

KEPUASAN KERJA SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL APARAT PEMERINTAH DAERAH

Ni Gusti Ayunda Ratna Mentari¹
Ketut Alit Suardana²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail: ayundamentari33@gmail.com/telp: +62 81 33 87 23 177

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah dengan kepuasan kerja sebagai variabel pemoderasi. Responden dari penelitian ini adalah Kepala Dinas, Kepala Sub Bagian, dan Kepala Bidang pada masing-masing dinas di lingkungan SKPD Kabupaten Badung. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode pengumpulan data kuisioner yang disebar sebanyak 96 buah dan kuisioner yang kembali tetap berjumlah 96. Alat analisis data yang digunakan yaitu *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah serta kepuasan kerja berpengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah.

Kata kunci: partisipasi penyusunan anggaran, kinerja aparat pemerintah, kepuasan kerja

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the influence of budget participation to managerial performance of local government official with job satisfaction as a moderating variable. Respondents of this research is the Head of Department, Head of Section, and Head of the respective offices in the Badung regency SKPD. The sampling technique was used of purposive sampling. Data collected by using a questionnaire that was distributed as many 96 pieces and return a questionnaire which still numbered 96. Data analysis technique used by Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the result of the analysis showed that the budget participation has positive effect on the performance of local government officials and job satisfaction has positive effect among budget participation to managerial performance of local government official.

Keywords: budget participation, performance of government official, job satisfaction

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah diberikan kebebasan serta keleluasaan dalam menjalankan pemerintahannya berdasarkan asas desentralisasi yang dianut oleh Indonesia.

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang

Pemerintahan Daerah menjelaskan pembagian urusan pemerintahan antara pemerintah pusat, daerah provinsi, dan kabupaten/kota. Pemerintah daerah dituntut untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan menerapkan asas-asas pelayanan publik seperti transparansi, akuntabilitas, partisipatif, kesamaan hak, keseimbangan hak, serta kewajiban. Setiap organisasi pemerintah pusat maupun daerah dalam melaksanakan tugasnya wajib untuk memiliki perencanaan yang telah disusun dalam bentuk anggaran. Anggaran sebagai bentuk rumusan berbagai kebijakan pemerintah yang telah diatur.

Menurut Freeman dalam Nordiawan (2010:53), anggaran merupakan suatu proses yang dilaksanakan oleh organisasi sektor publik dalam mengalokasikan sumber daya yang dimiliki untuk memenuhi berbagai kebutuhan yang tidak terbatas. Dalam anggaran akan dapat dilihat seberapa besar fungsi pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi tanggung jawabnya dan faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhinya.

Sebagai salah satu implementasi dari akuntabilitas kinerja pemerintah, maka dilaksanakan kewajiban pertanggungjawaban yang dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsi pemerintah dalam bentuk penetapan anggaran. Oleh karena itu, anggaran dianggap sebagai pencerminan program kerja (Bastian, 2010:66). Keberhasilan dalam proses penyusunan anggaran salah satunya dapat dipengaruhi oleh sikap dan perilaku pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan

yang telah disusun, oleh sebab itu tahapan penyusunan anggaran sangat penting untuk diperhatikan (Rahayu dkk., 2007).

Penyusunan anggaran dengan menggunakan pendekatan partisipasi merupakan pendekatan yang lebih efektif dibandingkan dengan pendekatan lainnya (Lestari dan Sudaryono, 1994). Partisipasi anggaran merupakan tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu didalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Anggaran mempunyai kemungkinan dampak fungsional atau disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi. Untuk mengatasi hal tersebut maka diperlukan pemberian kesempatan kepada bawahan yang mau berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran sehingga tujuan yang ingin dicapai perusahaan akan lebih dapat diterima oleh anggota organisasi dengan ikut terlibat dalam menentukan langkah-langkah untuk mencapai tujuan yang diinginkan.

Menurut teori psikologi ada dua alasan utama mengapa partisipasi penyusunan anggaran diperlukan (Dunk, 1993), yaitu keterlibatan atasan dan bawahan dalam partisipasi anggaran mendorong pengendalian informasi yang tidak simetris dan ketidakpastian tugas. Selanjutnya, partisipasi anggaran individu dapat mengurangi tekanan tugas serta meningkatkan kepuasan kerja, sehingga dapat mengurangi selisih anggaran. Untuk mewujudkan Rencana Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (RAPBD) sesuai dengan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) diperlukan pegawai yang memiliki kemampuan analisis kinerja program. Hal ini merupakan tanggung jawab yang besar bagi Satuan Kerja Perangkat

Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran untuk menyediakan sumber daya manusia yang berkompeten dalam mengelola anggaran secara ekonomis dan efektif, sehingga anggaran yang dihasilkan benar-benar mencerminkan kepentingan masyarakat.

Penyusunan anggaran yang menekankan pada partisipasi dan tanggung jawab aparat pemerintah daerah tercermin dari proses partisipasi penyusunan anggaran. Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran dapat memicu inisiatif mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, proses kerjasama akan meningkatkan kebersamaan dan rasa memiliki, sehingga tujuan yang ingin dicapai pun dapat terwujud. Keikutsertaan aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran dapat mengasah pengetahuan mereka tentang anggaran dan mampu memberikan informasi yang memadai dan meningkatkan transparansi informasi anggaran kepada masyarakat.

