

Pengaruh Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Desentralisasi dan Motivasi sebagai Variabel Moderating

Yayu Chandra Pratiwi^{1✉}, Surianto²

Universitas Wira Bhakti, Makassar.

✉ Corresponding Author: yayuchandrapratiwi6464@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Pengujian empiris dilakukan pada desentralisasi dan motivasi sebagai variabel moderasi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Sampel penelitian ini adalah yakni pemerintah kota Makassar. Data yang digunakan adalah data primer. Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan survei kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada 55 aparatur SKPD Kota Makassar. Data analisis dengan menggunakan analisis regresi sederhana dengan bantuan SPSS versi 21.00. Hasil empiris dengan menggunakan simple regression yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi signifikan kinerja manajerial. Sedangkan hasil empiris dengan menggunakan MRA menunjukkan partisipasi anggaran dengan variabel moderasi (desentralisasi dan motivasi) bahwa tidak ada pengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial.

Kata kunci

Partisipasi Anggaran;
Desentralisasi;
Motivasi;
Kinerja Manajerial

The Effect of Budget on Managerial Performance with Decentralization and Motivation as Moderating Variables



ABSTRACT

The purpose of this study was to examine the relationship between budgetary participation and managerial performance. Empirical testing done on decentralization and motivation as a moderating variable affecting the relationship between budgetary participation and managerial performance. The sample was the government of Makassar. The data used are primary data. Collecting data in this study using a questionnaire survey. Questionnaires were distributed to 55 apparatus SKPD Makassar. Data analysis by using simple regression analysis using SPSS version 21.00. The empirical results using simple regression shows that the result that a significant budgetary participation influence managerial performance. While the empirical results using MRA shows the budgetary participation moderating variable (decentralization and motivation) that there is no significant influence on managerial performance.

Article History

Received 2024-01-06
Revised 2024-02-11
Accepted 2024-02-26

Key words

Participation Budget;
Decentralization;
Motivation;
Managerial
Performance



This is an open-access article under the CC BY-NC-SA license.
Copyright © 2024 Yayu Chandra Pratiwi, Surianto

1. Pendahuluan

Kebijakan pemerintah daerah dalam era otonomi daerah, diarahkan untuk mendorong pemerintah daerah dapat menghasilkan anggaran daerah yang benar-benar mencerminkan kepentingan dan harapan masyarakat setempat terhadap pengelolaan keuangan daerah secara ekonomis dan memberikan pelayanan sesuai dengan kebutuhan masyarakat secara efektif dan efisien. Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah

proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2002).

Kinerja para pejabat struktural tersebut akan meningkat apabila mereka terlibat secara aktif dalam proses penyusunan anggaran pada unit organisasi dimana mereka bekerja. Dengan adanya sistem otonomi daerah, pemerintah daerah diberikan wewenang dalam menemukan Pendapatan Asli Daerah (PAD) sendiri. Kesuksesan pemerintah daerah menemukan PAD tersebut sangatlah tergantung dari individu yang terlibat didalamnya khususnya pejabat struktural yang berperan penting dalam perencanaan keuangan organisasi dimasa yang akan datang.

Berdasarkan bukti empiris yang menunjukkan diantara hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial masih banyak mengalami perbedaan. Beberapa peneliti diantaranya Brownell, (1982); Brownell & McInnes, (1986); Frucot & Shearon (1991), Indriantoro, (1993), Riyadi (1998) yang menunjukkan pengaruh positif dalam hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Namun penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975); Kenis (1979); Supomo (1998); dan Stedry (1960); Bryan dan Locke (1967) dalam Ali (2007) Riyanto (1996) menunjukkan hasil yang tidak signifikan dalam hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Berkaitan dengan temuan-temuan penelitian yang saling berbeda tersebut, menurut Govindarajan (1986) perlu dilakukan rekonsiliasi melalui pendekatan kontijensi dan upaya untuk mengevaluasi faktor-faktor kondisional masing-masing organisasi yang kemungkinan dapat menyebabkan anggaran partisipatif bisa menjadi efektif terhadap peningkatan kinerja. Faktor kontijensi yang akan digunakan adalah dimensi desentralisasi dan motivasi. Faktor tersebut berperan sebagai variabel pemoderisasi (moderating variable) dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Jika ditinjau dari penelitian sebelumnya, penelitian serupa telah banyak dilakukan di sektor privat dan berdasarkan hal tersebut maka penelitian ini akan melakukan pengujian secara empiris apakah hasil penelitian di sektor bisnis juga akan memberikan hasil yang sama jika dilakukan di organisasi pemerintahan khususnya pemerintahan daerah atau kota.

