

**PERENCANAAN DAN PENGANGGARAN
PEMERINTAH DAERAH OTONOMI KHUSUS
DITINJAU DARI ASPEK KEPERILAKUAN**

**Fauziah Aida Fitri
Mirna Indriani**

Universitas Syiah Kuala, Kopelma Darussalam,
Kecamatan Syiah Kuala, Banda Aceh
E-mail: fauziah.afitri@yahoo.com

Abstract: Behavioral Aspect on Planing and Budgeting of special Aotonomy on Local Government.

The research objective is to identify behavioral factors in the budgetary process with outcomes key performance indicators for each behavioral component. This research was conducted in five areas in districts of the Governing of Aceh, Banda Aceh, Aceh Utara, Bireuen, Aceh Tengah and Aceh Jaya. Respondents were officials involved in drafting local budgets. Data analysis was done at each stage of the budgeting process are the planning, implementation and accountability phase. Research results show that: 1) there is a good participation of personnel, 2) there is a good perception of justice, and 3) a good commitment to the objectives of personnel.

Abstract: Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah Otonomi Khusus Ditinjau dari Aspek Keperilakuan.

Tujuan dari riset ini adalah untuk mengidentifikasi faktor-faktor keprilakuan dalam proses penganggaran dengan hasil kunci indikator kinerja untuk setiap komponen. Riset ini dilakukan di lima area pada pemerintah Banda Aceh, Aceh Utara, Bireun, Aceh Tengah dan Aceh Jaya. Responden adalah pegawai yang terlibat dalam proes penganggaran lokal. Analisis data dilakukan pada setiap tahap proses penganggaran yaitu perencanaan, implementasi dan akuntabilitas. Hasil menunjukkan bahwa 1) terdapat partisipasi yang baik antara pegawai, 2) terdapat persepsi atas keadilan yang baik, dan 3) terdapat komitmen yang baik atas tujuan pegawai.

Kata Kunci: Partisipasi, Komitmen tujuan, Persepsi keadilan, Penganggaran



Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL
Volume 2
Nomor 1
Halaman 1-185
Malang, April 2011
ISSN 2086-7603

Sejak diberlakukannya ketentuan Daerah Otonomi Khusus dan desentralisasi bagi Aceh maka terjadi peningkatan pendapatan yang sangat signifikan. Peningkatan melebihi 6 (enam) kali dari tahun 1999 sampai 2008. Peningkatan pendapatan yang paling signifikan terjadi setelah berlakunya Un-

dang-Undang No.11/2006 tentang Pemerintah Aceh (UUPA). Mulai tahun 2008 Aceh menerima Dana Alokasi Khusus (DAK) selama 20 tahun ke depan. Tambahan dana tersebut sebanding dengan 2% dari Dana Alokasi Umum (DAU) nasional selama 15 tahun dan

1% selama lima tahun berikutnya. Selain itu, undang-undang yang baru menetapkan kembali porsi tambahan dana bagi hasil dari minyak dan gas (masing-masing sebesar 55% dan 40%), di atas dana bagi hasil minyak dan gas secara nasional untuk daerah penghasil minyak dan gas, masing-masing sebesar 15% minyak dan 30% gas. Tahun ini tambahan pendapatan sebesar 3,59 triliun rupiah dari DAK dan 1,3 triliun rupiah dari dana tambahan bagi hasil minyak dan gas. Undang-Undang Pemerintah Aceh tersebut memberikan kesempatan besar bagi Aceh untuk meningkatkan penyediaan layanan publik dan mendorong pembangunan ekonomi lebih baik.

Penerimaan daerah yang cukup besar tersebut memerlukan perencanaan strategis bagi provinsi dan kabupaten/kota, sehingga penerapan dari pendapatan memberikan banyak manfaat bagi pembangunan Aceh. Perencanaan tersebut antara lain menetapkan tujuan-tujuan yang jelas, menentukan prioritas sektoral, membangun kriteria-kriteria pembangunan sesuai dengan misi daerah. Keseluruhan perencanaan tersebut akan tercermin dari perencanaan anggaran. Hasil survei yang dilakukan oleh World Bank (2007) menunjukkan bahwa kinerja Aceh dalam perencanaan dan penganggaran masih rendah. Pengesahan anggaran di Aceh tidak mengikuti alur waktu yang ditetapkan. Dengan demikian menimbulkan dampak yang merugikan bagi pelaksanaan program pembangunan, dan menghambat pelayanan publik sehingga daerah tidak dapat mencapai tujuan dan sasaran pembangunan.

