

**PENGARUH KARAKTERISTIK TUJUAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA APARATUR PEMERINTAH DAERAH
PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH
DI KABUPATEN MAGETAN**

**Andrea Anggrianti
Nuritomo**

**Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Atma Jaya Yogyakarta
Jalan Babarsari 43 – 44, Yogyakarta**

ABSTRAK

Penyerapan anggaran sangat penting dalam mensejahterakan masyarakat, karena ketika anggaran tersebut diserap secara maksimal maka diharapkan seluruh program/kegiatan yang tertuang dalam DPA-SKPD selama satu tahun dapat terealisasi dengan baik. Mengacu pada pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), penyerapan anggaran masih menjadi permasalahan dalam bidang pengelolaan keuangan di Kabupaten Magetan. Penelitian ini dengan tujuan untuk menguji kembali pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah di Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Magetan. Sampel penelitian dibatasi pada aparat yang menjabat sebagai Kepala SKPD, Sekretaris SKPD, Kepala Sub Bagian, Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang/Seksi selaku pihak yang terlibat dalam penganggaran di masing-masing SKPD. Jumlah sampel penelitian sebanyak 173 responden. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda.

Hasil analisis menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan. Evaluasi anggaran - *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan. Evaluasi anggaran - *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan. Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan. Kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*, *cost efficiency* dan *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.

Kata Kunci: **Karakteristik Tujuan Anggaran, *Budgetary performance*, *Cost efficiency*, *Job performance***

A. Latar Belakang

Menurut Kenis (1979) pelaksanaan anggaran dapat berjalan secara efektif apabila penyusunan anggaran dan penerapannya memperhatikan enam komponen karakteristik tujuan anggaran yaitu: partisipasi anggaran, kesulitan tujuan anggaran, evaluasi anggaran - *general*, evaluasi anggaran - *punitive*, umpan balik anggaran, dan kejelasan tujuan anggaran. Jika dikaitkan dengan penyerapan anggaran yang terbilang minim, maka aktivitas belanja yang

tidak normal inilah menimbulkan berbagai pertanyaan, diantaranya apakah pelaksanaan anggaran telah dilaksanakan sesuai dengan perencanaan yang ditetapkan sebelumnya dalam bentuk Rencana Kerja SKPD? Apakah terdapat kesulitan dalam memahami program/kegiatan yang telah ditetapkan dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA-SKPD)?

Penyerapan anggaran sangat penting dalam mensejahterakan masyarakat, karena ketika anggaran tersebut diserap secara maksimal maka diharapkan seluruh program/kegiatan yang tertuang dalam DPA-SKPD selama satu tahun dapat terealisasi dengan baik. Dengan kata lain, apabila seluruh kegiatan telah berjalan dengan maksimal maka masyarakat pun juga akan memperoleh manfaatnya. Bagaimanapun buruknya kualitas penyerapan anggaran akan berpengaruh pada efektivitas alokasi belanja yang menjadi tidak tepat sasaran dari indikator yang telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini dikarenakan setiap program/kegiatan telah memiliki anggaran masing-masing, sehingga anggaran tersebut tidak dapat digunakan dalam program/kegiatan lainnya.

Mengacu pada pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), penyerapan anggaran masih menjadi permasalahan dalam bidang pengelolaan keuangan di Kabupaten Magetan. Pada tahun 2014 tercatat bahwa APBD yang diterima oleh Kabupaten Magetan sebesar Rp 1,5 Triliun. Namun berdasarkan catatan Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah (BPKAD), pada semester pertama tahun 2014 penyerapan belanja kegiatan baik dalam bentuk fisik maupun non fisik baru menyerap sekitar 27%. Total penyerapan anggaran hingga akhir semester kedua tahun 2014 tercatat sebesar kurang lebih 88%. Sedangkan pada tahun 2015 tercatat bahwa APBD yang diterima oleh Kabupaten Magetan sebesar Rp 1,8 Triliun. Pada semester pertama BPKAD mencatat penyerapan anggaran sebesar 25,64%, bahkan hingga awal semester kedua di tahun 2015 tercatat 11 dinas dengan penyerapan anggaran yang terbilang minim karena belum mencapai angka 30%. Karena minimnya anggaran inilah maka banyak pembangunan yang tersendat, seperti pembangunan fisik berupa perbaikan sejumlah pasar tradisional yang belum dapat diselesaikan karena proses lelang masih berjalan.

