

## PENGARUH TEKANAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN *JOB RELEVANT INFORMATION* SEBAGAI VARIABEL MEDIATOR

Zaenal Afifi<sup>1</sup>  
Nanik Ermayanti<sup>2</sup>

**Abstract:** *Effect of Managerial Performance Against Budget Pressure With Variable Job Relevant Information as Mediator.* The purpose of this study was to obtain empirical evidence of the effect of budget pressures on managerial performance, to obtain empirical evidence of the effect of budget pressures on job relevant information and to obtain empirical evidence of the effect of job relevant information on managerial performance. The population in this study are all officials SKPD Holy District. Collecting data using questionnaires. Of the 138 questionnaires sent questionnaires, only 120 questionnaires were returned and ready to be used to test the hypothesis. The analysis showed that the direct effect of test variables budgetary pressures on the performance shows the value of P-value > 0.05, whereas the effect of budgetary pressures on job relevant information and effect of budgetary pressures on managerial performance showed the value of P-value < 0.001. It shows that the H1, H2 and H3 are acceptable. Thus the variable job relevant information is a mediator variable that connects the budgetary pressure on managerial performance.

**Abstrak:** *Pengaruh Tekanan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Job Relevant Information sebagai Variabel Mediator.* Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris pengaruh tekanan anggaran terhadap kinerja manajerial, untuk memperoleh bukti empiris pengaruh tekanan anggaran terhadap *job relevant information* dan untuk memperoleh bukti empiris pengaruh *job relevant information* terhadap kinerja manajerial. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat SKPD Kabupaten Kudus. Pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner. Dari kuesioner yang dikirimkan sebanyak 138 kuesioner, hanya 120 kuesioner yang kembali dan siap digunakan untuk menguji hipotesis. Hasil analisis menunjukkan bahwa uji pengaruh langsung variabel tekanan anggaran terhadap kinerja menunjukkan nilai P-value > 0,05, sedangkan pengaruh tekanan anggaran terhadap *job relevant information* dan pengaruh Partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial menunjukkan nilai P-value < 0,001. Hal tersebut menunjukkan bahwa H<sub>1</sub>, H<sub>2</sub> dan H<sub>3</sub> dapat diterima. Dengan demikian variabel *job relevant information* merupakan variabel mediator yang menghubungkan antara tekanan anggaran terhadap kinerja manajerial.

**Kata Kunci:** Tekanan Anggaran, *job relevant information*, Kinerja Manajerial.

### PENDAHULUAN

Pemberlakuan UU No.32 tahun 2004 tentang pemerintahan daerah memberikan dampak perubahan pada sistem pemerintahan yang mulanya menganut pola pertanggungjawaban terpusat beralih menjadi pola desentralisasi, dimana daerah diberikan kewenangan luas untuk mengelola dan bertanggung jawab secara nyata atas potensi daerah

<sup>1</sup> Dosen Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Muria Kudus.

<sup>2</sup> Dosen Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Muria Kudus.

yang dimiliki. Kewenangan luas tersebut tidak berlaku untuk urusan pemerintahan yang oleh undang-undang ditentukan menjadi urusan pemerintah, meliputi politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional serta agama. Dengan adanya sistem otonomi daerah tersebut, mengakibatkan pergeseran orientasi pemerintah dari command and control menjadi berorientasi pada tuntutan dan kebutuhan publik.

Salah satu tujuan diberlakukannya otonomi daerah di Indonesia dimaksudkan sebagai strategi untuk memperkuat perekonomian daerah dalam rangka memperkuat perekonomian nasional untuk menghadapi era perdagangan bebas. Tujuan otonomi daerah akan terealisasi apabila segenap lapisan melaksanakannya dengan sungguh-sungguh. Langkah awal untuk merealisasikan keberhasilan tersebut dapat dilakukan dengan perwujudan reformasi sektor publik.

Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun, anggaran merupakan managerial plan of action untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi. Dalam fungsinya sebagai alat perencanaan, anggaran dapat digunakan untuk merencanakan berbagai aktifitas suatu pusat pertanggung jawaban agar dalam pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan apa yang telah direncanakan.

Proses penyusunan anggaran APBD di atur dalam Permendagri No.1 tahun 2006 dan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Selain kedua peraturan tersebut, terdapat Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal (19) tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa Satuan Perangkat Daerah (SKPD) menyusun rencana kerja dengan pendekatan berdasarkan prestasi kerja yang dicapai, yang biasa disebut dengan Anggaran Berbasis Kinerja. Anggaran berbasis kinerja yang dimaksud dalam penyusunan RKA-SKPD harus betul-betul dapat menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran, serta korelasi antara besaran anggaran (beban kerja dan harga satuan) dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh oleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Undang-Undang tersebut membawa konsekuensi atau pertanggung jawaban bagi pemerintah daerah dalam bentuk tekanan anggaran atas pengalokasian dana yang dimiliki dengan cara yang efektif dan efisien, khususnya dalam upaya peningkatan kesejahteraan dan pelayanan umum kepada masyarakat.