2. Tinjauan Pustaka

2.1. Pengertian dan Manfaat Anggaran Publik

Anggaran akan berdampak pada kinerja pemerintah sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai pada satu periode mendatang yang dinyatakan dengan satuan finansial, sedangkan penganggaran merupakan proses dan metode yang dilakukan untuk menyusun sebuah anggaran.

Ada beberapa alasan mengapa anggaran sektor publik tersebut diperlukan: (1) anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat, (2) anggaran diperlukan untuk mengendalikan kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas, dan (3) anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggungjawab terhadap rakyat.

2.2. Mekanisme APBD

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun berdasarkan pendekatan kinerja, yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan dalam PP Nomor 58 Tahun 2005.

Berdasarkan pendekatan kinerja, APBD disusun berdasarkan pada sasaran tertentu yang hendak dicapai dalam satu tahun anggaran. Oleh karena itu, dalam rangka menyiapkan Rancangan APBD, Pemerintah Daerah bersama DPRD menyusun Kebijakan Umum APBD yang memuat petunjuk dan ketentuan-ketentuan umum yang disepakati sebagai pedoman dalam penyusunan APBD.

2.3. Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan kepada upaya pencapaian hasil kinerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (Penjelasan Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 Pasal 8).

Partisipasi Anggaran

Dalam konteks yang lebih spesifik, partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran, terlibat dan memiliki pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell, 1982).

Tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran nonpartisipatif (Milani, 1975)

2.4. Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial dipercaya sebagai salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adapun yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja dari individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan atau representatif. Salah satu hal yang berkaitan erat dengan kinerja manajerial adalah partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran (Mahoney, 1963)

Berdasarkan bukti empiris yang menunjukkan diantara hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial masih banyak mengalami perbedaan. Berdasarkan hal tersebut, penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh partisipasi pejabat struktural dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada pemerintah kota Makassar dengan hipotesis sebagai berikut:

2.5. Variabel Moderating

Berbagai hasil penelitian terdahulu yang berusaha menguji hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Menurut Govindarajan (1986) dalam Indriantoro (1993), untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi.

Hubungan Desentralisasi Pada Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Penelitian yang dilakukan oleh Gul, et al (1995) mengemukakan bahwa dalam hubungan antara partisipasi dengan kinerja, terdapat moderating variable yang mempengaruhi hubungan antara kedua variabel yang dimaksud, diantaranya adalah variabel organisasi. Namun menurut hasil penelitian Riyanto (1999) dan Nor (2007) menyatakan bahwa desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Dengan adanya perbedaan hasil penelitian tersebut mendorong peneliti untuk menguji pengaruh desentralisasi pada organisasi core public dengan hipotesis sebagai berikut:

2.6. Hubungan Motivasi Pada Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Penelitian ini menggunakan content theory seperti yang telah digunakan sebelumnya oleh Andarini (2005) yakni untuk mengukur motivasi seseorang diukur menggunakan content theory. Teori ini menjelaskan hal yang memotivasi seseorang dalam bekerja. Beberapa teori tentang content theory antara lain Teori hirarki kebutuhan Maslow, Teori Faktor Herzberg dan Teori Aldefer dalam teori ini kebutuhan manusia dibedakan menjadi 3 tingkatan yaitu:

- 1) Kebutuhan eksistensi antara lain gaji, kondisi kerja, jaminan sosial dan tunjangan hari tua
- 2) Kebutuhan hubungan antara hubungan pribadi ditempat kerja
- 3) Kebutuhan pertumbuhan antara lain pengembangan potensi diri

Penelitian Mia (1998) dan Brownell dan McInnes (1986) menunjukkan hasil bahwa motivasi secara signifikan berfungsi sebagai variabel moderating yang mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Namun pada penelitian yang dilakukan oleh

Andarini (2005) dan Riyadi (2000) yang menunjukkan hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan motivasi terdapat hubungan yang tidak signifikan. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

3. Penelitian Terdahulu

Penelitian Riyadi (2000) melakukan penelitian untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dengan menggunakan variabel motivasi dan pelimpahan wewenang sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa motivasi para manajer tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Namun pelimpahan wewenang ternyata mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Penelitian Kenis (1979) tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial menunjukkan hasil yang tidak signifikan dalam hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial.

