

**PENGARUH PERILAKU OPORTUNISTIK TERHADAP HUBUNGAN
ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN KINERJA MANAJERIAL
(Studi Empiris pada Pegawai Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di
Provinsi Riau)**

Kamaliah, Edfan Darlis , dan Viorita Virsanita

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau
Kampus Bina Widya Km 12,5 Simpang Baru – Pekanbaru 28293

ABSTRAKSI

*Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh perilaku oportunistik terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Populasi penelitian ini adalah instansi Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau. Sampel penelitian ini diambil dengan menggunakan simple random sampling yaitu pejabat Eselon III dan IV. Sebanyak 10 Dinas yang program berpartisipasi telah dianalisis dengan menggunakan multiple regrestion (regresi berganda), sedangkan pengolahan data penelitian ini menggunakan bantuan program SPSS Versi 12.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dengan t hitung 0,792 dengan t tabel 2,005 dan perilaku oportunistik tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dengan t . Hitung 0,532 dengan t tabel 2,007
Kata Kunci : Partisipasi Anggaran, Kinerja Manajerial, dan Perilaku Oportunistik.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Otonomi daerah telah mulai dilaksanakan Januari 2001. Sejak saat itu terjadi perubahan dalam perumusan strategi dan perencanaan strategik, misalnya dengan membuat Proopenas, Renstra, dan Rapeta baru, selanjutnya dijabarkan dalam bentuk Propeda, Renstrada, dan Repetada.

Kebijakan pemerintah daerah masih tetap berdasarkan arahan kebijakan pembangunan pemerintah pusat yang tertuang dalam dokumen perencanaan GBHN, Program Pembangunan Nasional (Proopenas), Rencana Strategis (Renstra), dan Rencana Pembangunan Tahunan (Rapeta).

Perencanaan arahan kebijakan pembangunan daerah (Rapelada) dan rencana anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) merupakan instrumen kebijakan publik sebagai upaya untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Proses penganggaran pemerintah daerah dimulai ketika perumusan strategis (Propeda) dan perencanaan strategis (Renstra dan Rapetada) telah selesai dibuat. Oleh karena itu tahap penganggaran ini sangat penting karena anggaran yang tidak mampu mengakomodasikan ketiga hal tersebut (Propeda, Renstrada, Rapetada)

akan menggagalkan perencanaan yang disusun (Mardiasmo, 2001 dalam Darlis, 2005).

Penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran dengan Kinerja yang dilakukan oleh di sector publik khususnya pada lingkungan Pemerintah Daerah juga telah dilakukan . Diantaranya oleh Munawar, dkk (2006), Maryanti (2002), dan Darlis (2005).

Hasil penelitian Munawar, dkk (2006) menunjukkan bahwa karakteristik tujuan anggaran yang diwakili oleh variabel partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh secara serentak terhadap Kinerja. Hal ini terbukti bahwa karakteristik tujuan anggaran secara keseluruhan menghasilkan pengaruh cukup kuat terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, karena semakin baik aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang turut berpartisipasi dalam menyusun rencana anggaran, melaksanakan anggaran dan menilai sendiri tentang pencapaian anggaran yang telah di tetapkan maka semakin baik kinerjanya.

Anggaran merupakan alat utama pemerintah untuk melaksanakan semua kewajiban, janji, dan kebijakannya ke dalam rencana-rencana konkrit dan terintegrasi dalam hal tindakan apa yang akan diambil, hasil apa yang akan dicapai, pada biaya berapa dan siapa yang akan membayar biaya-biaya tersebut.

Untuk itu, kali ini peneliti mencoba untuk meneliti pengaruh perilaku oportunistik terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh mana pengaruh perilaku oportunistik terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau.

Alasan dipilihnya variabel perilaku oportunistik adalah karena perilaku tersebut secara faktual masih terjadi di Indonesia, sehingga memiliki kecenderungan yang kuat untuk menerapkan sistem 'kesempatan dalam kesempitan', sehingga perilaku oportunistik di Indonesia yang masih sangat kuat itu dapat pula mempengaruhi secara signifikan terhadap proses penyusunan anggaran.