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi kinerja perencanaan dan penganggaran. Faktor tersebut meliputi faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal dapat muncul karena bencana alam, seperti *tsunami* di Aceh, iklim politik, ekonomi dan peraturan yang terus berubah pada tingkat nasional. Faktor internal yang berkaitan dengan aspek berperilaku antara lain: partisipasi anggaran (*budget participation*) (Brownell 1981; Brownell & McInnes, 1986; Chenhall & Brownell 1988; Mia 1989; Kren 1992; Magner, 1996; Nouri & Parker 1998). Komitmen terhadap tujuan (*goal commitment*) (Locke *et al.* 1981; Hollenbeck *et al.* 1989; Chong & Chong 2002; Wentzel 2002), Persepsi Keadilan (*Fairness Perception*) (Linguist 1995; Libby 1999; Magner & Johnson 1995; Wentzel 2002)

Besarnya tantangan ke depan bagi Aceh yang disebabkan oleh peningkatan pendapatan selama 20 tahun terakhir memerlukan pemikiran dan strategi dalam proses penyusunan anggaran sehingga tujuan pemerintahan daerah dapat tercapai. Beberapa penelitian terdahulu mengidentifikasi aspek berperilaku yang berpengaruh pada proses penyusunan anggaran meliputi partisipasi, komitmen terhadap tujuan, persepsi keadilan yang dirasakan oleh penyusun anggaran dan informasi yang relevan yang diperlukan. Oleh karena itu, permasalahan masalah pada penelitian ini adalah: 1) Bagaimana tingkat partisipasi anggaran pada daerah kabupaten/kota di Aceh; 2) Bagaimana komitmen para penyusun anggaran terhadap tujuan; 3) Bagaimana persepsi para penyusun anggaran terhadap keadilan.

*Fitri, Indriani,
Perencanaan Dan
Penganggaran
Pemerintah Daerah
Otonomi Khusus
Ditinjau Dari Aspek
Keperilakuan*

METODE

Penelitian dilakukan pada 5 (lima) Kabupaten/kota yang terdiri dari Aceh Utara, Aceh Jaya, Aceh Tengah, Banda Aceh, dan Bireuen, yang mewakili 3 (tiga) kategori, baik, buruk, dan sedang. Satu kabupaten yang mewakili perencanaan dan penganggaran dengan kategori baik adalah Aceh Utara. Kabupaten yang mewakili perencanaan dan penganggaran dengan kategori buruk adalah Aceh Jaya. Tiga kabupaten yang mewakili perencanaan dan penganggaran dalam kategori sedang adalah Aceh Tengah, Banda Aceh dan Bireuen. Pemilihan 5 (lima) kota/kabupaten ini berdasarkan pada hasil temuan World Bank (2007) yang menyatakan bahwa *ranking* perencanaan dan penganggaran pemerintah daerah di Aceh hampir semua kabupaten/kota masih lemah.

Pengumpulan data dilakukan melalui survei dengan menggunakan instrumen kuesioner pada pihak-pihak yang terlibat dalam proses perencanaan dan penganggaran yang terdiri atas Camat, Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan BAPPEDA. Kuesioner yang dirancang terdiri atas dua bagian. Bagian pertama kuesioner tertutup untuk pertanyaan yang menggambarkan variabel yang diamati dan kuesioner terbuka untuk mengidentifikasi masalah-masalah yang timbul pada tahap penganggaran yaitu pada tahap perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban.

Pengukuran terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja penyusunan anggaran dilak-

kukan dengan menggunakan instrumen yang telah umum digunakan. Variabel partisipasi diukur dengan enam indikator Milani (1975). Persepsi keadilan menggunakan indikator Magner & Jhonson (1995). Persepsi keadilan ini memiliki dua dimensi yaitu dimensi keadilan distribusi dan keadilan prosedur. Variabel komitmen terhadap tujuan menggunakan lima indikator Lathman dan Steele (1983) sedangkan variabel *Job relevant Information* menggunakan empat indikator Kren (1992). Semua skala indikator telah dimodifikasi disesuaikan dengan tujuan yang ingin dicapai dari penelitian.

Terdapat dua jenis data yang dikumpulkan dalam penelitian ini yaitu data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif adalah data yang dikumpulkan tentang kondisi responden untuk variabel penelitian. Sedangkan data kualitatif adalah data pendapat yang dirasakan oleh responden mengenai penganggaran baik pada tahap perencanaan, implementasi dan pertanggungjawaban. Kedua data dikumpulkan melalui kuesioner. Untuk data kuantitatif diberikan pertanyaan tertutup sedangkan untuk data kualitatif diberikan dalam bentuk pertanyaan terbuka.