Pengelolaan anggaran secara efisien dan efektif dapat diwujudkan dengan cara membagi waktu secara proporsional untuk satuan kerja atasan dan bawahan. Komunikasi antara atasan dan bawahan sangat diperlukan sebagai upaya untuk meningkatkan partisipasi pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran. Argyris (1952) menyatakan bahwa bawahan perlu diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, karena partisipasi mereka dalam penyusunan anggaran diyakini dapat meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah. Dalam hal ini, pendekatan *bottom-up planning* dapat ditekankan pada proses penyusunan anggaran.

Menurut Mangkunegara (2005:16), kinerja pegawai adalah hasil kerja secara kualitas, kuantitas dan ketepatan waktu yang dicapai oleh seorang karyawan dalam melaksanakan serta menjalankan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dan tidak hanya dipengaruhi oleh kemampuan dan keahliannya dalam bekerja. Kinerja aparat dilihat berdasarkan kemampuan aparat dalam melaksanakan tugas-tugas manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi (Mahoney dalam Leach-Lopez *et al.*, 2007).

Santoso (2009) menduga beberapa faktor yang dapat menyebabkan rendahnya kinerja pemerintah daerah diantaranya sistem pengelolaan keuangan daerah yang masih lemah dalam proses perencanaan dan penganggaran APBD, pelaksanaan/penatausahaan APBD, pertanggungjawaban yang berupa pelaporan hasil pelaksanaan APBD dan pengawasan. Terbatasnya kualitas maupun kuantitas sumber daya manusia pada pemerintahan daerah juga menjadi salah satu faktor yang menyebabkan belum maksimalnya kinerja aparat pemerintah. Dengan demikian, partisipasi penyusunan anggaran diperlukan agar dapat mengasah kemampuan aparat pemerintah, sehingga anggaran yang dibuat sesuai dengan realita yang ada di lapangan.

Pengukuran kinerja bertujuan untuk mengetahui keberhasilan atau kegagalan di dalam kinerja tersebut. Dengan mengevaluasi kinerja aparat pemerintah daerah maka akan diketahui seberapa besar tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah. Penilaian kinerja aparat pemerintah dilihat dari bagaimana upaya semua anggota dalam sektor pemerintah untuk

memberikan pelayanan terbaik dengan memanfaatkan sumber daya yang dimiliki organisasinya dalam memberikan kepuasan kepada masyarakat sebagai pihak yang dilayani.

Dalam era globalisasi seperti saat ini, manusia tidak hanya puas dengan pendapatan yang diperolehnya, melainkan juga terfokus pada kepuasan dalam mencapai tujuan yang ditetapkan sebagai tolak ukur dalam bekerja. Herzberg (2005) mendefinisikan istilah kepuasan kerja (*job satisfaction*) sebagai suatu perasaan positif yang merupakan hasil dari sebuah evaluasi karakteristiknya. *Equity theory* yang diungkapkan Herzberg (2005) menyatakan bahwa kepuasan kerja akan timbul saat individu merasa senang, sehingga individu tersebut mau untuk bekerja secara baik dan penuh tanggungjawab.

Kepuasan kerja merupakan suatu sikap umum terhadap pekerjaan seseorang, yang menunjukkan perbedaan antara banyaknya gaji yang diterima pekerja dengan yang diyakini oleh pekerja (Robbins, 2006). Pada umumnya, apabila berbicara mengenai sikap aparat pemerintah, mereka akan selalu mengkaitkannya dengan kepuasan kinerja. Seseorang yang memiliki tingkat kepuasan kinerja yang tinggi akan tercermin dari sikapnya yang positif dalam melaksanakan proses kinerja itu sendiri. Sebaliknya, apabila seorang individu tidak puas dengan pekerjaannya maka hal tersebut tercermin dari sikap yang negatif dalam meaksanakan pekerjaan tersebut.

Penelitian tentang proses penyusunan anggaran dan efektivitasnya dalam meningkatkan kinerja manajerial merupakan topik yang penting, karena anggaran menjadi alat utama pengendalian setiap organisasi (Cherrington dan Cherrington,

1973). Pentingnya peran anggaran dapat dilihat dari fungsi-fungsi lainnya seperti, anggaran mempunyai fungsi sebagai pedoman untuk menilai kinerja individual para manajer (Schiff dan Lewin, 1970). Anggaran juga dapat dijadikan alat untuk memotivasi kinerja anggota organisasi (Chow *et al.*, 1988), alat koordinasi dan komunikasi antara atasan dengan bawahan (Kenis, 1979), dan alat untuk mendelegasikan wewenang atasan kepada bawahan (Hofstede dalam Supomo, 1998).

