

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH,  
PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN PADA KINERJA INDIVIDU  
DENGAN PEMODERASI MOTIVASI KERJA**

**Putu Indra Adhitama<sup>1</sup>  
Gayatri<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: adhitamaindra@gmail.com/081236900609

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

**ABSTRAK**

Kinerja individu merupakan tingkatan kerja yang dilakukan oleh individu dalam organisasi yang digunakan sebagai dasar penilaian terhadap organisasi. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah, partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu dan pengaruh motivasi kerja dalam memoderasi hubungan sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Penelitian ini dilakukan pada 26 Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli dengan menggunakan kuesioner sebagai metode pengumpulan data penelitian. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 78 dengan menggunakan metode penentuan sampel *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda dan analisis regresi moderasi. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, diketahui bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu. Motivasi kerja tidak dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu, namun motivasi kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu.

**Kata kunci:** Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Partisipasi Penyusunan Anggaran, Motivasi Kerja, Kinerja Individu

**ABSTRACT**

*Individual performance is the extent of work by individuals in the organization are used as the basis of an assessment the organization. The purpose of this study to determine effect of internal control system of government, budget participation on the performance of individuals and influence of work motivation in moderating the internal control system of government relations and budgeting participation in the performance of individuals in the Bangli regional work units regency. This study was conducted on 26 SKPD Bangli using a questionnaire and samples used 78 by using purposive sampling method. The analysis technique used is multiple linear regression analysis and moderated regression analysis. The government's system of internal control and budgeting participation positive effect on individual performance. Work motivation cannot moderate the influence of the internal control system of government on individual performance, but motivation to work strengthen the influence of budget participation on the performance of individuals.*

**Keywords:** *Internal Control Systems of Government, Budget Participation, Work Motivation, Individual Performance*

## **PENDAHULUAN**

Kinerja pemerintah sering menjadi suatu perhatian karena kinerja sebagai indikator penting dalam keberhasilan suatu pemerintahan (Harsasto, 2013). Adanya fenomena kinerja di pemerintah daerah salah satunya di Kabupaten Bangli. Berdasarkan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) perwakilan Provinsi Bali terhadap Kabupaten Bangli, diberikan *opini disclaimer* (tidak memberikan pendapat) pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun anggaran 2013. Opini ini diberikan karena BPK menemukan adanya kesalahan pengelolaan aset, tidak ada bukti transaksi dan kelemahan pada sistem pengendalian intern pemerintah. Hasil pemeriksaan BPK untuk LKPD tahun anggaran 2014, Kabupaten Bangli memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Opini ini meningkat dari yang diterima Kabupaten Bangli pada tahun sebelumnya. Pada LKPD Kabupaten Bangli tahun anggaran 2014 BPK menemukan kas di bendahara yang hilang, terdapat aset yang belum sesuai dengan nilai perolehannya dan adanya kelemahan dalam sistem pengendalian intern pemerintah. Kemudian pada LKPD tahun anggaran 2015, Kabupaten Bangli tetap memperoleh opini WDP karena BPK masih menemukan adanya kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah ([www.denpasar.bpk.go.id](http://www.denpasar.bpk.go.id)).

Temuan yang BPK kemukakan mencerminkan kinerja pemerintah daerah Kabupaten Bangli masih lamban. Belum optimalnya penyelenggaraan pemerintah karena masih terdapat kelemahan yang terlihat dari hasil penilaian dan evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintahan yang sebelumnya di sampaikan BPK.

Nasir dan Oktari (2013), menyatakan aktivitas dalam lingkungan instansi pemerintah perlu diukur dari sisi akuntabilitas kinerjanya, salah satunya dari sisi kinerja individu.

Kinerja individu adalah suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas pegawai atau aparat pemerintahan, tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu, dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Panggesto, 2014). Jadi kinerja individu merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparatur pemerintah.

Sistem pengendalian intern pemerintah sangat penting dalam keberlangsungan suatu instansi pemerintah (Adewale, 2014). Setiap instansi pemerintah sebaiknya memiliki suatu sistem pengendalian yang dapat meminimalkan risiko yang ada (Saleba, 2014). Dengan adanya pengendalian intern maka seluruh proses kegiatan audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan (Dewi, 2015).

Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2013) pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang, penelitian yang dilakukan oleh Tresnawati (2012) pada Dinas Pendapatan Kota Bandung dan Trihapsoro (2015) pada SKPD Kabupaten Boyolali melakukan penelitian tentang pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja. Peneliti ini menemukan hasil yang sama, sistem

pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kinerja. Sedangkan penelitian yang dilakukan Shodiq (2001), Boritz dan Jee (2007) dan Santoso (2016) menunjukkan hasil yang berbeda, peneliti ini menemukan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah tidak berpengaruh pada kinerja.

Kinerja yang dicapai oleh suatu organisasi pada dasarnya adalah prestasi para anggota organisasi itu sendiri, mulai dari tingkat atas sampai pada tingkat bawah. Dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, pemerintah terus melakukan berbagai upaya perbaikan untuk meningkatkan kinerja, salah satunya dengan penyempurnaan sistem administrasi negara secara menyeluruh (Dewi, 2015). Penggunaan anggaran merupakan konsep yang sering digunakan untuk melihat kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di Indonesia dicanangkan melalui pemberlakuan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005.

Penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, agar suatu anggaran tepat sasaran dan sesuai dengan tujuan maka diperlukan kerjasama yang baik antara bawahan dan atasan dalam penyusunan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan metode yang paling baik dalam penyusunan anggaran, karena semua komponen yang ada dalam organisasi ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Yanti, 2016). Proses penyusunan anggaran merupakan suatu kegiatan penting, karena anggaran akan memberikan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi yang terlibat dalam proses penyusunannya. Untuk mencegah terjadinya dampak disfungsional yakni

dengan memberikan bawahan dalam hal ini pegawai atau karyawan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran (Silmilian, 2013). Pegawai yang diberikan kewenangan berpartisipasi diharapkan dapat memberikan hasil yang baik dalam keikutsertaannya menyusun anggaran. Keikutsertaan pegawai dalam menentukan tujuan organisasi agar mampu mendorong efektivitas organisasi menjadi lebih baik dan mampu meminimalisir konflik atau masalah yang terjadi antara tujuan individu dengan tujuan organisasi. Dengan adanya partisipasi individu dalam penyusunan anggaran diharapkan akan memotivasi individu tersebut untuk mencapai sasaran anggaran sehingga akan berdampak pada peningkatan kinerja individu.

Penelitian yang dilakukan oleh Ferawati (2011), Utama (2013) dan Saraswati (2015) mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja menemukan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja. Namun ditemukan hasil yang berbeda dari penelitian yang dilakukan oleh Bryan dan Locke (1967), Nursidin (2008) dan Medhayanti (2015) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh pada kinerja.

Ketidakkonsistenan dari hasil penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya membuat peneliti ingin menguji apakah sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh pada kinerja individu dengan menambahkan motivasi kerja sebagai variabel moderasi. Dengan menggunakan teori kontinjensi, maka motivasi kerja mampu berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. Wiguna (2016) menyatakan perlunya penelitian

dengan menggunakan pendekatan kontinjensi karena dapat digunakan untuk menguji faktor eksternal yang memengaruhi suatu hubungan. Wijaya, dkk. (2016) menyebutkan bahwa motivasi memberikan dampak yang positif terhadap sistem pengendalian intern dan meningkatkan kinerja. Ini berarti motivasi mampu memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Dina (2014) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja dengan motivasi kerja sebagai variabel moderasi menemukan bahwa motivasi memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja. Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kontinjensi dengan menggunakan variabel moderasi yaitu motivasi kerja yang didukung oleh penelitian yang dilakukan Wijaya, dkk. (2016) dan Dina (2014) yang sama-sama menggunakan variabel motivasi kerja sebagai variabel moderasi dalam pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja.

Motivasi menurut Robbins (2008) adalah proses manajemen untuk memengaruhi tingkah laku manusia berdasarkan pengetahuan apa yang membuat orang bergerak. Salah satu fungsi anggaran adalah sebagai alat untuk memotivasi organisasi dalam mencapai tujuan (Silmilian, 2013). Dan dalam konteks partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu mekanisme dalam pertukaran informasi, dapat memungkinkan pegawai dan pimpinan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang tugas dan pekerjaan yang harus dilakukan. Sehingga hal itu akan sangat membantu pegawai dan pimpinan yang memiliki motivasi tinggi untuk meningkatkan

kinerja, sebaliknya pegawai dan pimpinan yang memiliki motivasi yang rendah maka kinerjanya akan menurun (Runtuwene, 2015).

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian intern yang baik dalam suatu organisasi akan mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik pula, sehingga nantinya akan memberikan suatu keyakinan bagi individu bahwa aktivitas yang dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien, dan hal tersebut akan memberikan dampak positif bagi kinerja individu karena dengan tingginya tingkat kepatuhan pegawai atau individu terhadap sistem pengendalian intern yang ada maka akan semakin tinggi kinerja individu tersebut (Putri, 2013).

Berdasarkan teori penetapan tujuan jika seorang pegawai atau individu berkomitmen dalam mencapai tujuan maka akan memengaruhi tindakannya dalam mengikuti sistem pengendalian intern pemerintah yang ada. Dalam sistem pengendalian intern pemerintah, individu dituntut agar dapat memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi sesuai dengan yang ditetapkan. Individu yang memiliki komitmen dalam mencapai tujuan akan termotivasi untuk mengikuti sistem pengendalian intern yang berlaku.

Penelitian Trihapsoro (2015) yang berjudul pengaruh kualitas sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja yang dilakukan pada SKPD Kabupaten Boyolali, menemukan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. Hal ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan Njeri (2014) yang mengkaji tentang pengaruh pengendalian internal terhadap kinerja di Kenya dan menemukan bahwa jika dalam organisasi, individu-individu yang memiliki sistem pengendalian internal yang kuat akan memiliki kinerja yang tinggi. Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H<sub>1</sub>: Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kinerja individu.

Penyusunan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di Indonesia mulai dicanangkan melalui pemberlakuan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005. Dalam peraturan tersebut dijelaskan tentang proses penganggaran daerah dengan pendekatan kinerja, dimana penyusunan rancangan APBD dilaksanakan oleh kelompok atau tim anggaran eksekutif bersama-sama unit organisasi perangkat daerah dan disusun berdasarkan rencana kerja daerah (Dewi, 2015).

