

**HUBUNGAN PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DENGAN KINERJA  
PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH: KEPUASAN KERJA  
DAN MOTIVASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**Fariyana Kusumawati  
Muhammad Agus Salam**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Trunojoyo Madura  
Jl. Raya Telang Po. Box. 02, Kamal, Bangkalan-Madura  
Email: kfariana@yahoo.com

**ABSTRACT**

*This research aims to test and analyze the relationship between participative budgeting and regional financial statement management performance: job satisfaction and motivation as moderating variables in local-government of Sampang district. The population of this research was all of government staffs who manage regional government financial system (i.e., SKPD) in Sampang district totally 27 SKPD. Purposive sampling was used to take the sample with the total of 91 respondents. Primary data was used in study. The first hypothesis was tested using simple linear regression, where the second and third hypothesis were tested using Moderated Regression Analysis (MRA) with residual approach. In this study, contingent variables was used to evaluate the effectiveness of participation in budgeting to regional financial management performance i.e. job satisfaction and motivation. This study found that first hypothesis was supported suggesting that participative budgeting affects regional financial management performance. The more intensive the participation to make a budget, the better performance is the regional financial management. The second and third hypothesis, predicting that job satisfaction and motivation would moderate the relationship between participative budgeting and regional financial management performance were not supported.*

**Keywords:** *Participative Budgeting, Job Satisfaction, Motivation, Regional Financial Management Performance*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang Penelitian**

APBD merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh DPRD dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah (Nordiawan, 2009: 88). Untuk menyusun APBD, pemerintah daerah terlebih dahulu menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) dengan menggunakan bahan Rencana Kerja Satuan Kerja Perangkat

Daerah (Renja SKPD) dalam jangka waktu 1 tahun. Proses pembuatan anggaran sendiri ditetapkan Peraturan Daerah (Perda) tentang Rancangan APBD (RAPBD) yang memuat tentang pendapatan, pembiayaan dan belanja. RAPBD selanjutnya disampaikan ke Provinsi/Departemen Dalam Negeri untuk dievaluasi kembali.

Anggaran sangat penting dalam lingkungan pemerintah daerah. Anggaran diperlukan untuk mengelola potensi sumber daya dengan baik sehingga kinerja aparat pemerintah sesuai dengan harapan masyarakat. Keuntungan yang didapat dengan

mengalokasikan sumber daya dalam program adalah mudah untuk mengetahui kinerja setiap program (Bastian, 2006: 174). Kinerja keuangan pemerintahan penting dalam pengelolaan keuangan serta dalam menyusun dokumen pelaksana anggaran dengan SKPD yang membahas tentang sasaran yang hendak dicapai, program, kegiatan, anggaran yang disediakan untuk mencapai sasaran dan rencana penarikan dana beserta pendapatan yang diperkirakan akan diperoleh.

Dalam melakukan penganggaran terdapat beberapa unit yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran yaitu; staf dan pimpinan, sistem pengawasan, tenaga kerja, sistem akuntansi dan beberapa faktor lain yang mempunyai pengaruh penting dalam proses penentuan target dan perancangan anggaran. Oleh karena itu, dengan adanya partisipasi ini diharapkan anggaran yang efektif dan efisien tercapai. Hariadi dkk (2010: 7), mengatakan bahwa anggaran merupakan pernyataan tentang estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode tertentu dalam ukuran finansial.

Saat ini, sering kali proses penganggaran suatu pemerintahan mengalami keterlambatan pengesahan APBD yang menyebabkan beberapa program yang direncanakan tidak berjalan sesuai rencana, sehingga berdampak pada terhambatnya pembangunan dan pelayanan untuk masyarakat kurang memuaskan. Oleh karena itu, diperlukan suatu pengukuran kinerja yang bertujuan untuk membantu manajer dalam menilai pencapaian suatu strategi pemerintahan melalui alat kinerja yang disebut pengendalian organisasi.