Data kuantitatif dianalisis dengan statistik deskriptif untuk setiap komponen keperilakuan. Dari data tersebut setiap komponen penentu tercapainya kinerja anggaran disimpulkan melalui persentase hasil dengan skala *ranking* yang dapat dilihat pada tabel

Tabel 1
Pedoman Ranking Keseluruhan

Ranking Keseluruhan	
80-100%	Sangat Baik/Dapat Diterima Sepenuhnya
60-79%	Baik/Secara Umum Dapat Diterima
40-59%	Sedang/Sebagian Dapat Diterima
20-39,5%	Buruk/Sebagian Besar Tidak Dapat Diterima
0-20%	Buruk Sekali/Dapat Diterima

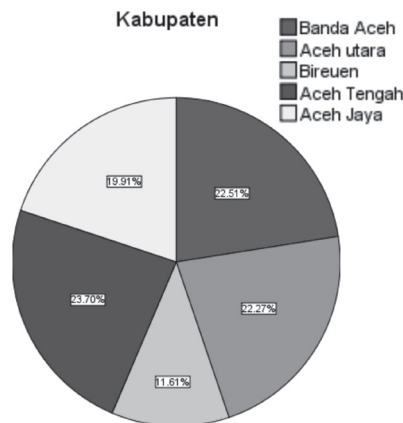
Untuk data kualitatif yang dikumpulkan dianalisis melalui proses katagorisasi kemudian data tersebut ditafsirkan secara kuantitatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian dilakukan pada 5 (lima) kabupaten/kota yaitu Kota Banda Aceh, Aceh Utara, Bireuen, Aceh Tengah dan Aceh Jaya. Kuesioner didistribusikan untuk setiap kabupaten/kota dengan menggunakan tenaga enumerator. Tingkat pengembalian kuesioner untuk masing-masing daerah berbeda paling tinggi Aceh Tengah yaitu 80% dan yang paling rendah Bireuen sebesar 49,0% . Rata-rata pengembalian kuesioner adalah 69,3%.

Persentase terbesar pengembalian kuesioner diperoleh dari

kabupaten Aceh Tengah (80%) dan perolehan terkecil di dapat dari kabupaten Bi-reuen (45%), dengan frekuensi masing-masing adalah 100 dan 49. Sebaran kuesioner yang akan dianalisis untuk setiap kabupa ten/kota hampir merata kecuali untuk kabupaten Bireuen yaitu hanya 11,61% (gambar 4.1).



Gambar 1
Distribusi Responden Menurut Kabupaten/Kota

Jumlah responden penelitian adalah 421 orang yang terdiri atas 318 orang (75.6%) laki-laki sedangkan perempuan berjumlah 103 orang (24.2%). Pendidikan responden didominasi sarjana strata 1 (S1) yaitu sebanyak 287 atau 68,0%, kemudian master atau strata 2 (S2) sebanyak 75 orang atau 17,8%.

Tabel 2
Hubungan Tingkat Pendidikan dan Jenis Kelamin

	Jenis Kelamin				Total	
	Laki-Laki	%	Perempuan	%	Total	%
Pendidikan SLTA	10	3,2	5	5,3	15	3,7
D3	17	5,3	8	8,5	22	6,2
S1	217	68,2	70	74,5	277	71,2
S2	65	20,4	10	10,6	75	18,6
Lainnya	9	3,5	10	9,7	1	0,2
Total	318	100	103	100	303	100

*Fitri, Indriani,
Perencanaan Dan
Penganggaran
Pemerintah Daerah
Otonomi Khusus
Ditinjau Dari Aspek
Keperilakuan*

Tabel 3
Usia Responden

	<i>Frekuensi</i>	<i>Persentase (%)</i>	<i>Persentase Valid (%)</i>	<i>Persentase Kumulatif (%)</i>
<i>Valid</i> 20-29	15	3.6	3.8	3.8
30-39	90	21.3	22.5	26.3
40-49	201	47.6	49.6	26.3
50-59	95	22.5	23.5	99.5
60-69	2	0.5	0.5	100
Total	403	95.5	100	
<i>Missing System</i>	19	4.5		
Total	421	100		

Terdapat 19 orang responden atau 4,5% yang tidak mengisi pendidikan sehingga jumlah responden yang dianalisis untuk mendeskripsikan pendidikan ini sebanyak 403 orang (95,3%). Kaitan pendidikan dan jenis kelamin dapat dilihat pada tabel 3.2.1 Dari tabel tersebut terlihat responden didominasi laki-laki yang berpendidikan S1 mencapai 217 orang atau 70,2%. Responden laki-laki yang berpendidikan S2 sebanyak 65 orang atau 21,0 %, dan pendidikan laki-laki paling rendah adalah SLTA yaitu sebanyak 10 orang atau 3,2%.