TINJAUAN TEORITIS

Kinerja Manajerial

Cara yang tepat untuk dapat meningkatkan efektifitas pengelolaan anggaran adalah dengan melakukan reformasi pengelolaan dan pertanggungjawaban kinerja seluruh instansi pemerintah. Prioritas program dan kegiatan strategis pemerintah harus ditetapkan berdasarkan kebutuhan masyarakat dan instansi pemerintah yang melaksanakannya. Berdasarkan hal ini, kemudian menetapkan sasaran-sasaran strategis yang berorientasi *uotcome* di instansinya/unit kerjanya masing-masing dengan ukuran kinerja yang jelas dan terukur (Menpan, 2005).

Menurut Bastian (2005; 274) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode waktu tertentu.

Partisipasi Anggaran

Pengertian Anggaran Sektor Publik

Hansen dan Mowen (1995; 350) mendefinisikan anggaran atau *budget* sebagai perencanaan keuangan untuk masa depan yang memuat tujuan serta tindakan-tindakan yang akan ditempuh untuk mencapai tujuan tersebut. Menurut Nafarin (2004; 12) anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Menurut Bastian (2005: 166) karakteristik anggaran sektor publik adalah :

1. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
2. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
3. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

Tujuan Anggaran Sektor Publik

Setiap kegiatan yang dilakukan pasti memiliki tujuan, demikian pula dengan halnya dengan anggaran. Secara umum anggaran bertujuan memberikan pedoman bagi organisasi atau instansi pemerintah dalam menjalankan roda pemerintahan. Dengan adanya anggaran maka pemerintah cenderung memenuhi target-target yang telah ditetapkan sehingga produktifitas tercapai dan pemborosan dapat diminimalisir. Hansen dan Mowen (1995; 352) mengemukakan tujuan penganggaran sebagai berikut:

1. Memaksa manajer untuk membuat rencana.
2. Memberikan informasi sumber daya yang dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan.
3. Sebagai standar bagi evaluasi kerja.
4. Meningkatkan komunikasi dan koordinasi.

Fungsi Anggaran Sektor Publik

Menurut Indra Bastian, 2005 menjelaskan bahwa fungsi anggaran adalah sebagai berikut :

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.

2. Anggaran merupakan cetak baru aktivitas yang akan dilaksanakan dimasa mendatang.
3. Anggaran sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan sebagai unit kerja dan mekanisme kerja antara atasan dan bawahan.
4. Anggaran sebagai alat pengendalian unit kerja.
5. Anggaran sebagai alat motivasi dan persuasi tindakan efektif dan efisien dalam pencapaian visi organisasi.
6. Anggaran merupakan instrumen politik.
7. Anggaran merupakan insrumen kebijakan fiskal.

Prinsip Anggaran Sektor Publik

1. *Demokratis*, mengandung makna bahwa anggaran negara (di pemerintahan pusat maupun di pemerintahan daerah), baik yang berkaitan dengan pendapatan maupun yang berkaitan dengan pengeluaran, harus ditetapkan melalui suatu proses yang mengikutsertakan sebanyak mungkin unsur masyarakat, selain harus dibahas dan mendapatkan persetujuan dari lembaga perwakilan rakyat.
2. *Adil*, berarti bahwa anggaran negara haruslah diarahkan secara optimum bagi kepentingan orang banyak dan secara proporsional, dialokasikan bagi semua kelompok dalam masyarakat sesuai dengan kebutuhannya.
3. *Transparan*, yaitu proses perencanaan, pelaksanaan, serta pertanggungjawaban anggaran negara harus diketahui tidak saja oleh wakil rakyat, tetapi oleh masyarakat umum.
4. *Bermoral tinggi*, berarti bahwa pengelolaan anggaran negara harus berpegang pada peraturan perundangan yang berlaku, dan juga senantiasa mengacu pada etika dan moral yang tinggi.
5. *Berhati-hati*, berarti bahwa pengelolaan anggaran negara harus dilakukan secara berhati-hati, karena jumlah sumber daya yang terbatas dan mahal harganya. Hal ini semakin terasa penting jika dikaitkan dengan unsur hutang negara.
6. *Akuntabel*, berarti bahwa pengelolaan keuangan negara haruslah dapat dipertanggungjawabkan setiap saat secara intern maupun ekstern kepada rakyat.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) sebagai anggaran sektor publik harus mencakup aspek perencanaan, pengendalian dan akuntabilitas publik. Anggaran daerah harus bertumpu pada kepentingan publik, yaitu :

