

**ANGGARAN PARTISIPATIF, SENJANGAN ANGGARAN, KINERJA  
APARATUR PEMERINTAH DAN TATA KELOLA PEMERINTAHAN  
(Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)**

**T E S I S**

**Untuk Memenuhi Persyaratan  
Memperoleh Gelar Magister**



**Oleh :  
DEVY SYLVIA PUSPITASARI  
136020310011007**

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI  
PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG  
2017**

## ABSTRAK

Devy Sylvia Puspitasari: Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. **Anggaran Partisipatif, Senjangan Anggaran, Kinerja Aparatur Pemerintah dan Tata Kelola Pemerintahan (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)**. Ketua Pembimbing: Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D, Komisi Pembimbing: Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh anggaran partisipatif pada senjangan anggaran yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, pengaruh anggaran partisipatif dan kinerja aparatur pemerintah yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, serta menguji pengaruh mediasi anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah pada lingkungan pemerintah Kabupaten Malang. Penelitian ini menggunakan teknik *proportional stratified sampling* dalam pemilihan responden. Data dikumpulkan melalui metode survei berupa kuesioner serta dianalisis dengan analisis jalur (*path analysis*). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di Kabupaten Malang dengan jumlah sampel sebesar 234 orang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, senjangan anggaran yang dihasilkan akan semakin rendah, namun tata kelola pemerintahan tidak memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa anggaran partisipatif mampu meningkatkan kinerja aparatur pemerintah. Selanjutnya tata kelola pemerintahan semakin memperkuat pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah. Demikian juga dengan tingginya partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja dan menurunkan senjangan anggaran.

Kata Kunci: Anggaran partisipatif, senjangan anggaran, kinerja aparatur pemerintah, tata kelola pemerintahan, pemerintah kabupaten malang.

## ABSTRACT

Devy Sylvia Puspitasari: Postgraduate Program Faculty of Economics and Business University of Brawijaya. **Participative Budgeting, Budgetary Slack, Government Apparatus Performance and Government Governance (Study on the Regional Government of Malang)**. Supervisor: Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D, Co-Supervisor: Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D.

This study aims at examining the influence of partisipative budgeting on budgetary slack, the influence of partisipative budgeting and government apparatus performance are moderated by government governance as well as to examine the mediating influence of partisipative budgeting on government apparatus performance in Regional Government of Malang. This study used proportional stratified sampling method in selecting the respondents. The data collection used was a questionnaire survey method and analyzed with path analysis. The population of this study was Local Government Units (SKPD) employees who participated in the budgeting process in Regional Government of Malang with sample of 234 respondents. The results showed the greater level of budgetary participation, the lower the budgetary slack, but government governance is not moderate the influence of partisipative budgeting on budgetary slack. The results also showed participative budgeting will increase government apparatus performance, and government governance strengthen the influence partisipative budgeting on government apparatus performance. As well as the high participation in budgeting can improve performance.

Keywords: Partisipative budgeting, budgetary slack, government apparatus performance, government governance, Regional Government of Malang

# TESIS


## ANGGARAN PARTISIPATIF, SENJANGAN ANGGARAN, KINERJA APARATUR PEMERINTAH DAN TATA KELOLA PEMERINTAHAN (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)


Oleh :

**DEVY SYLVIA PUSPITASARI**  
**136020310011007**

Dipertahankan didepan penguji  
pada tanggal : **08 Maret 2017**  
dan dinyatakan memenuhi syarat

### Komisi Pembimbing,

  
Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D  
Ketua

  
Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D  
Anggota

Mengetahui,  
a/n. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Brawijaya  
Ketua Program Magister Akuntansi

  
Dr. Roekhudin, SE., MSi., Ak  
NIP: 196211271988021001

## LEMBAR IDENTITAS KOMISI PEMBIMBING DAN PENGUJI

**Judul** : ANGGARAN PARTISIPATIF, SENJANGAN ANGGARAN, KINERJA APARATUR PEMERINTAH DAN TATA KELOLA PEMERINTAHAN (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)

