

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL DENGAN KEPUASAN KERJA
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung)**

(Tesis)

Oleh

HENY DEVIANTI



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL DENGAN KEPUASAN KERJA
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung)**

Oleh

HENY DEVIANTI

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER SAINS AKUNTANSI**

pada

**Magister Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

ABSTRAK

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KEPUASAN KERJA SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung)

OLEH

HENY DEVIANTI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja, pengaruh langsung kepuasan kerja terhadap kinerja manajerial dan menguji pengaruh tidak langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja. Masih adanya ketidak konsistenan diantara hasil penelitian sebelumnya tentang partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, mendorong penulis untuk mengkaji kembali penelitian ini.

Penelitian ini menggunakan metode survei yang dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada 135 responden yaitu pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada 45 Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung. Pemilihan sampel menggunakan metode purposive sampling. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah SEM dengan menggunakan *software SmartPLS* versi 3.2.3.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja, kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja.

Kata kunci: Partisipasi anggaran, kinerja manajerial, kepuasan kerja.

ABSTRACT

THE EFFECT OF BUDGETARY PARTICIPATION ON MANAGERIAL PERFORMANCE WITH JOB SATISFACTION AS INTERVENING VARIABLE

(Study on Regional Work Units in the Lampung Province)

By

HENY DEVIANTI

This study aims to empirically test the direct influence of budgetary participation on managerial performance, the direct influence of budgetary participation on job satisfaction, the direct effect of job satisfaction on managerial performance and test the indirect effect of budgetary participation on managerial performance through job satisfaction. There is still a lack of consistency among the results of previous studies on budgetary participation on managerial performance, prompting the authors to review this study.

This research uses survey method which is done by spreading questionnaires to 135 respondents is echelon three and echelon four officials who are involved in budget preparation at 45 work units of local government of Lampung Province. Sample selection using purposive sampling method. The analytical method used in this research is SEM using *SmartPLS* software version 3.2.3.

The result of hypothesis testing showed that budgetary participation had positive and significant effect to managerial performance, budgetary participation had positive and significant effect to job satisfaction, job satisfaction had positive and significant effect to managerial performance, budgetary participation had positive and significant influence to managerial performance through job satisfaction.

Keywords: Budgetary participation, managerial performance, job satisfaction.

Judul Tesis : **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN
KEPUASAN KERJA SEBAGAI VARIABEL
INTERVENING**
(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah
Pemerintah Provinsi Lampung)


Nama Mahasiswa : **Heny Devianti**

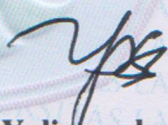
No. Pokok Mahasiswa : 1421031052

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

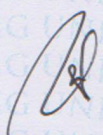
Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung




Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19620612 199010 2 001



Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt.
NIP 19730723 199903 1 002

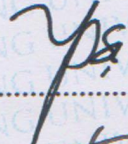
2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi



Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 199501 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : **Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.** 

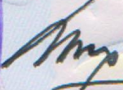
Sekretaris : **Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt.** 

Penguji Utama : **Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.** 

Anggota Penguji : **Dr. Ribhan, S.E., M.Si.** 

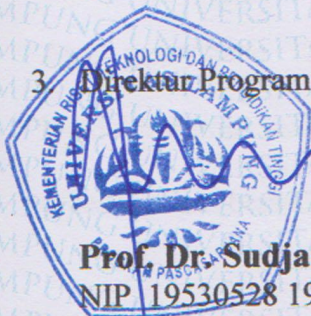
2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis

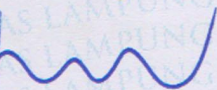




Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 19610904 198703 1 011

3. Direktur Program Pascasarjana





Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP 19530528 198103 1 002

4. Tanggal Lulus Ujian : **16 Oktober 2017**

LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung)”** adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut plagiarisme.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, maka saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan bersedia serta sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, Oktober 2017
Pembuat Pernyataan,



HENY DEVIANTI
NPM. 1421031052

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Palembang pada tanggal 06 Desember 1980, merupakan anak kedua dari lima bersaudara putri pasangan Papa Drs. Hi. A. Hadi Majid, Akt (Alm) dan Mama Hj. Masnuning.