1. Anggaran daerah harus dikelola dengan hasil yang baik dan biaya rendah.
2. Anggaran daerah harus mampu memberikan transparansi dan akuntabilitas secara rasional untuk keseluruhan siklus anggaran.
3. Anggaran daerah harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja disetiap organisasi yang terkait.
4. Anggaran daerah harus dikelola dengan pendekatan kinerja (*performance oriented*), baik untuk seluruh jenis pengeluaran maupun pendapatan.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran menurut Brownell (1982) dalam Sardjito dan Muthaher (2007) sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Dampak Positif Partisipasi Anggaran Sektor Publik

Prinsip penyusunan anggaran partisipatif pada dasarnya mengizinkan manajer tingkat bawah mempertimbangkan bagaimana anggaran dibentuk (Hansen dan Mowen, 1995; 373). Hal ini berarti bahwa dalam partisipasi anggaran, para manajer diberi kesempatan untuk membuat anggaran sesuai dengan anggaran sesuai dengan bidang atau bagiannya masing-masing. Pada umumnya, tujuan menyeluruh dari anggaran dikomunikasikan kepada para manajer, yang kemudian membantu mengembangkan anggaran yang dapat memenuhi tujuan tersebut.

Tujuan Penyusunan Anggaran Sektor Publik

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordnasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah.
2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemprioritasan
3. Memungkinkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.
4. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR atau MPR dan masyarakat.

Penyusunan APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah)

Menurut Permendagri No. 13 Tahun 2006, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah. Untuk menyusun APBD, pemerintah daerah harus terlebih dahulu menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dengan menggunakan bahan dari Rencana Kerja Satuan Perangkat Daerah (Renja SKPD) untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang mengacu kepada Rencana Kerja Pemerintah.

Pengaruh Perilaku Oportunistik Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial

Partisipasi anggaran menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka (Munawar dkk, 2006). Maryanti (2002) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap perilaku, sikap dan kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku, sikap, dan kinerja aparat pemerintah daerah tidak dipengaruhi oleh partisipasi anggaran baik dalam menyiapkan usulan anggaran, pelaksanaan anggaran maupun dalam mempertanggung jawabkan anggaran.

Hipotesis

Berdasarkan penjelasan diatas maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial

H2 : Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial, pada manajer yang berperilaku oportunistik yang rendah, dan mempunyai pengaruh negatif pada manajer yang berperilaku oportunistik yang tinggi.

METODE PENELITIAN

Sifat Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan yang bersifat survei, dimana dalam melakukan penyelidikan untuk memperoleh fakta-fakta dan keterangan secara langsung peneliti akan turun kelapangan untuk mengumpulkan data. Survei ini dilakukan dengan mengumpulkan daftar pertanyaan (kuesioner) yang diantar langsung ke Dinas yang akan diteliti.

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada kantor-kantor dinas yang ada di Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau.

Populasi, Sampel dan Pengumpulan Data

Populasi adalah seluruh kumpulan elemen yang dapat kita gunakan untuk membuat beberapa kesimpulan, sedangkan elemen adalah subjek dimana pengukuran tersebut dilakukan. Menurut Sekaran (2000) populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian atau sesuatu yang menarik untuk diteliti yang peneliti berminat untuk menyelidikinya. Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah para pejabat Pemerintah Daerah Kabupaten/kota dan Provinsi di Propinsi Riau . Mereka adalah pejabat dengan jabatan eselon III dan IV yang berada di 10 dinas pemerintahan Provinsi Riau, dengan jumlah 80 orang pejabat Kepala bagian/bidang dan Kepala subbagian/ subbidang.

