

**PENGARUH ENVIRONMENT CONTROL TERHADAP HUBUNGAN  
ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN KINERJA PEMERINTAH  
(Studi Empiris pada SKPD Di Kabupaten Aceh Besar)**

**Jalaluddin**

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

**Khairul Ibad**

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

**ABSTRACT**

*The performance of government, particularly local governments still have to be improved because it has a very important role in serving the community. Improving the performance of government can be improved with variable budget participation because it can increase the effectiveness of the subordinates' performance. The budget participation will be more effective by applying the Control Environment variables which is the core of the internal control system of government.*

*This research was conducted on existing SKPD Aceh Besar . This study aims to find out the influence of the Control Environment on the relationship between budget participation and the performance of government. The samples used were the heads of esselon on existing SKPD in Aceh Besar district as many as 88 people of 54 SKPD that obtained by stratified random sampling method. The data used is primary data obtained through the distributing of questionnaires to the officials in SKPD involved the arranging of budget participation which analyzed by using multiple linear regression models and then this test is coupled with t-test and f-test, to see the influence of Control Environment on the relationship between budget participation and the performance of government. The influence is individually or unity.*

*Partially, the result of research showed that budget participation, Control Environment, and interaction between budget participation and Control Environment significantly influence to the performance of government. Simultaneously it indicates that budget participation and Control Environment significantly influence the performance of government. The best implementation of budget participation and Control Environment will further increase the performance of government.*

*Keywords: the performance of government, budget participation, and Control Environment.*

**1. PENDAHULUAN**

**Latar Belakang Masalah**

Pemerintah memiliki peran yang sangat penting dalam melayani kebutuhan masyarakat. Peran penting ini membuat pemerintah khususnya pemerintah daerah, harus mampu meningkatkan kinerjanya. Untuk mengevaluasi dan meningkatkan kinerja pemerintah, digunakan suatu indeks yang di dalamnya terdapat dimensi-dimensi inti yang

menjadi indikator utama yaitu management keuangan public, kinerja fiscal, penyediaan layanan dan iklim investasi.

Salah satu indikator yang mengukur kemajuan pemerintah daerah yaitu manajemen keuangan publik. Manajemen keuangan publik memiliki beberapa elemen yang salah satunya adalah anggaran. Anggaran merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Mardiasmo (2002) menyatakan anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Adapun Supriyono dalam Riyadi (2002) menyatakan bahwa anggaran memiliki dua peranan penting yaitu sebagai perencanaan dan kriteria kinerja. Anggaran sebagai perencanaan berisi tentang rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang, sedangkan anggaran sebagai kriteria kinerja berfungsi sebagai bagian dari proses pengendalian manajemen yang dapat dinyatakan secara formal. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan metode *top down*, *bottom up*, dan partisipasi.

Penganggaran sebelumnya dilakukan dengan sistem *top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan/pelaksana anggaran hanya melakukan apa yang telah disusun. Penerapan sistem ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang sangat menuntut namun sumber daya yang diberikan tidak mencukupi (*overloaded*). Dalam proyeksi, atasan/pemegang kuasa anggaran kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh bawahan/pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang sangat menuntut dibandingkan kemampuan bawahan/pelaksana anggaran. Bertolak dari kondisi ini, sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat menanggulangi permasalahan yang dihadapi oleh dinas-dinas (SKPD-SKPD) yang ada di pemda, yaitu anggaran partisipasi (*participation budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut yang pada akhirnya meningkatkan efektifitas kinerja bawahan. Hal ini sesuai dengan pemberlakuan undang-undang nomor 11 tahun 2006 tentang pemerintahan Aceh, dimana pemerintah Aceh telah diberi kebebasan dalam menjalankan pemerintahannya termasuk dalam hal anggaran agar mampu mencapai kinerja yang optimal.

Dalam pelaksanaan partisipasi anggaran agar dapat menciptakan suatu pencapaian kinerja yang optimal dalam pemerintahan, maka diperlukan suatu sistem pengendalian. Pemberlakuan Peraturan Pemerintah No 60 tahun 2008 pada intinya merupakan terciptanya suatu sistem pengendalian intern pemerintah yang dapat mewujudkan suatu praktik-praktik *good governance*. Langkah pertama yang diamanahkan di dalam PP ini adalah memahami konsep dasar pengendalian intern. PP 60/2008 tentang SPIP ini sebenarnya mengadopsi pendekatan dari GAO yang menginduk pada COSO. Konsep ini ditekankan pada 5 unsur pengendalian intern yaitu lingkungan pengendalian (*Environment Control*), penilaian resiko (*risk valuation*), pengendalian aktivitas (*Activity Control*), informasi dan komunikasi (*communication and information*) dan Pemantauan (*monitoring*). Berdasarkan konsep COSO terlihat bahwa unsur pengendalian internal yang menjadi payung bagi semua unsur sistem internal yang lain yaitu *Environment Control* (lingkungan pengendalian). Lingkungan pengendalian mencerminkan sikap dan tindakan para pimpinan SKPD mengenai pentingnya pengendalian intern organisasi. Efektivitas unsur pengendalian intern sangat ditentukan oleh atmosfer yang diciptakan lingkungan pengendalian. Sebagai contoh, dalam suatu organisasi yang pimpinan puncaknya menganggap anggaran hanya sebagai alat untuk memenuhi kebutuhan stakeholder organisasi, bukan sebagai alat pimpinan untuk perencanaan dan pengendalian kegiatan organisasi, lingkungan ini akan mengakibatkan pimpinan menengah dan karyawan tidak serius dalam melaksanakan anggaran organisasi. Lingkungan pengendalian harus diberi tekanan perhatian, karena berdasarkan kenyataan, justru lingkungan pengendalian ini yang mempunyai dampak besar terhadap keseriusan