Penelitian Budi (2001) tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dilakukan pada organisasi sektor publik menunjukkan hasil bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Kasiyanto (2002) meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran pada struktur organisasi desentralisasi dan hasil penelitiannya menemukan bahwa organisasi dengan tingkat desentralisasi yang tinggi akan menghasilkan hubungan yang positif antara anggaran partisipasi dengan kinerja manajerial.

4. Metode

4.1. Populasi dan Sampel

Berdasarkan data yang diperoleh dari website pemerintah kota Makassar bahwa terdapat 31 instansi yang terdiri dari 17 Dinas, 8 Badan dan 6 Kantor yang akan digunakan sebagai responden dan jumlah kuesioner yang disebarkan sebanyak 55 kuesioner. Responden penelitian ini adalah manajer tingkat menengah dan tingkat bawah dari pemerintah kota yaitu pejabat setingkat kepala, kepala bagian/bidang/subdinas dan kepala subbagian/subbidang/seksi dari dinas, badan dan kantor yang ada di pemerintah kota Makassar.

4.2. Metode Analisis

4.2.1. Desentralisasi

Variabel desentralisasi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gordon dan Narayan (1984). Untuk variabel moderasi ini, peneliti juga melakukan pengembangan dari instrumen penelitian terdahulu untuk penelitian ini. Peneliti menggunakan skala likert 4 poin. Skor rendah dari skala tersebut pada poin 1 yang menunjukkan struktur desentralisasi yang rendah, sedangkan skor tinggi terletak pada poin 4 menunjukkan tingkat desentralisasi yang tinggi.

4.2.2. Motivasi

Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh peneliti dengan menggunakan acuan instrumen yang telah digunakan oleh Andarini (2005) berdasarkan teori Aldefer yang terdiri dari 5 pertanyaan dan penelitian ini menambahkan penghargaan atas pegawai dari atasan dalam variabel motivasi sehingga terdapat 7 pertanyaan dalam mengukur variabel motivasi. Adapun skala yang digunakan adalah skala likert dengan 4 poin.

Metode analisis data dan alat uji statistik yang digunakan pada penelitian ini untuk menguji hipotesis adalah sebagai berikut:

$$KM = a + b_1PA$$

$$KM = a + b_1PA + b_2DS + b_3PA.DS$$

$$KM = a + b_1PA + b_2MS + b_3PA.MS$$

Keterangan:

- KM = Kinerja Manajerial
 PA = Partisipasi Anggaran
 DS = Desentralisasi
 MS = Motivasi
 a = Konstanta
 b = Koefisien regresi

5. Hasil dan Pembahasan

5.1. Pengumpulan Data

Proses pengumpulan data dilakukan pada bulan Agustus sampai dengan September 2016 yang didistribusikan langsung oleh peneliti pada masing-masing instansi pemerintah kota Makassar. Perhitungan tingkat pengembalian kuesioner dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 1. Tingkat Pengembalian Kuesioner

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Kuesioner Yang Dibagikan	55
2.	Kuesioner Yang Direspon	55
3.	Tingkat Pengembalian Kuisioner	55/55*100% = 100%

5.2. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini dimaksudkan untuk menggambarkan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian yaitu variabel partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial, desentralisasi dan motivasi. Berdasarkan jawaban responden, tabel dibawah ini menggambarkan mean, median, standar deviasi dari variabel penelitian dengan hasil sebagai berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PARTISIPASI_ANGGARAN	55	13	26	21.47	2.775
DESENTRALISASI	55	16	32	27.33	3.000
MOTOVASI	55	18	29	24.76	2.841
KINERJA_MANAJERIAL	55	17	29	24.76	2.680
Valid N (listwise)	55				

5.3. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

5.3.1. Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama menguji pengaruh partisipasi pejabat struktural dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, menggunakan analisis regresi sederhana. Hasil pengujian hipotesis 1 dapat dilihat pada tabel 3 berikut:

Tabel 3. Hasil Regresi Sederhana antara Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate		
1	.842a	.709	.704	1.459		
a. Predictors: (Constant), PARTISIPASI_ANGGARAN						
Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7.297	1.549		4.710	.000
	PARTISIPASI_ANGGARAN	.813	.072	.842	11.365	.000
a. Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL						