Penelitian ini sendiri mereplikasi milik Kenis (1979) yang meneliti sebuah perusahaan di New Jersey area Philadelphia, dengan sampel karyawan yang menjabat sebagai manajer dan supervisor. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian milik Kenis (1979) ialah objek yang diteliti, yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) atau sektor publik. Penelitian ini hanya menggunakan kinerja sebagai variabel dependen dengan diukur berdasarkan tiga dimensi yaitu *budgetary performance*, *cost efficiency*, dan *job performance*. Penelitian mengenai pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparatur Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebenarnya telah banyak dilakukan di Indonesia. Namun hasil yang diperoleh dari penelitian-penelitian yang pernah dilakukan ternyata belum konsisten, juga sepanjang pengetahuan penulis topik ini belum pernah diteliti di Kabupaten Magetan sehingga penulis terdorong untuk melakukan penelitian serupa. Alasan dipilihnya SKPD Kabupaten Magetan sebagai obyek penelitian karena penyerapan anggaran di semester pertama tahun 2015 yang masih terbilang minim, yaitu sebesar 25,64% dari jumlah anggaran 1,8 Triliun. Dari permasalahan tersebut memancing rasa ingin tahu peneliti untuk menguji kembali pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja aparatur SKPD di Kabupaten Magetan. Dari penelitian inilah maka dapat diketahui apakah komponen-komponen karakteristik tujuan anggaran memiliki peran penting dalam penyusunan hingga penyerapan anggaran yang dilakukan oleh aparatur SKPD di Kabupaten Magetan, sehingga dapat meningkatkan kualitas belanja pemerintah.

B. Rumusan Masalah

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?

2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
3. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
4. Apakah kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
5. Apakah kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
6. Apakah kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
7. Apakah evaluasi anggaran-*general* berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
8. Apakah evaluasi anggaran-*general* berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
9. Apakah evaluasi anggaran-*general* berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
10. Apakah evaluasi anggaran-*punitive* berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
11. Apakah evaluasi anggaran-*punitive* berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
12. Apakah evaluasi anggaran-*punitive* berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
13. Apakah umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
14. Apakah umpan balik anggaran berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
15. Apakah umpan balik anggaran berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
16. Apakah kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
17. Apakah kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?
18. Apakah kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan?

C. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Menurut Kenis (1979), partisipasi anggaran mengacu pada sejauh mana manajer berpartisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap pusat tanggung jawab mereka. Tujuan dilakukannya partisipasi penyusunan anggaran adalah agar anggaran yang ditetapkan nantinya dapat sesuai dengan keadaan yang terjadi. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan ciri dari penyusunan anggaran yang menekankan kepada partisipasi aparatur Pemerintah Daerah untuk mempertanggung jawabkan proses penyusunan anggaran. Dengan adanya partisipasi anggaran, aparatur akan memiliki rasa tanggung jawab yang lebih tinggi sehingga termotivasi untuk memberikan kinerja yang lebih baik. Dengan kata lain partisipasi aparatur Pemerintah Daerah dalam menyusun anggaran akan menyebabkan kinerja anggaran yang baik, karena mereka akan semakin sering mencapai tujuan anggarannya. Selain itu *cost efficiency* dalam setiap program yang dilakukan oleh SKPD akan menjadi lebih baik pula, sehingga membuat prestasi kerja aparatur tersebut semakin meningkat dari waktu ke waktu. Hasil penelitian Kenis (1979) di Philadelphia, Ningsih (2011) di Kabupaten Klaten, Wardani

dan Sudaryanti (2015) di Kabupaten Banjarnegara, Apriani dkk (2016) di Kota Pekanbaru, dan Munawar dkk (2006) di Kabupaten Kupang membuktikan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.

H₂: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.

H₃: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.

2. Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Kenis (1979) mengemukakan bahwa tujuan anggaran memiliki tingkatan dari yang sangat longgar dan mudah dicapai hingga sangat ketat dan sulit untuk dicapai. Tujuan yang dengan mudah dapat dicapai, gagal memperlihatkan suatu tantangan terhadap pelakunya dan memiliki sedikit efek motivasi. Di lain pihak, tujuan yang sangat ketat dan sulit untuk dicapai membawa pada perasaan gagal, frustrasi, tingkat aspirasi yang rendah, dan penolakan pada tujuan tersebut. Jika dikaitkan dengan kinerja aparatur Pemerintah Daerah, maka kesulitan tujuan anggaran merupakan tingkat kesulitan pencapaian anggaran program serta kegiatan yang dipersepsikan oleh individu dalam suatu SKPD. Bilamana aparatur mengalami kesulitan dalam mencapai tujuan anggarannya, maka mereka semakin tidak termotivasi untuk bekerja sehingga menghasilkan kinerja yang menurun atau tidak sesuai dengan yang diharapkan. Dengan kata lain, kinerja anggaran aparatur maupun *cost efficiency* setiap program yang dilakukan pada SKPD tersebut akan semakin memburuk. Selain itu juga kesulitan tujuan anggaran akan membuat prestasi kerja aparatur menurun. Hasil penelitian Ningsih (2011) di Kabupaten Klaten membuktikan bahwa kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah negatif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₄: Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.

H₅: Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.

H₆: Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.