Penulis melewati masa kanak-kanak di TK Sandhi Putra Palembang pada tahun 1987 dan menyelesaikan pendidikan Sekolah Dasar Negeri Dua Bonipoi Kupang Nusa Tenggara Timur pada tahun 1993, setelah itu melanjutkan ke Sekolah Lanjutan Tingkat Pertama Negeri Sembilan Bandar Lampung diselesaikan pada tahun 1996 dan Sekolah Menengah Umum Negeri Dua Bandar Lampung diselesaikan pada tahun 1999. Kemudian, penulis melanjutkan Pendidikan Diploma Tiga (D3) Akuntansi Universitas Lampung diselesaikan pada tahun 2002 dan menyelesaikan pendidikan Strata Satu (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Lampung pada tahun 2007.

Pada tahun 2015 penulis mendapatkan beasiswa Program *State Accountability Revitalization* (STAR) Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) untuk menempuh pendidikan Pascasarjana pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

PERSEMBAHAN

Tesis ini kupersembahkan untuk :

Mama tercinta Hj. Masnuning

Almarhum Papa tercinta Drs. Hi. A. Hadi Majid, Akt

Kakakku Krisna Marti Aprida

Adik-adikku Berly Halim, S.E., Gustia Wardini, S.T.,

Yunita Fitriani, S.T.

Keponakanku Akbar, Rafi, Raka, Dzakwan, Khalisa

Almamater tercinta

SANWACANA

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas berkah limpahan Rahmat dan Karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini. Penulis menyelesaikan Tesis yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung)”** adalah sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Ilmu Akuntansi pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa tesis ini memiliki kelemahan dan kekurangan, namun berkat adanya arahan, bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak maka tesis ini dapat diselesaikan, oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.S., selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Lampung.
3. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., Akt., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

4. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt., selaku pembimbing, terima kasih atas bimbingan, arahan dan waktunya selama ini sehingga penulis bisa menyelesaikan tesis ini.
5. Bapak Yuliansyah, S.E., M.S.A., Ph.D., Akt., selaku pembimbing, terima kasih atas bimbingan, arahan dan waktunya selama ini sehingga penulis bisa menyelesaikan tesis ini.
6. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku penguji utama, terima kasih atas saran, kritik dan masukannya sehingga tesis ini dapat menjadi lebih baik.
7. Bapak Dr. Ribhan, S.E., M.Si selaku anggota penguji, terima kasih atas saran, kritik dan masukannya sehingga tesis ini dapat menjadi lebih baik.
8. Bapak dan ibu dosen yang telah memberikan ilmu dan pengalamannya selama penulis menimba ilmu sebagai mahasiswa pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
9. Program *State Accountability Revitalization* (STAR) Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) atas beasiswa yang diberikan kepada penulis.
10. Papa Drs. Hi. A Hadi Majid, Akt (Alm) dan Mama tercinta Hj. Masnuning terima kasih atas segala dukungan, motivasi, kasih sayang, dan do'a nya selama penulis menyelesaikan studi ini.
11. Kakakku Krisna Marti Aprida dan adik-adikku Berly Halim, S.E., Gustia Wardini, S.T., dan Yunita Fitiani, S.T., terima kasih telah memberikan semangat, dan dorongan serta kasih sayang.