Partisipasi penyusunan anggaran sangat erat hubungannya dengan kinerja aparat pemerintah daerah khususnya di bagian keuangan. Informasi keuangan dalam suatu pemerintahan sangat penting, karena bertujuan menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan dan perubahan posisi keuangan suatu pemerintahan yang bermanfaat untuk

mengambil keputusan dalam penyusunan anggaran. Masih banyak SKPD dan pengelolaan keuangan daerah yang memiliki kelemahan, sehingga kinerja aparat pemerintah masih jauh dari harapan.

Selain itu, hal penting yang menjadi keberhasilan kinerja pemerintah adalah kepuasan kerja dan motivasi aparat pemerintah. Wibowo (2009: 324-326), mengatakan bahwa teori kepuasan kerja mencoba mengungkapkan apa yang membuat sebagian orang lebih puas terhadap pekerjaan. Kepuasan kerja aparat pemerintah dapat memberikan bukti bahwa aparat pemerintah tersebut bersungguh-sungguh berkomitmen dalam bekerja. Shermerhon (1996: 28), mengatakan bahwa seseorang yang sangat termotivasi akan bekerja keras pada suatu karyawan, seseorang yang tidak termotivasi tidak akan berbuat demikian, seseorang manajer yang memberikan motivasi akan menciptakan kondisi-kondisi di mana bawahan akan mendapatkan inspirasi bekerja keras. Motivasi ini tidak hanya mendorong bawahan untuk mencapai tujuan organisasi, namun hal tersebut dapat memberikan kepuasan tersendiri bagi pegawai. Pendekatan kontinjensi digunakan dalam penelitian ini untuk mengevaluasi keefektifan hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja keuangan pengelolaan daerah. Dalam penelitian ini menggunakan variabel moderating yaitu kepuasan kerja dan motivasi.

### **Rumusan Masalah**

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah?
2. Apakah kepuasan kerja memperkuat (memperlemah) pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah?
3. Apakah motivasi memperkuat (memperlemah) pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah?

### **Tujuan dan Manfaat Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelola keuangan daerah dan menguji kepuasan serta motivasi sebagai variabel pemoderasi partisipasi anggaran terhadap kinerja keuangan daerah.

### **Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dalam penelitian ini adalah:

- a. Bagi pemerintah daerah, diharapkan memberi kontribusi khususnya dalam mengevaluasi kinerja pegawai keuangan pemerintahan.
- b. Perguruan peneliti, untuk menambah ilmu dan wawasan tentang kinerja keuangan daerah.
- c. Bagi peneliti lain, diharapkan dapat menjadi dokumentasi ilmiah serta dapat digunakan sebagai referensi bagi penelitian berikutnya.

## **LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Anggaran**

Anggaran dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran financial (Nordiawan, 2009: 48). Menurut Rachmat (2010: 139), sifat anggaran adalah bernilai uang dan jenis-jenis kebutuhan yang dinilai oleh uang. Terkait dengan anggaran, proses penganggarannya diatur dalam Kepmendagri nomor 13 tahun 2006. Anggaran pemerintah memiliki fungsi utama yaitu sebagai alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, serta alat menciptakan ruang publik (Hariadi dkk, 2010: 7).

Adapun siklus anggaran (Mardiasmo, 2004: 70), meliputi empat

tahapan yang terdiri atas: (1) Tahap persiapan anggaran, (2) Tahap ratifikasi anggaran, (3) Tahap pelaksanaan anggaran, dan (4) Tahap pelaporan dan evaluasi anggaran.

### **Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Keikutsertaan dalam proses penyusunan anggaran merupakan suatu proses dimana individu maupun kelompok ikut terlibat dalam memberikan pendapat, saran dan masukan, sehingga mereka merasa mempunyai pengaruh pada penyusunan target, program, dan anggaran yang dikeluarkan untuk mencapai sasaran, sehingga partisipasi dapat dijadikan suatu proses dalam pengambilan keputusan bersama baik pihak atasan maupun bawahan, yang mempunyai pengaruh pada perkembangan suatu daerah. Menurut Bastian (2006: 178), prinsip-prinsip penganggaran mengandung makna bahwa anggaran negara (pemerintah pusat maupun daerah) baik yang berkaitan dengan pendapatan maupun pengeluaran, harus ditetapkan melalui proses dengan mengikutsertakan sebanyak mungkin unsur masyarakat, selain harus dibahas dan mendapatkan persetujuan dari lembaga perwakilan rakyat.