3. Pengaruh Evaluasi Anggaran-General Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Menurut Kenis (1979) evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja manajemen. Maka evaluasi anggaran pada Pemerintah Daerah dapat diartikan sebagai sejauh mana selisih anggaran dan kegiatan pada SKPD yang ditelusur oleh pimpinan kepada masing-masing bawahan. Evaluasi anggaran ini digunakan dalam menelusuri penyimpangan-penyimpangan yang terjadi sehingga dapat menjadi bahan masukan yang bertujuan untuk memperbaiki kinerja aparatur di tahun berikutnya. Maka dari itu, evaluasi anggaran-general memberikan motivasi aparatur agar dapat mencapai tujuan anggarannya, juga *cost efficiency* program/kegiatan yang ditetapkan APBD akan semakin membaik pula. Hal ini baik secara langsung maupun tidak langsung akan menyebabkan prestasi kerja aparatur yang semakin meningkat. Hasil penelitian milik Munawar, dkk (2006) di Kabupaten Kupang dan Apriani dkk (2016) di Kota Pekanbaru membuktikan bahwa

evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

- H₇: Evaluasi anggaran-general berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₈: Evaluasi anggaran-general berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₉: Evaluasi anggaran-general berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.**

4. Pengaruh Evaluasi Anggaran-Punitive Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Menurut Bastian (2006), evaluasi anggaran terjadi bukan hanya untuk pemenuhan program mendesak yang muncul di tahun berjalan, tetapi juga persiapan untuk penyusunan anggaran tahun depan. Dengan kata lain, evaluasi anggaran menjadi titik awal untuk menentukan anggaran di tahun yang akan datang. Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara anggaran yang disusun dengan pelaksanaannya, sehingga dapat ditemukan penyimpangan yang terjadi. Evaluasi anggaran – *punitive* dapat menyebabkan sikap negatif pada aparatur Pemerintah Daerah. Hal ini dapat terjadi karena dengan adanya evaluasi anggaran, aparatur akan merasa tertekan sehingga berkurangnya motivasi bekerja yang menyebabkan kinerja menurun. Hasil penelitian Kenis (1979) yang membuktikan bahwa evaluasi anggaran – *punitive* berpengaruh negatif terhadap kinerja. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah negatif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

- H₁₀: Evaluasi anggaran-punitive berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₁: Evaluasi anggaran-punitive berpengaruh negatif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₂: Evaluasi anggaran-punitive berpengaruh negatif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.**

5. Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Kenis (1979) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Umpan balik anggaran dapat menunjukkan sejauh mana sasaran anggaran telah dicapai. Apabila pelaksana anggaran tidak mengetahui hasil usahanya maka mereka tidak akan memiliki target apakah pekerjaan tersebut telah sesuai dengan kriteria atau tidak. Dengan kata lain umpan balik anggaran sangat penting bagi aparatur Pemerintah Daerah, karena menjadi tolok ukur dalam penilaian kinerja mereka. Apabila kegiatan berhasil diselesaikan dengan baik, maka aparatur akan merasa puas sehingga termotivasi untuk menghasilkan kinerja yang lebih baik lagi. Jika dikaitkan dengan kinerja anggaran maka aparatur akan semakin ingin mencapai tujuan anggarannya sesering mungkin, juga berdampak pada *cost efficiency* program/kegiatan di SKPD yang menjadi lebih baik lagi. Hal ini juga akan berdampak positif bagi prestasi kerja aparatur Pemerintah Daerah. Hasil penelitian Ningsih (2011) di Kabupaten Klaten membuktikan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur Pemerintah Daerah. Hasil penelitian ini didukung oleh Apriani, dkk (2016) di Kota Pekanbaru dan Munawar, dkk (2006) di Kabupaten Kupang. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

- H₁₃: Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₄: Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₅: Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.**

6. Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Locke (1968) menguraikan bahwa kejelasan tujuan anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan tujuan anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang, dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Dengan kata lain anggaran daerah harus dapat menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaannya dapat menggambarkan sasaran kinerja yang jelas. Ketika tujuan anggaran jelas dan mudah dimengerti, maka aparatur Pemerintah Daerah akan semakin bersemangat dalam mencapai tujuan anggarannya. Hal ini pun berdampak pada *cost efficiency* di setiap program/kegiatan SKPD yang akan berjalan dengan baik, sehingga prestasi kinerja aparatur Pemerintah Daerah pun akan dinilai baik pula. Hasil penelitian Kenis (1979) di Philadelphia, Ningsih (2011) di Kabupaten Klaten, Wardani dan Sudaryanti (2015) di Kabupaten Banjarnegara, Apriani, dkk (2016) di Kota Pekanbaru membuktikan bahwa variabel kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan arah positif, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

- H₁₆: Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran (*budgetary performance*) aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₇: Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah.**
- H₁₈: Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah.**

D. Metode Penelitian

1. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah aparatur Pemerintah Daerah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Magetan, dengan dibatasi pada aparat yang menjabat sebagai Kepala SKPD, Sekretaris SKPD, Kepala Sub Bagian, Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang/Seksi selaku pihak yang terlibat dalam penganggaran di masing-masing SKPD. Populasi penelitian ini berjumlah 445 orang.