Sedangkan berdasarkan hasil yang telah diperoleh nilai R² sebesar 70,9% dari variasi perubahan kinerja manajerial bisa dijelaskan oleh partisipasi penyusunan anggaran. Untuk sisanya (100%-70,9%=29,1%) dijelaskan oleh variabel lain diluar model. Jumlah R² yang sangat besar ini menjelaskan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial sangat kuat. Berdasarkan tabel 3 pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial hanya menunjukkan thitung sebesar 11,365 yang lebih besar daripada ttabel=1,673 yang berarti koefisien partisipasi dalam penyusunan anggaran signifikan dengan kinerja manajerial dan tingkat signifikansi sebesar 0,00 yang lebih kecil daripada $\alpha=0,05$ menunjukkan bahwa signifikan.

Pada hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang signifikan dengan peningkatan kinerja khususnya pada pemerintah kota Makassar. Penelitian ini merupakan penelitian yang dilakukan dengan menggunakan organisasi core public. Beberapa penelitian lainnya menyatakan pengaruh yang positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, diantaranya Gul et.al, Brownell (1982). Brownell & McInnes (1986), Frucot&Shearon (1991), Riyadi (1998), Sardjito & Muthaher (2007).

Dengan hasil penelitian ini, dapat diketahui bahwa tingkat kinerja manajerial pada pemerintah kota Makassar ditentukan sepenuhnya oleh sumber daya manusia yang turut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan hasil perhitungan secara statistik, hipotesis pertama yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial terbukti.

5.3.2. Pengujian Hipotesis Kedua

Untuk mengetahui adanya pengaruh antara variabel desentralisasi dalam moderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan pengujian yang dilakukan diperoleh nilai-nilai yang tercantum dalam tabel berikut ini

Tabel 4. Hasil Regresi Berganda Desentralisasi dalam Memoderasi Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.879a	.773	.760	1.313	
a. Predictors: (Constant), moderating_motivasi, MOTIVASI, PARTISIPASI_ANGGARAN					
b. Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL					
Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.601	8.364	.789	.434
	PARTISIPASI_ANGGARAN	.657	.457	.680	1.437
	DESENTRALISASI	.123	.332	.137	.370
	moderating_desentralisasi	.001	.017	.055	.944
a. Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL					

Berdasarkan berdasarkan hasil yang telah diperoleh nilai R² hanya 0,760. Sebesar 76% dari variasi perubahan kinerja manajerial bisa dijelaskan oleh motivasi sebagai variabel moderasi dalam partisipasi penyusunan anggaran. Untuk sisanya (100%-76%=24%) dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

Selain itu hasil yang menjelaskan mengenai pengaruh desentralisasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial hanya menunjukkan thitung sebesar 0,071 yang lebih kecil daripada ttabel=2,004 yang berarti koefisien desentralisasi tidak signifikan dengan kinerja manajerial dan tingkat signifikansi sebesar 0,944 yang lebih besar daripada $\alpha=0,05$ menunjukkan bahwa tidak signifikan yang artinya bahwa variabel desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Pada hipotesis kedua menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak memiliki pengaruh yang signifikan dengan peningkatan kinerja pada desentralisasi khususnya di pemerintah kota Makassar pada tingkat signifikansi 0,05. Galbraith (1973) menyatakan pentingnya struktur desentralisasi karena lebih memungkinkan manajer pada tingkat yang lebih rendah untuk memperoleh informasi yang lebih luas. Selain itu desentralisasi memberikan tanggungjawab yang lebih besar kepada para pejabat struktural dalam kegiatan perencanaan dan pengendalian.

Dengan hasil penelitian ini, dapat diketahui bahwa desentralisasi merupakan variabel yang tidak dapat mempengaruhi tingkat kinerja manajerial pada pemerintah kota Makassar dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan hasil perhitungan secara statistik, hipotesis kedua yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial pada tingkat desentralisasi tidak terbukti.