Kinerja SKPD Kabupaten Kudus tahun 2014 menunjukkan kinerja yang kurang maksimal dan perlu dilakukan evaluasi agar kedepannya bisa lebih baik lagi, ditunjukkan dengan tidak bisa tercapainya target anggaran Pendapatan Daerah (PD), dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Kudus Tahun Anggaran (TA) 2015 sebesar 98,51%, diakibatkan oleh dua komponen pendapatan daerah yang realisasinya kurang dari target, yakni pendapatan transfer dan lain-lain yang sah. Sedangkan untuk Pendapatan Asli Daerah (PAD), realisasinya mencapai 100% dari target. Bupati Kudus H Musthofa, menyampaikan hal itu, pada Rapat Paripurna DPRD Kabupaten Kudus dengan agenda Penjelasan Bupati Kudus terhadap Ranperda tentang Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD Kabupaten Kudus TA 2015, Selasa (isknews.12/7/15).

Melalui tekanan anggaran, bawahan/ pelaksana anggaran bertanggung jawab untuk merealisasikan anggaran yang telah ditetapkan. Dalam organisasi sektor publik seperti pemerintah daerah dapat dianggap sebagai pusat pertanggung jawaban. Pusat pertanggung jawaban besar ini dapat dipecah-pecah lagi menjadi pusat-pusat pertanggung jawaban yang lebih kecil hingga pada level pelayanan atau program misalnya dinas-dinas atau subdinas-subdinas.

Penelitian mengenai pengaruh tekanan dalam anggaran terhadap kinerja menjadi topik yang menarik karena hasil penelitian ini telah menimbulkan debat yang berkepanjangan di kalangan peneliti-peneliti dalam bidang akuntansi. Penelitian-penelitian terdahulu

menunjukkan bahwa pengaruh tekanan dalam anggaran terhadap kinerja menunjukkan hasil yang saling bertentangan, sebagaimana penelitian Hopwood (1972;1974) menjelaskan bahwa penekanan anggaran yang kaku dan bersifat menghukum dapat meningkatkan ketegangan hubungan kerja, Sedangkan Otley (1978) menemukan bahwa tekanan dalam anggaran dapat meningkatkan kinerja.

Perbedaan penelitian Hopwood (1972;1974) dan Otley (1978) seakan-akan melandasi setiap penemuan hasil penelitian yang berbeda-beda di dalam penelitian-penelitian selanjutnya (Brownell 1982a, 1982b; Hirst, 1987b). Beberapa peneliti menemukan dimensi ini meningkatkan kinerja (Merchant, 1981, 1985; Otley, 1978) sedangkan peneliti yang lain menemukan hubungan yang negatif (Hirst, 1987b; Imoisili, 1989). Faktor yang menyebabkan hasil penelitian terhadap hubungan antara tekanan anggaran dan kinerja tidak konsisten adalah faktor kontinjensi. Faktor kontinjensi yang akan di gunakan dalam penelitian ini adalah job relevant information yang menghubungkan antara tekanan anggaran dan kinerja.

Hasil penelitian yang berbeda mengenai tekanan anggaran terhadap kinerja disebabkan oleh faktor kontinjensi. Faktor kontinjensi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah job relevant information, sehingga dalam penelitian ini akan menguji pengaruh antara tekanan anggaran dan kinerja dengan menggunakan variabel job relevant information sebagai mediator. Dari uraian dimuka, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap job relevant information?
3. Apakah job relevant information berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial?

Pendekatan Kontinjensi (Contingency Approach), Pendekatan teori kontinjensi mengidentifikasi bentuk-bentuk optimal pengendalian organisasi di bawah kondisi operasi yang berbeda dan mencoba untuk menjelaskan bagaimana prosedur operasi pengendalian organisasi tersebut. Pendekatan akuntansi pada akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi secara universal selalu tepat untuk dapat diterapkan pada setiap organisasi, tetapi hal ini tergantung pada faktor kondisi atau situasi yang ada dalam organisasi.