pengendalian intern yang diterapkan di dalam organisasi. Hal ini dapat dilihat pada hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ramandei (2009) yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah Kota Jayapura yang dapat diartikan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal dijalankan maka akan meningkatkan kinerja pemerintah.

Bila dikaitkan dengan penelitian ini variable lingkungan pengendalian sama-sama dijadikan sebagai variable X. Namun pengaruh yang dilihat adalah terhadap kinerja melalui partisipasi anggaran pada SKPD kabupaten Aceh Besar. Dalam proses penyusunan anggaran Kabupaten Aceh Besar merupakan salah satu Kabupaten di Provinsi Aceh yang telah menerapkan Permendagri No.13 Tahun 2006 dan telah diubah dengan Permendagri No. 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Sardjito dan Muthaher (2007) yang berjudul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. Perbedaan dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada variable Independen. Variabel Independen dalam penelitian ini yaitu *environmrent control*. Perbedaan lainnya terletak pada subjek penelitiannya, yaitu pada pemerintahan kabupaten Kupang.

## 2. TINJAUAN KEPUSTAKAAN

### Kinerja

Setiap organisasi didirikan dengan suatu tujuan tertentu. Oleh karena itu setiap kegiatannya akan ditujukan untuk dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Salah satu cara untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan tersebut adalah dengan meningkatkan kinerja organisasi.

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN dan BPKP, 2004 : 131), "Kinerja adalah unjuk kerja, prestasi kerja, tampilan hasil kerja, tingkat kecepatan/efisiensi/produktivitas/efektivitas dalam mencapai tujuan". Secara umum kinerja dapat diartikan sebagai "Prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu". (Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, 2000:7). Menurut Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (2000:9), "kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/ kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi".

Dari pengertian diatas dapat dijelaskan bahwa kinerja merupakan *state of condition* dari suatu pelaksanaan kerja dalam mencapai sesuatu yang diinginkan (tujuan, sasaran, hasil yang diinginkan, kondisi yang diinginkan, perubahan yang diinginkan) dan untuk mengetahui sejauh mana keberhasilan atau kegagalan suatu organisasi.

### Kinerja Pemerintah

Kinerja adalah Prestasi yang dicapai organisasi dalam suatu periode tertentu. Prestasi yang dimaksud adalah efektifitas operasional baik dari segi manajerial maupun ekonomis. Prestasi perusahaan merupakan wajah organisasi dalam menjalankan usahanya, dengan penilaian kinerja organisasi perusahaan mengetahui prestasi keberhasilan atau bahkan kegagalan dalam menjalankan amanah yang diterimanya" (Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah,2000:7).

Sistem pengukuran sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial (Mardiasmo, 2002:121). Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud yaitu *pertama*, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. *Kedua*, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. *Ketiga*, Ukuran Kinerja sektor

publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

### **Pengukuran Kinerja Dengan Menggunakan Metode *Balance Score Card***

Pada tahun 1990, Nolan Norton Institute, bagian riset kantor akuntan publik KMPG di U.S.A. yang dipimpin oleh David P. Norton, menyponsori studi tentang "Pengukuran Kinerja dalam Organisasi Masa Depan." Studi ini didorong oleh kesadaran bahwa ukuran kinerja keuangan yang digunakan selama ini untuk mengukur kinerja organisasi tidak lagi memadai. Hasil studi tersebut menyimpulkan bahwa untuk mengukur kinerja di dalam organisasi masa depan, diperlukan ukuran kinerja yang komprehensif, yang mencakup empat perspektif: keuangan, konsumen, proses bisnis intern, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Ukuran ini disebut *balanced scorecard*, yang cukup komprehensif untuk memotivasi pimpinan dalam mewujudkan kinerja dalam ke empat perspektif tersebut, agar kinerja keuangan yang diwujudkan perusahaan berjumlah besar dan bersifat *sustainable* (berjangka panjang).