5.3.3. Pengujian Hipotesis Ketiga

Untuk mengetahui adanya pengaruh antara variabel motivasi dalam memoderasi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan pengujian yang dilakukan diperoleh nilai-nilai yang tercantum berikut ini

Tabel 5. Hasil Regresi Berganda Motivasi dalam Memoderasi Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.879 ^a	.773	.760	1.313

a. Predictors: (Constant), moderating_motivasi, MOTIVASI, PARTISIPASI_ANGGARAN
 b. Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-6.211	9.553		-.650	.519
1 PARTISIPASI					
ANGGARAN	1.002	.450	1.037	2.223	.031
MOTIVASI	.859	.430	.910	1.996	.051
moderating_motivasi	-.022	.019	-.976	-1.145	.258

a. Dependent Variable: KINERJA_MANAJERIAL

Berdasarkan hasil yang telah diperoleh nilai R² hanya 0,760. Sebesar 76% dari variasi perubahan kinerja manajerial bisa dijelaskan oleh motivasi sebagai variabel moderasi dalam partisipasi penyusunan anggaran. Untuk sisanya (100%-76%=24%) dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

Selain itu hasil yang menjelaskan pengaruh motivasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial hanya menunjukkan thitung sebesar -1,145 yang lebih kecil daripada ttabel=2,004 yang berarti koefisien motivasi tidak signifikan dengan kinerja manajerial dan tingkat signifikansi sebesar 0,258 yang lebih besar daripada $\alpha=0,05$ menunjukkan bahwa tidak signifikan. Pada hipotesis ketiga menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan motivasi sebagai variabel moderasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan dengan peningkatan kinerja khususnya di pemerintah kota Makassar.

Motivasi yang ada pada masing-masing individu akan berbeda. Perbedaan tersebut kemungkinan dipengaruhi oleh faktor-faktor lain baik dari internal maupun eksternal misalnya faktor yang berasal dari sifat-sifat kepribadian (personality) (Brownell, 1981) dan French et al dalam Riyadi (1998). Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mia (1988) yang menunjukkan bahwa motivasi secara signifikan berperan sebagai variabel moderating

dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Namun hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000) yang menunjukkan bahwa motivasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Selain itu ada kemungkinan lain yakni motivasi yang ada pada masing-masing individu tersebut lebih mengarah pada imbalan atau gaji maupun tunjangan yang akan mereka terima jika anggaran yang mereka rencana menghasilkan kinerja yang baik sebab motivasi yang ada pada masing-masing individu sangat bergantung dengan apa yang mereka harapkan. Dengan rendahnya motivasi pegawai maka akan menyebabkan kinerjanya juga rendah

6. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dianalisis maka diperoleh kesimpulan bahwa partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial memiliki pengaruh yang signifikan. Sedangkan untuk variabel desentralisasi dan motivasi juga tidak memiliki pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Daftar Pustaka

- Ali, Kuncoro, C., 2007, Pengaruh Budaya Organisasi dan Pengembangan Karir PNS terhadap Kepuasan Kerja Aparatur di DIY, Tesis, UGM
- Andarini, Raden Roro, 2005, Motivasi, Gaya Kepemimpinan Dan Desentralisasi Sebagai Variabel Pemoderasi Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Pada Organisasi Sektor Publik, Tesis, UGM
- Asmoko, H., 2006. Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian, Jurnal Akuntansi Pemerintah, Vol.2 No.2, Hal. 53-64.
- Brownell and McInnes 1986. Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance, The Accounting Review, Vol. LXI no.4
- Brownell, P 1982, A field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control, The Accounting Review, Vol LVII No.4
- Brownell, P. 1981. Participation in Budgeting, Locus of Control and Organization Effectiveness, The Accounting Review, Vol LVI No.4
- Budi R. Ikhsan, 2001. Pengaruh Struktur Organisasi dan Locus of Control terhadap Hubungan Penganggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja pada Organisasi Publik, Tesis S2 UGM.
- Cooper, D. And Schindler, P.S., 2006. Business Research Methods, 9th Edition, Mc Graw Hill, New York.
- Fruco V and W.T Shearon, 1991. Budgetary participation, locus of control, and Mexican managerial performance and job satisfaction, The Accounting Review, Januari
- Furqon, Andi Khairil, 2004., Hubungan Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dengan Kemampuan & Motivasi Kepala Dinas Di Lingkungan Pemerintahan Kota Palu, Universitas Tadulako
- Galbraith, J. 1973. Designing Complex Organizations, Reading, Mass: Addison-Wesley Publishing Company
- Gordon and Narayan., 1984. Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation, Accounting, Organization and Society, Vol. 9 No.4
- Govindarajan, V., 1986. Impact of Participation in Budgetary Process on Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspectives, Fall
- Gul, Fa, Tsui, J.S, Fong, S. C.C and Kwok, HYL, 1995. Desentralization as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence, Accounting and Business Research, Vol.25 no. 98
- Hair (Jr), J., R. Anderson, R. Tatham and B. Black 1995. Multivariate Data Analysis, Prentice Hall: New York.
- Halim A., Achmad Tjahjono, dan Muh. Fakir Hesein, 2000. Sistem Pengendalian Manajemen. Edisi Revisi. UUP AMP YKPN, Yogyakarta.