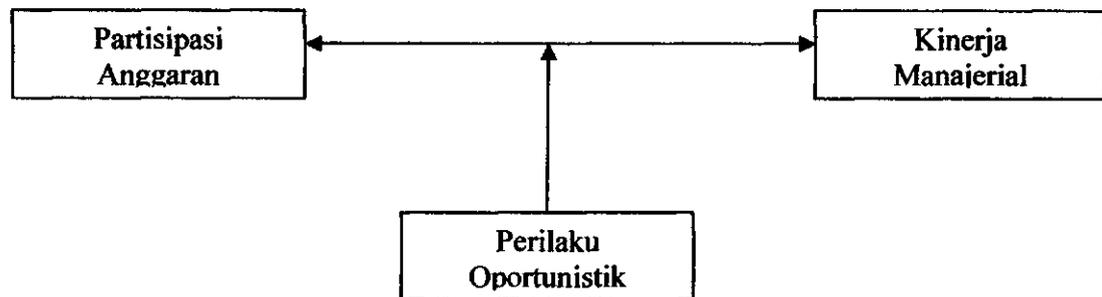
Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek yang menunjukkan opini, sikap, pengalaman, dan karakteristik subjek penelitian secara individu atau secara kelompok yang menjadi subjek penelitian (responden) (Indriantoro dan Supomo, 2002; 152)

Sumber data penelitian ini adalah data primer yang diperoleh langsung dari responden melalui kuesioner. Data primer dapat berupa opini subjek (orang) secara individu atau kelompok, hasil observasi pada suatu benda (fisik), kejadian atau kegiatan dan hasil pengujian. Ada dua metode yang dapat digunakan untuk mengumpulkan data primer, yaitu (1) metode survey, (2) metode observasi, dan yang digunakan pada penelitian ini adalah metode survey dengan menggunakan kuesioner.

Model Penelitian

Gambar 1. model penelitian



Defenisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Defenisi operasional dan pengukuran variabel adalah bagaimana menentukan dan mengukur variabel-variabel tersebut di lapangan dengan merumuskan secara singkat dan jelas serta tidak menimbulkan berbagai taksiran. Variabel yang menjadi perhatian utama dalam penelitian ini antara lain: satu variabel independen: partisipasi anggaran, dan satu variabel dependen: kinerja manajerial serta satu variabel moderating: perilaku oportunistik.

Metode Analisis Data

- a. Uji Validitas
- b. Uji Reliabilitas

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas Data
2. Uji Autokorelasi
3. Uji Multikolinearitas
4. Uji Heterokedastisitas

Pengujian Hipotesis

Pengolahan data penelitian ini menggunakan *multiple regression* dengan bantuan program SPSS (Statistik Product Service Solution) versi 12.0. dalam melakukan analisis regresi ini dilakukan dengan metode enter yaitu metode analisis regresi yang digunakan untuk menganalisis data secara biasa, yaitu semua variabel independen dianalisis baik prediktor yang berpengaruh atau yang tidak berpengaruh terhadap kriterium.

Hasil Penelitian Dan Pembahasan

Deskripsi dan Analisis Data

Kuesioner yang berjumlah 80 buah yang telah disebar pada 10 dinas yang ada di Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi berasal dari Pekanbaru, Kerinci, Pelalawan di Provinsi Riau. Dari 80 kuesioner yang disebar, yang kembali sebanyak 58 buah

(73%), sedangkan kuesioner yang tidak kembali sebanyak 22 buah (27%). Setelah dilakukan pemeriksaan awal, ditemukan 3 buah kuesioner yang tidak diisi dengan lengkap, maka jumlah kuesioner yang dapat dianalisis adalah sebanyak 55 buah.

Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif variabel penelitian dapat dilihat pada tabel IV 1

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TOTAL PA	55	5	18	11,75	2,784
TOTAL PO	55	5	25	11,16	3,706
TOTAL KM	55	25	45	33,55	3,731
Valid N (listwise)	55				

Berdasarkan tabel IV. 1. tersebut dapat dilihat bahwa partisipasi mempunyai nilai minimum 5 dan maksimum 18. Nilai rata-rata jawaban responden adalah 11,75 dengan standar deviasi 2,784. Perilaku oportunistik mempunyai nilai minimum 5 dan maksimum 25. Nilai rata-rata jawaban responden adalah 11,16 dengan standar deviasi 3,706. Kinerja manajerial mempunyai nilai minimum 25 dan maksimum 45. Nilai rata-rata jawaban responden adalah 33,55 dengan standar deviasi 3,731.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas Data

Pada penelitian ini, pengujian normalitasnya dapat dilihat dari *normal probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan /atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas (Santoso, 2001; 214).

2. Uji Autokorelasi

Statistik *Durbin Watson* digunakan untuk menguji autokorelasi pada penelitian ini. Berdasarkan penelitian yang dilakukan, maka diperoleh nilai *Durbin Watson* sebesar 1,778. Nilai ini berada diantara -2 sampai +2, sehingga model regresi tersebut bebas dari adanya autokorelasi.

3. Multikolinearitas

Dilihat dari lampiran 5 hasil uji multikolinearitas, variabel partisipasi anggaran memiliki nilai VIF 1,099 dan toleransi 0,910. Variabel perilaku oportunistik memiliki nilai VIF 1,099 dan toleransi 0,910. Dari kedua nilai VIF variable independen tersebut lebih kecil dari 5 dan disekitar angka 1. Sedangkan nilai

toleransinya mendekati 1. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi atau bebas dari pengaruh multikolinearitas.

4. Heteroskedastisitas

Diagnosa adanya heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan *scatterplot* yang diperoleh dengan bantuan *software* SPSS versi 12.0. Menurut Santoso (2001:209) heteroskedastisitas terjadi apabila titik-titik (*point-point*) pada grafik *scatterplot* membentuk pola tertentu (*bergelombang, menyebar, kemudian menyempit*). Sedangkan jika titik-titik tersebut menyebar dan tidak jelas bentuknya maka model tersebut bebas dari heteroskedastisitas.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Hipotesis dan Pembahasan

Pengujian Data Masing-Masing Hipotesis :

Hipotesis	R ²	F	Sig	t _{hitung}	t _{tabel}	Koef β	Ket
Hipotesis I	0,012	0,627	0,432	0,792	2,005	0,145	X ₁
HipotesisII	0,061	1,108	0,354	0,532	2,007	0,018	[X ₁ x X ₂]

Sumber : Hasil Pengolahan Data Penelitian

Pengujian Hipotesis Pertama

Dengan demikian, hasil penelitian ini menolak hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. koefisien determinasi (R²) kinerja manajerial hanya dipengaruhi sebesar 1,2% sedangkan 98,8% dipengaruhi oleh variabel lain menunjukkan bahwa sangat sedikit sekali pengaruhnya. Variabel kinerja manajerial tidak dipengaruhi oleh partisipasi anggaran tetapi dipengaruhi oleh variabel-variabel lain.

Hal ini dikarenakan $t_{hitung} < t_{tabel}$ yang menyebabkan hipotesis ditolak, yang artinya partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran akan menurunkan kinerja manajerial. Ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Darlis (2005) bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan kinerja manajerial apabila ada variabel lain yang mempengaruhi, sebaliknya partisipasi anggaran akan meningkatkan kinerja apabila ada variabel lain yang tidak mempengaruhi.

Pengujian Hipotesis Kedua

Dengan demikian, hasil penelitian ini menolak hipotesis kedua yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial, pada manajer yang berperilaku

oportunistik yang rendah, dan mempunyai pengaruh negatif pada manajer yang berperilaku oportunistik yang tinggi. Koefisien determinasi (R^2) 6,1% hal ini menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial tidak dipengaruhi atau dimoderasi oleh interaksi perilaku oportunistik sebesar 6,1% sedangkan 93,9% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain.