*Balanced Scorecard* merupakan salah satu alat yang dipakai untuk mengukur kinerja dengan memadukan dan menyeimbangkan pencapaian tujuan melalui pengukuran keuangan maupun nonkeuangan. Metode pengukuran ini digunakan untuk mengatasi kelemahan dan ketidakcukupan kinerja keuangan. Dengan *Balanced Scorecard* visi, misi dan strategi perusahaan diterjemahkan kedalam tujuan-tujuan dengan pengukuran yang dilihat dari empat perspektif, yaitu (Mardiasmo, 2002:123):

1. Perspektif finansial/Keuangan
2. Perspektif kepuasan Pelanggan/Pelayanan Terhadap masyarakat
3. Perspektif efisiensi Proses Internal Organisasi.
4. Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

*Balanced Scorecard* menyediakan pengukuran keuangan dan nonkeuangan melalui empat perspektif yang berhubungan dengan strategi yang digunakan organisasi dalam pencapaian tujuan organisasi sehingga pengukuran ini dapat menjawab tantangan dan kekurangan dari pengukuran tradisional yang hanya berfokus pada pengukuran keuangan saja.

### **Anggaran**

Menurut PP No.24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, pengertian anggaran adalah pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Sedangkan Halim (2004:139) memberikan definisi anggaran adalah rencana operasional yang dinyatakan dalam satuan uang dari suatu organisasi dimana disuatu pihak menggambarkan perkiraan biaya (pengeluaran) dan dipihak lain menggambarkan perkiraan pendapatan (penerimaan) guna menutupi pengeluaran tersebut, untuk suatu periode tertentu yang umumnya satu tahun.

### **Fungsi Anggaran**

Penyusunan APBD berpedoman kepada Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dalam rangka mewujudkan pelayanan kepada masyarakat untuk tercapainya tujuan bernegara. Sesuai dengan fungsi manajemen yang terdiri dari fungsi perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan, adapun fungsi APBD berdasarkan Permendagri No.13 Tahun 2006 Pasal 16 Ayat 1-6 adalah :

- a. Fungsi Otorisasi
- b. Fungsi Perencanaan
- c. Fungsi Pengawasan

- d. Fungsi Alokasi
- e. Fungsi Distribusi
- f. Fungsi Stabilisasi

### **Partisipasi Anggaran**

Menurut Milani dalam Maryanti (2002) menyatakan partisipasi anggaran yaitu tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan oleh individu dalam proses perancangan anggaran. Kenis dalam Munawar (2006) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah luasnya pimpinan terlibat dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh pimpinan kepada sasaran anggaran unit organisasi yang menjadi tanggung jawabnya.

Dari kutipan di atas dapat disimpulkan partisipasi penyusunan anggaran merupakan jumlah pengaruh yang dimiliki oleh seorang individu dalam menyusun anggaran secara bersama-sama, dan turut mempengaruhi keputusan-keputusan yang di ambil secara langsung terhadap individu.

Maryanti (2002) dalam Munawar (2006) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap perilaku, sikap dan kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku, sikap, dan kinerja aparat pemerintah daerah Propinsi Nusa Tenggara Timur tidak dipengaruhi oleh partisipasi anggaran baik dalam menyiapkan usulan anggaran, pelaksanaan anggaran maupun dalam mempertanggung-jawabkan.

### ***Environment Control (Lingkungan Pengendalian)***

*Environment Control* (pengendalian lingkungan) menurut COSO yaitu “Lingkungan pengendalian mengacu pada faktor-faktor umum yang menetapkan sifat organisasi dan mempengaruhi kesadaran karyawannya terhadap pengendalian. Faktor-faktor ini meliputi integritas, nilai-nilai etika serta filosofi dan gaya operasi manajemen. Juga meliputi cara manajemen memberikan wewenang dan tanggung jawab, mengatur dan mengembangkan karyawannya, serta perhatian dan arahan yang diberikan oleh dewan direksi”. Sedangkan Indra Bastian dan Soepriyanto (2002) mengemukakan lingkungan pengendalian mencerminkan sikap dan tindakan para pemilik dan manajer perusahaan mengenai pentingnya pengendalian intern organisasi.

### **Unsur-Unsur *Environment Control***

*Environment Control* menurut PP no 60 Tahun 2008 ayat 4 memiliki 8 unsur yang terdiri dari :

1. Penegakan integritas dan nilai
2. Komitmen terhadap kompetensi
3. Kepemimpinan yang kondusif
4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia
7. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
8. Hubungan yang baik dengan instansi pemerintahan yang terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintah terkait.

### **Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Pemerintah**

Aimee & Carol (2004) menemukan mekanisme input partisipasi warga negara mempunyai pengaruh langsung pada keputusan anggaran. Keuntungan penggunaan input

warga negara ke dalam operasional kota bisa membantu dewan dalam menjalankan tanggung jawabnya untuk mewakili konstituen dan memberikan visi dan arahan kebijakan jangka panjang. Maryanti (2002) dalam Munawar (2006) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap perilaku, sikap dan kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku, sikap, dan kinerja aparat pemerintah daerah Propinsi Nusa Tenggara Timur tidak dipengaruhi oleh partisipasi anggaran baik dalam menyiapkan usulan anggaran, pelaksanaan anggaran maupun dalam mempertanggungjawabkan.