**Nama Mahasiswa** : DEVY SYLVIA PUSPITASARI

**Program Studi** : AKUNTANSI

### KOMISI PEMBIMBING

**Pembimbing 1** : Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D

**Pembimbing 2** : Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D

### TIM PENGUJI

**Dosen Penguji 1** : Dr. Zaki Baridwan, SE., M.Si., Ak

**Dosen Penguji 2** : Dr. Erwin Saraswati, SE., M.Si., Ak., CPMA

**Tanggal Ujian** : 08 Maret 2017

a.n Dekan

Ketua Program Studi Akuntansi



Dr. Roekhudin, SE., MSi., Ak  
NIP. 196211271988021001

## PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah TESIS dengan judul:

"ANGGARAN PARTISIPATIF, SENJANGAN ANGGARAN, KINERJA APARATUR PEMERINTAH DAN TATA KELOLA PEMERINTAHAN (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah TESIS ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia TESIS ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (MAGISTER) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 08 Maret 2017

Mahasiswa,



Nama : DEVY SYLVIA PUSPITASARI  
NIM : 136020310011007  
PS : MAGISTER AKUNTANSI  
PPS FEB UB

## **RIWAYAT HIDUP**

Devy Sylvia Puspitasari, lahir di Malang, 29 Desember 1991, Putri dari pasangan Bapak Sumardi dan Ibu Menik Patmaningsih. Anak pertama dari dua bersaudara, Devy Sylvia Puspitasari dan Fawwaz Daffa Nazario.

Menyelesaikan pendidikan dasar formal di SDN Kebonsari 4 Malang tahun 2003, SMPN 6 Malang tahun 2006, dan SMAN 4 Malang tahun 2009. Pendidikan tinggi ditempuh di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya pada tahun 2009, lulus tahun 2013 dan melanjutkan studi pada Program Profesi Akuntansi dan Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Malang, 8 Maret 2017

Penulis

## UCAPAN TERIMA KASIH

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kepada Allah Subhanahu Wata'ala yang telah memberikan segala rahmat serta karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis. Sholawat serta salam semoga senantiasa tercurah pada junjungan Nabi besar Muhammad SAW, keluarga, sahabat, dan seluruh pengikutnya. Tesis ini merupakan capaian akhir dari proses pendidikan di Universitas Brawijaya sebagai syarat untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Dalam kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan penghargaan dan ucapan terimakasih yang sebesar-besarnya atas saran, bimbingan, dan petunjuk yang diberikan guna membantu proses penyelesaian tesis ini. Ucapan terima kasih penulis tujukan kepada:

1. Allah SWT yang senantiasa melimpahkan cinta dan kasih sayang-Nya sehingga memberikan semangat yang luar biasa bagi penulis.
2. Bapak Drs. Sumardi., MM dan Ibu Menik Patmaningsih, SP selaku orang tua tercinta dan adik Fawwaz Daffa Nazario yang senantiasa mendokan penulis dengan ikhlas tanpa mengenal waktu, memberikan dukungan do'a dan semangat kepada penulis dalam penyelesaian tesis ini, dan selalu mencurahkan kasih sayangnya membuat penulis tidak berhenti bersyukur telah dilahirkan dikeluarga ini. Terima kasih telah setia mengiringi perjalanan hidup penulis.
3. Rektor Universitas Brawijaya yang telah memberikan kesempatan mengenyam pendidikan program Magister Sains Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
4. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya yang telah memberikan kesempatan untuk mengenyam pendidikan program Magister Sains Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
5. Bapak Ali Djamhuri, M.Com., Ak., Ph.D selaku Dosen Pembimbing Utama. Kepada beliau penulis menaruh rasa hormat, dengan penuh kesabaran untuk membimbing dan mengarahkan penulis sampai penyelesaian tesis ini. Terima kasih atas segala ilmu yang Bapak berikan.
6. Bapak Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D selaku Dosen Pembimbing II. Kepada beliau penulis menaruh rasa hormat, dengan penuh kesabaran bersedia mengorbankan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing serta



memberikan saran dalam menyelesaikan tesis ini. Terima kasih atas segala ilmu yang Bapak berikan.