12. Teman-teman Magister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung Program STAR BPKP Batch II yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, terima kasih atas dukungan, bantuan, kerjasamanya dan terima kasih telah berbagi suka duka, canda tawa selama ini. Semoga kebersamaan dan tali silaturahmi ini tetap erat dan tidak pernah putus.
13. Kepala Biro Perlengkapan Sekretariat Daerah Provinsi Lampung terima kasih atas izin Tugas Belajar yang diberikan kepada penulis.
14. Teman-teman Biro Perlengkapan Sekretariat Daerah Provinsi Lampung serta bapak dan ibu pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, terima kasih atas bantuannya.
15. Mas Andri, Mb Leni dan Mas Nico, serta seluruh staf Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
16. Pihak-pihak lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan, namun demikian penulis berharap bahwa tesis ini dapat bermanfaat bagi kita semua. Aamiin.

Bandar Lampung, Oktober 2017
Penulis,

Heny Devianti

DAFTAR ISI

Halaman

DAFTAR ISI	
DAFTAR TABEL	
DAFTAR GAMBAR	
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Identifikasi Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1 Teori Kontijensi	8
2.2 Anggaran	9
2.3 Partisipasi Anggaran	16
2.4 Kinerja Manajerial	19
2.5 Kepuasan Kerja	21
2.6 Penelitian Terdahulu	25
2.7 Pengembangan Hipotesis	27
2.8 Kerangka Pemikiran	31
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1 Populasi Penelitian	32
3.2 Data Penelitian	32
3.3 Pemilihan Sampel	33
3.4 Skoring dan Skala Pengukuran	34
3.5 Operasional Variabel	34
3.6 Analisis Data	37
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1 Karakteristik Responden	40
4.2 Statistik Deskriptif	42
4.3 Pengujian Model Pengukuran	44
4.4 Pengujian Model Struktural	48
4.5 Pengujian Hipotesis	50
4.6 Pembahasan	52

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan.....	56
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	57
5.3 Saran.....	57

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu.....	25
Tabel 3.1. Operasional Variabel.....	36
Tabel 4.1. Karakteristik Responden.....	40
Tabel 4.2. Statistik Deskriptif Variabel Partisipasi Anggaran.....	42
Tabel 4.3. Statistik Deskriptif Variabel Kinerja Manajerial.....	43
Tabel 4.4. Statistik Deskriptif Variabel Kepuasan Kerja.....	43
Tabel 4.5. <i>Outer Loading</i>	45
Tabel 4.6. <i>Cross Loading</i>	46
Tabel 4.7. <i>Average Variance Extracted</i>	47
Tabel 4.8. <i>Composite Reliability</i> dan <i>Cronbach's Alpha</i>	47
Tabel 4.9. <i>R Square</i>	49
Tabel 4.10. <i>Q Square</i>	49
Tabel 4.11. Hasil <i>Path Coefficient Bootstrapping</i>	50
Tabel 4.12. <i>Indirect Effect</i>	52
Tabel 4.13. Rangkuman Hasil Hipotesis.....	55

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran	31
Gambar 4.1. Model Pengukuran setelah eliminasi.....	48

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Anggaran memiliki peranan penting dalam organisasi sektor publik, terutama organisasi pemerintahan. Mardiasmo (2009) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, dan penganggaran merupakan proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Menurut Bastian (2006) anggaran merupakan paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Sedangkan Ulum (2008) menyatakan bahwa anggaran publik merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan organisasi yang meliputi informasi mengenai penerimaan, pengeluaran dan aktivitas.

Bastian (2006) dan Ulum (2008) mendukung bahwa anggaran tidak hanya menyajikan informasi rencana penerimaan dan pengeluaran dimasa mendatang, melainkan juga menyertakan data penerimaan dan pengeluaran yang sungguh-sungguh terjadi di masa lalu. Penyajian data masa lalu pada dokumen anggaran selaras dengan fungsi anggaran sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran adalah dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja. Sebagai alat penilaian kinerja, kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran sedangkan kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Untuk mencapai kinerja organisasi yang baik diperlukan kemampuan dan usaha setiap individu yang terlibat didalamnya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Selain itu, keberhasilan suatu organisasi juga tidak terlepas dari peran manajer didalamnya, karena manajer bertanggung jawab terhadap pelaksanaan kegiatan organisasi dalam rangka pencapaian sasaran yang telah ditetapkan.