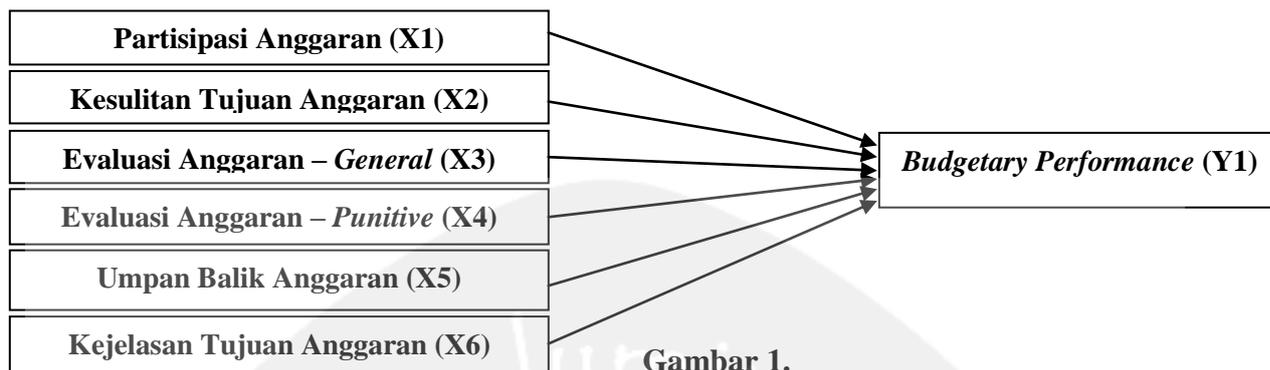
Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *proporsional sampling*. Sampel penelitian diambil dengan menggunakan rumus Slovin. Jumlah sampel penelitian sebanyak 210 orang.

2. Variabel Penelitian

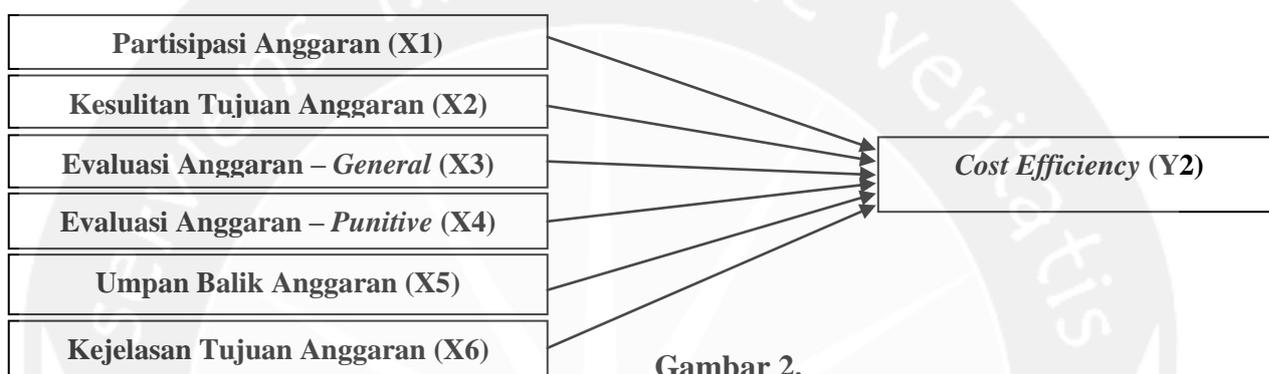
Variabel independen dalam penelitian ini adalah karakteristik tujuan anggaran, yang terdiri dari: partisipasi anggaran (X1), kesulitan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran – *general* (X3), evaluasi anggaran – *punitive* (X4), umpan balik anggaran (X5), kejelasan tujuan anggaran (X6).

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja aparatur Pemerintah Daerah yang diukur melalui 3 cara yaitu: *budgetary performance* (Y1), *cost efficiency* (Y2), *job performance* (Y3).