Partisipasi penyusunan anggaran mampu memberikan konsekuensi terhadap sikap dan perilaku para anggota yang terlibat di dalam organisasi (Murray, 1990). Artinya secara tidak langsung hal tersebut akan menimbulkan sebuah perilaku disfungsional, misalnya adanya partisipasi semu seperti seorang pegawai dapat

dikatakan ikut berpartisipasi namun tidak diberikan wewenang oleh atasan dalam menetapkan isi anggaran itu sendiri. Untuk itu agar mampu memaksimalkan partisipasi menjadi lebih baik dalam upaya meningkatkan kinerja individu, maka pegawai organisasi publik harus diberi peluang dalam memberikan pendapat dalam proses penyusunan anggaran itu sendiri.

Pegawai pada pemerintahan daerah yang terlibat dalam penyusunan anggaran diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui perencanaan anggaran. Berdasarkan teori penetapan tujuan, individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan termotivasi dalam mencapai anggaran yang ditetapkan. Hal ini sangat penting karena pegawai akan merasa lebih produktif dan puas terhadap pekerjaannya yang akan memungkinkan munculnya perasaan berprestasi sehingga akan meningkatkan kinerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Saraswati (2015) mengkaji tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada dinas pemerintah Kota Yogyakarta. Hasil pengujian tersebut ditemukan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja. Hal ini juga didukung dengan penelitian yang dilakukan Mah'd *et al.* (2012) atas para eksekutif yang berada di Negara Jordania dimana dalam penelitiannya ditemukan hasil partisipasi penyusunan anggaran secara signifikan memengaruhi kinerja. Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H<sub>2</sub>: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu.

Motivasi merupakan dorongan dari dalam diri seseorang dalam usahanya untuk memenuhi keinginan, maksud, dan tujuan yang diinginkan (Wijaya, dkk., 2016). Motivasi sebagai keinginan di dalam seorang individu yang mendorong untuk bertindak mencapai tujuan yang diinginkan. Semakin tinggi tingkat motivasi seseorang dalam bekerja, maka akan semakin efektif hasil yang diperoleh. Dengan adanya motivasi akan dapat mendorong pegawai untuk bekerja dengan penuh semangat, ketekunan, keuletan dan memiliki komitmen yang baik dalam menyelesaikan tugasnya (Atmadja, dkk., 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Atmadja, dkk. (2014) menyatakan bahwa motivasi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap sistem pengendalian intern. Ini mengindikasikan bahwa motivasi sendiri dapat memengaruhi auditor intern untuk bekerja dan memberikan pernyataan yang berguna bagi efektivitas sistem pengendalian intern. Penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijaya, dkk. (2016) yang menyebutkan bahwa motivasi memberikan dampak yang positif terhadap sistem pengendalian intern dan meningkatkan kinerja. Ini berarti motivasi memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja individu. Atas dasar hal tersebut, maka dibuat hipotesis sebagai berikut.

H<sub>3</sub>: Motivasi kerja memperkuat pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu

Motivasi kerja adalah dorongan untuk memenuhi indikator kinerja guna memperoleh hasil yang baik dan ini merupakan hal yang harus dimiliki oleh setiap pegawai (Runtuwene, 2015). Motivasi dalam diri seorang individu timbul akibat

gabungan antara konsep kebutuhan, dorongan, tujuan dan imbalan. Sedangkan Anthony dan Govindarajan (2005: 87) menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besaran anggaran.

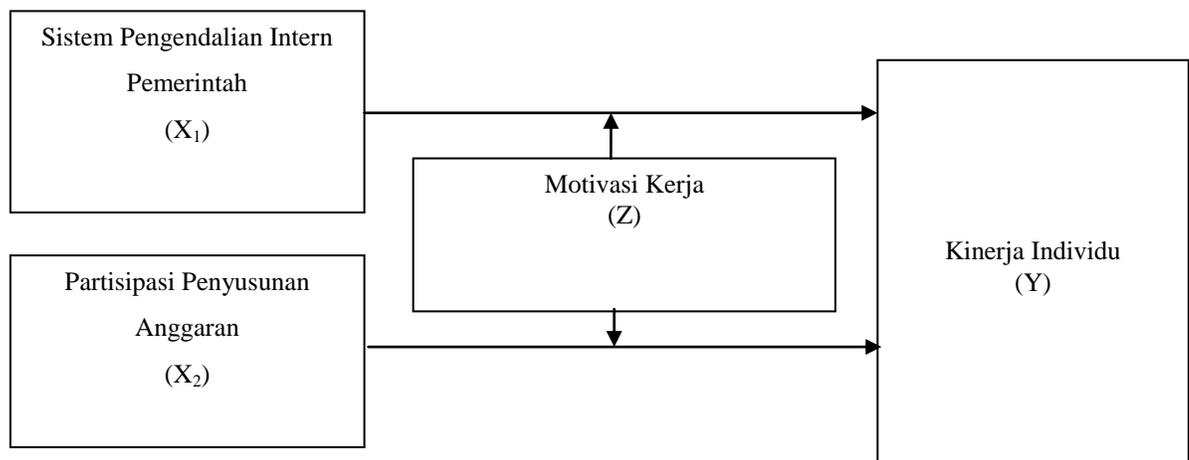
Partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu mekanisme pertukaran informasi dalam proses kerja sama dapat memungkinkan pegawai untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka masing-masing, di mana hal ini akan sangat membantu pegawai dan pimpinan yang memiliki motivasi tinggi untuk memperbaiki kinerja dan sebaliknya dimana pegawai dan pimpinan yang memiliki motivasi yang rendah tidak akan memperbaiki kinerja (Silmilian, 2013).

