

**COST MANAGEMENT KNOWLEDGE SEBAGAI PEMODERASI HUBUNGAN  
ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN KINERJA APARATUR  
PEMERINTAH SULAWESI TENGAH**

Olivia H. Munayang

STIE Panca Bhakti Palu  
Email : oliviamunayang@gmail.com

**ABSTRACT**

*This study aims to determine whether budgetary participation affects the performance of the central Sulawesi government official and whether budgetary participation influences the performance of Central Sulawesi government official if moderated by cost management knowledge. Data collection techniques in this study were using questionnaires, observation and interviews. Respondents in this study were 66 Central Sulawesi Provincial Government officials. Data analysis used moderating regression analysis (MRA). The results showed that budgetary participation did not affect the performance of the Central Sulawesi government apparatus and budget participation did not affect the performance of the Central Sulawesi government apparatus if it was moderated by cost management knowledge.*

**Keywords:** *Cost Management Knowledge, Budget Participation and Official Performance.*

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah Sulawesi Tengah dan apakah partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah Sulawesi Tengah jika dimoderasi oleh *cost management knowledge*. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner, observasi dan wawancara. Responden dalam penelitian ini adalah aparatur Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah sebanyak 66 responden. Analisis data menggunakan *moderating regression analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah Sulawesi Tengah dan partisipasi anggaran tidak mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah Sulawesi Tengah jika dimoderasi oleh *cost management knowledge*.

**Kata Kunci :** *Cost Management Knowledge, Partisipasi Anggaran dan Kinerja Aparatur.*

## **Pendahuluan**

Kinerja merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi pemerintah atau organisasi yang dituangkan melalui perencanaan strategis suatu organisasi. Kinerja dapat diketahui dan diukur jika individu atau sekelompok karyawan telah mempunyai kriteria atau standar keberhasilan tolok ukur yang ditetapkan oleh organisasi atau pemerintah. Kemampuan sebuah pemerintah dalam mengelola suatu anggaran sangat dibutuhkan untuk meningkatkan kinerja pemerintah yang nantinya akan berdampak pada kesejahteraan masyarakat.

Kemajuan suatu bangsa salah satunya ditentukan oleh kemampuan aparatur birokrasi dalam menjalankan tugas dan fungsinya, yaitu sebagai pelayan publik kepada masyarakat secara profesional dan akuntabel. Kondisi ini akan berdampak pada kinerja dari aparatur birokrasi sesuai dengan harapan dari masyarakat, pada akhirnya akan timbul kepercayaan kepada aparatur birokrasi tersebut.

Penelitian tentang hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah pernah dilakukan oleh Hehanusa (2010) serta Arifin & Rohman (2012) namun kinerja aparat yang dimaksud dalam penelitian Hehanusa (2010) dan Arifin & Rohman (2012) adalah kemampuan aparatur dalam melaksanakan dan menjalankan tugas manajerialnya yang mendukung keefektifan suatu organisasi.

Dengan mengacu pada pendekatan kontijensi, maka terdapat beberapa

variabel yang dapat memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Pendekatan kontijensi mengemukakan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur mungkin akan berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Pendekatan ini memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktormoderasi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja (Brownell, 1982).

Stone dkk (2000) menambahkan bahwa peran dari pengetahuan manajemen dalam mengelola suatu organisasi menjadi sebuah hal yang penting. Agbejule dan Saarikoski (2006) menambahkan peran pengetahuan manajemen dalam pengelolaan biaya terkait biaya yang masuk maupun output yang dihasilkan menjadi suatu hal yang sangat berkaitan dalam penerapan jumlah anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Agbejule dan Saarikoski (2006) menemukan bahwa semakin tingginya *cost management knowledge* maka akan berdampak positif terhadap peningkatan kinerja organisasi pemerintah. Di sisi lain, Locke dkk. (1986) menemukan hasil yang berbeda. Locke dkk (1986) menemukan bahwa adanya *cost management knowledge* dalam penyusunan anggaran maka dapat menyebabkan terjadinya informasi yang berlebihan, sehingga dapat menyebabkan kinerja organisasi menurun dikarenakan dalam penyusunan anggaran informasi yang diperoleh lebih dari yang dibutuhkan sehingga dalam pelaksanaannya cenderung informasi yang dibutuhkan tidak digunakan dalam proses penyusunan anggaran.