Responden terbanyak berusia diantara 40 sampai dengan 49 tahun. Dan responden tersedikit adalah berusia di atas 60 tahun hanya satu orang atau 0.5%. Terdapat 19 responden (4.5%) tidak mengisi pertanyaan mengenai usia sehingga total responden yang dapat dideskripsikan sebanyak 403 orang (95,5%) dari total responden.

Partisipasi penyusunan anggaran menggambarkan keter-

libatan perangkat organisasi dalam proses penyusunan anggaran. Terdapat 6 (enam) indikator yang digunakan untuk mengukur partisipasi ini. Hasil output komputer mengenai indikator partisipasi dapat dilihat pada tabel 4.

Indikator tertinggi pada proses penyusunan anggaran yaitu pada pertanyaan keterlibatan responden dalam memberikan pendapat dalam usulan anggaran sebesar 92.4%, selanjutnya 91.7% responden mengetahui pelaksanaan tugas dengan baik. Skor yang sangat tinggi juga pada pertanyaan mengenai seringnya atasan meminta pendapat yaitu sebesar 90.3%. Indikator terkecil dalam proses penyusunan anggaran yaitu pada indikator yang menanyakan kontribusi anda merupakan faktor terpenting yaitu sebesar 74.2%. Jika diamati masing-masing indikator menunjukkan partisipasi dalam penyusunan anggaran berada dalam katagori baik dan sangat baik.

Tabel 4.
Partisipasi Penyusunan Anggaran

<i>Partisipasi Penyusunan Anggaran</i>	<i>Kategori</i>
1. Terlibat dalam penyusunan anggaran	Sangat Baik
2. Mendapat porsi anggaran menjadi tanggung jawab	Baik
3. Memberikan pendapat dalam usulan anggaran	Sangat Baik
4. Kontribusi anda merupakan faktor terpenting	Baik
5. Atasan sering meminta pendapat	Sangat Baik
6. Mengetahui pelaksanaan tugas dengan baik	Sangat Baik

Penarikan kesimpulan untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan membandingkan skor ideal dan skor aktual yang dapat dilihat pada tabel 5. Skor ideal diperoleh dari jumlah indikator dikalikan jumlah responden. Hasil menunjukkan bahwa secara umum partisipasi responden dalam penyusunan anggaran sangat baik artinya semua unsur yang terlibat dalam penyusunan anggaran telah berpartisipasi sebagaimana mestinya. Keterlibatan tersebut menunjukkan partisipasi responden terlibat secara dalam (*depth*) dalam proses penyusunan anggaran dan hampir dise-

tiap keputusan strategis yang mencerminkan *scope* serta partisipasi yang dilakukan memiliki bobot (*weight*) bukan sekedar berpartisipasi yang bersifat formalitas.

Keadilan distribusi terdiri atas 4 (empat) indikator dan keadilan prosedur 7 (tujuh) indikator. Hasil persepsi keadilan pada setiap indikator memiliki skor yang sangat bervariasi. Skor tertinggi terdapat pada penilaian kepedulian atasan terhadap keterbatasan anggaran, mencapai angka 89% dengan kesimpulan sangat baik.

Tabel 5.
Skor Partisipasi Anggaran

<i>N</i>	<i>Jumlah Indikator</i>	<i>Skor Ideal</i>	<i>Skor Aktual</i>	<i>Capaian (%)</i>	<i>Kesimpulan</i>
421	6	2526	2146	84.96	Sangat Baik

Tabel 6.
Persepsi Keadilan

<i>Persepsi Keadilan</i>	<i>Kategori</i>
<i>Keadilan Distribusi</i>	
1. Alokasi Anggaran cukup memenuhi kebutuhan	Buruk
2. Anggaran Sesuai Yang Di harapkan	Sedang
3. Anggaran Yang Adil	Sedang
4. Kepedulian Atasan Terhadap Keterbatasan Anggaran	Sangat Baik
<i>Keadilan Prosedur</i>	
1. Kekonsistenan di Seluruh Bidang	Baik
2. Kekonsistenan Sesuai Waktu	Sedang
3. Berasal Dari Informasi Yang Akurat dan Opini Terbaik	Baik
4. Prosedur Anggaran Sesuai Dengan Etika dan Moral	Baik
5. Pembuat Keputusan Anggaran Tidak Memihak	Baik
6. Prosedur Anggaran Diikuti Oleh Seluruh Bidang	Baik
7. Pembuat Keputusan Anggaran Menjelaskan Alokasi Anggaran	Baik

*Fitri, Indriani,
Perencanaan Dan
Penganggaran
Pemerintah Daerah
Otonomi Khusus
Ditinjau Dari Aspek
Keperilakuan*

Sementara itu, penilaian responden terhadap kecukupan anggaran berada dalam katagori buruk oleh karena hanya 27,3% saja responden yang menyatakan bahwa anggaran cukup untuk bidang mereka. Dua indikator lain berada dalam katagori sedang.