7. Bapak Dr. Zaki Baridwan, SE., M.Si., Ak dan Ibu Dr. Erwin Saraswati, SE., M.Si., Ak., CPMA selaku dosen penguji yang telah memberikan kritik dan saran atas penyelesaian tesis ini.
8. Para Dosen yang telah memberikan ilmu, sungguh penghargaan terhadap guru tidak kenal lelah memberikan pengetahuan kepada saya selama menjalani perkuliahan mulai dari PPAk sampai Magister ini.
9. Para staf Akademik Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah memberikan pelayanan dengan professional.
10. Semua keluarga besar yang selalu mengingatkan penulis, memberi doa dan dukungan.
11. Moch. Fajar Wardana yang telah setia menemani dan membantu dari proses pengumpulan data menempuh jarak yang jauh, hujan, panas terik sampai ujian tesis berlangsung dan semua bentuk motivasi tiada henti.
12. Teman- teman PPAk dan Magister Akuntansi, Mbak Ice, Namla, Titah, Linda, Mbak Ira, Ana, Nia, Refy, Mas Timo, Reza, Tino, Tito terimakasih atas proses bertukar pikiran serta diskusi selama di kelas. Semoga nanti kita bisa bertemu kembali. Kebersamaan selama ini tidak akan pernah saya lupakan.
13. Semua pihak yang membantu penulis dalam penyelesaian tesis ini yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu.

Semoga kebaikan Bapak, Ibu, dan saudara semua yang telah berikan kepada penulis mendapat pahala dan balasan dari Allah Subhanahu Wata'ala, Aamiin.

Malang, 8 Maret 2017

Penulis

## KATA PENGANTAR

Rasa syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kepada Allah Subhanahu Wata'ala, yang telah memberi rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis yang berjudul "Anggaran Partisipatif, Senjangan Anggaran, Kinerja Aparatur Pemerintah dan Tata Kelola Pemerintahan (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)".

Pokok bahasan yang akan disajikan dalam tulisan ini adalah mengenai analisis pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, pengaruh anggaran partisipatif dan kinerja aparatur pemerintah yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, serta menguji pengaruh mediasi anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah pada lingkungan pemerintah Kabupaten Malang. Tujuan penelitian ini adalah memahami seberapa besar dorongan faktor internal dan eksternal terkait penyusunan anggaran secara partisipatif dan tata kelola pemerintahan yang berhubungan dengan penciptaan senjangan anggaran dan kinerja aparatur pemerintah pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang.

Sangat disadari dengan kekurangan dan keterbatasan yang dimiliki penulis, walaupun telah mengerahkan segala kemampuan semaksimal mungkin, tetapi masih dirasakan banyak kekurangan, oleh karena itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun agar tulisan ini bermanfaat bagi yang berkepentingan dan membutuhkan.