Dalam hasil pemeriksaan Badan Keuangan (BPK) Tahun 2014, tentang pemeriksaan kinerja menemukan bahwa menemukan 6 kasus ketidakhematan/ketidakekonomisan senilai Rp. 77,90 miliar, lima kasus ketidakefisienan, dan 173 kasus ketidakefektifan senilai Rp. 419,59 miliar. Hasil pemeriksaan kinerja juga mengungkapkan 45 kasus yang mempengaruhi kehematan/ekonomi, efisiensi dan efektivitas, serta 10 kasus ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp. 42,28 miliar (BPK, 2014). Hasil sebaliknya terjadi di Kabupaten Badung, dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Kabupaten Badung (LAKIP) menyatakan bahwa kinerja pemerintah Kabupaten Badung sangat baik. Adanya ketidakkonsistenan hasil audit BPK dengan LAKIP Kabupaten Badung menjadi alasan penelitian ini dilakukan di Kabupaten Badung.

Kabupaten Badung merupakan salah satu kabupaten yang terdapat di Provinsi Bali. Dari hasil LAKIP (2014), pencapaian kinerja Kabupaten Badung memenuhi target sebesar 98,99 persen. Tercapainya kinerja yang hampir mencapai target tidak lepas dari adanya partisipasi penyusunan anggaran yang dilakukan di Kabupaten Badung. Proses penyusunan anggaran di sektor publik

melibatkan partisipasi antara bawahan dan atasan. Dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran, diharapkan meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hidayat (2009), menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Mediaty (2010) juga mengatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur pemda provinsi Sulawesi Selatan. Selain itu, Bangun (2009) dan Erwati (2009) dengan penelitian yang sama bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja SKPD. Sedangkan Sarjana dkk. (2012) yang menyatakan bahwa anggaran pasrtisipatif tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempengaruhi kinerja secara tidak signifikan adalah penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975), dan Kenis (1979). Penelitian oleh Utama (2013) juga menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian mengenai partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial masih menunjukkan hasil yang bertentangan

Beberapa penelitian menyebutkan bahwa terdapat pengaruh variabel moderating dalam mengidentifikasi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengaruh variabel moderating tersebut dapat bersifat memperkuat atau memperlemah variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel moderating adalah faktor atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel (Murray, 1990) .

Penelitian yang menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah yang di moderasi variabel kepuasan kerja telah banyak dilakukan. Hasil penelitian Wulandari (2011) memberi bukti bahwa kepuasan kerja sebagai variabel moderating memiliki pengaruh terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Riyadi (2012) dengan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel moderating. Kepuasan kerja merupakan salah satu perilaku yang ditunjukkan pada suatu penyusunan anggaran pemerintahan dan merupakan salah satu aspek yang dapat berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah. Kesungguhan dalam mewujudkan rencana yang telah dirancang merupakan bukti kepuasan kerja aparat pemerintah.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah serta untuk mengetahui kepuasan kerja memperkuat pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Adapun kegunaan dari penelitian ini ditinjau dari kegunaan praktis diharapkan membuat para pembaca dapat memahami apakah kepuasan kerja sebagai pemoderasi mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah yang akan membantu pemerintah dalam mengambil keputusan dalam meningkatkan kinerja pemerintahan. Selanjutnya, kegunaan teoritis dari penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dalam rangka pengembangan khasanah ilmu pengetahuan khususnya mengenai pengaruh

partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah yang berbeda pada setiap kondisi tertentu berdasarkan teori kontijensi, serta dapat bermanfaat dalam proses pengambilan keputusan di pemerintah daerah.

Teori kontijensi menyatakan bahwa tidak ada rancangan dan penggunaan sistem pengendalian manajemen yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi organisasi, namun sebuah sistem pengendalian tertentu hanya efektif untuk situasi atau organisasi (perusahaan) tertentu. Dalam partisipasi penyusunan anggaran, penggunaan teori kontijensi telah lama menjadi perhatian para peneliti. Para peneliti di bidang akuntansi menggunakan teori kontijensi saat menghubungkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Pendekatan kontijensi digunakan untuk mengatasi ketidakkonsistenan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya.

Penelitian ini memberikan suatu gagasan bahwa sifat hubungan yang ada antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial mungkin berbeda pada setiap kondisi (Riyanto, 2001). Maka dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Faktor kontijensi yang dipilih adalah variabel moderasi yaitu kepuasan kerja sebagai pemoderasi yang dapat meningkatkan atau menurunkan pengaruh dari partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah.

Dalam organisasi sektor publik, partisipasi anggaran dan pengukuran kinerja tidak terbatas pada masalah pemakaian anggaran, namun mencakup pada berbagai

aspek pemberian informasi yang efisien dan efektif dalam mencapai hasil dari kinerja yang diinginkan, seperti masukan, kualitas, keluaran, hasil dan efisiensi. Partisipasi anggaran dapat dinilai sebagai pendekatan aparat pemerintah daerah dalam meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi, sehingga diharapkan setiap aparat pemerintah daerah mampu meningkatkan kinerjanya untuk mencapai target yang telah ditetapkan sebelumnya. Dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hidayat (2009), menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Mediaty (2010) juga mengatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur pemda provinsi Sulawesi Selatan. Variabel partisipasi anggaran juga berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparat pemda dari penelitian Agusti (2012).