Hal ini dikarenakan $t_{hitung} < t_{tabel}$ yang menyebabkan hipotesis ditolak, yang artinya perilaku oportunistik tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian ini tidak menemukan bukti empiris yang menyatakan bahwa apabila suatu organisasi memiliki perilaku oportunistik yang tinggi, maka penggunaan partisipasi anggaran justru hanya akan menurunkan kinerja manajerial secara keseluruhan, hal ini kemungkinan disebabkan oleh perbedaan letak pemerintah daerah (di Provinsi Riau).

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa keterlibatan seluruh manajer (baik kabag sampai kasub) dalam suatu instansi untuk melakukan kegiatan dalam pencapaian sasaran anggaran yang telah ditetapkan dan dengan memasukkan variabel perilaku oportunistik sebagai variabel *moderating* juga tidak dapat meningkatkan kinerja manajerial pemerintah daerah. Dengan kata lain, kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran tidak dipengaruhi oleh variabel perilaku oportunistik, tetapi ada variabel lain yang mempengaruhi hubungan tersebut, apakah itu memperkuat atau sebaliknya akan memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Menurut hasil penelitian maka penganggaran sebaiknya bersifat *top down*, sehingga bawahan hanya bertugas untuk melaksanakan perintah atasan saja. Karena jika dipaksa menggunakan partisipasi anggaran, hasilnya akan sia-sia. Partisipasi yang dilakukan bawahan hanya bersifat semu (*pseudo participation*), yaitu kelihatannya ada partisipasi, tetapi pada kenyataannya tidak berpartisipasi. Artinya mereka seolah-olah memberikan kontribusi dan masukkan serta berbagai usulan, namun pada akhirnya yang akan nampak pada anggaran hanyalah ambisi dari atasan (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Darlis, 2005).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah dimana perilaku oportunistik sebagai variabel *moderating*. Dari hasil penelitian, peneliti dapat menyimpulkan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran tidak mempengaruhi variabel kinerja manajerial pemerintah daerah. Pengujian ini menolak hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau. Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan penelitian Milani (1975) dalam Darlis (2005) melakukan penelitian terhadap

proses penyusunan anggaran dimana hasil dari penelitian tersebut adalah ditemukannya hubungan yang tidak signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial, pada manajer yang berperilaku oportunistik yang rendah, dan mempunyai pengaruh negatif pada manajer yang berperilaku oportunistik yang tinggi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian ini menolak hipotesis kedua.
3. Dari seluruh pengujian yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa variabel *moderating* perilaku oportunistik tidak mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau. Dengan kata lain, partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial Pemerintah Daerah dengan adanya variabel *moderating*.

Saran

Penelitian ini tidak menemukan bukti empiris yang kuat bahwa tidak terdapat pengaruh perilaku oportunistik dalam proses penyusunan anggaran partisipatif, namun penelitian ini memberikan kontribusi untuk memahami lebih komprehensif tentang bagaimana pengaruh perilaku oportunistik terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. penelitian ini menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak begitu berperan dalam meningkatkan kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau.

Berhasilnya beberapa hipotesis yang disusun bisa menjadi masukan bagi Pemerintah Kabupaten/Kota dan Provinsi di Provinsi Riau untuk mengevaluasi sistem organisasi telah ada guna meningkatkan efektifitas anggaran pemerintah. Dengan memasukkannya variabel perilaku oportunistik sebagai variabel *moderating*, dapat dijadikan pertimbangan bagi pemerintah untuk benar-benar memperhatikan dinas-dinas yang ada di Provinsi Riau berkaitan dengan penganggaran dan kinerja.