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Menurut Mahoney, dkk (1963) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, seperti perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) terdapat tiga pendekatan yang digunakan dalam penyusunan anggaran yaitu *top-down* (pendekatan dari atas ke bawah), *bottom-up* (pendekatan dari bawah ke atas) dan pendekatan lain yang merupakan gabungan dari kedua pendekatan yaitu pendekatan partisipasi. Inti dari

partisipasi anggaran adalah diperlukannya kerjasama antara seluruh tingkatan organisasi.

Partisipasi anggaran adalah keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut Brownell (1982) partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran.

Tidak hanya partisipasi anggaran saja yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial tetapi kepuasan kerja juga bisa mempengaruhi. Kepuasan kerja adalah suatu sikap yang dimiliki secara umum oleh setiap orang atau individu terhadap pekerjaannya (Robbins, 2001). Menurut Spector (1997) kepuasan kerja merupakan sikap yang merefleksikan bagaimana perasaan seseorang terhadap pekerjaannya secara keseluruhan maupun terhadap berbagai aspek dari pekerjaannya. Ada beberapa faktor yang menyebabkan ketidakpuasan kerja dalam hal penyusunan anggaran, seperti waktu untuk mengumpulkan rencana anggaran terbilang mendadak dan tanpa ada pemberitahuan, selain itu anggaran yang diajukan terkadang tidak disetujui atau di pangkas. Dengan adanya persoalan ini akan menimbulkan rasa kurang puas dalam bekerja.

Beberapa penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial juga menunjukkan hasil yang tidak konsisten, seperti pada penelitian Brownell (1982), Brownell dan McInnes (1986) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap

kinerja manajerial. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975) dan Kenis (1979) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Sedangkan Ivancevich (1976) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial.

Di Indonesia terdapat beberapa penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, antara lain Setyowati dan Purwantoro (2013) menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja pada Pemerintah Kota Semarang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dan partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja.

Nengsy, dkk (2013) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan *job relevant information*, kepuasan kerja dan motivasi sebagai variabel intervening. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berhubungan langsung dengan kinerja manajerial tetapi partisipasi penyusunan anggaran memiliki hubungan dengan kinerja manajerial melalui kepuasan kerja dan motivasi. Penelitian Nengsy dkk tidak dapat membuktikan *job relevant information* sebagai variabel intervening antara hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Lina dan Stella (2013) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, kepuasan kerja dan *job relevant information* sebagai variabel intervening. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan

anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, kepuasan kerja dan *job relevant information*. Kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. *Job relevant information* berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja tetapi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kepuasan kerja dan *job relevant information* tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Dikarenakan masih terdapatnya ketidak konsistenan pada hasil penelitian sebelumnya, serta di Indonesia masih sedikit penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial di sektor publik maka penulis mencoba untuk mengkaji kembali pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel intervening. Dengan demikian penulis akan melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening”**.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan pemaparan di atas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh langsung terhadap kepuasan kerja?
3. Apakah kepuasan kerja berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial?

4. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji secara empiris pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.
2. Menguji secara empiris pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja.
3. Menguji secara empiris pengaruh langsung kepuasan kerja terhadap kinerja manajerial.
4. Menguji secara empiris pengaruh tidak langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dan pengetahuan serta tambahan bukti empiris di bidang akuntansi terutama akuntansi sektor publik mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Bagi Pemerintah Provinsi, diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dan masukan dalam merumuskan kebijakan penyusunan anggaran yang dapat meningkatkan kinerja manajerial.

-
2. Bagi akademisi, diharapkan penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi dan tambahan informasi untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Kontijensi

Dasar pendekatan kontijensi adalah tidak adanya jawaban terbaik yang berlaku terhadap semua masalah yang muncul. 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/pemerintahan tertentu (Otley, 1995).