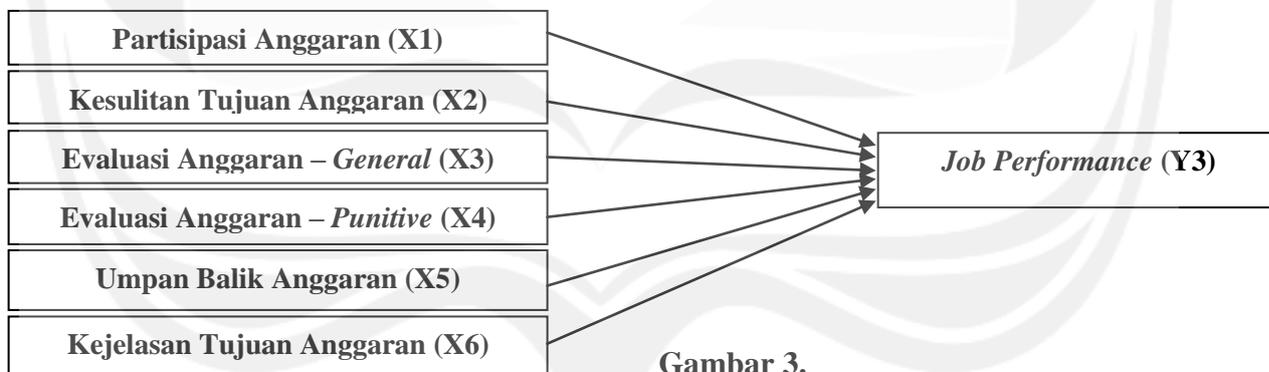
4. Model Penelitian



Gambar 1.
Model Penelitian 1



Gambar 2.
Model Penelitian 2



Gambar 3.
Model Penelitian 3

5. Jenis dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis data primer. Data primer diperoleh dengan melakukan penyebaran kuesioner kepada aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan yang memiliki jabatan sebagai Kepala SKPD, Sekretaris SKPD, Kepala Sub Bagian, Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang. Kuesioner dalam penelitian ini terdiri dari empat bagian, diantaranya identitas responden, karakteristik demografi responden, karakteristik tujuan anggaran dan kinerja.

E. Analisis Data

1. Penyebaran Kuesioner

Penyebaran kuesioner dilakukan dengan waktu penyebaran 11 hari. Kuesioner dibagikan pada hari Jumat, 3 Juni 2016 dan diambil pada hari Selasa 14 Juni 2016. Dari 210 kuesioner yang disebar, terdapat 176 kuesioner yang dikembalikan dan 173 kuesioner yang dapat diolah. Berikut tabel hasil pendistribusian kuesioner:

Tabel 1.
Distribusi Kuesioner

Keterangan	N	Persentase
Kuesioner yang dibagikan	210	-
Kuesioner yang tidak kembali	34	16,19%
Kuesioner yang dikembalikan	176	83,80%
Kuesioner yang tidak lengkap	3	1,43%
Kuesioner yang dapat diolah	173	82,38%

2. Analisis Demografi Responden

Tabel 2.
Demografi Responden

Karakteristik	Jumlah Responden	Persentase
Jenis kelamin		
a. Laki-laki	117	67,63%
b. Perempuan	56	32,37%
Usia		
a. < 26 tahun	0	0%
b. 26-35 tahun	8	4,63%
c. 36-45 tahun	40	23,12%
d. 46-55 tahun	100	57,80%
e. > 55 tahun	25	14,45%
Masa Kerja		
a. < 10 tahun	7	4,05%
b. > 10 tahun	166	95,95%
Tingkat Pendidikan		
a. SMA	9	5,20%
b. Diploma	9	5,20%
c. Sarjana Strata 1	98	56,65%
d. Sarjana Strata 2	54	31,21%
e. Sarjana Strata 3	3	1,74%

3. Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui deskriptif jawaban responden terhadap penelitian ini. Dalam analisis ini akan dibahas nilai rata-rata hitung (*mean*), minimum, maksimum, dan standar deviasi.

Tabel 3
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi anggaran	173	1.60	4.80	3.4162	.62186
Kesulitan tujuan anggaran	173	1.67	4.33	2.8805	.67331
Evaluasi anggaran-General	173	1.00	5.00	3.3006	.68546

Evaluasi anggaran- <i>Punitive</i>	173	2.00	5.00	3.7572	.55012
Umpan balik anggaran	173	2.00	5.00	3.7765	.55581
Kejelasan tujuan anggaran	173	2.67	5.00	4.1233	.45913
<i>Budgetary Performance</i>	173	3	5	4.08	.629
<i>Cost Efficiency</i>	173	2	5	3.84	.694
<i>Job Performance</i>	173	3	5	3.91	.553
Valid N (<i>listwise</i>)	173				

4. Pengujian Instrumen

a. Uji Validitas

Uji validitas pada penelitian ini menggunakan teknik korelasi *Corrected Item-Total Correlation*. Kuesioner dapat dikatakan valid apabila Nilai r-hitung > dari r-tabel. Penelitian ini menggunakan nilai r-tabel sebesar 0,149, Hasil uji validitas menunjukkan semua butir pertanyaan valid.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas pada penelitian ini menggunakan *Cronbach-Alpha*. Kuesioner dapat dikatakan reliabel apabila nilai *Cronbach-Alpha* > 0,7. Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa semua butir pertanyaan penelitian reliabel.

5. Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas dan Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4

Hasil Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas dan Uji Heteroskedastisitas

No	Uji	Hasil Pengujian	Keterangan
1	Uji Normalitas	Nilai probabilitas > 0,05	Data terdistribusi normal.
2	Uji Multikolinearitas	Nilai VIF (<i>Variance Inflation Factor</i>) semua variabel kurang dari 10 dan nilai <i>Tolerance</i> semua variabel lebih dari 0,1.	Tidak terjadi multikolinearitas
3	Uji Heteroskedastisitas	Semua variabel independen memiliki nilai probabilitas (p) > 0,05.	Tidak terjadi heteroskedastisitas

6. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan bantuan *Statistical Product and Service Solution (SPSS) for windows*. Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini, dilakukan pengujian analisis regresi berganda dengan hasil output seperti tabel di bawah ini.

Tabel 5

Hasil Analisis Regresi Berganda – *Budgetary Performance*

Variabel Independen (<i>Constant</i>)	Unstandardized			Keterangan
	Coefficients B	t	Sig. <i>Std. Error</i>	
	1.903	2.775	0.006	
Partisipasi Anggaran	0.185	2.385	0.018	Berpengaruh Positif
Kesulitan Tujuan Anggaran	0.102	1.407	0.161	Tidak Berpengaruh
Evaluasi Anggaran – <i>General</i>	-0.040	-0.562	0.575	Tidak Berpengaruh

Evaluasi Anggaran – <i>Punitive</i>	-0.062	-0.723	0.471	Tidak Berpengaruh
Umpan Balik Anggaran	0.245	2.750	0.007	Berpengaruh Positif
Kejelasan Tujuan Anggaran	0.167	1.648	0.101	Tidak Berpengaruh

	Nilai
Adjusted R ²	0.082
F – hitung	3.556
Sig F	0.002

Tabel 6
Hasil Analisis Regresi Berganda – Cost Efficiency

Variabel Independen	Unstandardized			Keterangan
	Coefficients	t	Sig.	
	B	B	Std. Error	
(Constant)	1.529	2.155	0.033	
Partisipasi Anggaran	0.288	3.588	0.000	Berpengaruh Positif
Kesulitan Tujuan Anggaran	-0.037	-0.499	0.618	Tidak Berpengaruh
Evaluasi Anggaran – <i>General</i>	-0.059	-0.800	0.425	Tidak Berpengaruh
Evaluasi Anggaran – <i>Punitive</i>	-0.123	-1.381	0.169	Tidak Berpengaruh
Umpan Balik Anggaran	0.422	4.575	0.000	Berpengaruh Positif
Kejelasan Tujuan Anggaran	0.122	1.161	0.247	Tidak Berpengaruh

	Nilai
Adjusted R ²	0.192
F – hitung	7.796
Sig F	0.000

Tabel 7
Hasil Analisis Regresi Berganda – Job Performance

Variabel Independen	Unstandardized			Keterangan
	Coefficients	t	Sig.	
	B	B	Std. Error	
(Constant)	2.249	3.877	0.000	
Partisipasi Anggaran	0.285	4.343	0.000	Berpengaruh Positif
Kesulitan Tujuan Anggaran	-0.040	-0.658	0.511	Tidak Berpengaruh
Evaluasi Anggaran – <i>General</i>	-0.038	-0.630	0.530	Tidak Berpengaruh
Evaluasi Anggaran – <i>Punitive</i>	-0.094	-1.293	0.198	Tidak Berpengaruh
Umpan Balik Anggaran	0.165	2.194	0.030	Berpengaruh Positif
Kejelasan Tujuan Anggaran	0.159	1.852	0.066	Tidak Berpengaruh

	Nilai
Adjusted R ²	0.149
F – hitung	6.011
Sig F	0.000

Model regresi linear berganda berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan adalah sebagai berikut:

$$Y_1 = 1,903 + 0,185X_1 + 0,102X_2 - 0,040X_3 - 0,062X_4 + 0,245X_5 + 0,167X_6$$

$$Y_2 = 1,529 + 0,288X_1 - 0,037X_2 - 0,059X_3 - 0,123X_4 + 0,422X_5 + 0,122X_6$$

$$Y_3 = 2,249 + 0,285X_1 - 0,040X_2 - 0,038X_3 - 0,094X_4 + 0,165X_5 + 0,159X_6$$

Keterangan:

Y_1	= Kinerja Anggaran (<i>Budgeting Performance</i>)
Y_2	= Efisiensi Biaya (<i>Cost Efficiency</i>)
Y_3	= Prestasi Kerja (<i>Job Performance</i>)
X_1	= Partisipasi anggaran
X_2	= Kesulitan tujuan anggaran
X_3	= Evaluasi anggaran-general
X_4	= Evaluasi anggaran-punitive
X_5	= Umpan balik anggaran
X_6	= Kejelasan tujuan anggaran

a. Pengujian Nilai F

Menurut Ghozali (2011), uji statistik nilai F digunakan untuk menilai *Goodness of Fit* atau kelayakan dari suatu model penelitian. Dari ketiga analisis regresi berganda di atas, menunjukkan hasil signifikan F sebesar 0,002, 0,000, dan 0,000 yang menandakan bahwa nilai tersebut kurang dari 0,05. Selain itu pula hasil tersebut menunjukkan nilai F-hitung sebesar 3,556, 7,796, dan 6,011, yang menandakan bahwa nilai tersebut lebih dari nilai F-tabel yaitu 2,15. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model penelitian tersebut *fit* atau layak untuk digunakan.

b. Pengujian Nilai t

Tabel 5,6, dan 7 di atas telah menunjukkan hasil pengujian hipotesis dengan nilai-t. Berikut adalah penjelasan pengujian parsial atas masing-masing variabel.