- Halim, A., 2001, Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah, Edisi Pertama, UPP AMP YKPN, Yogyakarta
- Indriantoro, Nur, dan Bambang Supomo, 2002. Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen. Edisi Pertama. BPFEE.
- Indriantoro, Nur, 1993. The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Lucos of Control and Cultural Dimension as Moderating Variables, University of Kentucky, Disertation, Publication no.18
- Kasiyanto, 2002. Pengaruh Partisipasi Pejabat Struktural dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial pada Pemda dengan Dimensi Desentralisasi Struktur Organisasi. Tesis S2, UGM
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitude and Performance, Accounting Review Oct pp 707-721
- Kotter, JP & Heskett, JL, 1992. Corporate Culture and Performance, New York
- Kuncoro, Mudrajat, 2003. Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi, Erlangga
- Mahoney, T.A, T.H. Jerdee dan S.J. Carroll, 1963, Development of Managerial Performance: A Research Approach, Cincinnati, Ohio: South Western Publishing Co.
- Mardiasmo., 2004. Akuntansi Sektor Publik, Penerbit Andi
- Mia, L. 1998. Managerial Attitude, Motivation, and Effectiveness of Budget Participation, Accounting Organization and Society, Vol. 13
- Milani, K, 1975. Relationship of Partisipan in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A field study, The Accounting Review, April, pp 274-284
- Murray, D. 1988. The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables, Behavior Research in Accounting, Vol. 2 pp. 104-123.
- Nadler, D.,&Tushman, M. (1999). The organization of the Future: Strategic Imperatives and Core Competencies for the 21st Century. Organizational Dynamics, Vol.28, 45-60.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI), Vol. 1, No. 2, hal 141-162.
- Nor, W., 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial, Simposium Nasional Akuntansi, Makassar
- Nurata, I Wayan., 2006. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial: Budaya Organisasi dan Motivasi sebagai moderating. Tesis, UGM.
- Republik Indonesia. Undang-Undang RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Republik Indonesia. Undang-Undang RI No. 32 Tahun 2004. tentang Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia. Undang-Undang RI No. 33 Tahun 2004. tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Rini, Irene.D.P. 2003. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Kultur Organisasi dan Locus of Control Sebagai Variabel Moderating. Jurnal Bisnis Strategi Vol.11
- Riyadi, S. 1998. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Tesis. Program Pasca Sarjana. UGM: Yogyakarta.
- Riyadi, Slamet. 1997. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja. Tesis S2, UGM
- Riyanto, Bambang. 1999. The effect of Attitude, Strategy and Decentralization on Effectiveness of Budget Participation, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI), Vol. 2, No. 2, hal 269-286.
- Riyanto, Bambang. 2001. Alternative Approach to Examining A Contingency Model in Accounting Research: A Comparation. Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi. Vol. 1, No.12, hal 13-32.

- Robinson, M. 2002. Financial Control in Australian Government Budgeting. Publik Budgeting and Finance, Spring, pp 80-93
- Sardjito, Bambang dan Osmad Muthaher, 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating, SNA 10 Makassar
- Sidik, M., 2002. Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah sebagai Desentralisasi Fiskal, "Seminar Setahun Implementasi Kebijakan Otonomi Daerah di Indonesia, Yogyakarta.
- Siswanto., 2006. Memahami Evolusi Teori Manajemen untuk Menjadi Manajer yang Efektif, Jurnal Manajemen Pelayanan Kesehatan, Vol. 09
- Suhartono, Ehrmann dan Mochammad Solichin., 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi, SNA 9, Padang
- Sugiono., 2002., Metoda Penelitian Administrasi., Cetakan Kedelapan., Alfabeta., Bandung.
- Syharir, Andi. 2007. Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran Terhadap Motivasi Dan Kinerja Aparat: Studi Kasus Pemerintah Daerah Kota Palopo. Tesis UGM