Partisipasi manajemen puncak diperlukan agar sistem anggaran dapat secara efektif memotivasi para pelaksana, selain itu manajemen puncak harus berpartisipasi dalam meninjau dan mengesahkan anggaran, jadi tidak hanya sekedar memberikan stempel pengesahan. Manajemen puncak juga harus mengikuti hasil-hasil pelaksanaan anggaran sehingga memperoleh umpan balik yang efektif dalam memotivasi para pelaksana (Bastian dan Supriyanto, 2002:96).

Greenberg dan Folger (1983) dalam Wasisto dan Solihin (2004), berpendapat bahwa partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena :

1. Partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya. Dan
2. Partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih, dan tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih.

Semua kelebihan partisipasi ini sangat mungkin akan memperluas tingkat persetujuan dengan gaya evaluasi yang digunakan, sehingga pada akhirnya akan meningkatkan kinerja (Otley, 1978 dalam Wasisto dan Solihin, 2004).

### **Hubungan Antara *Environment Control* dan Kinerja Pemerintah**

Penelitian mengenai pengaruh *Environment Control* yang merupakan unsur dari sistem pengendalian internal terhadap kinerja pemerintah pernah dilakukan oleh Ramandei (2009) yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah Kota Jayapura yang dapat diartikan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal dijalankan maka akan meningkatkan kinerja pemerintah.

Soeseno dalam Ramandei (2009) juga menyatakan dengan adanya pengendalian intern maka seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisiensi untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Oleh karena itu diharapkan dengan sistem pengendalian intern yang efektif akan berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

### **Hubungan Antara Partisipasi Anggaran, *Environment Control* dan Kinerja Pemerintah**

Penelitian mengenai lingkungan pengendalian (*Environment Control*) pernah dilakukan oleh Ramandei (2009) yang menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah Kota Jayapura yang dapat diartikan bahwa semakin baik sistem pengendalian internal dijalankan maka akan meningkatkan kinerja pemerintah.

Proses penyusunan Anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran (role setting) dalam usaha pencapaian tujuan organisasi. Dalam proses penyusunan anggaran ditetapkan siapa yang akan berperan dalam melaksanakan sebagian kegiatan pencapaian tujuan perusahaan dan ditetapkan pula sumber ekonomi yang disediakan bagi pemegang peran tersebut, untuk memungkinkan ia melaksanakan perannya. Sumber ekonomi yang disediakan untuk memungkinkan pimpinan berperan dalam usaha pencapaian tujuan

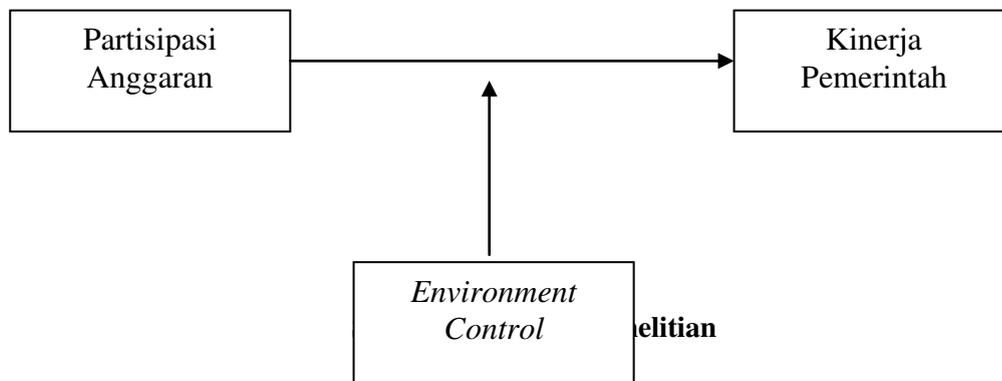
organisasi tersebut diukur dengan satuan moneter yang standar yang berupa informasi akuntansi. Oleh karena itu, penyusunan anggaran hanya mungkin dilakukan jika tersedia informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang mengukur sumber ekonomi yang disediakan selama tahun anggaran bagi setiap Kepala SKPD yang diberi peran untuk mencapai tujuan organisasi. Sebagai alat pengirim peran (role sending device) kepada pimpinan yang diberi peran dalam pencapaian tujuan perusahaan. Proses penetapan peran yang menggunakan informasi akuntansi pertanggungjawaban guna melaksanakan perannya masing-masing.

Sesuai dengan penelitian sebelumnya yaitu Ramandei (2009) yang berjudul pengaruh system pengendalian intern perusahaan terhadap keandalan informasi keuangan dengan hasil penelitian semakin tinggi lingkungan pengendalian (*Environment Control*) semakin meningkatkan keandalan informasi keuangan sehingga dapat dikatakan juga meningkatkan kinerja.

Sutisno (2008) berpendapat bahwa Organisasi pemerintahan yang telah menciptakan suatu sistem pengendalian intern pemerintahan yang baik dapat mewujudkan suatu praktik-praktik *good governance*. Organisasi pemerintahan yang telah mampu menyelenggarakan praktik-praktik *good governance* dengan sendirinya akan mampu meningkatkan kinerjanya dan mencapai hal yang terbaik dalam kinerjanya.