Berdasarkan teori kontinjensi Jika dalam organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam mengukur kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan tekanan anggaran atau budget emphasis ( Mulyani, 2012). Ketika anggaran digunakan sebagai alat pengukur kinerja bawahan dalam suatu organisasi, maka akan terjadi tekanan anggaran dari atasan kepada bawahan untuk merealisasikan anggaran yang telah direncanakan, sehingga akan terjadi ketegangan kerja yang mengakibatkan penurunan prestasi kerja. Peran job relevant information dalam keadaan seperti ini sangat di perlukan untuk memediasi hubungan antara tekanan anggaran terhadap kinerja manajerial supaya kinerja manajerial bawahan meningkat.

Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategi telah selesai dilakukan. Anggaran merupakan artikulasi dari hasil perumusan strategi dan perencanaan strategi yang telah dibuat. Tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun. Anggaran merupakan managerial plan for action untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi. (Mardiasmo, 2005).

Proses penyusunan RKPD Kabupaten Kudus Tahun 2014 diawali dengan penyelenggaraan Musyawarah Perencanaan Pembangunan (Musrenbang) Tahun 2013 yang berpedoman pada Surat Gubernur Jawa Tengah tanggal 8 Pebruari 2013 Nomor 050/02832, perihal: Arah Kebijakan Pembangunan Tahun 2014 dan penyelenggaraan Musrenbang Tahun

2013. Musrenbang merupakan forum antar pemangku kepentingan dalam rangka menyusun rencana pembangunan daerah. Pemangku kepentingan sebagaimana dimaksud yaitu pihak-pihak yang langsung atau tidak langsung mendapatkan manfaat atau dampak dari perencanaan dan pelaksanaan pembangunan daerah yang efektif dan partisipatif. Hasil kegiatan pelaksanaan Musrenbang menjadi bahan penyusunan rancangan akhir RKPD Tahun 2014, untuk ditetapkan dengan Peraturan Bupati. RKPD Tahun 2014 menjadi dasar perumusan rancangan akhir Rencana Kerja SKPD (Renja SKPD) Tahun 2014, penyusunan rancangan Kebijakan Umum APBD (KUA) dan rancangan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) Tahun 2014. KUA dan PPAS tersebut selanjutnya dibahas Bupati bersama DPRD untuk disepakati sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Dalam rangka efektivitas serta efisiensi pengelolaan keuangan daerah dan optimalisasi pencapaian sasaran pembangunan daerah, Bupati bersama DPRD menindaklanjuti program dan kegiatan yang telah disepakati dalam forum Musrenbang RKPD ke dalam KUA, PPAS, Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) dan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD Tahun Anggaran 2014.

Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan standard sasaran dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 1993 hal 419). Kinerja manajerial yang diperoleh atasan merupakan salah satu faktor yang dapat di pakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Karena organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan didalam organisasi. Dalam organisasi sektor publik tingkat atas mendelegasikan sebagian wewenangnya kepada manajemen ditingkat bawahannya disertai dengan alokasi sumber daya yang diperlukan, penggunaan wewenang dan konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan dipertanggung jawabkan dalam bentuk pengukuran kinerja. Berdasarkan hasil penilaian kinerja tersebut, atasan memberikan penilaian terhadap kinerja bawahan, dan sebaliknya bagi bawahan akan mendapatkan umpan balik mengenai bagaimana atasan menilai kinerja mereka (Mulyadi, 1993 hal 423).

Dalam pencapaian sasaran atas peningkatan kinerja maka diperlukan suatu pertimbangan atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi masalah tersebut. Hal ini penting sebagai tolak ukur dari suatu pelaksanaan konsep dalam usaha meningkatkan kinerja. Kinerja merupakan faktor penting yang digunakan untuk mengukur efektifitas dan efisiensi organisasi. Oleh karena itu, kinerja manajerial sangat penting dalam menentukan keberhasilan organisasi.

Tekanan anggaran atau Budget emphasis menurut (Hirst, 1981, 1083; Merchant dan Manzoni, 1989) dalam operasionalnya sangat menekankan pada aspek ukuran performansi akuntansi seperti target anggaran, disamping pentingnya pengendalian biaya sebagai kriteria performansi atau kinerja manajerial (Kenis 1979). Evaluasi kinerja cenderung berhubungan sangat dekat dengan sistem penghargaan, maka kriteria evaluasi kinerja menjadi pusat perhatian dan semakin menarik (Siegel dan Marconi, 1989) karena kriteria tersebut akan mempengaruhi penghargaan atau kompensasi atas performansi subordinat dalam bentuk remunerasi, bonus, promosi dan lain-lain (baik secara intrinsik maupun ekstrinsik). Budget emphasis juga dapat diartikan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran.

Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat

menggagalkan perencanaan yang telah disusun, anggaran merupakan managerial plan of action untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi. Dalam fungsinya sebagai alat perencanaan, anggaran dapat digunakan untuk merencanakan berbagai aktifitas suatu pusat pertanggung jawaban agar dalam pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Sering kali, suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai satu-satunya untuk mengukur kinerja. Anggaran dapat pula berfungsi sebagai alat pengendalian bilamana anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja suatu pusat pertanggung jawaban. Jika dalam organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam mengukur kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan tekanan anggaran atau budget emphasis (Mulyani, 2012). Ketika anggaran digunakan sebagai alat pengukur kinerja bawahan dalam suatu organisasi, maka akan terjadi tekanan anggaran dari atasan kepada bawahan untuk merealisasikan anggaran yang telah disusun, kondisi seperti ini akan mengakibatkan terjadinya ketergangan kerja sehingga diperlukan suatu model perencanaan anggaran melalui partisipasi anggaran untuk meningkatkan kinerja.

Organisasi-organisasi bergantung pada informasi kualitas tinggi untuk mengembangkan rencana strategis, mengidentifikasi masalah dan berinteraksi dengan organisasi lain. Informasi disebut berkualitas tinggi apabila informasi tersebut memiliki karakteristik-karakteristik yang menjadikannya bermanfaat untuk tugas ini. Karakteristik-karakteristik informasi yang bermanfaat dapat dibagi menjadi tiga kategori luas yaitu (Daft, 2006):

1. Waktu. Informasi harus ada dan tersedia ketika dibutuhkan, up to date, dan berkaitan dengan periode waktu yang tepat (masa lalu, sekarang atau masadepan).
2. Isi. Informasi yang bermanfaat bebas dari kesalahan, sesuai dengan kebutuhan pengguna, lengkap, ringkas, relevan (yaitu informasi tersebut meniadakan data yang dibutuhkan), dan merupakan ukuran kinerja yang akurat.
3. Bentuk. Informasi harus tersedia dalam bentuk yang mudah dipahami pengguna dan dalam tingkat detail yang memenuhi kebutuhan pengguna. Penyajiannya harus disusun dan menggunakan kombinasi kata, angka, dan diagram yang sangat membantu pengguna. Selain itu, informasi harus disajikan dengan menggunakan medium yang bermanfaat (dokumen tercetak, pertunjukan video, suara).

Baiman (1982) dalam Kren (1992) mengidentifikasi 2 jenis informasi utama dalam organisasi yaitu decision influencing dan job relevant information (JRI), yakni informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas. Baiman (1982) dalam Yusfaningrum (2005) menambahkan bahwa JRI membantu bawahan/pelaksana anggaran dalam meningkatkan pilihan tindakannya melalui informasi usaha yang berhasil dengan baik. Kondisi ini memberikan pemahaman yang lebih baik pada bawahan mengenai alternatif keputusan dan tindakan yang perlu dilakukan dalam mencapai tujuan (Ompusungu dan Banowo, 2006).

Kren (1992) dalam penelitiannya tentang job relevant information (JRI) memahami JRI sebagai informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas. JRI meningkatkan kinerja melalui pemberian perkiraan yang lebih akurat mengenai lingkungan sehingga dapat dipilih rangkaian tindakan efektif yang terbaik (Ompusungu dan Banowo, 2006).

Lau dan Ian (1997) menguji apakah interaksi tekanan anggaran, partisipasi anggaran, dan kesukaran tugas mempengaruhi kinerja manajerial. Selanjutnya, beliau menguji apakah ada pengaruh rentas budaya bangsa dalam interaksi tersebut. Dalam penelitiannya Lau dan Ian (1997) melakukan penelitian dengan memilih sampel secara acak sebanyak 197 manajer menengah dari lembaga keuangan, dengan perincian 90 berasal dari Australia dan 107 dari Singapura. Hasil penelitian mereka mendapati bahwa (1) Interaksi antara tekanan anggaran, partisipasi anggaran dan kesukaran tugas mempengaruhi kinerja manajerial adalah tidak

signifikan. Tetapi, tekanan anggaran dan partisipasi anggaran keduanya sangat signifikan dan berpengaruh positif pada kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh yang bermanfaat dari kombinasi yang sesuai dari tingginya tekanan anggaran dan partisipasi anggaran dalam situasi kesukaran tugas yang rendah sebagaimana hasil penemuan Brownell dan Dunk (1991) dapat digeneralisasikan pada sektor lembaga keuangan, (2) Tekanan anggaran yang tinggi, tanpa melihat partisipasi anggaran, adalah berkaitan dengan peningkatan kinerja manajerial dalam situasi kesukaran tugas yang rendah. (3) Partisipasi anggaran yang tinggi, tanpa melihat tekanan anggaran, adalah berkaitan dengan peningkatan kinerja manajerial dalam situasi kesukaran tugas yang tinggi, dan (4) Tidak ada pengaruh budaya nasional dalam interaksi antara tekanan anggaran dan partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja bawahan pada sektor lembaga keuangan.