Selanjutnya, dimensi keadilan prosedur memiliki 7 (tujuh) indikator. Indikator tertinggi berada pada penilaian pembuat keputusan anggaran tidak memihak. Pencapaian angkanya mencapai besaran 78.9%, dengan kategori baik. Sedangkan nilai indikator yang terkecil adalah mengenai kekonsistenan sesuai waktu berada dalam kategori sedang, dengan besaran 56%. Selain indikator kekonsistenan terhadap waktu, jika diamati masing masing indikator menunjukkan keadilan prosedur berada dalam kategori baik.

Penarikan kesimpulan untuk variabel persepsi keadilan dapat dilakukan sama halnya seperti partisipasi penyusunan anggaran, yaitu dengan membandingkan skor ideal dan skor aktual yang dapat dilihat pada tabel 7 dan tabel 8. Dari tabel 7 dan 8 tersebut terlihat bahwa keadilan distribusi dan keadilan prosedur memiliki kesimpulan yang berbeda. Secara ke-

seluruhan keadilan distribusi dinilai sedang (sebagian dapat diterima), yang artinya kondisinya berada pada keadaan buruk dan baik, sedangkan keadilan prosedur dinilai baik.

Hasil output komputer mengenai indikator komitmen terhadap tujuan dapat dilihat pada tabel 9 berikut. Pertanyaan terhadap tiga indikator variabel komitmen terhadap tujuan berbentuk negatif. Untuk pertanyaan negatif maka kesimpulan yang diambil berdasarkan jawaban tidak setuju. Hasil pengolahan yang dapat dilihat pada tabel 10 menunjukkan tidak ada perbedaan antara indikator baik yang negatif maupun yang positif. Semua indikator menunjukkan bahwa komitmen terhadap tujuan berada dalam katagori sangat baik. Dengan demikian memperlihatkan semua karyawan yang terlibat dalam penyusunan anggaran mempunyai komitmen yang tinggi terhadap proses penyusunan anggaran.

Secara keseluruhan dapat dilihat bahwa capaian yang diperoleh dari perbandingan antara skor aktual dan skor ideal yaitu 89.68% nilai tersebut menunjukkan bahwa komitmen terhadap tujuan tinggi atau sangat baik.

Tabel 7
Skor Persepsi keadilan Distribusi

<i>N</i>	<i>Jumlah Indikator</i>	<i>Skor Ideal</i>	<i>Skor Aktual</i>	<i>Capaian (%)</i>	<i>Kesimpulan</i>
421	4	1684	904	53,68	Sedang

Tabel 8
Skor Persepsi keadilan Prosedural

<i>N</i>	<i>Jumlah Indikator</i>	<i>Skor Ideal</i>	<i>Skor Aktual</i>	<i>Capaian (%)</i>	<i>Kesimpulan</i>
421	7	2947	2154	73.09	Baik

Tabel 9
Komitmen Terhadap Tujuan

	Kategori
Komitmen terhadap tujuan	
1. Tidak peduli terhadap pencapaian anggaran	Sangat Baik
2. Sering mengabaikan tujuan anggaran	Sangat Baik
3. Aktivitas tidak berpedoman pada anggaran	Sangat Baik
4. Berusaha Mendapatkan Anggaran Bidang	Sangat Baik
5. Komitmen Terhadap Tujuan	Sangat Baik

Tabel 10
Skor Komitmen Terhadap Tujuan

N	Jumlah Indikator	Skor Ideal	Skor Aktual	Capaian (%)	Kesimpulan
421	5	2105	1890	89,86	Sangat Baik

Penelitian ini juga mengumpulkan data kualitatif yang diperoleh dari pertanyaan terbuka. Responden diminta menuliskan permasalahan-permasalahan yang dihadapi mengenai proses perencanaan, realisasi dan pertanggungjawaban anggaran. Tidak semua responden mengisi pertanyaan yang diajukan. Seluruh jawaban pertanyaan di analisis melalui proses katagorisasi. Berikut akan dijelaskan permasalahan yang dihadapi masing-masing kabupaten/kota pada setiap proses anggaran.

Kota Banda Aceh, Kabupaten Aceh Utara, Bireuen, Aceh tengah menyatakan permasalahan yang dihadapi adalah ketidakcukupan anggaran, Namun Aceh Jaya masalah terbesar yang dihadapi adalah masalah sumberdaya manusia mencapai 45,3%, masalah sumber dan manusia juga dihadapi Bireuen sebagai masalah terbesar kedua yaitu 17,28%. Masalah yang dihadapi secara merata pada setiap bupaten/kota yaitu anggaran tidak sesuai yang paling tinggi dirasakan oleh Aceh Tengah yaitu 27,52%, kemudian Banda Aceh 24% dan Aceh Utara 19,4% sedangkan

Bireuen 14,8% dan merupakan masalah terbesar ketiga.