Penelitian Agustina (2013) menunjukkan hasil bahwa motivasi kerja mampu berperan positif sebagai variabel moderasi yang mampu memperkuat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Dina (2014) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja dengan motivasi kerja sebagai variabel moderasi pada Bank Negara Indonesia 46 di Palembang yang menemukan bahwa motivasi memoderasi pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, artinya motivasi memperkuat hubungan ini. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat ditarik hipotesis sebagai berikut.

H<sub>4</sub>: Motivasi kerja memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu.

## METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu dengan motivasi kerja sebagai pemoderasi. Berikut merupakan gambar desain dalam penelitian ini.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Penelitian ini dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Bangli. Penelitian ini dilakukan pada SKPD Kabupaten Bangli karena pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun anggaran 2013 BPK memberikan opini *disclaimer*, kemudian untuk LKPD tahun anggaran 2014 dan 2015 BPK memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Obyek penelitian dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian intern pemerintah, partisipasi penyusunan anggaran, kinerja individu dan motivasi kerja.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja individu. Kinerja individu adalah suatu tingkatan kerja yang dicapai oleh pegawai berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan. Komponen pengukuran kinerja individu dalam penelitian ini mengadopsi instrumen penelitian Marwoto (2012) yaitu: pertama, prestasi kerja; kedua, prakarsa; ketiga, kerja sama; keempat, tanggung jawab; kelima, kejujuran.

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran. Sistem pengendalian intern pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka (Utama, 2013).

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah motivasi kerja. Mitchell (1982) mendefinisikan motivasi kerja sebagai suatu ukuran sampai dimana usaha dan keinginan seorang individu dalam melaksanakan suatu pekerjaan dengan baik.

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif yaitu hasil jawaban responden dalam kuesioner yang diukur dengan skala *likert*. Penelitian ini menggunakan data kualitatif berupa daftar nama SKPD Kabupaten Bangli. Data primer yang digunakan

dalam penelitian ini adalah jawaban yang diberikan oleh responden atas kuesioner penelitian. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berupa daftar nama SKPD Kabupaten Bangli.

Populasi dalam penelitian ini adalah aparat pemerintahan yang bekerja pada 26 SKPD Kabupaten Bangli, yang meliputi 2 Sekretariat, 1 Inspektorat, 6 Badan, 4 Kantor dan 13 Dinas dengan jumlah 2774 orang. Rumah Sakit Umum Daerah, Kecamatan dan Kelurahan tidak diikutsertakan dalam pengambilan populasi dengan asumsi bahwa tidak termasuk sebagai instansi teknis pemerintah daerah. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 78 orang yang terdiri dari Kepala Sub Bagian Umum, Kepala Sub Bagian Perencanaan dan Pengendalian, serta Kepala Sub Bagian Keuangan dari masing-masing SKPD.

Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Hasil dari kuesioner diukur menggunakan skala *likert* dengan skala 5 poin yaitu, skor rendah (1) menunjukkan Sangat Tidak Setuju (STS), skor tinggi (5) menunjukkan Sangat Setuju (SS).

Perhitungan analisis yang digunakan adalah teknik analisis regresi linear berganda dan analisis *Moderated Regression Analysis* (MRA). Model persamaan analisis regresi penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

Y : Kinerja Individu

$\alpha$  : Konstanta

- $\beta_{1,2}$  : Koefisien Regresi
- $X_1$  : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- $X_2$  : Penggunaan Teknologi Informasi
- $e$  : *error*

Penelitian ini menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) karena dapat menjelaskan pengaruh variabel pemoderasi dalam memperkuat atau memperl lemah hubungan antara variabel independen dengan dependen. Model regresi moderasi dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 X_1 Z + \beta_5 X_2 Z + e \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- Y : Kinerja Individu
- a : Konstanta
- $\beta_1 - \beta_5$  : Koefisien Regresi
- $X_1$  : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- $X_2$  : Partisipasi Penyusunan Anggaran
- Z : Insentif Karyawan
- $e$  : *error*

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata – rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Tabel 1 memperlihatkan hasil uji statistik deskriptif sebagai berikut.

**Tabel 1.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

No	Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Dev
1	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah	69	6,00	22,88	16,9813	5,21776
2	Partisipasi Penyusunan Anggaran	69	6,00	23,99	17,4467	5,12348
3	Motivasi Kerja	69	6,00	24,06	18,3272	5,10674
4	Kinerja Individu	69	5,00	18,96	14,0926	4,40670

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 1 dapat dilihat nilai minimum untuk variabel sistem pengendalian intern pemerintah adalah 6,00 dan nilai maksimum adalah 22,88. Untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran nilai minimumnya 6,00 dan nilai maksimum adalah 23,99. Untuk variabel motivasi kerja nilai minimumnya 6,00 dan nilai maksimum adalah 24,06 dan untuk variabel kinerja individu nilai minimumnya sebesar 5,00 dan nilai maksimum adalah 18,96. Nilai mean dari variabel menunjukkan besarnya rata-rata penerapan variabel tersebut. Nilai standar deviasi menunjukkan penyimpangan nilai variabel terhadap nilai rata-ratanya sebesar nilai standar deviasi tersebut. Nilai mean dari variabel sistem pengendalian intern pemerintah adalah 16,9813 berarti rata-rata penerapan sistem pengendalian intern pemerintah sebesar 16,9813 dan standar deviasi sebesar 5,21776 berarti terjadi penyimpangan terhadap nilai rata-ratanya sebesar 5,21776.

Untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran memiliki nilai mean sebesar 17,4467 yang artinya rata-rata partisipasi penyusunan anggaran sebesar 17,4467 dan nilai standar deviasi sebesar 5,12348 yang artinya terjadi penyimpangan nilai partisipasi penyusunan anggaran terhadap nilai rata-ratanya sebesar 5,12348. Untuk variabel motivasi kerja memiliki nilai mean sebesar 18,3272 yang artinya rata-rata penerapan motivasi kerja sebesar 18,3272 dan nilai standar deviasi sebesar 5,10674 yang artinya terjadi penyimpangan nilai motivasi kerja terhadap nilai rata-ratanya sebesar 5,10674. Untuk variabel kinerja individu memiliki nilai mean sebesar 14,0926 yang artinya rata-rata penerapan kinerja individu sebesar 14,0926 dan nilai

standar deviasi sebesar 4,40670 yang artinya terjadi penyimpangan kinerja individu terhadap nilai rata-ratanya sebesar 4,40670.

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu instrument dikatakan valid bila nilai *person correlation* terhadap skor total di atas 0,30. Data menunjukkan bahwa seluruh indikator pertanyaan dalam variabel sistem pengendalian intern pemerintah, partisipasi penyusunan anggaran, motivasi kerja dan kinerja individu memiliki nilai *pearson correlation* diatas 0,3 sehingga seluruh indikator tersebut telah memenuhi syarat validitas data.

Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Variabel dikatakan reliabel jika memiliki nilai *Cronbach'a Alpha* > 0,70.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Reabilitas Instrumen Penelitian**

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (X <sub>1</sub> )	0,944	Reliabel
2	Partisipasi Penyusunan Anggaran (X <sub>2</sub> )	0,940	Reliabel
3	Motivasi Kerja (Z)	0,934	Reliabel
4	Kinerja Individu (Y)	0,936	Reliabel

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 2 dapat disimpulkan bahwa semua pernyataan variabel yang digunakan dalam penelitian ini reliabel dan dapat digunakan karena menunjukan nilai *croncbach alpha* > 0,70.

Uji ini bertujuan untuk mengetahui apakah di dalam sebuah model regresi, berdistribusi normal atau tidak. Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*. Apabila *Asymp. Sig (2-Tailed)* >  $\alpha$  (0,05) maka

dikatakan data terdistribusi normal. Hasil uji normalitas dalam penelitian ini disajikan dalam Tabel 3.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Normalitas**

Model	N	Asymp.sig (2-tailed)
Persamaan Regresi 1	69	0,200
Persamaan Regresi 2	69	0,200

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 3 dapat disimpulkan model regresi dalam penelitian ini berdistribusi normal karena *Asymp. Sig (2-Tailed)* >  $\alpha$  (0,05).

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan uji *glejser* yang terlihat dari nilai probabilitas signifikansinya diatas tingkat kepercayaan 5%. Hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**

Model	Variabel	Sig. (2-tailed)	Keterangan
Regresi 1	X1	0,221	Bebas Heterokedastisitas
	X2	0,577	Bebas Heterokedastisitas
Regresi 2	X1	0,543	Bebas Heterokedastisitas
	X2	0,161	Bebas Heterokedastisitas
	Z	0,800	Bebas Heterokedastisitas
	X1*Z	0,282	Bebas Heterokedastisitas
	X2*Z	0,678	Bebas Heterokedastisitas

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai sig. dari masing-masing variabel tersebut diatas 0,05, sehingga dapat disimpulkan seluruh variabel tersebut tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan juga menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen.

**Tabel 5.**  
**Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Hasil Uji
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	0,195	1,191		0,164	0,870	
X1	0,369	0,069	0,437	5,365	0,000	Diterima
X2	0,437	0,070	0,508	6,240	0,000	Diterima
Adjusted R Square	0,679					
F Hitung	72,771					
Sig. F Hitung	0,000					

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 5, dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \dots\dots\dots (3)$$

$$= 0,195 + 0,369X_1 + 0,437X_2 + e$$

Nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 0,195 memiliki arti jika variabel sistem pengendalian intern pemerintah (X1) dan partisipasi penyusunan anggaran (X2) dinyatakan bernilai nol (0), maka kinerja individu (Y) nilainya adalah 0,195. Nilai koefisien  $\beta_1$  pada variabel sistem pengendalian intern pemerintah sebesar 0,369 memiliki arti jika variabel lainnya konstan sementara sistem pengendalian intern pemerintah (X1) naik sebesar 1 satuan, maka kinerja individu (Y) akan meningkat sebesar 0,369 satuan. Nilai koefisien  $\beta_2$  pada variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,437 memiliki arti jika variabel lainnya konstan sementara

partisipasi penyusunan anggaran ( $X_2$ ) naik sebesar 1 satuan, maka kinerja individu ( $Y$ ) akan meningkat sebesar 0,437 satuan.