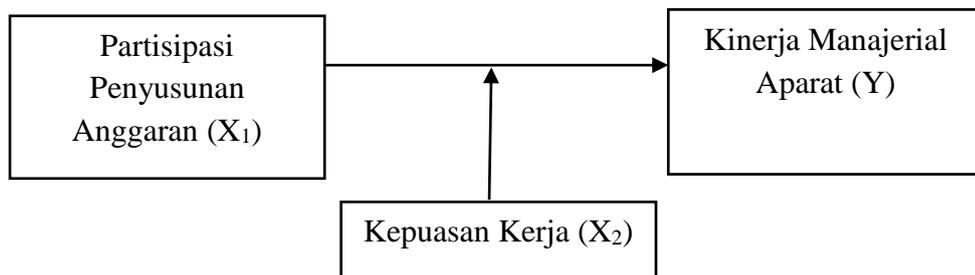
H₁ : Semakin tinggi tingkat partisipasi penyusunan anggaran semakin tinggi tingkat kinerja aparat pemerintah daerah.

Kepuasan kerja terlihat dari cara seseorang dalam merasakan pekerjaannya, sehingga dapat digunakan sebagai tolak ukur pada hasil kinerja aparat pemerintahan dalam menyusun anggaran. Kepuasan kerja memiliki pengaruh terhadap partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Semakin tinggi kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi terhadap kinerja. Hasil penelitian Wulandari (2011) memberikan bukti bahwa kepuasan kerja memiliki pengaruh terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Penelitian Riyadi (2012) juga menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel moderating.

H₂ : Semakin tinggi tingkat kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif. Kerangka berpikir dalam penelitian ini dapat digambarkan dalam Gambar 1 berikut.



Gambar 1. Desain Penelitian

Sumber: data diolah, 2016

Pada Gambar 1, partisipasi penyusunan anggaran merupakan variabel independen (X₁) yang memengaruhi kinerja manajerial aparat yang menjadi variabel dependen (Y). Sementara kepuasan kerja sebagai variabel pemoderasi (X₂) yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran (X₁) dengan kinerja manajerial aparat (Y). Lokasi penelitian ini dilaksanakan di Pusat Pemerintahan Daerah Kabupaten Badung yang berada di Sempidi. Objek pada penelitian ini adalah Satuan Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Badung, karena SKPD yang melaksanakan tugas dan fungsinya sebagai perangkat daerah yang turut berpartisipasi dalam menyusun anggaran.

Jenis data dalam penelitian ini terdiri dari dua jenis, yaitu data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif adalah data berupa angka. Dalam penelitian ini data kuantitatif yang digunakan adalah masa kerja responden pada jabatannya

sekarang, luas daerah Kabupaten Badung per kecamatan, jumlah penduduk Kabupaten Badung per kecamatan, penduduk Kabupaten Badung yang bekerja. Selanjutnya, data kualitatif adalah data yang berbentuk kata, kalimat, gambar, dan skema. Dalam penelitian ini data kualitatif yang digunakan adalah partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial, kepuasan kerja, nama dan alamat dinas-dinas di Kabupaten Badung, pendidikan, jabatan, dan keterlibatan responden dalam penyusunan anggaran tahun 2016.

Terdapat dua sumber data dalam penelitian ini yaitu data primer dan data sekunder. Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati, dan dicatat untuk pertama kalinya, sehingga peneliti perlu turun langsung ke lapangan untuk mendapat data tersebut (Sugiyono, 2014:15). Data primer dalam penelitian ini berupa jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pernyataan dalam kuesioner. Selanjutnya, data sekunder adalah data yang diperoleh dari sumber-sumber yang telah tersedia sehingga peneliti hanya perlu mengolah data tersebut (Sugiyono, 2014:16). Data sekunder dalam penelitian ini berupa luas daerah Kabupaten Badung per kecamatan, jumlah penduduk Kabupaten Badung per kecamatan, penduduk Kabupaten Badung yang bekerja, nama dan alamat dinas-dinas di Kabupaten Badung yang diperoleh dari buku agenda kerja tahun 2015 Pemerintah Daerah Kabupaten Badung.

Populasi penelitian adalah seluruh manajer publik atau pimpinan unit kerja atau seluruh pejabat pada dinas-dinas di Kabupaten Badung yang terlibat langsung dan mempunyai pengalaman dalam penyusunan anggaran. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu teknik

pengumpulan sampel dengan pertimbangan (Sugiyono, 2014:120). Jumlah SKPD yang digunakan sebanyak 32 unit kerja atau instansi. Kriteria yang digunakan adalah responden yang menduduki jabatan kepala dinas, kepala sub dinas/kepala bagian/kepala bidang, dan kepala sub bagian/kepala sub bidang/kepala seksi. Alasan pemilihan ini karena petugas yang memiliki wewenang dan tanggung jawab dalam penyusunan anggaran.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner, yaitu teknik pengumpulan data dengan memberikan beberapa pertanyaan-pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2014:121). Kuisisioner yang digunakan terdiri dari tiga instrument yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kinerja aparat pemerintah daerah, dan kepuasan kerja. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas, Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang atau kepala masing-masing seksi serta UPTD (unit pelaksana teknis daerah) di masing-masing dinas.

Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis pertama dan hipotesis kedua adalah analisis regresi moderasi atau *moderated regression analysis* (MRA). Analisis regresi moderasi merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi perkalian dua atau lebih variabel independen (Ghozali, 2013:129). MRA dipilih dalam penelitian ini karena dapat menjelaskan pengaruh variabel pemoderasi dalam memperkuat maupun memperlemah hubungan variabel independen dengan variabel dependen. Model regresi moderasi pada penelitian ini ditunjukkan oleh persamaan berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X + \beta_2 Z + \beta_3 XZ + \varepsilon \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja Manajerial
- α = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Koefisien regresi
- X = Partisipasi Penyusunan Anggaran
- Z = Kepuasan Kerja
- ε = *error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Populasi penelitian ini adalah seluruh manajer publik atau pimpinan unit kerja atau seluruh pejabat pada dinas-dinas di Kabupaten Badung yang terlibat langsung dan mempunyai pengalaman dalam penyusunan anggaran. Kriteria yang digunakan adalah yang menduduki jabatan kepala dinas, kepala sub dinas/kepala bagian/kepala bidang, dan kepala subbagian/kepala subbidang/kepala seksi. Alasan pemilihan ini karena petugas yang memiliki wewenang dan tanggung jawab dalam penyusunan anggaran. Data dalam penelitian ini didapat melalui survei lapangan dengan menyebar daftar pertanyaan (kuesioner) kepada responden dengan mendatangi langsung responden. Peneliti telah menyebarkan kuesioner sebanyak 96 eksemplar dengan tingkat pengembalian responden (*response rate*) sebesar 100 persen dan tingkat pengembalian yang dapat dianalisis (*useable responsrate*) sebesar 100 persen.

Tabel 1.
Rincian Pengiriman Kuesioner

| No | Nama SKPD | Jumlah Kuesioner |
|-------|---|------------------|
| 1 | Inspektorat | 3 |
| 2 | BAPPEDA, LITBANG | 3 |
| 3 | Badan Kepegawaian Daerah, Pendidikan dan Pelatihan | 3 |
| 4 | Badan Kesatuan Bangsa Politik dan Perlindungan Masyarakat | 3 |
| 5 | Badan Lingkungan Hidup Kabupaten Badung | 3 |
| 6 | Badan Pemberdayaan Masyarakat Desa dan Pemerintahan Desa | 3 |
| 7 | Badan Keluarga Berencana dan Keluarga Sejahtera | 3 |
| 8 | Badan Pelayanan Perizinan Terpadu | 3 |
| 9 | Badan Penanggulangan Bencana Daerah | 3 |
| 10 | Dinas Pendidikan Pemuda dan Olahraga | 3 |
| 11 | Dinas Kesehatan | 3 |
| 12 | Dinas Sosial dan Tenaga Kerja | 3 |
| 13 | Dinas Perhubungan, Komunikasi, Informatika | 3 |
| 14 | Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil | 3 |
| 15 | Dinas Kebudayaan | 3 |
| 16 | Dinas Kebersihan dan Pertamanan | 3 |
| 17 | Dinas Pariwisata | 3 |
| 18 | Dinas Bina Marga dan Pengairan | 3 |
| 19 | Dinas Cipta Karya | 3 |
| 20 | Dinas Koperasi UKM, Perindag | 3 |
| 21 | Dinas Pertanian, Perkebunan, dan Kehutanan | 3 |
| 22 | Dinas Perternakan, Perikanan, dan Kelautan | 3 |
| 23 | Dinas Pendapatan/Pasedahan Agung | 3 |
| 24 | Dinas Pemadam Kebakaran | 3 |
| 25 | Satuan Polisi Pamong Praja | 3 |
| 26 | Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) | 3 |
| 27 | Kantor Perpustakaan Daerah | 3 |
| 28 | Kantor Pemberdayaan Perempuan | 3 |
| 29 | Kantor Arsip | 3 |
| 30 | Kantor Sekretariat Daerah | 3 |
| 31 | Kantor Kementerian Agama | 3 |
| 32 | Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) | 3 |
| TOTAL | | 96 |

Sumber: data diolah, 2016

Uji validitas merupakan pengujian terhadap item-item pertanyaan. Suatu instrument dikatakan valid jika korelasi antara skor faktor dengan skor total bernilai positif dan nilainya lebih dari 0,30 ($r > 0,3$).

Tabel 2.
Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian

| No | Variabel | No. Item Indikator | Koefisien Korelasi | Keterangan |
|----|---|--------------------|--------------------|------------|
| 1 | Partisipasi Penyusunan Anggaran (X ₁) | 1 | 0,560 | Valid |
| | | 2 | 0,726 | Valid |
| | | 3 | 0,569 | Valid |
| | | 4 | 0,728 | Valid |
| | | 5 | 0,795 | Valid |
| 2 | Kepuasan Kerja (X ₂) | 1 | 0,536 | Valid |
| | | 2 | 0,362 | Valid |
| | | 3 | 0,476 | Valid |
| | | 4 | 0,554 | Valid |
| | | 5 | 0,690 | Valid |
| | | 6 | 0,661 | Valid |
| | | 7 | 0,459 | Valid |
| | | 8 | 0,633 | Valid |
| | | 9 | 0,513 | Valid |
| 3 | Kinerja Manajerial (Y) | 1 | 0,378 | Valid |
| | | 2 | 0,573 | Valid |
| | | 3 | 0,387 | Valid |
| | | 4 | 0,597 | Valid |
| | | 5 | 0,755 | Valid |
| | | 6 | 0,690 | Valid |
| | | 7 | 0,606 | Valid |

Sumber: data primer diolah, 2016

Hasil uji validitas pada Tabel 2 menunjukkan bahwa seluruh variabel memiliki nilai koefisien korelasi dengan skor total seluruh item pernyataan lebih besar dari 0,30. Hal ini menunjukkan bahwa butir-butir pernyataan dalam instrument penelitian ini valid.