Kusnasriyanti (2013) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan job relevant information sebagai variabel intervening pada perusahaan manufaktur di Indonesia pada organisasi sektor publik. Hasil penelitian ini partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ( $p=0,002$ ), (2) partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen tujuan anggaran tetapi besarnya pengaruh tersebut tidak signifikan, (3) partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap JRI pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ( $p=0,007$ ), (4) komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap JRI namun besarnya pengaruh tersebut tidak signifikan, (5) terdapat pengaruh positif dan signifikan antara komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ( $p=0,027$ ) dan (6)

JRI berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial namun besarnya pengaruh tersebut tidak signifikan. Peneliti menduga, hasil yang tidak signifikan pada beberapa pengujian hipotesis dalam penelitian ini karena adanya penerapan dimensi budaya organisasi powerdistance yang lebar pada perusahaan manufaktur di Indonesia dimana otoritas atasan adalah mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif.

Afifi (2015) menguji tentang hubungan antara tekanan anggaran, budget planning models dan kinerja pada pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa budget planning models sepenuhnya memediasi pengaruh tekanan anggaran pada kinerja manajerial dan organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin baik tekanan anggaran melalui budget planning models akan meningkatkan kinerja di pemerintah daerah.

Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1: Tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial.

H2 : Tekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap job relevant information

H3 : job relevant information berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial

## **METODE PENELITIAN**

Desain Penelitian, Jenis penelitian ini adalah penelitian lapangan (field research) yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara survei untuk mengumpulkan data dilapangan guna memperoleh gambaran tentang pengaruh tekanan anggaran terhadap kinerja manajerial. Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat penjelasan (eksploratory research) karena merupakan penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antar variabel melalui pengujian hipotesis. Dalam Penelitian ini akan menguji pengaruh tekanan anggaran terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah melalui variabel job relevant information sebagai variabel mediator.

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kudus (SKPD) yang meliputi 12 kantor dinas, 2 sekretariat, Inspektorat, RSUD, 3 badan, 6 kantor, 9 kecamatan dan 9 kelurahan. Sedangkan populasi dalam penelitian ini

adalah pengelola unit kerja atau pejabat struktural pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kudus level middle management dengan jumlah responden sebanyak 551 yang terdiri dari kepala SKPD, sekretaris SKPD, kepala sub bagian/kepala sub bidang, dan kepala seksi. Pemilihan Pemerintah Daerah Kabupaten Kudus dijadikan obyek penelitian karena tidak bisa tercapainya target anggaran Pendapatan Daerah (PD), dalam Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) Kabupaten Kudus Tahun Anggaran (TA) 2015 sebesar 98,51%, dengan tidak tercapainya target anggaran pendapatan daerah anggaran tersebut menjelaskan bahwa kinerja manajerial Pemerintah Kabupaten Kudus menurun, maka hal yang harus dilakukan adalah dengan penghematan anggaran dan tekanan anggaran supaya tujuan anggaran dapat tercapai, namun tetap mengutamakan pelayanan pada masyarakat. Pemilihan SKPD (Satuan Kerja pemerintah Daerah) menjadi tempat penelitian karena instansi tersebut merupakan satuan kerja pemerintah, yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dari pemerintah daerah (Abdullah, 2004) dalam Sardjito (2007).

Arikunto (2002) mengatakan bahwa : “Sampel adalah bagian dari populasi.” Sampel penelitian adalah sebagian dari populasi yang diambil sebagian sumber data dan dapat mewakili seluruh populasi karena jumlah populasi lebih dari 100 orang, maka penarikan sampel dalam penelitian ini menggunakan sampel secara acak (Random sampling). Sedangkan teknik pengambilan sampel menggunakan rumus dari Taro Yamane atau Slovin (dalam Riduwan, 2006 :65) sebagai berikut:

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

Keterangan:

N = Jumlah sampel

N = Jumlah populasi

d<sup>2</sup> = Presesi (ditetapkan 10% dengan tingkat kepercayaan 95%)

Berdasarkan rumus tersebut diperoleh jumlah sampel sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{N \cdot d^2 + 1} = \frac{551}{(551) \cdot 0,12 + 1} = \frac{551}{6,51} = 84,63 \approx 85 \text{ responden}$$