- 1) Variabel partisipasi anggaran (X_1) terhadap *budgetary performance* (Y_1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,185, nilai probabilitas sebesar 0,018 dan nilai t hitung sebesar 2,385. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,018 \leq 0,05$, nilai t hitung $2,385 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance*.
- 2) Variabel partisipasi anggaran (X_1) terhadap *cost efficiency* (Y_2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,288, nilai probabilitas sebesar 0,000 dan nilai t hitung sebesar 3,588. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,000 \leq 0,05$, nilai t hitung $3,588 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency*.
- 3) Variabel partisipasi anggaran (X_1) terhadap *job performance* (Y_3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,285, nilai probabilitas sebesar 0,000, dan nilai t hitung sebesar 4,343. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,000 \leq 0,05$, nilai t hitung $4,343 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance*.
- 4) Variabel kesulitan tujuan anggaran (X_2) terhadap *budgetary performance* (Y_1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,102, nilai probabilitas sebesar 0,161, dan nilai t hitung sebesar 1,407. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung

- > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,161 > 0,05$ dan nilai t hitung $1,407 < 1,974$ maka dapat disimpulkan bahwa kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*.
- 5) Variabel kesulitan tujuan anggaran (X2) terhadap *cost efficiency* (Y2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,037, nilai probabilitas sebesar 0,618, dan nilai t hitung sebesar -0,449. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,618 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,449 < 1,974$ maka dapat disimpulkan kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency*.
 - 6) Variabel kesulitan tujuan anggaran (X2) terhadap *job performance* (Y3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,040, nilai probabilitas sebesar 0,511, dan nilai t hitung sebesar -0,658. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,511 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,658 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance*.
 - 7) Variabel evaluasi anggaran - *general* (X3) terhadap *budgetary performance* (Y1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,040, nilai probabilitas sebesar 0,575, dan nilai t hitung sebesar -0,562. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,575 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,562 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel evaluasi anggaran - *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*.
 - 8) Variabel evaluasi anggaran - *general* (X3) terhadap *cost efficiency* (Y2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,059, nilai probabilitas sebesar 0,425, dan nilai t hitung sebesar -0,800. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,425 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,800 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa evaluasi anggaran - *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency*.
 - 9) Variabel evaluasi anggaran - *general* (X3) terhadap *job performance* (Y3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,038, nilai probabilitas sebesar 0,530, dan nilai t hitung sebesar -0,630. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,530 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,630 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa evaluasi anggaran - *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance*.
 - 10) Variabel evaluasi anggaran - *punitive* (X4) terhadap *budgetary performance* (Y1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,062, nilai probabilitas sebesar 0,471, dan nilai t hitung sebesar -0,723. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,471 > 0,05$ dan nilai t hitung $-0,723 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel evaluasi anggaran - *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*.
 - 11) Variabel evaluasi anggaran - *punitive* (X4) terhadap *cost efficiency* (Y2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,123, nilai probabilitas sebesar 0,169, dan nilai t hitung sebesar -1,381. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung > t tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,169 > 0,05$ dan nilai t hitung $-1,381 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa evaluasi anggaran - *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency*.
 - 12) Variabel evaluasi anggaran - *punitive* (X4) terhadap *job performance* (Y3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar -0,094, nilai probabilitas sebesar 0,198, dan nilai

t hitung sebesar -1,293. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,198 > 0,05$ dan nilai t hitung $-1,293 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa evaluasi anggaran - *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance*.