Malang, 8 Maret 2017

Penulis

## ABSTRAK

Devy Sylvia Puspitasari: Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. **Anggaran Partisipatif, Senjangan Anggaran, Kinerja Aparatur Pemerintah dan Tata Kelola Pemerintahan (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Malang)**. Ketua Pembimbing: Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D, Komisi Pembimbing: Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh anggaran partisipatif pada senjangan anggaran yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, pengaruh anggaran partisipatif dan kinerja aparatur pemerintah yang dimoderasi oleh tata kelola pemerintahan, serta menguji pengaruh mediasi anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah pada lingkungan pemerintah Kabupaten Malang. Penelitian ini menggunakan teknik *proportional stratified sampling* dalam pemilihan responden. Data dikumpulkan melalui metode survei berupa kuesioner serta dianalisis dengan analisis jalur (*path analysis*). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di Kabupaten Malang dengan jumlah sampel sebesar 234 orang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, senjangan anggaran yang dihasilkan akan semakin rendah, namun tata kelola pemerintahan tidak memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa anggaran partisipatif mampu meningkatkan kinerja aparatur pemerintah. Selanjutnya tata kelola pemerintahan semakin memperkuat pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja aparatur pemerintah. Demikian juga dengan tingginya partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja dan menurunkan senjangan anggaran.

Kata Kunci: Anggaran partisipatif, senjangan anggaran, kinerja aparatur pemerintah, tata kelola pemerintahan, pemerintah kabupaten malang.

## ABSTRACT

Devy Sylvia Puspitasari: Postgraduate Program Faculty of Economics and Business University of Brawijaya. **Participative Budgeting, Budgetary Slack, Government Apparatus Performance and Government Governance (Study on the Regional Government of Malang)**. Supervisor: Ali Djamhuri, SE., M.Com., Ak., Ph.D, Co-Supervisor: Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D.

This study aims at examining the influence of partisipative budgeting on budgetary slack, the influence of partisipative budgeting and government apparatus performance are moderated by government governance as well as to examine the mediating influence of partisipative budgeting on government apparatus performance in Regional Government of Malang. This study used proportional stratified sampling method in selecting the respondents. The data collection used was a questionnaire survey method and analyzed with path analysis. The population of this study was Local Government Units (SKPD) employees who participated in the budgeting process in Regional Government of Malang with sample of 234 respondents. The results showed the greater level of budgetary participation, the lower the budgetary slack, but government governance is not moderate the influence of partisipative budgeting on budgetary slack. The results also showed participative budgeting will increase government apparatus performance, and government governance strengthen the influence partisipative budgeting on government apparatus performance. As well as the high participation in budgeting can improve performance.

Keywords: Partisipative budgeting, budgetary slack, government apparatus performance, government governance, Regional Government of Malang

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
TIM PEMBIMBING DAN TIM PENGUJI	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS TESIS	iv
RIWAYAT HIDUP	v
UCAPAN TERIMA KASIH	vi
KATA PENGANTAR	viii
ABSTRAK	ix
<i>ABSTRACT</i>	x
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
BAB I    PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Motivasi Penelitian	11
1.3. Rumusan Masalah	13
1.4. Tujuan Penelitian	14
1.5. Kontribusi Penelitian	15
1.5.1. Kontribusi Teoritis	15
1.5.2. Kontribusi Praktik	16
BAB II    TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Kajian Teori	17
2.1.1. Teori Atribusi	17
2.1.2. Teori Penetapan Tujuan	19
2.2. Anggaran	20
2.2.1. Anggaran Pemerintah Daerah	21
2.3. Anggaran Partisipatif	22
2.4. Kinerja	24
2.5. Senjangan Anggaran	25
2.6. Tata Kelola Pemerintahan	26
2.6.1. Unsur Utama Tata Kelola Pemerintahan	27