Pada realisasi anggaran teridentifikasi 12 indikator yang menunjukkan permasalahan yang dihadapi oleh setiap kabupaten/kota yaitu partisipasi, SDM, *Time*, tidak tepat waktu, sistem informasi, perkembangan yang baik, ketidakcukupan anggaran, ketidaksesuaian anggaran, pengawasan, perubahan, birokrasi dan faktor luar.

Masalah yang paling umum dihadapi oleh Kota Banda Aceh, Aceh Utara, Bireuen, Aceh Tengah dan Aceh Jaya yaitu masalah realisasi anggaran yang tidak tepat waktu yaitu sebesar 91,43%, 38,6%, 40,98%, 18,3% dan 14,04%. Selain masalah tidak tepat waktu, Kota Banda Aceh tidak memiliki masalah yang berarti pada indikator yang telah dikategorisasi karena hanya dirasakan kurang dari 5% responden pada indikator yang telah dikategorisasi. Di kabupaten Aceh utara masalah yang dihadapi dalam realisasi anggaran juga muncul dari tidak cukup anggaran 12,87%, Anggaran tidak sesuai 11,88%, terjadi perubahan 7,92%. Di Kota Bireuen masalah yang dihadapi selain tidak tepat wak-

*Fitri, Indriani,
Perencanaan Dan
Penganggaran
Pemerintah Daerah
Otonomi Khusus
Ditinjau Dari Aspek
Keperilakuan*

tu, terdapat juga masalah anggaran tidak sesuai 16,4%, tidak cukup anggaran ya sebesar 14,75% dan masalah terjadinya perubahan yaitu 13,11%.

Pada Kabupaten Aceh Tengah selain tidak tepat waktu masalah juga muncul pada saat realisasi anggaran yaitu ketidaksesuaian anggaran yaitu 14,08%, tidak cukup anggaran 8,86%, adanya perubahan 8,45%. Yang menarik dari kabupaten hampir dua puluh persen yaitu 19,7% responden menyatakan realisasi anggaran sudah semakin baik di daerah mereka dan indikator tersebut sangat rendah dirasakan pada kota/kabupaten lain. Di Aceh Jaya kembali masalah SDM menjadi sumber masalah tertinggi yaitu 43,9% kemudian diikuti anggaran tidak sesuai yaitu sebesar 14,04% selebihnya masalah yang muncul untuk katagorisasi tidak terlalu tinggi hanya dirasakan kurang dari 5% responden, kecuali untuk birokrasi yaitu sebesar 5,26%.

Identifikasi permasalahan yang dihadapi pada saat pertanggungjawaban anggaran dapat digolongkan dalam 13 faktor. Masing-masing daerah memiliki perbedaan masalah pada saat pertanggungjawaban anggaran. Tabel 3.6.3 menunjukkan masalah-masalah yang dihadapi di masing-masing kabupaten/kota.

Di Banda Aceh 35% responden yang mengisi kuesioner terbuka menyatakan pertanggungjawaban anggaran sudah semakin baik. Masalah lain yang dihadapi ketika pertanggungjawaban adalah banyaknya birokrasi mencapai 15%, diikuti masalah SDM, tidak tepat waktu, anggaran tidak sesuai dan terjadi berbagai perubahan masing-masing memiliki

besaran yang sama yaitu 7,5%.

Di Kabupaten Aceh Utara responden juga menyatakan pertanggungjawaban sudah semakin baik sebanyak 22,03%. Sebanyak 13,56% responden menyatakan masalah pertanggungjawaban terletak pada SDM dan kurangnya pengawasan. Masalah partisipasi dan tidak tepat waktu pertanggungjawaban juga muncul di Aceh Utara yaitu sama-sama sebanyak 10,17%. Selain itu para responden juga menyatakan pada saat pertanggungjawaban juga sangat tergantung pada faktor luar yaitu sebanyak 6,78%.

Sama dengan dua daerah sebelumnya responden di Bireuen dan Aceh Tengah juga menyatakan pertanggungjawaban anggaran sudah semakin baik 28,2% dan 22,95%. Urutan masalah yang paling tinggi di Bireuen ada pada SDM dan pengawasan yaitu sebesar 17,95. Masalah selanjutnya pertanggungjawaban juga tidak tepat waktu sebesar 15,38% dan terjadinya perubahan anggaran yaitu sebesar 10,26%. Selebihnya masalah juga muncul di berbagai faktor yang teridentifikasi dengan besaran kurang dari 5%. Di Kabupaten Aceh Tengah masalah utama yang dikemukakan responden pada saat pertanggungjawaban anggaran yaitu terjadi perubahan sebanyak 13,1%, masalah juga muncul pada SDM dan birokrasi yaitu sama-sama 11,48%. Responden juga menyatakan pertanggungjawaban anggaran juga tidak tepat waktu dan masalah ini merupakan urutan ketiga yang dikemukakan hampir 10% responden.