### Skema Paradigma Penelitian

Skema paradigma penelitian tentang pengaruh environment Control terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Permerintah dapat dilihat pada gambar dibawah



### HIPOTESIS

Hipotesis yang akan diuji didalam penelitian ini adalah :

- Ha<sub>1</sub> : Partisipasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Pemerintah.
- Ha<sub>2</sub> : *Environment Control* Berpengaruh Terhadap Kinerja Pemerintah
- Ha<sub>3</sub> : *Environment Control* Berpengaruh terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Pemerintah.

## 3. METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada di Kabupaten Aceh Besar. Sampel penelitian ini menggunakan metode *Simple stratified random sampling* yaitu

pengambilan sampel melibatkan proses stratifikasi atau segresi yang diikuti pemilihan acak subjek dari setiap strata. Subjek dalam penelitian ini yaitu para manajemen yang ada dalam setiap SKPD yang telah dibagi menurut strata.

Dari pengelompokan populasi dalam daftar dan ketentuan pengambilan sampel, maka metode penarikan sample yang digunakan adalah metode Proportionate Stratified sampling.

Untuk menentukan ukuran sampel ( sampling size ) minimal digunakan rumus yang dikemukakan oleh ( Yamane, 1967 : 99; dalam Rahmat, 1999:82 ) sebagai berikut :

$$n = \frac{N}{Nd^2 + 1}$$

Dimana :

- n = ukuran sampel
- N = ukuran populasi
- d = presisi yang ditetapkan
- I = konstanta yang ditetapkan

Nilai presisi yang ditetapkan 10 %

Populasi dalam penelitian ini berjumlah 760

$$n = \frac{760}{760 (0,1)^2 + 1} = \frac{760}{8,6} = 88,37 \text{ ( dibulatkan menjadi 88 )}$$

Sehingga yang menjadi sample minimum dalam penelitian ini adalah sebanyak 88 Orang pejabat esselon yang terdiri dari kepala dinas/badan/kantor/ camat, sekretaris, kepala sub bagian, kepala bidang dan kepala seksi.

Selanjutnya ukuran sampel minimum tersebut dialokasikan ke dalam setiap sektor dengan menggunakan metode alokasi proporsional dengan rumus sebagai berikut ( Moh. Nasir, 1999:361):

$$ni = \frac{Ni}{N} .n$$

Dimana :

- $n_i$  = ukuran sample yang harus diambil dari strata
- $N_i$  = ukuran strata  $i$
- N = ukuran populasi
- n = sampel keseluruhan

Berdasarkan formula di atas maka jumlah sampel minimum untuk setiap kelompok adalah sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Jumlah Sampel Berdasarkan**  
***Proportionate Stratified Random Sampling***

No	Group	Populasi	SAMPEL $ni = \frac{Ni}{N} .n$	Pembulatan
----	-------	----------	----------------------------------	------------

1	Kepala Dinas/Badan/Kantor	53	6,13	6
2	Sekretaris	53	6,13	6
3	Kepala Sub Bagian	159	18,41	18
4	Kepala Bidang	98	11,34	12
5	Kepala Seksi	397	45,96	46
	JUMLAH	760	88	88

### Data dan Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan cara Penelitian Lapangan (*Field Research*). Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah melalui penelitian lapangan (*Field Research*) yaitu dengan menggunakan kuesioner.

### Definisi dan Operasional Variabel

#### Variabel Dependent ( Y )

Variabel Terikat dalam penelitian ini adalah kinerja pemerintah (Y). Kinerja Pemerintah adalah prestasi kerja yang dicapai pemerintah dalam waktu tertentu. Kinerja pemerintah diukur dengan 12 (dua belas) item pertanyaan menggunakan skala interval melalui metode pengukuran sikap Likert 5 poin. Model kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel bebas dalam penelitian ini merupakan replikasi dari kuesioner penelitian Bambang Sardjito dan Osmad Muthaher (2007).

#### Variabel Independent ( X )

##### Partisipasi Anggaran (X<sub>1</sub>)

Variabel yang pertama yaitu Partisipasi Anggaran. Kenis dalam Munawar (2006) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah luasnya pimpinan terlibat dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh pimpinan kepada sasaran anggaran unit organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi anggaran diukur dengan 8 (delapan) item pertanyaan. Model Kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variable bebas dalam penelitian ini merupakan replikasi dari kuisisioner penelitian Munawar (2006).

Semua Pertanyaan variable bebas dalam kuisisioner diukur dengan menggunakan skala interval dengan metode pengukuran sikap Likert 5 (lima) poin.