Uji reliabilitas merupakan pengujian yang dilakukan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator variabel atau konstruk. Suatu instrument dikatakan reliabel, jika instrument tersebut memiliki nilai *Alpha Cronbach* lebih dari 0,60.

Tabel 3.
Hasil Uji Reliabilitas Penelitian

| No | Variabel | <i>Alpha Cronbach</i> | Keterangan |
|----|---------------------------------|-----------------------|------------|
| 1 | Partisipasi Penyusunan Anggaran | 0,785 | Reliabel |
| 2 | Kepuasan Kerja | 0,736 | Reliabel |
| 3 | Kinerja Manajerial | 0,742 | Reliabel |

Sumber: data diolah, 2016

Hasil uji reliabilitas pada Tabel 3 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0,60. Jadi, dapat disimpulkan bahwa instrumen partisipasi penyusunan anggaran, kepuasan kerja dan kinerja manajerial aparat adalah reliabel. Deskripsi umum hasil penelitian yang dipaparkan pada bagian ini adalah deskripsi skor partisipasi penyusunan anggaran, kepuasan kerja, dan kinerja manajerial aparat.

Tabel 4.
Deskripsi Skor Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajerial Aparat

| Variabel | Mean | Skor Minimum | Skor Maksimum | Simpangan Baku |
|----------|------|--------------|---------------|----------------|
| PPA | 18 | 11 | 25 | 2,79 |
| KK | 34 | 29 | 40 | 2,49 |
| KM | 29 | 24 | 35 | 2,66 |

Sumber: data diolah, 2016

Dari Tabel 4 dapat ditarik tiga deskripsi umum. Pertama, data partisipasi penyusunan anggaran (PPA) yang diperoleh dari 96 responden memiliki rentang skor 11-25, skor minimum sebesar 11, skor maksimum sebesar 25, simpangan baku sebesar 2,79 dan rata-rata sebesar 18. Kedua, data kepuasan kerja (KK) yang diperoleh dari 96 responden memiliki rentang skor sebesar 29-40, skor minimum sebesar 29, skor maksimum sebesar 40, simpangan baku sebesar 2,49, dan skor rata-rata sebesar 34. Ketiga, data kinerja manajerial aparat (KM) yang diperoleh

dari 96 responden memiliki rentang skor sebesar 24-35, skor minimum sebesar 24, skor maksimum sebesar 35, simpangan baku sebesar 2,66, dan skor rata-rata sebesar 29.

Untuk menguji apakah data yang digunakan normal atau tidak dapat dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov*. Apabila koefisien *Asymp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari 0,05 maka data tersebut dikatakan berdistribusi normal.

Tabel 5.
Hasil Uji Normalitas

| | <i>Unstandardized Residual</i> |
|-----------------------------|--------------------------------|
| N | 96 |
| <i>Kolmogorov-Smirnov Z</i> | 1,274 |
| <i>Asymp.Sig.(2-tailed)</i> | 0,078 |

Sumber: data diolah, 2016

Dari Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai *Kolmogorov Smirnov (K-S)* sebesar 1,274, sedangkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,078. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa model persamaan regresi tersebut berdistribusi normal karena nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* 0,078 lebih besar dari nilai *alpha* 0,05.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain yang dilakukan dengan uji *Glejser*. Jika tidak ada satu pun variabel bebas yang berpengaruh signifikan terhadap nilai *absolute residual* atau nilai signifikansinya di atas 0,05 maka tidak mengandung gejala heteroskedastisitas.

Tabel 6.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|--------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|-------|
| | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 (Constant) | -1,693 | 2,044 | | -0,828 | 0,410 |
| Partisipasi | -0,011 | 0,076 | -0.024 | -0,144 | 0,886 |
| Kepuasan | 0,144 | 0,079 | 0,280 | 1,819 | 0,072 |

Sumber: data diolah, 2016

Dari Tabel 6 diketahui bahwa nilai signifikansi variabel bebas lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukannya masalah heteroskedastisitas pada model regresi penelitian ini. Pada penelitian ini diajukan dua hipotesis. Kedua hipotesis tersebut diuji menggunakan analisis regresi moderasi atau *moderated regression analysis* (MRA). Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan program *software SPSS 17.0 for Windows*. Analisis regresi moderasi digunakan untuk mengetahui pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial aparat pemerintah daerah serta mengetahui pengaruh interaksi yang positif dan signifikan kepuasan kerja antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Perhitungan statistik disebut signifikan bila nilai uji statistiknya berada dalam daerah kritis (daerah dimana H_0 ditolak) dan sebaliknya disebut tidak signifikan bila uji statistiknya berada dalam daerah di mana H_0 diterima.