## **Kajian Literatur**

### **Partisipasi Anggaran**

Anggaran merupakan pedoman kerja dan sasaran yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. Anggaran daerah digunakan sebagai alat untuk menentukan pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan keputusan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar untuk penilaian kinerja, alat untuk memobilisasi pegawai, dan alat koordinasi bagi semua kegiatan dari berbagai unit kerja (Ulupui dalam Nazaruddin & Setyawan, 2012). Untuk mencegah dampak disfungsi atas sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran, diperlukan keterlibatan atau partisipasi pegawai pada level yang lebih rendah. Oleh sebab itu anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi (Sardjito & Muthaheer, 2007). Teori penetapan tujuan (Latham & Yukl, 1976) mengatakan bahwa peningkatan kinerja akan lebih besar melalui penetapan tujuan secara partisipatif karena partisipasi akan mengarahkan pegawai untuk penerimaan tujuan yang tinggi. Partisipasi akan membuat pegawai memiliki komitmen yang tinggi dalam penetapan tujuan, Chong & Chong (2002) dan Sholihin dkk (2011) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penetapan tujuan berpengaruh positif terhadap komitmen (pada) tujuan.

Komitmen pegawai yang tinggi diperoleh melalui partisipasi terbukti memang meningkatkan kinerja, ini terlihat dari hasil penelitian Bangun (2009) yang menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial

SKPD. Husin (2010) juga menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pimpinan. Menurut Brownell (1982), partisipasi adalah perilaku, pekerjaan, dan aktifitas yang dilakukan oleh aparat pemerintah selama aktivitas penyusunan anggaran berlangsung. Partisipasi diperlukan agar anggaran yang dibuat sesuai dengan realita/kenyataan yang ada dan sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Oleh sebab itu, Arifin & Rohman (2012) juga menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pegawai.

### **Kinerja Aparatur**

Kinerja adalah hasil yang diperoleh oleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* dan *non profit oriented* yang dihasilkan selama satu periode waktu (Fahmi, 2011). Selanjutnya Bernardin dan Russeldalam Ruky (2002) memberikan pengertian kinerja sebagai berikut : "*performance is defined as the record of outcomes produced on a specified job function or activity during time period*" (Prestasi atau kinerja adalah catatan tentang hasil-hasil yang diperoleh dari fungsi-fungsi pekerjaan tertentu atau kegiatan selama kurun waktu).

Kinerja aparatur pemerintahan merupakan suatu sistem yang bertujuan untuk membantu atasan dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial, dimana kinerja dapat diukur dari seberapa jauh kemampuan kinerja dalam mencapai target yang dianggarkan. Menurut Mangkunegara (2000), kinerja aparatur adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan

tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

### **Cost Management Knowledge**

Raynold dkk dalam Savitri, Ritonga dan Ayuni (2015) berpendapat bahwa pengetahuan manajemen biaya dapat memainkan peran penting dalam menentukan kemandirian partisipasi anggaran. Partisipasi dengan pengetahuan manajemen biaya yang rendah bisa menjadi detrimental karena individu dengan tingkat pengetahuan manajemen biaya yang rendah dapat mengurangi kualitas dari keputusan anggaran dan kinerja secara keseluruhan (Scully et al dalam Savitri, Ritonga dan Ayuni, 2015).

*Cost management knowledge* memiliki peran yang sangat penting dalam meningkatkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja pihak-pihak yang terlibat dengan penyusunan anggaran. Semakin rendah tingkat *cost management knowledge*, hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja juga akan rendah pun sebaliknya semakin tinggi tingkat *cost management knowledge* maka semakin tinggi pula hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja.

### **Metodologi Penelitian**

Penelitian akan difokuskan untuk menguji secara empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur daerah Provinsi Sulawesi Tengah yang dimoderasi oleh *cost management knowledge*.

Populasi dalam penelitian ini adalah aparatur SKPD Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah dalam hal ini Kepala SKPD, Kepala Bagian Keuangan, dan Pejabat Penatausahaan Keuangan yang berada dalam lingkup SKPD Pemerintah

Provinsi Sulawesi Tengah. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 99 responden yang diambil dari 33 SKPD di Provinsi Sulawesi Tengah. Penarikan sampel akan dilakukan dengan metode *sampling* jenuh atau sensus, sehingga jumlah sampel berjumlah 99 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang langsung diperoleh dari responden. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner, observasi dan wawancara terhadap responden. Pengujian akan dilakukan menggunakan regresi sederhana dan *multipleregression analysis* (MRA) atau uji interaksi yang dijabarkan dibawah ini :