- 13) Variabel umpan balik anggaran (X5) terhadap *budgetary performance* (Y1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,245, nilai probabilitas sebesar 0,007, dan nilai t hitung sebesar 2,750. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,007 \leq 0,05$, nilai t hitung $2,750 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance*.
- 14) Variabel umpan balik anggaran (X5) terhadap *cost efficiency* (Y2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,422, nilai probabilitas sebesar 0,000, dan nilai t hitung sebesar 4,575. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,000 \leq 0,05$, nilai t hitung $4,575 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency*.
- 15) Variabel umpan balik anggaran (X5) terhadap *job performance* (Y3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,165, nilai probabilitas sebesar 0,030, dan nilai t hitung sebesar 2,194. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,030 \leq 0,05$, nilai t hitung $2,194 > 1,974$, dan *coefficient beta* bertanda positif, maka dapat disimpulkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance*.
- 16) Variabel kejelasan tujuan anggaran (X6) terhadap *budgetary performance* (Y1), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,167, nilai probabilitas sebesar 0,101, dan nilai t hitung sebesar 1,648. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,101 > 0,05$ dan nilai t hitung $1,648 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance*.
- 17) Variabel kejelasan tujuan anggaran (X6) terhadap *cost efficiency* (Y2), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,122, nilai probabilitas sebesar 0,247 dan nilai t hitung sebesar 1,161. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,247 > 0,05$ dan nilai t hitung $1,161 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency*.
- 18) Variabel kejelasan tujuan anggaran (X6) terhadap *job performance* (Y3), menunjukkan *coefficient beta* sebesar 0,159, nilai probabilitas sebesar 0,066 dan nilai t hitung sebesar 1,852. Hipotesis diterima apabila nilai probabilitas $\leq \alpha$ dan nilai t hitung $> t$ tabel. Nilai t tabel pada penelitian ini adalah 1,974. Oleh karena nilai probabilitas $0,066 > 0,05$ dan nilai t hitung $1,852 < 1,974$, maka dapat disimpulkan bahwa kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance*.

c. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dari hasil analisis regresi pada tabel 5 dapat diketahui bahwa nilai *adjusted R*² sebesar 0,082. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *budgetary performance* (Y1) mampu dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran (X1), kesulitan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran – *general* (X3), evaluasi anggaran – *punitive* (X4), umpan balik anggaran (X5), dan kejelasan tujuan anggaran (X6) sebesar 8,2% dan 91,8% lainnya dijelaskan oleh variabel lain. Berbeda

halnya dengan hasil analisis regresi pada tabel 6, dapat diketahui bahwa nilai *adjusted R²* sebesar 0,192. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel *cost efficiency* (Y2) mampu dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran (X1), kesulitan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran – *general* (X3), evaluasi anggaran – *punitive* (X4), umpan balik anggaran (X5), dan kejelasan tujuan anggaran (X6) sebesar 19,2% dan 80,8% lainnya dijelaskan oleh variabel lain. Pada tabel 7, hasil analisis regresi menunjukkan bahwa *adjusted R²* didapat sebesar 0,149. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel *job performance* (Y3) mampu dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran (X1), kesulitan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran – *general* (X3), evaluasi anggaran – *punitive* (X4), umpan balik anggaran (X5), dan kejelasan tujuan anggaran (X6) sebesar 14,9% dan 85,1% lainnya dijelaskan oleh variabel lain.

F. Kesimpulan

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
2. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
3. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
4. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
5. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
6. Kesulitan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
7. Evaluasi anggaran – *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
8. Evaluasi anggaran – *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
9. Evaluasi anggaran – *general* tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
10. Evaluasi anggaran – *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
11. Evaluasi anggaran – *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
12. Evaluasi anggaran – *punitive* tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
13. Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
14. Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
15. Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
16. Kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
17. Kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *cost efficiency* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.
18. Kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap *job performance* aparatur Pemerintah Daerah di SKPD Kabupaten Magetan.

G. Keterbatasan Penelitian

Pada kuesioner bagian variabel kinerja (*budgetary performance, cost efficiency, job performance*) peneliti menggunakan metode *self-rated*, hal ini menyebabkan sebagian besar responden cenderung memberikan nilai terbaik untuk mengukur kinerjanya sendiri. Dengan kata lain, penilaian atas variabel kinerja tersebut menjadi subyektif.

H. Saran

Bagi peneliti selanjutnya, sebaiknya kuesioner pada bagian variabel kinerja dijawab oleh atasan atau responden lainnya. Dengan demikian, penilaian kinerja atas aparatur yang bersangkutan akan menjadi obyektif. Selain itu meskipun terdapat hipotesis yang tidak terbukti berpengaruh, peneliti menyarankan untuk tetap menggunakan variabel yang tidak signifikan dalam penelitian ini untuk diteliti ulang. Hal ini dikarenakan dalam penelitian terdahulu, variabel-variabel tersebut merupakan faktor penting yang perlu dipertimbangkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Apriani, A., Rasuli, M., dan Taufik, T. (2016). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Kota Pekanbaru Dengan Sikap Aparat Pemerintah Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi, Vol.4.No.2*.
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. (Edisi 1). Jakarta, Indonesia: Penerbit Erlangga.
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. (Edisi Kelima). Semarang, Indonesia: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kenis, I. (1979). Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review, Vol.LIV.No.4*.
- Locke, E.A. (1968). Toward A Theory of Task Motivation and Incentives. *Organizational Behavior and Human Performance Review*.
- Munawar., Irianto, G., dan Nurkholis. (2006). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Di Kabupaten Kupang. *Jurnal Akuntansi*. Politeknik Negeri Kupang.
- Ningsih, I.S. (2011). *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Pegawai Pemerintah Daerah Di Kabupaten Klaten*. Skripsi. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Wardani, A.S., dan Sudaryati, D. (2015). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Banjarnegara. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Vol 16. Nomor 01*.