Tabel 7.
Hasil Analisis Regresi Moderasi

| Variabel | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|----------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|-------|
| | B | Std. Error | Beta | | |
| (Constant) | 12,956 | 3,124 | | 4,147 | 0,000 |
| Partisipasi | 0,255 | 0,116 | 0,268 | 2,211 | 0,030 |
| Kepuasan | 0,224 | 0,121 | 0,209 | 1,853 | 0,067 |
| Partisipasi*Kepuasan | 0,006 | 0,003 | 0,292 | 2,238 | 0,028 |
| Adjusted R Square | 0,467 | | | | |
| F hitung | 28,423 | | | | |
| Signifikansi F | 0,000 | | | | |

Sumber: data diolah, 2016

Dari hasil analisis regresi moderasi seperti yang disajikan pada Tabel 7 maka persamaan strukturalnya adalah sebagai berikut.

$$Y = 12,956 + 0,225 X + 0,224Z + 0,006 XZ + \varepsilon \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan :

Y = Kinerja Manajerial

α = Konstanta

X = Partisipasi Penyusunan Anggaran

Z = Kepuasan Kerja

E = *error*

Konstanta sebesar 12,956 menyatakan bahwa tanpa ada pengaruh dari variabel partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja, maka variabel kinerja aparat pemerintah pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten Badung adalah 12,956. Koefisien regresi variabel partisipasi penyusunan anggaran 0,255. Hal ini berarti bahwa setiap terjadi kenaikan partisipasi penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja aparat daerah sebesar 0,255 atau sebesar 25,5 persen tanpa dipengaruhi faktor lainnya. Koefisien regresi kepuasan kerja bernilai 0,224. Hal ini berarti bahwa setiap terjadi kenaikan kepuasan kerja akan meningkatkan kinerja aparat daerah sebesar 0,224 atau sebesar 22,4 persen tanpa dipengaruhi

faktor lainnya. Koefisien regresi interaksi (partisipasi penyusunan anggaran*kepuasan kerja) bernilai 0,006. Hal ini berarti dengan adanya kepuasan kerja mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat daerah semakin diperkuat.

Dari Tabel 7 diketahui bahwa nilai *adjusted R square* sebesar 0,467 yang mengandung arti bahwa kinerja manajerial aparat dipengaruhi oleh partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja sebesar 46,7 persen, sedangkan sisanya 53,3 persen lainnya dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti. Nilai signifikansi uji F yaitu sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti model yang digunakan pada penelitian ini adalah layak. Hasil ini memberikan makna bahwa variabel independen mampu memprediksi atau menjelaskan kinerja manajerial aparat pemerintah daerah.

Pada Tabel 7 dapat dilihat nilai koefisien regresi partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,255. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Nilai signifikansi partisipasi penyusunan anggaran adalah $0,030 < 0,05$, hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Dengan demikian, hipotesis pertama yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah diterima. Hasil penelitian ini mendukung secara empirik studi yang dilakukan oleh Agusti (2012) dan Mediaty (2010) yang menyatakan bahwa variabel

partisipasi anggaran juga berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Partisipasi anggaran dan pengukuran kinerja dalam organisasi sektor publik mencakup berbagai aspek yang dapat memberikan informasi efisien dan efektif untuk mencapai hasil yang diinginkan. Peran para aparat pemerintah (bawahan) perlu dilibatkan dalam menyusun anggaran untuk mencegah dampak disfungsional dari sikap dan perilaku anggota organisasi. Partisipasi anggaran dapat dinilai sebagai pendekatan aparat pemerintah daerah dalam upaya untuk meningkatkan kinerja setiap anggota. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan mampu meningkatkan kinerjanya setiap aparat daerah, sehingga target yang telah ditetapkan sebelumnya dapat terwujud. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Utama (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial.

Pada Tabel 7 dapat dilihat nilai koefisien regresi dari variabel interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja sebesar 0,224. Hal ini menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Nilai signifikansi kepuasan kerja adalah $0,028 < 0,05$, hal ini menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Dengan demikian hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan semakin tinggi tingkat kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Dari hasil uji hipotesis dinyatakan bahwa semakin tinggi tingkat kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian ini mendukung hasil penelitian Wulandari (2011) yang membuktikan bahwa kepuasan kerja sebagai variabel moderating mempunyai pengaruh terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Riyadi (2012) yang membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel moderating. Jadi, kepuasan kerja mempunyai pengaruh terhadap partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Tingginya tingkat kepuasan kerja akan memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.

SIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat ditarik simpulan, yaitu pertama, terdapat pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung. Kedua, terdapat pengaruh interaksi yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah Kabupaten Badung dengan diperkuat oleh kepuasan kerja sebagai variabel moderasi.

Adapun saran yang dapat diberikan bagi penelitian selanjutnya yang ingin melakukan penelitian sejenis sebaiknya menggunakan sampel yang lebih besar dan mencakup pada seluruh pengelola keuangan daerah. Disamping itu juga untuk

penelitian selanjutnya supaya menambahkan budaya organisasi sebagai variabel moderating. Hal ini disebabkan budaya organisasi di setiap SKPD berbeda-beda.