##### Environment Control (X<sub>2</sub>)

Variabel kedua yaitu *Environment Control* merupakan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kebijakan para pengambil keputusan dan mempengaruhi kinerja. Variabel ini diukur dengan menggunakan Unsur-unsur *Environment Control* yang ditetapkan Oleh COSO yang terdapat 7 unsur. *Environment Control* dilakukan dengan teknik pemberian kuisisioner dengan menggunakan skala interval dengan memilih dari sangat tidak setuju (1) sampai dengan sangat setuju (5). Kuisisioner yang diuji adalah kuisisioner yang belum digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya sehingga harus dilakukan pengujian validitas terlebih dahulu.

### Metode Analisis Data

#### Persamaan Regresi Linear Berganda

Analisis dilakukan dengan menggunakan regresi linear berganda (*Multiple Linear Regression*) yang menghubungkan beberapa variabel bebas dengan satu variabel terikat. Yang bertujuan untuk melihat pengaruh *Environment Control* terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dan kinerja Pemerintah pada SKPD di pemerintahan Kabupaten Aceh Besar, yang diolah dengan menggunakan program SPSS (*Statistical Package for Social*

Science). Spesifikasi persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3 X_1X_2 + \varepsilon$$

Keterangan :

Y = Kinerja Pemerintah

a = Konstanta

b = Koefisien Regresi

$X_1$  = Partisipasi Anggaran

$X_2$  = *Environment Control*

$X_1X_2$  = Interaksi Antara Partisipasi Anggaran dengan *Environment Control*

$\varepsilon$  = error

### Rancangan Pengujian Hipotesis

Untuk menguji pengaruh *Environment Control* terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Pemerintah dapat dilakukan dengan dua cara yaitu : uji secara parsial dan uji secara simultan.

Untuk menguji variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:

Menentukan hipotesis nol ( $H_0$ ) dan hipotesis *alternative* ( $H_a$ )

#### Hipotesis 1 :

$H_0$ :  $b_1 = 0$  Partisipasi Anggaran tidak Berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

$H_a$  :  $b_1 \neq 0$  Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

Jika koefisien regresi  $b_1$  memiliki  $p < \text{tingkat signifikansi } (\alpha)$  maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

#### Hipotesis 2 :

$H_0$  ;  $b_2 = 0$  *Environment Control* tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

$H_a$  :  $b_2 \neq 0$  *Environment Control* berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

Jika koefisien regresi  $b_2$  memiliki  $p < \text{tingkat signifikansi } (\alpha)$  maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

#### Hipotesis 3 :

$H_0$  :  $b_3 = 0$  *Environment Control* tidak berpengaruh Terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Pemerintah.

$H_a$  :  $b_3 \neq 0$  *Environment Control* berpengaruh Terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Pemerintah.

Jika koefisien regresi  $b_3$  memiliki  $p < \text{tingkat signifikansi } (\alpha)$  maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi dan Analisis Data

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui penyebaran kuisioner kepada para pejabat eselon pada SKPD di Kabupaten Aceh Besar. Setelah kuisioner diisi, peneliti mengambil kembali untuk selanjutnya ditabulasi dan diolah saat seluruh kuisioner terkumpul seluruhnya. Jangka waktu responden dalam mengisi kuisioner rata-rata lebih dari seminggu.

Dari jumlah kuisioner yang dibagikan, semua kuisioner kembali sehingga jumlah kuisioner yang terkumpul seluruhnya 88 eksemplar. Hal tersebut menunjukkan bahwa tingkat pengembalian kuisioner telah mencapai nilai minimal yang harus tercapai dari metode pengambilan sample dengan metode *stratified random sampling*.

### Hasil Pengujian Regresi Linear Berganda

Dalam upaya meningkatkan kinerja Pemerintah Kabupaten Aceh Besar, maka dalam penelitian ini akan dilihat seberapa besar pengaruh *Environment Control* Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Pemerintah.

**Tabel 2**  
**Persamaan Regresi Linier Berganda**

$Y = 7.563 + 0.525 X_1 + 0.653 X_2 + 0.041 X_1X_2 + \varepsilon$			
Nama variabel	$\beta$	Standar Error	t
Konstanta ( $\alpha$ )	7.563	2.723	6.988
Partisipasi Anggaran ( $X_1$ )	0.525	0.075	7.173
Environment Control ( $X_2$ )	0.653	0.091	
Interaksi $X_1X_2$	0.041	0.004	
Koefisien Korelasi (R) = 0,778 Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Adjusted ( $R^2$ ) = 0,600	a. <i>Predictor</i> (Constant): Partisipasi Anggaran Environment Control Interaksi $X_1X_2$ b. <i>Dependent variable</i> : Kinerja Pemerintah		

Dari hasil output SPSS (*coefficients*), dapat diperoleh persamaan regresi berganda (*multiple regression*) sebagai berikut :

$$Y = 7.563 + 0.525 X_1 + 0.653 X_2 + 0.041 X_1X_2 + \varepsilon$$

Nilai konstanta yaitu 7,563, ini berarti bahwa apabila faktor-faktor partisipasi anggaran ( $X_1$ ), kinerja perusahaan ( $X_2$ ), serta variabel-variabel yang berinteraksi dalam penelitian ini yaitu antara  $X_1X_2$  sama dengan nol (0), maka besarnya kinerja pemerintah pada SKPD Di Kabupaten Aceh Besar adalah sebesar 7,563.