Dengan ukuran populasi (N) sebanyak 551 dan dengan persen kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang dapat ditolerir atau diinginkan (d<sup>2</sup>) 0,1 maka diperoleh 85 responden, tetapi untuk mendapatkan suatu hasil penelitian yang lebih baik penelitian ini menggunakan 120 responden. Penentuan responden mana saja yang akan dipilih adalah dengan menggunakan teknik simple convenience sampling. Sampel dipilih dengan teknik convenience sampling yang maksudnya mengambil sampel yang sesuai dengan ketentuan atau persyaratan sampel dari populasi tertentu, yang paling mudah dijangkau atau didapatkan.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan Structural Equation Model (SEM) dengan menggunakan metode alternatif Partial Least Square (PLS). Software yang digunakan adalah Software Warp PLS 3.0. PLS merupakan model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen atau (variance). PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM yang berbasis covariance menjadi berbasis varian (Ghozali dan Latan, 2012).

PLS merupakan metode pengukuran yang tidak mensyaratkan adanya asumsi distribusi tertentu untuk estimasi parameter, maka teknik parametrik untuk menguji atau mengevaluasi signifikansi tidak diperlukan (Chin 1998; Chin dan Newsted 1999 dalam

Ghozali dan Latan, 2012). Model evaluasi PLS dilakukan dengan menilai outer model dan inner model.

Evaluasi model pengukuran atau outer model dilakukan untuk menilai validitas dan reabilitas model (Ghozali dan Latan, 2012). Dalam penelitian ini tidak menggunakan outer model, hal tersebut dikarenakan setiap variabel hanya menggunakan satu indikator pengukur. Evaluasi model struktural atau inner model bertujuan untuk memprediksi hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen (Ghozali dan Latan, 2012).

**ANALISIS HASIL DAN PEMBAHASAN**

Obyek dalam penelitian ini adalah pejabat SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) Pemerintah Kabupaten Kudus yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Pejabat tersebut terdiri dari kepala SKPD, sekretaris SKPD, kepala sub bagian/kepala sub bidang, dan kepala seksi. Jumlah SKPD di Kabupaten Kudus sebanyak 53 SKPD yang meliputi 12 kantor dinas, 2 sekretariat, Inspektorat, RSUD, 3 badan, 6 kantor, 9 kecamatan dan 9 kelurahan. Sampel penelitian ini di pilih menggunakan metode *random sampling*/ teknik pengambilan sampel secara acak, karena populasi bersifat homogen atau mempunyai karakteristik yang sama.

Pengujian *outer loading* sama halnya dengan pengujian kualitas data yang dimaksudkan untuk menghindarkan adanya bias yang diperoleh dari data penelitian dalam menjelaskan konstruk variabel yang akan diukur atau menguji validitas dan reliabilitas konstruk. Sebagaimana diketahui analisis PLS adalah analisis berbasis factor yang dalam juga dapat direferensikan sebagai bentuk analisis untuk pengujian validitas dari suatu konstruk.

Penelitian ini menggunakan indicator refleksif untuk masing-masing variable laten. Pengujian mengenai *outer weight* menunjukkan pengujian terhadap masing-masing indicator dalam menjelaskan konstruk variable latennya. Nilai yang signifikan menunjukkan hasil yang baik. Hasil pengujian *factor weight* diperoleh dalam berikut,

	TA	KM	JRI	SE	P Value	VIF
TA1	(0.233)	0.000	0.000	0.071	<0.001	1.516
TA2	(0.241)	0.000	0.000	0.071	<0.001	1.707
TA3	(0.237)	0.000	0.000	0.071	<0.001	1.611
TA4	(0.245)	0.000	0.000	0.071	<0.001	1.748
TA5	(0.255)	0.000	0.000	0.071	<0.001	2.044
TA6	(0.178)	0.000	0.000	0.071	0.007	1.302
KM1	0.000	(0.177)	0.000	0.071	0.007	1.997
KM2	0.000	(0.124)	0.000	0.071	0.042	1.648
KM3	0.000	(0.164)	0.000	0.071	0.012	1.993
KM4	0.000	(0.189)	0.000	0.071	0.005	2.593
KM5	0.000	(0.116)	0.000	0.071	0.053	1.619
KM6	0.000	(0.170)	0.000	0.071	0.009	1.877
KM7	0.000	(0.157)	0.000	0.071	0.015	1.553
KM8	0.000	(0.195)	0.000	0.071	0.004	2.297
KM9	0.000	(0.159)	0.000	0.071	0.014	1.755
JRI1	0.000	0.000	(0.203)	0.071	0.003	2.364
JRI2	0.000	0.000	(0.208)	0.071	0.002	3.022
JRI3	0.000	0.000	(0.188)	0.071	0.005	2.037
JRI4	0.000	0.000	(0.219)	0.071	0.001	2.942
JRI5	0.000	0.000	(0.198)	0.071	0.003	2.078
JRI6	0.000	0.000	(0.076)	0.071	0.145	1.121
JRI7	0.000	0.000	(0.132)	0.071	0.033	1.592
JRI8	0.000	0.000	(0.118)	0.071	0.050	1.588
JRI9	0.000	0.000	(0.103)	0.071	0.075	1.605