Bagi SKPD Kabupaten Badung khususnya subjek yang terlibat dalam menyusun suatu anggaran hendaknya juga harus memperhatikan dan mulai menerapkan kepuasan kerja, karena dengan menerapkan hal tersebut prediksi yang akurat mengenai jumlah anggaran yang dibutuhkan suatu daerah dimasa yang akan datang dapat dengan mudah diprediksi dengan baik. Hal tersebut juga jika diperhatikan dan diterapkan dengan baik tentunya akan meningkatkan kinerja manajerial aparat dimasing-masing dinas atau badan yang ada di wilayah Kabupaten Badung dengan meningkatnya kinerja manajerial tentunya akan meningkatkan pula prestasi kerja dan pelayanan kepada masyarakat yang dilakukan oleh masing-masing dinas atau badan tentu akan semakin baik.

REFERENSI

- Argyris, Chris. 1952. *The Impact of Budgets on People*. New York: Controllship Foundation.
- Bangun, A. 2009. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang. *Tesis Universitas Sumatera Utara*.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*, Edisi Ketiga. Jakarta: Erlangga.
- Cherrington, D.J. and Cherington, J.O. 1973. Appropriate Reinforcement Contingencies in the budgeting process. *Journal of Accounting Research*, 7(23), pp: 225-253.

- Chow, C.W., Jean C.C., and Wiliam, S.W.1988. Participative Budgeting: Effect Of A Truth-Inducing Pay Scheme And Information Asymmetry On Slack And Performance. *The Accounting Review*, 1(1), pp:111-122.
- Dunk, A. S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, 68 (2), pp: 400-410.
- Erwati, M. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) terhadap Kinerja Kepala Satuan Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating (Survey Pada Aparatur Pemerintah Kota Jambi). *Percikan*, 102(2), h: 83-101.
- Freeman, Robert J., Craig D. Shoulders and Edward S. Lynn. 1988. *Governmental and Nonprofit Accounting: Theory And Practice* Third Edition. New Jersey: Prentice-Hall
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*, Edisi Ketujuh. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Herzberg, Frederick. 2005. *Motivation in Theory-Herzberg Two-Factor Theory*. Tutor2u Limited.
- Hidayat, Syarif. 2009. *Refleksi Realitas Otonomi Daerah dan Tantangan ke Depan*. Jakarta.
- Kenis I. 1979. Effect Of Budgetary Goal Characteristics On Managerial Attitudes And Performance. *The Accounting Review*, 55(4), pp: 707-720.
- Leach-Lopez, M. A., W.W. Stammerjohan, F.M. McNair. 2007. Differences in the Role of Job-Relevant Information in the Budget Participation-Performance Relationship among U.S. and Mexican Managers: A Question of Culture or Communication. *Journal of Management Accounting Research*. 19(2), pp: 105-136.
- Lestari, Dwi Wuryaningsih dan Eko Arif Sudaryono. 1994. Hubungan antara Partisipasi Manajer dalam Penetapan Anggaran dengan Kepuasan Kerja Pada Perusahaan Manufaktur di Eks Karasideman Surakarta. *Empirika*, 3(15), h: 48-63.
- Mahoney, T.A., T.H. Jerdee. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Cincinnati : South Western Publishing.
- Malayu, Hasibuan. 2004. *Manajemen*, Edisi Ketujuh. Jakarta: PT. Bumi Aksara

- Mangkunegara, Anwar Prabu. 2005. *Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Mediaty. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. *Majalah Ekonomi*, 20(3), h: 38-63.
- Milani, K.W. 1975. The Relationship of Participation in Budget-setting of Industrial Supervisor Performance and Attitudes : a Field Study. *The Accounting Review*, 50.
- Murray, Dennis. 1990. The performance Effects of Participative Budgeting: an Integration of Interventing and Moderating Variables. *Behavior Research in Accounting*, 2(3), pp: 104-121.
- Nordiawan, Deddi. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Rahayu, Sri, U. Ludigdo dan D.Afandy. 2007. Studi Fenomenologis terhadap Proses Penyusunan Anggaran Daerah Bukti Empiris dari Satu Satuan Kerja Perangkat Daerah di Propinsi Jambi. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Riyadi, S. 2012. Motivasi dan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 3(2), h: 134-150.
- Riyanto L. S. dan Bambang, 2001. Alternative Approach to Examining a Contingency Model in Accounting Research: A Comparison. *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen*, 1(1), h: 1-12.
- Robbins, Stephen P. 2006. *Perilaku Organisasi*, Edisi kesepuluh. Jakarta: PT Indeks Kelompok Gramedia.
- Sarjana, M., Wahyuni dan Ambarajaya. 2012. Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial pada PT (Persero) Angkasa Pura I Bandar Udara Ngurah Rai-Bali. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*, 8(1), h: 36-48.
- Schiff, M. dan A.Y. Lewin. 1970. The Impact Of People on Budgets. *The Accounting Review*, pp: 259-269.
- Siegel and Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South Western Publishing Company.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

- Supomo, Bambang. 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Bahan kuliah Metodologi Penelitian Program Magister Sains Akuntansi UNDIP*, Semarang.
- Wulandari, Nur Endah. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variable Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak). *Skripsi Sarjana Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Jawa Tengah*.