**Tabel 6.**  
**Hasil Analisis Regresi Moderasi**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig	Hasil Uji
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	2,406	2,999		0,802	0,425	
X1	0,928	0,368	1,099	2,522	0,014	
X2	-0,512	0,318	-0,596	-1,613	0,112	
Z	0,077	0,200	0,090	0,387	0,700	
X1*Z	-0,032	0,017	-1,112	-1,885	0,064	Ditolak
X2*Z	0,042	0,015	1,420	2,758	0,008	Diterima
Adjusted R Square	0,725					
F Hitung	36,766					
Sig. F Hitung	0,000					

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 6, dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z + \beta_4 (X_1 Z) + \beta_5 (X_2 Z) + e \dots \dots \dots (4)$$

$$= 2,406 + 0,928 X_1 - 0,512 X_2 + 0,077 Z - 0,032 X_1 Z + 0,042 X_2 Z + e$$

Nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 2,406. Nilai konstanta tersebut bernilai positif memiliki arti jika sistem pengendalian intern pemerintah ( $X_1$ ), partisipasi penyusunan anggaran ( $X_2$ ), motivasi kerja ( $Z$ ), interaksi antara sistem pengendalian intern pemerintah dengan motivasi kerja ( $X_1 * Z$ ) dan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi kerja ( $X_2 * Z$ ) masing-masing bernilai nol (0), maka kinerja individu ( $Y$ ) akan meningkat sebesar 2,406 satuan. Nilai koefisien interaksi sistem pengendalian intern pemerintah dengan motivasi kerja sebesar -0,032 memiliki arti apabila semua variabel lainnya konstan, sementara variabel interaksi sistem pengendalian intern pemerintah dengan motivasi kerja naik satu satuan maka kinerja

individu menurun 0,032 satuan. Nilai koefisien interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi kerja sebesar 0,042 memiliki arti apabila semua variabel lainnya konstan, sementara variabel interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi kerja naik satu satuan maka kinerja individu naik sebesar 0,042 satuan.

Koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen yang dapat dilihat dari nilai *Adjusted R Square*. Berdasarkan Tabel 6 terlihat bahwa koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) sebesar 0,725. Nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,725 memiliki arti bahwa 72,5% variasi kinerja individu mampu dijelaskan oleh variabel sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran serta variabel motivasi kerja sebagai pemoderasi. Sisanya sebesar 27,5% dijelaskan oleh variabel lainnya diluar model.

Uji F digunakan untuk mengetahui kelayakan model regresi sebagai alat untuk dianalisis yang menguji pengaruh variabel independen secara serempak terhadap variabel dependen. Berdasarkan Tabel 6 terlihat bahwa signifikan F atau *P value* sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai signifikan F atau *P value* sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 memiliki arti bahwa seluruh variabel mampu memprediksi atau menjelaskan fenomena kinerja individu dan model regresi yang digunakan dianggap layak uji.

Uji t digunakan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel berpengaruh secara parsial terhadap variabel terikat. Untuk menentukan apakah hipotesis diterima atau ditolak adalah dengan melihat nilai signifikansi dalam

penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Pada hipotesis pertama ( $H_1$ ) dikemukakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kinerja individu. Hasil dalam Tabel 5 menunjukkan nilai t hitung  $X_1$  sebesar 5,365 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari taraf nyata 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  diterima. Pada hipotesis kedua ( $H_2$ ) dikemukakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu. Hasil dalam Tabel 5 menunjukkan nilai t hitung  $X_2$  sebesar 6,240 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari taraf nyata 0,05, sehingga dapat disimpulkan  $H_2$  diterima.

Pada hipotesis ketiga ( $H_3$ ) dikemukakan bahwa motivasi kerja dapat memperkuat hubungan positif sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kinerja individu. Hasil dalam Tabel 6 menunjukkan nilai t hitung  $X_1*Z$  sebesar -1,885 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,064 yang lebih besar dari taraf nyata 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa  $H_3$  ditolak. Pada hipotesis keempat ( $H_4$ ) dikemukakan bahwa motivasi kerja dapat memperkuat hubungan positif partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. Hasil dalam Tabel 6 menunjukkan nilai t hitung  $X_2*Z$  sebesar 2,758 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,008 yang lebih kecil dari taraf nyata 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa  $H_4$  diterima.

Hasil penelitian menunjukkan terdapat pengaruh positif sistem pengendalian intern pemerintah ( $X_1$ ) pada kinerja individu ( $Y$ ). Pengaruh positif tersebut berarti bahwa semakin tinggi sistem pengendalian intern pemerintah maka semakin tinggi

kinerja individu. Semakin tinggi tingkat kepatuhan pegawai atau individu terhadap sistem pengendalian intern pemerintah maka semakin tinggi kinerja individu tersebut.

Putri (2013) menyatakan sistem pengendalian intern yang baik dalam suatu organisasi mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik, sehingga nantinya akan memberikan suatu keyakinan bagi individu bahwa aktivitas yang dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan. Seorang pegawai atau individu yang memiliki komitmen dalam mencapai tujuan akan memengaruhi tindakannya dalam mematuhi sistem pengendalian intern pemerintah yang ada. Semakin tingginya tingkat kepatuhan individu terhadap sistem pengendalian yang ada maka semakin tinggi kinerja individu. Penelitian ini memperoleh hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Trihapsoro (2015) dan Njeri (2014) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kinerja individu.

Hasil penelitian menunjukkan terdapat pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran ( $X_2$ ) pada kinerja individu (Y). Pengaruh positif tersebut berarti semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja individu. Semakin tinggi partisipasi pegawai atau individu dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja individu tersebut.