Siegel dan Marconi (Poerwati, 2002), mengatakan bahwa partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dapat menimbulkan inisiatif pada mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan, merasa memiliki, dan kerjasama dalam organisasi mencapai tujuan meningkat. Supomo (Poerwati, 2002), mengatakan bahwa kinerja dikatakan efektif apabila tujuan anggaran tercapai dan bawahan mendapat kesempatan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran serta memotivasi bawahan mengidentifikasi dan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran, menerima kesepakatan anggaran, dan melaksanakannya.

### **Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah**

Keuangan daerah merupakan semua hak dan kewajiban daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dinilai dengan uang yang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut (Permendagri Nomor 13 Tahun 2006). Pengelolaan keuangan daerah menurut Permendagri Nomor 13 tahun 2006, keseluruhan kegiatan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah. Kinerja merupakan pencapaian atas apa yang direncanakan, baik oleh pribadi maupun organisasi. Apabila pencapaian sesuai dengan yang direncanakan, maka kinerja yang dilakukan terlaksana dengan baik. Apabila pencapaian melebihi dari apa yang direncanakan dapat dikatakan kinerjanya sangat bagus. Jika pencapaian tidak sesuai dengan yang direncanakan atau maka kinerjanya kurang baik/buruk.

### **Kepuasan Kerja**

Kepuasan kerja adalah sikap umum terhadap pekerjaan seseorang, yang menunjukkan perbedaan antara jumlah penghargaan yang diterima pekerja dan jumlah yang mereka yakini seharusnya mereka terima (Robbins, 2003: 78 dalam Wibowo, 2007: 299). Pernyataan emosi positif ini dapat dicerminkan oleh moral, kedisiplinan, dan prestasi yang pegawai selama mereka bekerja. Dalam pengukuran kinerja, pada kenyataan tidak ada tolok ukur yang mutlak karena pada dasarnya kepuasan karyawan tergantung pada kebutuhan individu itu sendiri. Berbagai macam indikator kepuasan kerja dapat diukur dengan moral dan kedisiplinan kerja, sehingga secara relatif kinerja karyawan lebih baik. Siagian (2009: 295-299), mengemukakan bahwa kepuasan kerja dapat terwujud apabila analisis tentang kepuasan kerja dikaitkan dengan beberapa hal sebagai berikut; (1) Kepuasan kerja dan prestasi, (2) Kepuasan kerja dan kemangkiran, (3)

Kepuasan kerja dengan keinginan pindah, (4) kepuasan kerja dan usia, (5) Kepuasan kerja dengan tingkat jabatan, dan (6) Kepuasan kerja dan besar-kecilnya organisasi.

### **Motivasi**

Motivasi adalah pemberian gaya penggerak yang menciptakan kegairahan seseorang bekerja agar efektif dan terintegrasi dengan segala daya upaya untuk mencapai kepuasan individu yang ditunjukkan dengan perilaku (Winardi, 2000). Perilaku individu dalam organisasi dipengaruhi oleh beberapa cara yang berarti dari pekerjaan yang mereka lakukan dan pekerjaan itu sendiri memberikan stimulasi yang kuat terhadap perilaku individu, sehingga permintaan dan harapan individu akan menghasilkan kepuasan pribadi yang tinggi atau stres (Gibson dkk, 1997: 106).

### **Pengembangan Hipotesis Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah**

Partisipasi penyusunan anggaran sangat erat sekali hubungannya dengan kinerja aparat pemerintah daerah khususnya dibagian keuangan. Sardjito dan Muthaher (2007), membuktikan bahwa terdapat pengaruh signifikan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut selaras penelitian Purwanto (2009), menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah. Sabrina (2009) dalam Wulandari (2011), menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Berdasarkan penelitian terdahulu, maka peneliti berasumsi bahwa keterlibatan seorang pegawai dalam proses penyusunan anggaran akan mendorong mereka untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas

yang diembannya. Pejabat pengelolaan keuangan daerah dapat meningkatkan kinerjanya agar tujuan yang diharapkan dapat mencapai sasaran atau target yang telah ditetapkan dalam anggaran, sehingga, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah.

**Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah: Kepuasan Kerja sebagai Variabel Pemoderasian.**

Shield dan Shlied (1998) dalam Wulandari (2011), membuktikan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja aparat pemerintah daerah. Abriani (1998), menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja. Namun Safitri (2006), menunjukkan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja. Baron (2003) dalam Wulandari (2011), membuktikan bahwa kepuasan kerja tidak memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian Adrianto (2008), diketahui bahwa interksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja dengan kinerja manajerial signifikan. Hal ini sejalan dengan penelitian Syaiin (2008), menunjukkan hasil bahwa kepuasan kerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai klinik Bestari Medan.

Berdasarkan hasil penelitian dari Adrianto (2008), Shield dan Shlied (1998), Abriani (1998), Syaiin (2008), Baron (2003) dan Safitri (2006), dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat kesadaran pegawai dalam penyusunan anggaran, akan berpengaruh terhadap kinerjanya, dan dengan adanya kepuasan kerja (prestasi, dihargai, merasa diperlukan, dipercaya) yang tinggi, maka pengaruh antara partisipasi

penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah akan semakin meningkat pula. Oleh karenanya, peneliti menurunkan hipotesis sebagai berikut:

H2: Partisipasi penyusunan anggaran yang dimoderasi kepuasan kerja berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah.

**Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Keuangan Daerah: Motivasi sebagai Variabel Pemoderasian.**

Mia (1988) dalam Poerwati (2002), menyimpulkan motivasi signifikan berfungsi sebagai variabel pemoderasian terhadap hubungan penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian Watimena (2007), membuktikan motivasi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pegawai Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Biak Papua. Hasil penelitian tersebut selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Marani (2002), yang menunjukkan hasil bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan motivasi dengan kinerja manajerial signifikan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Soetrisno (2010), menunjukkan hasil bahwa motivasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial namun pengaruh tersebut tidak signifikan. Hasil penelitian Soetrisno didukung oleh penelitian Poerwati (2002), yang menunjukkan hasil bahwa motivasi mempunyai tingkat kesesuaian yang rendah sebagai variabel pemoderasian /tidak mempunyai pengaruh pemoderasian terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Berdasarkan perbedaan hasil penelitian di atas, maka peneliti menyimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat kesadaran bawahan/pegawai dalam penyusunan anggaran akan berpengaruh terhadap kinerjanya. Dengan motivasi tinggi yang dimiliki oleh pegawai tersebut misalnya; prestasi, gaji, pujian, dan lain-lain, maka pengaruh antara partisipasi

penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah semakin meningkat pula. Hal tersebut dilakukannya agar tujuan yang telah disepakati bersama dalam anggaran dapat tercapai sesuai dengan target yang telah ditetapkan. Peneliti menurunkan hipotesis sebagai berikut:

H3: Partisipasi penyusunan anggaran yang dimoderasi dengan motivasi berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah.

### METODE PENELITIAN

#### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua pegawai yang terkait dalam pengelolaan keuangan SKPD di Kabupaten Sampang yang berjumlah 27 SKPD. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah purposive sampling. Kriteria pemilihan sampel adalah SKPD yang memiliki bendahara penerimaan dan pengeluaran. Berdasarkan hasil data, maka dari 27 SKPD hanya 6 SKPD yang memiliki bendahara penerimaan dan pengeluaran dengan jumlah pejabat keuangan daerah sebanyak 110 orang. Jumlah sampel yang dapat diolah sebesar 91 responden.

#### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan berupa data primer. Data primer penelitian ini adalah berupa koesioner yang sifatnya tertutup. Sumber data dalam penelitian ini berasal dari SKPD di Kabupaten Sampang.