Di kabupaten Aceh Jaya merupakan salah satu kabupaten terbaru dipropinsi Aceh masalah yang dihadapi dalam pertanggungjawaban anggaran

adalah masalah SDM, kemudian responden juga menyatakan bahwa pertanggungjawaban anggaran tidak tepat waktu dan tidak sesuai yaitu sebesar 14,04%.

Hasil analisis data kualitatif ini sangat mendukung data kuantitatif yang telah dianalisis sebelumnya. Hasil analisis data *kuantitatif* menggambarkan kondisi yang sangat baik untuk variabel partisipasi anggaran, komitmen terhadap tujuan dan *job relevant information*. Hampir tidak ada data kualitatif yang bertentangan dengan kesimpulan data kuantitatif tersebut.

Secara keseluruhan persepsi mengenai keadilan distribusi berada dalam kata-gori sedang yaitu antara buruk dan baik. Beberapa indikator untuk dimensi ini justru berada dalam katagori buruk. Indikator tersebut adalah kecukupan alokasi anggaran, anggaran tidak sesuai dengan yang diharapkan dan anggaran dirasakan adil. Proses kuantifikasi data kualitatif menunjukkan ketidakcukupan anggaran dan anggaran tidak sesuai merupakan masalah utama yang dihadapi di setiap daerah. Selain itu, keadilan prosedur dengan indikator kekonsistenan sesuai waktu berada dalam katagori sedang yang juga dibuktikan oleh data kualitatif. Dari data kualitatif diidentifikasi pada setiap kabupaten permasalahan tidak tepat waktu muncul pada proses perencanaan, realisasi dan pertanggungjawaban anggaran.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dari setiap variabel yang diamati maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Partisipasi dalam penyusunan anggaran untuk setiap komponen pada setiap

unit kerja di lima kabupaten/kota dapat di-katagorikan sangat baik dengan skor capaian 85,2%.

- 2) Persepsi keadilan anggaran yang ditinjau dari dimensi distribusi dirasakan sedang yaitu berada diantara buruk dan baik dengan skor capaian sebesar 53,24%. Sedangkan keadilan anggaran dari dimensi keadilan prosedur berada dalam katagori baik dengan skor capaian 73%.
- 3) Komitmen terhadap tujuan di setiap unsur penyusunan anggaran dalam setiap unit kerja responden yang diteliti menunjukkan katagori sangat baik dengan skor 89,68% . Dengan demikian setiap unit kerja memiliki komitmen pada tujuan anggaran yang telah ditetapkan.
- 4) Setiap kabupaten/kota memiliki peringkat yang berbeda-beda untuk masalah yang timbul pada setiap proses penyusunan anggaran, realisasi dan pertanggungjawaban. Secara umum masalah yang dihadapi setiap kabupaten/kota pada proses penganggaran adalah: anggaran tidak sesuai, anggaran tidak tepat waktu, sumberdaya manusia dan pada saat implementasi selalu terjadi perubahan.

Hasil penelitian menunjukkan kondisi ideal untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran, persepsi keadilan dan komitmen terhadap tujuan. Kesimpulan ini dilakukan hanya untuk 5 daerah terpilih dari 23 kabupaten/kota yang berada di Pemerintah Aceh. Agar kesimpulan yang diambil benar-benar mencerminkan

Fitri, Indriani,
*Perencanaan Dan
 Penganggaran
 Pemerintah Daerah
 Otonomi Khusus
 Ditinjau Dari Aspek
 Keperilakuan*

kondisi sesungguhnya maka perlu dilakukan penelitian serupa untuk beberapa daerah lain. Dari hasil penelitian ini juga dapat dijadikan dasar eksplorasi aspek keprilakuan lain yang muncul pada pro-ses penyusunan, implementasi dan pengukuran kinerja anggaran, sehingga fenomena penganggaran di Pemerintah Aceh dapat terungkap dalam kajian akademisi. Output lain dari hasil penelitian ini adalah dasar sebuah penyusunan model yang dapat diuji pada penelitian selanjutnya. Hasil penelitian ini juga dapat digunakan sebagai petunjuk praktis bagi para pengambil kebijakan dalam merumuskan kebijakan-kebijakan untuk menstimulus perubahan perilaku guna peningkatan kinerja secara keseluruhan.