Prediktor kinerja dalam penelitian ini menunjukkan bahwa hanya 1,2% partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja manajerial. Sebesar 6,1% hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dimoderasi oleh variabel perilaku oportunistik. Jadi, sekitar 92,7% kinerja manajerial lebih dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya. Oleh karena itu, perlu dikembangkan penelitian selanjutnya dengan memasukkan variabel lainnya yang mempengaruhi dinas untuk menciptakan kinerja yang lebih baik. Selain itu, diharapkan pada penelitian selanjutnya dilakukan pada dinas-dinas yang lebih kompleks dengan lingkup wilayah yang lebih luas tidak hanya dari wilayah Provinsi Riau.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukriy dan Jhon Andra Asmara. 2006. *Perilaku Oportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah: Bukti Empiris atas Aplikasi Agency Theory di Sektor Publik*, SNA X, Padang.
- Anthony, RN., Vijay Govindrajan. 2001, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta.
- Bastian, Indra, 2005, *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*, Erlangga, Jakarta.
- Bratakusuma, Deddy Supriady dan Solihin Dadang. 2004. *Otonomi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Darlis, Edfan. 2005, *Pengaruh Budaya Paternalistik Terhadap Keefektifan Partisipasi Anggaran dalam Meningkatkan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Pemerintah Daerah Provinsi Riau dan Pemerintah Kabupaten di Provinsi Riau)*, Jurnal KIAT, Volume 7, No 1, Juni 2005.
- Effendi, Taufiq. 2005. *Sambutan Menteri PAN: Peningkatan Kinerja Pemda*. www.menpan.go.id
- Hansen dan Mowen. 1995. *Akuntansi Manajemen*. Erlangga. Jakarta.
- Indriantoro N dan Bambang S. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE, Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2001. *Pengawasan, Pengendalian dan Pemeriksaan Kinerja Pemerintah dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah*, Jurnal Bisnis dan Akuntansi, Agustus Hal 441-456.
- Maryanti, H., A., (2002), *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja Pemerintah Daerah Di Propinsi Nusa Tenggara Timur*. (Tesis)
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen, Konsep Manfaat dan Rekayasa*, STIE YKPN, Yogyakarta
- Munawar. 2007. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kab. Kupang*, SNA X, Padang.
- Nafarin, M. 2004, *Penganggaran Perusahaan*, Salemba Empat, Jakarta.
- Ningsy, Herda. 2008. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah*. Skripsi UNRI.
- Prastito, Arif. 2004. *Cara Mudah Mengatasi Masalah Statistik dan Rancangan Percobaan dengan SPSS 12*, PT. Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Rahman, Syaiful, Muhammad Nasir dan Sri Handayani. 2007. *Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja Terhadap Kejelasan Peran, Pemberdayaan Psikologis dan Kinerja Manajerial*. SNA X. Makassar.
- Republik Indonesia. 2000. Peraturan Pemerintah No.105/2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Santoso, Singgih, 2001, *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrix*, Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Sartjito B dan Osmad Mutthaheer. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*, SNA X, Makasar.

- Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods for Business*. Third Edition. John Wiley & Sons, Inc, New York.
- Sumadiyah dan Sri Susanta. 2004. *Job Relevan Information dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*, Perspektif, Vol 9, No 02, hal 159-170, Surakarta.
- Sumarno, J. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi anggaran dan Kinerja Manajerial*. SNA VIII. Solo.
- Supomo B dan N Indrianto. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi Terhadap Kefektifan Anggaran Partisipatif dan Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia*, Kelola: Gadjah Mada University Business Review, No 12, Desember.
- Susanti. 2002. *Analisis Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Komitmen Organisasi sebagai Moderator (Studi Empiris: Perusahaan Manufaktur Go Publik Terdaftar di BEJ) Berkantor Pusat di Jawa Timur*. Jurnal Widza Manajemen & Akuntansi VOL 4, No 3 Desember PP 264-285.
- Welsch, Glenn, Hilton, Ronald W, dan Gordon, Paul N, (terjemah Purwatiningsih dan Maudy). 1996. *Anggaran, Perencanaan dan Pengendalian Laba: Edisi 5*, Salemba Empat, Jakarta.
- Winaldi, Rafly. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*, Skripsi UNRI.