#### Teknik Analisa data

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja keuangan daerah: kepuasan kerja dan motivasi sebagai variabel pemoderasi. Teknik analisa yang digunakan untuk menguji hipotesis yaitu model regresi linier sederhana dengan SPSS. Melakukan uji validitas dan realibilitas pada data kuisisioner sebelum melakukan uji regresi.

#### Pengujian Hipotesis 1

Pengujian hipotesis pertama dilakukan dengan menggunakan model analisis regresi linear sederhana. Hipotesis pertama menunjukkan hubungan antara variabel X dengan Y, sehingga pengujian hipotesis pertama ini menggunakan analisis regresi linear sederhana dengan rumus;

$$Y = a + bx + e$$

Ket:

Y= Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah

a= Konstanta

b= Koefisien Regresi

x= Partisipasi penyusunan anggaran

e= Variabel Pengaruh yang lain

#### Pengujian Hipotesis 2 dan 3

Pengujian hipotesis kedua dan ketiga penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* dengan pendekatan uji residual. Sebelumnya menggunakan uji interaksi yang bertujuan untuk menjelaskan bahwa kinerja pengelolaan keuangan daerah dipengaruhi oleh interaksi dari dua variabel independen.

Pengujian Hipotesis 2, hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah dengan kepuasan kerja sebagai variabel pemoderasi.

$$KK = a + b_1PPA + e \dots\dots (1)$$

$$|e| (DEV1) = a + b_1 KPKD \dots\dots\dots (2)$$

Pengujian Hipotesis 3, hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah dengan motivasi sebagai variabel pemoderasi.

$$MV = a + b_2PPA + e \dots\dots\dots (1)$$

$$|e| (DEV2) = a + b_2 KPKD \dots\dots\dots (2)$$

Ket:

a = Konstanta

b = Koefisien Regresi

e = Error

PPA = Partisipasi Penyusunan Anggaran

KK = Kepuasan Kerja

|e|(DEV1) = Nilai Deviasi antara PPA dan KK

MV = Motivasi

|e|(DEV2) = Nilai Deviasi antara PPA dan MV

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**Pengujian Validitas dan Reliabilitas Uji Validitas**

Hasil uji validitas terhadap 91 responden atas instrumen pertanyaan menunjukkan bahwa berdasarkan *Corrected Item-Total Correlation* (r hitung) diperoleh data seluruh pertanyaan untuk variabel X1, X2, dan X3 memiliki r hitung lebih besar dari r tabel, sehingga data dinyatakan valid.

**Uji Reliabilitas**

Berdasarkan hasil perhitungan uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* ( $\alpha$ ) untuk masing-masing variabel adalah lebih besar dari 0,60. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa item-item instrumen untuk masing-masing variabel adalah reliabel.

**Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Pertama (H1)**

Berdasarkan Tabel 1, diketahui bahwa hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah yang ditunjukkan *adjusted R<sup>2</sup>* = 0,147. Artinya bahwa partisipasi penyusunan anggaran menjelaskan 14,7% variabel kinerja pengelolaan keuangan daerah, sedangkan 85,3% dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

Tabel 1

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.395 <sup>a</sup>	.156	.147	3.14017

a. Predictor: (constant), X1

b. Dependensi Variable: Y

Coefficient<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	16.658	2.137		7.796	.000
	X1	.578	.141	.395	4.060	.000

Dependensi Variable: Y

Hasil uji regresi linier sederhana menunjukkan bahwa nilai signifikansi (0,000) jauh lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ . Hal ini berarti menerima H1 dan menolak H0 yang artinya variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Purwanto (2009), dan Sardjito dan Muthaheer (2007). Selain itu, peneliti berasumsi bahwa semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran, maka semakin meningkatkan kinerja pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan teori yang menyatakan dalam proses penyusunan anggaran harus melibatkan semua pegawai, dengan adanya keterlibatan pihak yang terkait dalam pejabat pemerintahan, maka akan mendorong mereka untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas yang diembannya.

**Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Kedua (H2)**

Pengujian hipotesis kedua dilakukan dengan menggunakan MRA (*Moderated Regression Analysis*) dengan pendekatan uji residual. Uji residual ini menguji pengaruh deviasi dari model dan fokusnya adalah ketidakcocokan (*lack of fit*) yang dihasilkan dari deviasi hubungan linear antar variabel independen (Ghozali, 2007: 171).

Tabel 2

Hasil MRA antara Kepuasan Kerja dalam Memoderasi Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.045 <sup>a</sup>	.002	-.009	3.41524

c. Predictor: (constant), AbsRes\_1

d. Dependensi Variable: Y

Coefficient<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	25.037	.582		43.020	.000
	AbsRes_1	.058	.137	.045	.421	.675

Dependensi Variable: Y

Berdasarkan Tabel 2 di atas menunjukkan bahwa nilai uji residual (kepuasan kerja sebagai variabel pemoderasian) menunjukkan Nilai adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0,009 yang berarti sekitar 0,9% variasi Y (kinerja pengelolaan keuangan daerah) yang dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya sebesar 81% dijelaskan oleh variabel atau faktor lain di luar model. Hasil uji MRA (*Moderated Regression Analysis*) dengan pendekatan uji residual menunjukkan nilai signifikansi 0,675 jauh lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  serta koefisien parameternya sebesar 0,058 yang menunjukkan hasil positif. Hal ini berarti menerima H<sub>0</sub> atau menolak H<sub>1</sub>, artinya bahwa variabel kepuasan kerja tidak terbukti sebagai variabel pemoderasian dalam hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah.

Hasil pengujian hipotesis kedua dalam penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan Baron (2003) dalam Wulandari (2011), yang menunjukkan bahwa kepuasan kerja tidak memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Adrianto (2008), yang menunjukkan hasil bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja dengan kinerja manajerial signifikan. Penelitian Shield dan Shlied (1998) dalam Wulandari (2011), menunjukkan hasil bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja aparat pemerintah daerah.

### Pengujian dan Pembahasan Hipotesis Ketiga (H3)

Pengujian hipotesis kedua dilakukan dengan menggunakan MRA (*Moderated Regression Analysis*) dengan pendekatan uji residual. Uji residual ini menguji pengaruh deviasi dari model dan fokusnya adalah ketidakcocokan (*lack of fit*) yang dihasilkan dari deviasi

hubungan linear antar variabel independen (Ghozali, 2007: 171).

Tabel 3  
Hasil MRA antara Motivasi dalam Memoderasi Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std Error of the Estimate
1	.087 <sup>a</sup>	.008	-.004	3.40569

e. Predictor: (constant), AbsRes\_2

f. Dependensi Variable: Y

Model		Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	24.818	.616		40.304	.000
	AbsRes_2	.117	.142	.087	.824	.412

Dependensi Variable: Y

Berdasarkan hasil Tabel 3 di atas, diketahui bahwa nilai uji residual (motivasi sebagai variabel pemoderasian) menunjukkan nilai adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0,004 yang berarti sekitar 0,4% variasi Y (kinerja pengelolaan keuangan daerah) yang dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya sebesar 96% dijelaskan oleh variabel atau faktor lain di luar model. Hasil uji MRA (*Moderated Regression Analysis*) dengan pendekatan uji residual menunjukkan nilai signifikansi 0,412 jauh lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  serta koefisien parameternya sebesar 0,087 yang menunjukkan hasil positif. Hal ini berarti Menerima H<sub>0</sub> atau menolak H<sub>1</sub>, artinya bahwa variabel motivasi tidak terbukti sebagai variabel pemoderasian dalam hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah.

Hasil pengujian ini konsisten dengan penelitian Soetrisno (2010) dan Poerwati (2002), yang menunjukkan hasil bahwa motivasi mempunyai tingkat kesesuaian yang rendah sebagai variabel moderasi (tidak mempunyai pengaruh moderasi) terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pengelolaan

keuangan daerah. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian Mia (1988) dalam Poerwati (2002), Watimena (2007), dan Marani (2002).