Pegawai pada pemerintahan daerah yang terlibat dalam penyusunan anggaran diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui perencanaan anggaran. Berdasarkan teori penetapan tujuan, individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan termotivasi dalam mencapai anggaran yang

ditetapkan. Pegawai akan merasa lebih produktif dan puas terhadap pekerjaannya yang akan memungkinkan munculnya perasaan berprestasi. Sehingga semakin tinggi tingkat partisipasi pegawai dalam menyusun anggaran maka akan semakin tinggi kinerja pegawai tersebut. Penelitian ini memperoleh hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Saraswati (2015) dan Mah'd *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa  $H_3$  ditolak dan motivasi kerja tidak dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu. Hal ini berarti pegawai yang memiliki motivasi kerja tinggi ataupun rendah tidak dapat menjamin memperkuat ataupun memperlemah pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu.

Berdasarkan teori penetapan tujuan dikatakan bahwa proses penetapan tujuan individu dapat dilakukan berdasarkan prakarsa sendiri ataupun diwajibkan oleh organisasi sebagai suatu kebijakan. Individu yang memiliki komitmen dalam mencapai tujuan akan termotivasi dengan sendirinya dalam mencapai tujuan. Dalam hal pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu, semakin tingginya atau ketatnya pemberlakuan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap pegawai maka secara tidak langsung akan memaksa individu untuk menaati sistem pengendalian intern yang ada dan secara tidak langsung akan berdampak pada peningkatan kinerja individu. Motivasi kerja yang tidak dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu dapat diakibatkan karena

adanya sistem pengendalian intern di setiap instansi pemerintah memberikan dampak rasa kewajiban atau keharusan dalam menaati sistem pengendalian yang ada sehingga secara tidak langsung meningkatkan kinerja individu. Dengan adanya sistem pengendalian intern pemerintah pegawai yang memiliki motivasi kerja tinggi dan rendah akan meningkatkan kinerja individunya karena pegawai lebih berorientasi pada kinerja bukan karena motivasi kerja dalam diri sendiri melainkan karena adanya sistem pengendalian intern pemerintah yang wajib untuk dilaksanakan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa  $H_4$  diterima dan motivasi kerja dapat memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. Nilai positif koefisien interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi kerja artinya motivasi kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu.

Tingkat motivasi kerja pegawai yang tinggi atau rendah dalam melaksanakan proses penyusunan anggaran dapat memengaruhi kinerja pegawai tersebut. Semakin tinggi motivasi yang dimiliki pegawai maka semakin efektif pula kinerja pegawai tersebut dalam proses penyusunan anggaran, karena motivasi tinggi yang dimiliki oleh seorang pegawai memungkinkan pegawai tersebut semakin baik dalam berpartisipasi menyusun anggaran. Begitu pula sebaliknya, motivasi rendah yang dimiliki oleh seorang pegawai di dalam partisipasi anggarannya, cenderung berpartisipasi rendah. Karyawan yang mempunyai motivasi yang tinggi tentunya akan memperbaiki kesalahan ataupun merasa khawatir, apabila kinerjanya dibawah tingkat pangharapannya. Untuk itu, agar dapat mengurangi kesalahan ataupun rasa khawatir

tersebut, karyawan itu sendiri secara sukarela untuk memperbaiki kinerjanya. Penelitian ini memperoleh hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Agustina (2013) dan Dina (2014) yang menyatakan bahwa motivasi kerja memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif pada kinerja individu di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat kepatuhan individu terhadap sistem pengendalian intern pemerintah maka semakin tinggi kinerja individu. Seorang pegawai atau individu yang memiliki komitmen dalam mencapai tujuan akan mematuhi sistem pengendalian intern pemerintah yang ada yang akan berdampak pada peningkatan kinerja individu. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi individu dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja individu. Individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan termotivasi dalam mencapai anggaran yang ditetapkan, sehingga kinerja individu akan meningkat. Motivasi kerja tidak dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu. Hal ini berarti tidak terdapat pengaruh motivasi kerja terhadap hubungan sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu, hal ini dapat disebabkan akibat adanya sistem pengendalian intern di setiap instansi pemerintah sehingga

memberikan dampak rasa kewajiban atau keharusan dalam menaati sistem pengendalian yang ada sehingga secara tidak langsung meningkatkan kinerja individu. Dengan adanya sistem pengendalian intern pemerintah, pegawai yang memiliki motivasi kerja tinggi dan rendah akan meningkatkan kinerja individunya karena pegawai lebih berorientasi pada kinerja bukan karena motivasi kerja dalam diri sendiri melainkan karena adanya sistem pengendalian intern pemerintah yang wajib untuk dilaksanakan. Motivasi kerja memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. Hal tersebut memiliki arti bahwa motivasi kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. Semakin tinggi motivasi yang dimiliki pegawai maka semakin efektif pula kinerja pegawai tersebut dalam proses penyusunan anggaran, karena motivasi tinggi yang dimiliki oleh seorang pegawai memungkinkan pegawai tersebut semakin baik dalam berpartisipasi menyusun anggaran.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat disampaikan bagi instansi pemerintah daerah agar melakukan evaluasi secara berkesinambungan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran dalam upaya meningkatkan kinerja individu. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan variabel yang lain yang dapat memperkuat hubungan sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu seperti komitmen organisasi, karena dalam penelitian ini motivasi kerja tidak dapat memoderasi hubungan sistem pengendalian intern pemerintah pada motivasi kerja.