Model yang digunakan dalam penelitian ini disajikan dalam persamaan sebagai berikut:

$$\text{Persamaan 1 : } Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \varepsilon$$

$$\text{Persamaan 2 : } Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_1 X_2 + \varepsilon$$

Keterangan :

Y = Kinerja aparatur

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien regresi

X1 = Partisipasi anggaran

X2 = *Cost Management Knowledge*

$\beta_{1-3}$  = Koefisien Beta

$\varepsilon$  = Standar Error

### **Hipotesis 1 (H<sub>1</sub>) : Apakah Partisipasi Anggaran Mempengaruhi Kinerja Aparatur Pemerintah Sulawesi Tengah**

Pengujian permasalahan dan hipotesis pertama yang telah dirumuskan, digunakan uji t. Ringkasan hasil analisis menggunakan program SPSS dapat dilihat pada tabel 1 berikut :

**Tabel 1**  
**Uji Hipotesis Persamaan I**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	46,252	2,771				
Par. Anggaran	0,194	0,145	0,165	1,342	0,184	Tidak signifikan
a. Dependent Variable: kinerja aparatur SKPD						

Sumber : Data Diolah Sendiri

Hasil dari analisis regresi sederhana pada tabel di atas, kemudian dimasukkan ke dalam model persamaan regresi dengan formulasi berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \varepsilon$$

$$Y = 46,252 + 0,145 X_1 + \varepsilon$$

Persamaan tersebut menunjukkan, variabel bebas (X) yang dianalisis memberikan pengaruh terhadap kinerja aparatur SKPD. Berdasarkan data tersebut juga dapat diperoleh sebuah simpulan mengenai hasil pengujian hipotesis sebagai berikut :

Variabel partisipasi anggaran (X) diperoleh nilai signifikansinya kurang dari dari taraf ketidakpercayaan 5% yaitu  $0,184 > 0,05$ . Nilai ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran (X) tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur SKPD (Y). Berdasarkan

hasil tersebut maka hipotesis pertama ditolak.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nazaruddin & Setyawan dengan judul “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Motivasi, Desentralisasi Dan *Job Relevant Information* Sebagai Variabel Moderasi”. Dimana partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Hal inimenjelaskan bahwa kepercayaan yang diberikan dalam pengelolaan anggaran tidak dapat meningkatkan kinerjanya. Hal ini dikarenakan dalam proses penyusunan anggaran, sering terjadi konflik internal antar pejabat yang secara tingkat karir pangkatnya lebih tinggi dengan pejabat yang pangkatnya lebih rendah. Dimana pejabat yang pangkatnya lebih tinggi tidak memberikan kepercayaan kepada pejabat yang pangkatnya lebih rendah seperti memberikan pendapat ataupun masukan yang bisa jadi pertimbangan yang baik untuk instansi kedepannya.

**Hipotesis 2 (H<sub>2</sub>) : Apakah Partisipasi Anggaran Memengaruhi Kinerja Aparatur Pemerintah Jika Dimoderasi Oleh Cost Management Knowledge.**

Pengujian permasalahan dan hipotesis kedua yang telah dirumuskan dengan menggunakan moderating regression analysis (MRA) dalam program SPSS dapat dilihat pada tabel 2 dan tabel 3 berikut:

**Tabel 2**  
**Uji Hipotesis Persamaan II**

Sumber: Data diolah sendiri

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	30,557	4,531				
Partisipasi Ang.	-0,07	0,131	-0,006	-0,51	0,960	Tidak signifikan
Cost Management Knowledge	0,140	0,135	0,111	1,032	0,306	Tidak signifikan
a. Dependent Variable: kinerja aparatur SKPD						

**Tabel 3**

**Uji Hipotesis Persamaan III**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	8,047	13,966				
X1	1,356	0,811	1,157	1,671	0,100	Tidak signifikan
X2	0,724	0,525	0,577	1,380	0,173	Tidak signifikan
X1*X2	-0,034	0,029	-0,880	-1,168	0,247	Tidak signifikan
a. Dependent Variable: kinerja aparatur SKPD						

Sumber : Data Diolah Sendiri

Hasil moderating regression analysis (MRA) tabel di atas, kemudian

dimasukkan ke dalam model persamaan MRA dengan formulasi berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_1 X_2 + \epsilon$$

$$= 30,557 + 0,811 X_1 + 0,525 X_1 X_2 + \epsilon$$

Hasil dari moderating regression analysis (MRA) pada tabel diatas menunjukkan pengetahuan manajemen biaya dengan nilai signifikasinya 0,173 lebih dari 0,05 (tidak signifikan) masuk dalam klasifikasi variabel moderasi murni (pure moderating). Dapat dijelaskan bahwa variabel moderasi tidak bisa ditempatkan sebagai variabel prediktor, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua **ditolak**.