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. Hasil menunjukkan bahwa terdapat hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Sampang.
- b. Kepuasan kerja tidak terbukti sebagai variabel pemoderasian yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah. Hasil pengujian ini menunjukkan koefisien parameter yang positif dan tingkat probabilitas yang tidak signifikan.
- c. Motivasi tidak terbukti sebagai variabel pemoderasian yang dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah. Hasil pengujian ini menunjukkan koefisien parameter yang positif dan tingkat probabilitas yang tidak signifikan.

### Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu:

- a. Penelitian ini menggunakan metode survei berupa angket, diharapkan bagi penelitian berikutnya sebaiknya dalam mengumpulkan data melalui wawancara sehingga responden dapat memberikan informasi yang mendekati keadaan yang sebenarnya.
- b. Penelitian tidak mempertimbangkan variabel lain sebagai variabel pemoderasian (*moderating*) seperti struktur organisasi, *locus of control*, *job relevant information*, kecukupan anggaran, pelimpahan wewenang, gaya kepemimpinan dan lain-lain.

### Saran

Saran yang dapat diberikan dalam penelitian ini:

- a. SKPD Kabupaten Sampang, dalam proses penyusunan anggaran hendaknya melibatkan semua pejabat pengelolaan keuangan daerah yang akan menumbuhkan rasa tanggung jawab sekaligus mendorong mereka untuk bekerja lebih baik.
- b. Untuk peneliti berikutnya, dapat mengembangkan variabel kontinjensi lain seperti struktur organisasi, *locus of control*, *job relevant information*, kecukupan anggaran, pelimpahan wewenang, gaya kepemimpinan dan lain-lain.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abriani, Puspaningsih. 1998. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajer: Role Ambiguity sebagai Variabel Antara. *Tesis*. Universitas Gadjah Mada: Yogyakarta.
- Adrianto, Yogi. 2008. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel moderasi. *Tesis*. Magister Akuntansi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Airlangga. Jakarta.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gibson DKK. 1997. *Organisasi (perilaku, struktur dan proses)*. Binarupa Aksara. Jakarta.
- Hariadi, Pramono dkk. 2010. *Pengelolaan Keuangan Daerah. Salemba Empat*. Jakarta.

- Hehanusa, Maria. 2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kinerja Aparat: Integrasi Variabel Intervening dan Variabel moderating. *Tesis*. Magister Akuntansi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kepmendagri Nomor 13 tahun 2006 tentang Proses Penganggaran Daerah. 2006. Jakarta.
- Mahsun, Moh. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. BPFE. Yogyakarta.
- Marani, Yohanes. 2002. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial. *Tesis*. Magister Akuntansi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Mardiasmo. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. CV Andi Offset. Yogyakarta.
- Nordiawan, Deddi. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Jakarta.
- Poerwati, Tjahjaning. 2002. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Budaya Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel moderating. *Simposium Nasional Akuntansi 5*.
- Purwanto. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural Dan Goal Commitment Sebagai Variabel moderating. *Tesis*. Magister Akuntansi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Rachmad. 2010. *Akuntansi Pemerintahan*. CV Pustaka Setia. Bandung.
- Safitri, Niken. 2006. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Karyawan: Job Relevant Information (Jri) Sebagai Variabel Antara. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi UII. Yogyakarta.
- Sardjito, Bambang dan Osmad Muthaheer. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Juli. 26-28.
- Schermerhorn, John R. 1997. *Manajemen*. Andi. Yogyakarta.
- Siagian, Sondang P. 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara. Jakarta.
- Syaini, Subakti. 2008. Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Pegawai Klinik Spesialis Bestari Medan. *Tesis*. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Watimena, Abubakar. 2007. Pengaruh Motivasi, Perilaku Pemimpin, dan Kesempatan Pengembangan Karier Terhadap Kinerja Karyawan pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Biak Papua. *Jurnal Eksekutif*. Vol 4 (3). Januari.
- Wibowo. 2009. *Manajemen Kinerja: Rajawali Pers*. Jakarta.
- Winardi. 2000. *Kepemimpinan dalam Manajemen*. Cetakan ke 2. Rineka Cipta. Jakarta.
- Wulandari, Nur Endah. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel moderating. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.