## REFERENSI

- Adewale, Odunayo Hendry. 2014. *Internal Control System: A Managerial Tool For Proper Accountability A Case Study of Nigeria Customs Service. European Scientific Journal*. 10(13).
- Agustina, Dewi. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya Kepemimpinan dan Motivasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Atmadja, Ananta Wikrama Tungga, Ni Kadek Novianti, Gede Adi Yuniarta. 2014. Pengaruh Independensi, Motivasi, Pengalaman Kerja dan Keahlian Profesional Badan Pengawas Terhadap Efektivitas Penerapan Pengendalian Intern Lembaga Perkreditan Desa (LPD) di Kecamatan Kuta Selatan Kabupaten Badung. *Jurnal Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*. 2(1).
- Boritz, E., dan Jee H. L. 2007. *Control Weaknesses, IT Governance and Firm Performance. Paper. University of Waterloo*.
- Bryan, J, dan E. A. Locke. 1967, Goal Setting as a Means of Increasing Motivation, *The of Applied Psychology*, pp: 274-277.
- Dewi, Mertayani Sari. 2015. Faktor-faktor yang Memengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli). *Skripsi*. Universitas Pendidikan Ganesha.
- Dina, Gemelly Rama. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi Kerja Sebagai Variabel Moderating pada Bank Negara Indonesia 46 di Palembang. *Skripsi*. Universitas Bengkulu.
- Eisenhardt, Kathleem. (1989). *Agency Theory: An Assesment and Review*. *Academy of Management Review*, 14. Pp: 57-74.
- Gibson. J. L.Ivancevich, J., and Donnelley, Jr. J. H. 1985. *Organization, behavior, structure and proceces. (5th. Ed.)*. Texas: *Business Publication Inc*.
- Govindarajan, V. 1986. *Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. Decision Science*, 17, pp: 496-516.
- Harsasto, Priyatno. 2013. Manajemen dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan. *E-jurnal*. Universitas Diponegoro.

- Hidayah, Kemal dan Rustan A. 2015. Analisis Penerapan Unsur Lingkungan Pengendalian SPIP di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Kutai Ketanegara. *Jurnal Borneo Administrator*, 11(1): h: 72-99.
- Jensen, M. and Meckling, W. 1976. *A Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics (JFE)*, 3(4): pp: 305-360.
- Krisnanda, Nyoman Angga dan I Gede Adnyana Sudibya. 2014. Pengaruh Disiplin Kerja, Motivasi Kerja dan Kompensasi terhadap Kinerja Karyawan Respati Sanur Beach Hotel. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 3(7).
- Mah'd, Osama., Al-Khadash, Husam., Idris, Mohammed., dan Ramadan Abdulhahi. 2013. *The Impact of Budgetary Participation on Managerial Performance: Evidence from Jordanian University Executives*. *Journal of Applied Finance & Banking*, 3(3): pp: 133-156.
- Medhayanti, Ni Putu. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Self Efficacy, Desentralisasi, dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(1): h: 155-170.
- Milani, Ken. 1975. *The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review*. 50(2) p: 274-284.
- Mitchell, T.R.. 1982. Motivation: New Direction for Theory, and Practise. *Academy of Management Review*, 7(1): pp:80-88.
- Murray, D. 1990. *The Performance Effect Of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables, Behavioral Research In Accounting*. 2: pp: 104-123.
- Nasir, A., dan Oktari, R. 2013. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar). *Jurnal Ekonomi*, 19(02)
- Njeri, Kamau Caroline. 2014. *Effect of Internal Controls on the Financial Performance of Manufacturing Firms in Kenya*. *Thesis*. University of Nairobi.

- Novitasari, Ninis. 2015. Pengaruh Pengendalian Anggaran pada Senjangan Anggaran dan Orientasi Jangka Pendek Manajer. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(3): h: 2024-2051.
- Nursidin, M. 2008. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Kesenjangan Anggaran dan Motivasi Kerja pada PT. (Persero) Pelabuhan Indonesia-Medan. *Tesis*. Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara.
- Otley, D.T. 1980. *The Contingency Theory of Management Accounting Achievement and Prognosis*. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4): pp: 413-428.
- Ozer, G., and Yilmaz, E. 2011. *Effect of Procedural justice perception, budgetary control effectiveness and ethical work climate on propensity to create budgetary slack*. *Business and Economic Research Journal*, 2(4): pp:1-18.
- Putri, Gustika Yolanda. 2013. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Kinerja Manajerial SKPD. (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Skripsi*. Universitas Negeri Padang.
- Runtuwene, Fricilia. 2015. Pengaruh Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Pegawai di Badan Kepegawaian Daerah Kabupaten Minahasa Selatan. *Jurnal Eksekutif*. Universitas Sam Ratulangi. 1(7).
- Saleem, R., Mahmood A., Mahmood A . 2010. *Effect of Work Motivation on Job Satisfaction in Mobile Telecommunication Service Organizations of Pakistan*. *International Journal of Business and Management*. 5(11).
- Tresnawati, Rina. 2012. Pengaruh Efektivitas Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Instansi Daerah Pada Di Pendapatan Daerah Kota Bandung. *Prosiding Seminar Nasional*. Universitas Widyatama.
- Wijaya, Widi Angga, Rina Arifati dan Agus Suprijanto. 2016. Analisis Pengaruh Independensi, Motivasi, Pengalaman Kerja, Profesionalisme, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Pandanaran Semarang. 2(2).
- Yanti, Ni Wayan Mirda. 2016. Asimetri Informasi sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Kejelasan Anggaran pada Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Tabanan). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 15(1): h: 257-285.