian selanjutnya:

1. Bagi Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan.
2. Bagi Aparat SKPD harus mulai membahas langkah-langkah akan yang ditempuh untuk mengatasi kendala yang dihadapi oleh kinerja aparat pemerintah.

3. Bagi Peneliti Selanjutnya

- a. Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk melakukan kajian di bidang yang sama dapat menambah variabel independen maupun dependen yang memiliki kemungkinan pengaruh terhadap hubungan evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan tujuan anggaran serta kinerja aparat atau dapat menggunakan variabel-variabel yang tidak digunakan dalam penelitian ini, sehingga dapat ditemukan variabel baru yang akan meningkatkan kinerja aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung.
- b. Peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah jumlah sampel sehingga penelitian dapat digeneralisasikan dengan baik.

c. **Keterbatasan Penelitian**

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini :

1. Variabel yang digunakan masih terbatas pada hal-hal umum yang sering menjadi bahan penelitian peneliti pada umumnya.
2. Sampel yang diambil masih terlalu sedikit, sehingga sulit untuk digeneralisasikan

DAFTAR PUSTAKA

- Anita dan Nurzianti, Rahma. 2014. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Di Kabupaten Aceh Besar. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Vol. 1, No. 1, Maret 2014 Hal. 58-71*
- Arlita A.S, Fransisca. 2012. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Yogyakarta. Yogyakarta: Universitas Atmajaya Yogyakarta.
- Astria Verasvera, Febrina. 2016. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah. *Jurnal Manajemen, Vol.15, No.2, Mei 2016*
- Bastian, Indra.2006. Sistem Akuntansi Sektor Publik, *Salemba Empat Jakarta*.
- Coryanata Isma. 2007. Akuntabilitas, Partisipasi Masyarakat, dan Transparansi Kebijakan Publik sebagai Pemoderating Hubungan Pengetahuan Dewan Tentang Pengawasan Keuangan Daerah (APBD), *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar*.
- Gujarati, Damodar. 1993. Ekonometrika Dasar, *cetakan ketiga, Jakarta; Erlangga*
- Gunawan R Sudarmanto.2005. Analisis Regresi Linier Ganda dengan SPSS, *Graha Ilmu, Yogyakarta*.
- Gibson, Ivancevich, Donnelly. 1995 Organizations 8 ed. *Richard D. Irwin, Inc*
- Hanson, Ernest I., The Budgetary Control Function. *The Accounting Review (April 1966), Hal 239-243*.
- Handoko, T. Hani, (2000) Manajemen, Edisi 2, BEFE, Yogyakarta.
- Ikha Pratama S.H, Yunas. 2015. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Imosili, O. A., The Role of Budget Data in the Evaluation of Managerial Performance. *Accounting, Organizations and Society (1989). Hal 325-335*.
- Istiyani. 2009. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Universitas Sebelas Maret. Surakarta. *(Tesis)*
- Joko Susilo. 2008. Regresi Linear Dengan Variabel Moderating, <http://jonikriswanto.blogspot.com/2008/08/.html>
- Kim, Jay S., Effects of Behavior Plus Outcome Goal Setting and Feedback on Employee Satisfaction and Performance. *The Academy of Management Journal (Maret 1984) Hal 139-149*.

- Kenis, I., Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review* (Oktober 1979). Hal 707-721
- Luthan, Fred. Organizational Behavior. *International Edition, Seventh Edition. McGraw-Hill. New York, 1989.*
- Libby, T., The Influence of Voice and Explanation on Performance in a Participative Budgeting Setting. *Accounting, Organizations and Society* (1999). Hal 125-137
- Mardiasmo. 2006. Akuntansi Sektor Publik. *Andi Yogyakarta.*
- Maryanti, H., A., 2002. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Pemerintah Daerah di Propinsi Nusa Tenggara Timur. (Tesis)
- Munawar, 2006. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten Kupang. (Tesis).
- Mia, L., The Impact of Participation in Budgeting and Job Difficulty on Managerial Performance and Work Motivation : Research Note. *Accounting Organizations and Society* (1989). Hal 347-357.
- Milani, Ken. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes : A Field Study. *The Accounting Review* (April 1975) Hal 274-284
- Naipospos, Hevyana. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Universitas Riau. Riau.
- Nina, Gian. 2014. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran dan Keadilan Prosedural Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Nor, Wahyudin. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial, *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar.*
- Rahayu, Sri. 2007. Study Fenemologis Terhadap Proses Penyusunan Anggaran Daerah Bukti Empiris dari Satu Satuan Kerja Perangkat Daerah di Propinsi Jambi, *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar.*
- Republik Indonesia. 2003. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. *Komite Penyempurnaan Manajemen Keuangan Jakarta.*
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, *Jakarta.*
- Republik Indonesia. 2005. Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, *Jakarta.*
- _____, Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, *Jakarta.*

- _____, Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, *Jakarta*.
- _____, Permendagri No. 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, *Jakarta*.
- _____, Permendagri No. 30 Tahun 2007 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2008, *Jakarta*
- _____, Peraturan Bupati Temanggung No. 050/42/2006 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengelolaan APBD Kabupaten temanggung. *Pemerintah Kabupaten Temanggung*.
- Sapta Wardani, Alfian. 2015. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Banjarnegara. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis. Volume 16. Nomor 01. Maret 2015*
- Sarjito, Bambang. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating, *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar*.
- Sartono, Yulianus dan Ch. Heni Kurniawan. 2013. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Manggarai Barat. Universitas Atmajaya Yogyakarta. Yogyakarta.
- Sekaran, Uma. 2006. Research Methods for Business : A Skill Building Approach. Four Edition. *New York : John Willey & Sons, Inc.*
- Sadjiarto Arja, 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah, *Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol 2, Nopember 2000: 138-150*
- Steer, R.M., Task-Goal Attributes, Achievemen, and Supervisory Performance. *Organizational Behavior and Human Performance (Juni 1975). Hal 392-403*
- Wulandari, Nivo. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Worimon, Simson. 2007. Pengaruh Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan antara Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Dengan Pengawas Keuangan Daerah (APBD), *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar*.