DAFTAR RUJUKAN

- Bastian, I. 2006a. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Bastian, I. 2006b. *Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Brownell, P. 1981. Participation in budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness. *The Accounting Review*. 56 (4) 844-860.
- Brownell, P. 1982. Participation in Budgeting Process: When in Works and When it doesn't. *Journal of Accounting Literature*. (1) 124-153
- Brownell, P. and M. McInnes, 1986. Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance. *The Accounting Review*. 61(4) 586-600.
- Chanhall, R.H., and P. Brownell. 1988. The effect of participative budgeting on Job satisfaction and performance: Role Ambiguity as an Intervening Variable. *Accounting Organization and Society*. 225-223
- Chong, Vincent K., Kar Ming Chong .2002. Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Model. *The Behavioral Research In Accounting*. 14:66-86
- Early, P.C., and J. Britain. 1993. Cross Level Analysis of Organization: Social Resource Management Model. *Research in Organizational Behavior*. 357- 408
- Falikhaturun. 2007 Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas kelompok. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Hlm. 207-221
- Gilliand, S. W. 1993. The Perceived fairness of selection System: An Organization Justice Perspective. *Academy of Management Review*. 18. 694-734
- Hoessein, Benjamin.2002. Perspektif Jangka Panjang Desentralisasi dan Otonomi Daerah. *Makalah*. Disampaikan Pada Diskusi Kebijakan Desentralisasi dan Otonomi Dalam Jangka Panjang.

- Hollanbeck J.R., C.R. William, and H. J. Klient 1989. An Empirical Examination of Antecedents of Commitment to Difficult Goal. *Journal of Applied Psychology*. 18-23.
- Li, A, & A. B. Bulter, 2004. The Effect of Participation in Goal Setting and Goal Rationales on Goal Commitmen: An Exploration of Justice Mediators. *Journal of Business and Psychology* 19(1), 3-51
- Libby, T. 1999. The Influence of Voice And Explanation on Performance in a Participative Budgeting Setting. *Accounting Organization and Society*. 125-137
- Lind, E. A., R. Kanfer, and P.C. Early. 1990. Voice, Control and Procedural Justice: Instrumental and Non Instrumental Concern in Fairness Judgments. *Journal of Personality and Social Psychology*. 59. 952-959
- , and T. Tyler. 1988. The Social Psychology of Procedural Justice. New York, NY: Plenum Press.
- Lindquist, T. M. 1995. Fairness as An Antecedent to Participative Budgeting: examining the Effect of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognition on Satisfaction and Performance. *Journal of Management Accounting Research*. 122-147.
- Locke, E. A., G.P. Latham, and M. Erez. 1988. The Determinants of Goal Commitment. *Academy of Management Review* 13. 23-39.
- Mangner, N., R.B. Walker, and T. L. Campbell 1996. Testing a Model of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Latent Variabel Structural Equation Framework. *Accounting and Business Research*. 41-50
- Mangner, N. and G.G. Jhonson 1995. Municipal Officials' Reaction to Justice in Budgetary Resource Allocation. *Public Administrative Quarterly*. 439-456.
- Murray D. 1990. The Performance Effect of Participative Budgeting and Integration of Intervening and Moderating Variabel. *Behavioral Research in Accounting*. 104-123.
- Riharjo, Ikhsan Budi. 2001. Pengaruh Struktur Organisasional dan Locus of Control terhadap Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja. *Thesis*. Pasca Sarjana: UGM
- Siegel, Gary, H. R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. Chicago: Sout-Western Publising Co.
- Shields, J. F. and M.D. Shield. 1998. Antecedent of Participative Budgeting: *Accounting Organization of Society*. 49-76
- Tyler, T. R. 1989. The Psychology of Procedural Justice: A Test of The Group-Value Model. *Journal of Personality and Social Psychology*. 57. 830-838.
- Wentzel, Kristin. 2002. The Influence of Fairness Perception and Goal Commitmen On Manager' Performance in Budget

Fitri, Indriani,
*Perencanaan Dan
Penganggaran
Pemerintah Daerah
Otonomi Khusus
Ditinjau Dari Aspek
Keperilakuan*

Setting. *The Behavioral
Research In Account-
ing*.14: 247-271.

Yuwono, Sony, Tengku Agus
Indrajaya dan Hariyan-
di. 2005. *Penganggaran
Sektor Publik: Pedoman
Praktis Penyusunan,
Pelaksanaan dan Per-
tanggungjawaban APBD
(Berbasis Kinerja)*

The World Bank. 2008. *Meng-
elola Sumber Daya un-
tuk Mencapai Keluaran
yang Lebih Baik di Dae-
rah Otonomi Khusus.
Laporan*

The World Bank. 2007. *Penge-
lolaan Keuangan Publik
Di Aceh. Laporan*