BAB III	RERANGKA KONSEPTUAL PENELITIAN	
3.1.	Rerangka Konsep Penelitian	29
3.2.	Pengembangan Hipotesis	31
3.2.1.	Pengaruh Anggaran Partisipatif, Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Senjangan Anggaran	31
3.2.2.	Pengaruh Anggaran Partisipatif, Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	35
3.2.3.	Pengaruh Senjangan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	38
3.2.4.	Pengaruh Anggaran Partisipatif, Kinerja Aparatur Pemerintah melalui Senjangan Anggaran	39
BAB IV	METODE PENELITIAN	
4.1.	Jenis Penelitian	41
4.2.	Populasi dan Sampel Penelitian	41
4.3.	Teknik Pengumpulan Data	43
4.3.1.	Hasil <i>Pilot Test</i>	45
4.3.1.1.	Hasil Uji Validitas <i>Pilot Test</i>	46
4.3.1.1.1.	Hasil Uji Validitas Konvergen <i>Pilot Test</i>	46
4.3.1.1.2.	Hasil Uji Validitas Konvergen <i>Pilot Test</i> Tahap Kedua	48
4.3.1.1.3.	Hasil Uji Validitas Diskriminan <i>Pilot Test</i>	49
4.3.1.1.4.	Hasil Uji Reliabilitas <i>Pilot Test</i>	49
4.4.	Definisi Operasional Variabel	50
4.5.	Metode Analisis Data	53
4.5.1.	Analisis Moderasi Menggunakan PLS	55
4.5.2.	Pengujian Model Pengukuran ( <i>Outer Model</i> )	59
4.5.2.1.	Uji Validitas Konstruk	60
4.5.2.2.	Uji Reliabilitas Konstruk	60
4.5.3.	Pengujian Model Struktural ( <i>Inner Model</i> )	61

BAB V	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
5.1.	Demografi Responden	63
5.2.	Statistik Deskriptif Jawaban Responden	64
5.3.	Evaluasi Kualitas Model	66
5.3.1.	Evaluasi Model Pengukuran ( <i>Outer Model</i> )	66
5.3.1.1.	Hasil Uji Validitas Konvergen	66
5.3.1.2.	Hasil Uji Validitas Diskriminan	68
5.3.1.3.	Hasil Uji Reliabilitas	69
5.3.2.	Evaluasi Model Struktural ( <i>Inner Model</i> )	70
5.3.3.	Pengujian Hipotesis	72
5.4.	Pembahasan Hasil Penelitian	76
5.4.1.	Pengaruh Anggaran Partisipatif, Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Senjangan Anggaran	76
5.4.2.	Pengaruh Anggaran Partisipatif, Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	78
5.4.3.	Pengaruh Senjangan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	79
5.4.4.	Senjangan Anggaran Memediasi Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	80
BAB VI	PENUTUP	
6.1.	Simpulan	81
6.2.	Implikasi Penelitian	83
6.2.	Keterbatasan dan Saran	84
DAFTAR PUSTAKA		85
LAMPIRAN		

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Perbandingan Anggaran dan Realisasi Pendapatan dan Belanja Pemerintah Daerah Kabupaten Malang Tahun Anggaran 2010 – 2014	3
4.1 Jumlah Populasi dan Sampel Penelitian	42
4.2 Hasil <i>Cross-Loadings Pilot Test</i>	47
4.3 Hasil <i>Cross-Loadings</i> Pengujian Tahap Kedua	48
4.4 Hasil AVE Instrumen Penelitian <i>Pilot</i> Pengujian Tahap Kedua	49
4.5 Hasil <i>Cronbach Alpha</i> dan <i>Composite reliability Pilot Test</i>	49
4.6 Definisi Operasional Variabel Penelitian	54
5.1 Persentase Pengembalian Kuesioner	63
5.2 Demografi Responden	64
5.3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	65
5.4 <i>Output General Result</i>	65
5.5 Hasil <i>Cross-Loadings</i>	67
5.6 Hasil Akar Kuadrat (AVE) Instrumen Penelitian	68
5.7 Hasil <i>Cronbach Alpha</i> dan <i>Composite Reliability</i>	69
5.8 Hasil <i>R-squared</i> dan <i>Q squared</i>	70
5.9 <i>Effect Size for Path Coefficient</i>	71
5.10 Hasil Pengujian Hipotesis	73



## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Judul	Halaman
3.1	Rerangka Konsep Penelitian	31
4.1	Diagram Analisis Jalur	57
5.1	Model Pengujian Tidak Langsung	72
5.2	Model Pengujian Langsung	72