Hasil ini sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Scully et al dalam Savitri, Ritonga dan Ayuni (2015) bahwa partisipasi dengan pengetahuan manajemen biaya yang rendah bisa menjadi detrimental (kerugian) karena individu dengan tingkat pengetahuan manajemen biaya yang rendah dapat mengurangi kualitas dari keputusan anggaran dan kinerja secara keseluruhan.

Hal ini menunjukkan bahwa, cost management knowledge yang dimiliki oleh sebagian besar aparatur yang berada di SKPD Provinsi Sulawesi Tengah yang terlibat dalam penyusunan anggaran masih sangatlah rendah.

**kesimpulan, keterbatasan, dan saran**  
**Kesimpulan**

1. Partisipasi anggaran yang merupakan variabel yang mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah tidak berpengaruh secara signifikan. Hasil ini menjelaskan bahwa kepercayaan yang diberikan dalam pengelolaan anggaran tidak dapat

meningkatkan kinerjanya. Hal ini dikarenakan dalam proses penyusunan anggaran, sering terjadi konflik internal antar pejabat yang secara tingkat karir pangkatnya lebih tinggi tidak memberikan kepercayaan kepada pejabat yang pangkatnya lebih rendah seperti pendapat ataupun masukan yang bisa jadi pertimbangan yang baik untuk instansi kedepannya.

2. *Cost management knowledge* yang menjadi variabel moderasi dalam penelitian ini memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja aparatur. Hal ini terlihat pada tingkat signifikansi nilai signifikasinya 0,173 lebih dari 0,05 (tidak signifikan) sehingga tidak dapat digolongkan sebagai variabel moderating.

#### **Keterbatasan**

Penulis hanya memasukkan satu variabel moderating yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah yaitu *cost management knowledge*. Oleh karena itu diharapkan kepada peneliti selanjutnya untuk menambahkan variabel lain yang berkaitan dengan variabel penelitian tersebut.

#### **Saran**

Konflik-konflik internal yang disebabkan tumpang tindihnya tugas dan wewenang, dapat diminimalisir dengan peraturan yang tegas mengenai pemisahan tugas dan wewenang Pengguna Anggaran (PA), Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Pejabat Pembuat Komitmen (PPK), Pejabat Pengadaan dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) dalam pengadaan barang/jasa.

#### **Daftar Pustaka**

- Agbejule, Adebayo dan Saarikoski, Lotta. 2006. The effect of cost management knowledge on the relationship between budgetary participation and managerial performance. *The British Accounting Review*. Vol 38 pp 427-440
- Arifin, Solikhun dan Abdul Rohman. 2012. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 1. No. 2. Pp. 1-11.
- Chong, Vincent, K. & Kar Ming Chong. 2002. *Budget Goal commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach*. *Behavioral Research In Accounting*. Vol. 14. Pp. 67-68.
- Hehanusa, Maria. 2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Aparat: Integrasi Variabel Intervening dan Variabel Moderating pada Pemerintah Kota Ambon dan Pemerintah Kota Semarang. Tesis S2. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Husin, Rakib. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pimpinan dengan Desentralisasi, Budget Goal Commitment, dan Job-Relevant

- Information sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris di Pemerintah Kota Ternate). Tesis S2. Universitas Brawijaya. Malang.
- Mangkunegara, Anwar Prabu. 2000. Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan, Cetakan Ke-2. PT. Remaja Rosda Karya, Bandung.
- Nazaruddin, Ietje dan Setyawan, Henry, 2012. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Motivasi, Desentralisasi Dan Job Relevant Information Sebagai Variabel Moderasi. Jurnal Akuntansi Dan Investasi. Vol 12 No. 2 Hal. 197-207 Juli 2012.
- Sardjito, Bambang dan Muthafer. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. Simposium Nasional Akuntansi X.
- Savitri, Enni., Ritonga, Kirmizi., Ayuni, Rizka. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja Dan Pengetahuan Manajemen Biaya Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Perusahaan Jasa yang Bergerak dibidang Perhotelan di Pekanbaru). Vol 12 No. 2 Hal. 166-181 September 2015.
- Stone, D., Hunton, J., Wier, B. 2000. *Succeeding in Management Accounting. Part 1 : Knowledge, ability & rank. Accounting, Organizations and Society* vol 25 pp 697-715.