Hasil pengolahan dengan menggunakan dapat dilihat pada Tabel tersebut diperoleh nilai *weight* secara umum masih menunjukkan adanya indikator yang baik, dimana sebagian besar signifikan dalam hubungannya dengan variabel laten dengan kata lain nilai p kurang dari 0,05 dan nilai VIF kurang dari 3,3 (Kock, 2013). Hasil tabel nilai *weight* diatas ada beberapa yang tidak signifikan namun peneliti tetap mempertahankannya karena dihapusnya salah satu indikator formatif dapat mengubah isi keseluruhan (Hair dkk, 2013).

Pengujian Validitas diskriminan dimaksudkan untuk menguji bahwa masing-masing pengukuran konstruk variable yang satu berbeda dengan pengukuran lainnya. Pengujian validitas diskriminan dilakukan dengan nilai *cross loadings* yaitu dengan membandingkan nilai loading dari konstruk variable yang diuji dengan konstruk lainnya. Jika sebuah indikator memiliki nilai loading yang besar terhadap konstruk lain maka mengindikasikan lemahnya validitas diskriminan dari variabel penelitian. Hasil pengujian validitas diskriminan dengan menggunakan nilai *cross loading* diperoleh sebagai berikut:

	<b>TA</b>	<b>KM</b>	<b>JRI</b>
<b>TA1</b>	(0.755)	-0.189	0.021
<b>TA2</b>	(0.693)	0.244	-0.049
<b>TA3</b>	(0.778)	-0.208	0.029
<b>TA4</b>	(0.771)	0.051	-0.018
<b>TA5</b>	(0.747)	0.223	-0.065
<b>TA6</b>	(0.532)	-0.196	0.118
<b>KM1</b>	-0.030	(0.742)	-0.020
<b>KM2</b>	0.113	(0.495)	-0.030
<b>KM3</b>	-0.143	(0.649)	0.042
<b>KM4</b>	-0.070	(0.741)	0.059
<b>KM5</b>	-0.093	(0.382)	0.156
<b>KM6</b>	-0.052	(0.658)	0.080
<b>KM7</b>	0.188	(0.671)	-0.044
<b>KM8</b>	-0.061	(0.911)	-0.061
<b>KM9</b>	0.187	(0.770)	-0.150
<b>JRI1</b>	-0.054	-0.266	(0.981)
<b>JRI2</b>	-0.017	-0.373	(1.058)
<b>JRI3</b>	-0.176	-0.266	(0.970)
<b>JRI4</b>	0.000	-0.198	(0.977)
<b>JRI5</b>	0.130	-0.152	(0.808)
<b>JRI6</b>	-0.226	-0.141	(0.497)
<b>JRI7</b>	0.204	0.600	(0.071)
<b>JRI8</b>	-0.061	0.911	(-0.061)
<b>JRI9</b>	0.187	0.770	(-0.150)

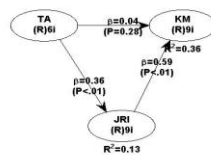
Hasil pengolahan diperoleh nilai *cross loading* atau korelasi antara konstruk dengan variabel yang sesuai secara umum sudah mendukung konsep pengukuran masing-masing variable karena memiliki *loading factor* yang paling besar dibandingkan dengan nilai *loading factor* terhadap variabel lain meskipun pada indikator masih relative lemah namun tetap akan digunakan dalam analisis.

Kriteria validitas dan reliabilitas juga dapat dilihat dari nilai Reliabilitas suatu konstruk dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dari masing-masing konstruk. Konstruk dikatakan memiliki reliabilitas yang tinggi jika nilai 0,70 dan AVE berada diatas 0,50. Pada tabel berikut akan disajikan nilai Composite Reliability dan AVE untuk seluruh variabel.

	Composite Reliability	Cronbach's alpha	AVE
TA	0.862	0.807	0.514
KM	0.884	0.850	0.464
JRI	0.864	0.819	0.437

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria Reliabel. Hal ini ditunjukkan dengan nilai *Composite reliability* variabel kinerja di atas 0,70. Namun demikian Pengukuran Average Variance Extract (AVE) masih ada yang memiliki nilai i bawah 0,50. Kondisi ini masih tetap diterima.

Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk. Pengujian Inner model juga merupakan pengujian dari hubungan antar variabel laten yang dihipotesiskan. Signifikansi parameter yang diestimasi memberikan informasi yang sangat berguna mengenai hubungan antara variabel-variabel penelitian.



Sumber : Data yang diolah dengan menggunakan Warp PLS 5.0, 2016

Tabel berikut memberikan *output estimasi* untuk pengujian model struktural.

	Koef	SE	P Value	Keterangan
TA-KM	0.041	0.071	0.281	Tidak. Sig
TA-JRI	0.363	0.071	<0.001	Sig
JRI-KM	0.588	0.071	<0.001	Sig

Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial dapat **diterima** Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh variabel Tekanan Anggaran terhadap Kinerja manajerial (KM) menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,041 dengan arah positif dan dengan p-value = 0,281 > 0,05. Hasil ini berarti bahwa Tekanan Anggaran tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kinerja Manajerial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan afifi (2015) yang menyatakan bahwa variabel tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja sehingga diperlukan variabel meditor supaya kinerja bawahan dapat meningkat dan rencana anggaran dapat tercapai.

Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap *job relevant information* dapat **diterima** karena hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh variabel Tekanan anggaran terhadap *job relevant information* menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,363 dengan arah positif dan dengan p-value <0,001 . Hasil ini berarti

bahwa Tekanan Anggaran memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *job relevant information*.

Hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa *job relevant information* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dapat **diterima** karena hasil pengujian menunjukkan bahwa pengaruh variabel *job relevant information* terhadap kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,588 dengan arah positif dan dengan p-value <0,001 maka berarti *job relevant information* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Dengan peningkatan *job relevant information* akan meningkatkan kinerja manajerial.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan atas dasar hasil pengujian hipotesis maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Variabel tekanan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah. Dengan hipotesis yang menyatakan tekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial, maka hipotesis tersebut diterima kebenarannya.
2. Variabel tekanan anggaran berpengaruh terhadap *job relevant information*. Dengan hipotesis yang menyatakan tekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job relevant information*, maka hipotesis tersebut diterima kebenarannya.
3. Variabel *job relevant information* berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Dengan hipotesis yang menyatakan *job relevant information* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, maka hipotesis tersebut diterima kebenarannya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Afifi, Zaenal (2015). "Pengaruh Tekanan Anggaran, Budget Planning Models terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Daerah. Tesis. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Arikunto, Suharsimi. (2002). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Edisi Revisi VI. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Brownell, P. (1982a). The role of accounting data in performance evaluation budgetary participation, and organizational effectiveness. *Journal of Accounting Research*. 20(1): 12-27.
- Brownell, P. (1982b). Notes: A field study examination of budgetary participation and locus of control. *The Accounting Review*. LVII(4): pp. 766-777.
- Brownell, P. (1982). Participation in Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't. *Journal of Accounting Literature*. Pp. 124-153.
- Ghozali, Imam. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Kung, F.H (2013), “An examination of the relationships among budget emphasis, budget planning models and performance”, *Management Decision*, Vol. 51 Iss 1 pp. 120-140.
- Kren, L. (1992). Budgetary participation and managerial performance: The impact of information and environmental volatility. *The Accounting Review*.**67(3)**: 511-526.
- Latan, H., and Ghozali, I. (2012a). *Partial Least Squares: Konsep, Teknik dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Lau, C.M. and Ian. (1997), “The interactive effect of budget emphasis, participation and task difficulty on managerial performance: a cross#cultural study”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 10 Iss 2 pp.175 - 197
- Merchant, K. A. and Manzoni, J. F., (1989). The achievability of budget targets in profit centers: a field study, *The Accounting Review*, 64, 539–558.
- Sardjito. (2007). “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variable Moderating”. Disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X. Unhas Makassar, 26—28 Juli 2007.
- Setiadi. (2013). “pengaruh partisipasi anggaran Terhadap kinerja manajerial Melalui komitmen organisasi dan Budget emphasis sebagai variabel Intervening (studi kasus pada skpd pemerintah Kabupaten boyolali)”. Skripsi. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Van der Stede, W.A. (2001), “Measuring tight budgetary control”, *Management Accounting Research*, Vol. 12 No. 1, pp. 119-37.
- Yusfaningrum (2005). pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan job relevant information sebagai variabel intervening. Tesis. Universitas Diponegoro, Semarang.