Koefisien Korelasi (R) = 0.778 yang menunjukkan bahwa derajat hubungan (korelasi) antara variabel dependen, variabel independen serta variabel yang saling berinteraksi sebesar 77,8%. Artinya kinerja pemerintah (Y) mempunyai hubungan yang cukup kuat dengan partisipasi anggaran ( $X_1$ ), *Environment Control* ( $X_2$ ), serta variabel-variabel yang berinteraksi dalam penelitian ini yaitu antara  $X_1X_2$  karena diperoleh nilai koefisien korelasi di antara 0,20-0,40, Guilford (1956) dalam Arfan (2006:1146)

Untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini ( $\varepsilon$ ) dihitung dengan cara yang digunakan oleh Loether dan Mc Tavish (1993) dalam Arfan (2006:146) sebagai berikut:

$$\varepsilon = 1 - R^2$$

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) = 0.605. Artinya sebesar 60,5% perubahan-perubahan yang terjadi pada Kinerja Pemerintah dapat dijelaskan oleh perubahan-perubahan yang terjadi

pada partisipasi anggaran ( $X_1$ ), *Environment Control* ( $X_2$ ), serta variabel-variabel interaksi dalam penelitian ini yaitu  $X_1X_2$ , sedangkan selebihnya sebesar 39,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Koefisien regresi Partisipasi Anggaran ( $X_1$ ) sebesar 0.525. Artinya setiap ada peningkatan sebesar 1 pada variabel partisipasi anggaran, maka secara relatif akan meningkatkan kinerja pemerintah Kabupaten Aceh Besar sebesar 52.5%. Dengan demikian semakin baik partisipasi anggaran dijalankan maka secara relatif akan meningkatkan kinerja pemerintah Kabupaten Aceh Besar.

Koefisien regresi *Environment Control* ( $X_2$ ) sebesar 0.653. Artinya setiap ada peningkatan sebesar 1 pada variabel *Environment Control*, maka secara relatif akan meningkatkan kinerja pemerintah Kabupaten Aceh Besar sebesar 65.3%. Dengan demikian semakin baik diterapkannya *Environment Control* maka akan semakin baik kinerja pemerintah Kabupaten Aceh Besar.

Koefisien regresi interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan *Environment Control* ( $X_1X_2$ ) sebesar 0,041. Artinya setiap ada peningkatan sebesar 1 pada variabel interaksi ini, maka secara relatif akan meningkatkan kinerja pemerintah kabupaten Aceh Besar sebesar 41%. Dengan demikian adanya interaksi antara partisipasi anggaran dengan *environment control* akan meningkatkan kinerja pemerintah di Kabupaten Aceh Besar.

## **Pengujian Hipotesis**

### **Pengujian Hipotesis 1**

$H_0 : b_1 = 0$  Partisipasi Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

$H_a : b_1 \neq 0$  Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah.

Hasil pengujian hipotesis terhadap variabel Partisipasi Anggaran diperoleh nilai  $b_1 = 0,525$  ( $b_1 \neq 0$ ) dengan demikian  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah, dan pengaruh signifikan ini yang ditunjukkan oleh nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $6,988 > 1,9873$ ). Dengan demikian **hipotesis alternative 1 (Ha1) diterima.**

### **Pengujian Hipotesis 2**

$H_0 : b_2 = 0$  *Environment Control* tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah

$H_a : b_2 \neq 0$  *Environment Control* berpengaruh terhadap Kinerja Pemerintah

Hasil pengujian hipotesis terhadap variabel *Environment Control* diperoleh nilai 0,653 ( $b_2 \neq 0$ ) dengan demikian  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya *Environment Control* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kinerja Pemerintah, dan pengaruh signifikan ini yang ditunjukkan oleh nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $6,988 > 1,9873$ ). Dengan demikian **Hipotesis Alternative 2 (Ha2) diterima.**

### **Hasil Pengujian Hipotesis 3**

$H_0 : b_3 = 0$  *Environment Control* tidak berpengaruh terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Pemerintah.

$H_a : b_3 \neq 0$  *Environment Control* berpengaruh terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Pemerintah.

Hasil pengujian terhadap interaksi variabel Partisipasi Anggaran dengan *Environment Control* diperoleh nilai  $b_3 = 0,041$  ( $b_3 \neq 0$ ) dengan demikian  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya interaksi antara variabel Partisipasi Anggaran dengan *Environment Control* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kinerja Pemerintah. Artinya dengan adanya *Environment Control* dapat memperkuat Kinerja Pemerintah dan pengaruh ini ditunjukkan oleh  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $11.469 > 1.9873$ ). Dengan demikian **Hipotesis Alternative 3 (Ha3) diterima.**

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

1. Partisipasi anggaran dan *Environment Control* berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah.
2. Antara partisipasi anggaran dan *Environment Control* dengan kinerja pemerintah memiliki hubungan yang erat.
3. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *Environment Control* berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah. Sementara itu, apabila diinteraksikan variabel partisipasi anggaran dengan *Environment Control* maka juga akan menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pemerintah.
4. Hasil pengujian secara simultan menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *Environment Control* berpengaruh terhadap kinerja pemerintah. Begitu juga dengan variabel interaksi partisipasi anggaran dengan *Environment Control* secara simultan menunjukkan pengaruh terhadap kinerja pemerintah.

### Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini masih memiliki kelemahan (keterbatasan). Oleh karena itu, kelemahan tersebut perlu diperhatikan dalam penelitian selanjutnya. Diantara kelemahan dalam Penelitian ini yaitu menggunakan variabel partisipasi anggaran sebagai variabel independent, padahal masih banyak variabel lain yang dapat dijadikan variabel independent seperti karakteristik sasaran anggaran, senjangan anggaran serta hanya menggunakan variabel *Environment Control* sebagai variabel Interaksi, padahal ada variabel-variabel lain yang dapat dicoba sebagai variabel interaksi yaitu seperti variabel *budgetary slack*, motivasi dan pelimpahan wewenang.

### Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian yang telah dipaparkan diatas, maka peneliti memberikan beberapa saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Bagi para pegawai pemerintah yang bekerja di lingkungan Pemerintah Kabupaten Aceh Besar khususnya yang terlibat secara langsung atau tidak langsung didalam penyusunan Anggaran diharapkan dapat meningkatkan pengalaman dan profesionalismenya pada bidangnya masing-masing dan dedikasi terhadap profesi untuk Mempertahankan serta lebih meningkatkan kinerja, serta bagi SKPD yang belum melaksanakan Partisipasi anggaran serta *Environment Control* secara baik dalam pemerintahannya diharapkan dapat melaksanakannya karena partisipasi anggaran dan *Environment Control* yang dilaksanakan secara baik dapat meningkatkan kinerja.
2. Agar penelitian selanjutnya dapat dikatakan lebih sempurna maka peneliti dapat menambahkan semua unsur sistem pengendalian internal yaitu penilaian resiko, pengendalian aktivitas, informasi dan komunikasi serta monitoring sebagai variabel independent maupun variabel interaksi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aimee.F dan Carrol., (2004) *Aligning Priorities in Local Budgeting Processes*. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. Boca Raton Summer 2004 Vol. 16, Iss2; pg 210, 18 pgs.s
- Bastian, Indra dan Soepriyanto Gatot, (2002) *Sistem Informasi Akuntansi Sektor Publik Konsep Untuk Pemerintah daerah*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Halim, Abdul, (2002), *Akuntansi Keuangan Daerah*. penerbit Salemba Empat, Jakarta, Edisi Pertama.
- Lan dan BPKP (2004) Modul Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. *Pengukuran dan Evaluasi Kinerja*. Edisi Kedua. Jakarta: LAN.
- Mardiasmo, (2002) *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi, Yogyakarta
- Maryanti. H. A. (2002) Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, Dan Kinerja Pemerintah Daerah Di Propinsi Nusa Tenggara Timur. (*tesis*)
- Moh.Nazir (1999) *Metode Penelitian*. Cetakan ketiga, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Mulyadi. (2002) *Sistem Akuntansi*, Salemba Empat, Jakarta
- Munawar. (2006) Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Di Kabupaten Kupang. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) IX. Makassar*.
- Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 Tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang *Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 tahun 2007 tentang *Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Qanun Kabupaten Aceh Besar No 3 Tahun 2008 Tentang *susunan organisasi dan tata kerja dinas dan lembaga teknis daerah kabupaten Aceh Besar*.
- Ramandei, Pilipus. (2009). "Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah (studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah kota Jayapura)" *Tesis S2*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Riyadi, Slamet. (2002). Motivasi dan Lelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3, No. 2 : 134-150
- Sardjito. B dan Mustaher. O (2007) Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi*. IAI. Makassar.
- Sekaran, Uma, (2006) *Research Methods For Business (metodologi Penelitian Untuk Bisnis, edisi 4*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Shim, Jae K. dan Joel G. Siegel (1999) *Managerial Accounting*. Edisi 2. The united States of America: The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Sumarni, Murti dan Salamah Wahyuni (2006) *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi 1. Yogyakarta. ANDI.
- Sutisno. (2008) *SPIP : Bersama Kita Menyongsong Masa Depan BPKP Yang Lebih Cerah*. Paraikatte (Buletin Perwakilan BPKP Provinsi Sulsel). Makassar.
- Tim Studi Pengembangan sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, (2000) *Pengukuran Kinerja*. Suatu Tinjauan Pada Instansi Pemerintah, BPKP, Jakarta.
- Wasisto Dan Solihin (2004) "Peran Partisipasi Penganggaran Dalam Hubungan antara Keadilan dan Kepuasan kerja Prosedural Dengan Kinerja Manajerial". *Simposium Nasional Akuntansi*.