Teori kontijensi dapat digunakan untuk menganalisis desain dan sistem akuntansi manajemen untuk memberikan informasi yang dapat digunakan perusahaan untuk berbagai macam tujuan dan untuk menghadapi persaingan (Otley, 1995). Dalam partisipasi 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 manajerial.

Dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk menghubungkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Faktor kontijensi yang digunakan dalam penelitian adalah kepuasan kerja. Faktor kepuasan kerja akan bertindak sebagai variabel intervening. Ghazali (2002) menjelaskan bahwa faktor

intervening adalah faktor atau variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya.

2.2 Anggaran

2.2.1 Pengertian Anggaran

Anggaran memiliki peran penting dalam organisasi sektor publik, terutama organisasi pemerintahan. Mardiasmo (2009) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, dan penganggaran merupakan proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Menurut Bastian (2006) anggaran merupakan paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Sedangkan Ulum (2008) menyatakan bahwa anggaran publik merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan organisasi yang meliputi informasi mengenai penerimaan, pengeluaran dan aktivitas.

Bastian (2006) dan Ulum (2008) mendukung bahwa anggaran tidak hanya menyajikan informasi rencana penerimaan dan pengeluaran dimasa mendatang, melainkan juga menyertakan data penerimaan dan pengeluaran yang sungguh-sungguh terjadi di masa lalu. Penyajian data masa lalu pada dokumen anggaran selaras dengan fungsi anggaran sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran adalah dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja. Sebagai alat penilaian kinerja, kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran sedangkan kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

2.2.2 Fungsi Anggaran

Menurut Mardiasmo (2009) anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi sebagai berikut:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah.

Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk:

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan;
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta alternatif pembiayaannya;
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun; dan

d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar, terlalu rendah, salah sasaran, atau adanya penggunaan yang tidak semestinya. Anggaran merupakan alat untuk mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.

Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya. Selain itu, anggaran digunakan untuk memberi informasi dan meyakinkan legislatif bahwa pemerintah bekerja secara efisien, tanpa ada korupsi dan pemborosan.

3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran sektor publik dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi. Anggaran dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Anggaran sebagai alat politik

Anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan

tertentu. Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut.

Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran tidak sekedar masalah teknis, melainkan diperlukan keterampilan berpolitik, membangun koalisi, keahlian bernegosiasi dan pemahaman tentang prinsip manajemen keuangan sektor publik yang memadai oleh para manajer publik.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan sub-organisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang akan dilakukan oleh bagian/unit kerja lainnya. Oleh karena itu, anggaran dapat digunakan sebagai alat koordinasi dan komunikasi antara dan seluruh bagian dalam pemerintahan.

Setiap unit kerja pemerintah terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Disamping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. Anggaran harus dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja

Anggaran merupakan perwujudan komitmen dari eksekutif kepada legislatif. Kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik

Fungsi ini hanya berlaku pada organisasi sektor publik, karena pada organisasi swasta anggaran merupakan dokumen rahasia yang tertutup untuk publik. Masyarakat dan elemen masyarakat lainnya nonpemerintah, seperti LSM, Perguruan Tinggi, Organisasi Keagamaan, dan organisasi masyarakat lainnya harus terlibat dalam proses penganggaran publik.

Keterlibatan masyarakat dan elemen masyarakat lainnya nonpemerintah dapat bersifat langsung dan tidak langsung. Keterlibatan langsung masyarakat dalam proses penganggaran dapat dilakukan mulai dari proses penyusunan perencanaan pembangunan maupun rencana kerja pemerintah, sedangkan keterlibatan secara tidak langsung dapat melalui perwakilan di lembaga legislatif (DPR/DPRD).

2.2.3 Prinsip-prinsip Anggaran

Prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi:

1. Otorisasi oleh legislatif

Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.

4. *Nondiscretionary Appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif.

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, bisa bersifat tahunan maupun multi tahunan.

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi yang dapat menyebabkan terjadinya pemborosan dan ketidakefisienan anggaran, serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat difahami masyarakat dan tidak membingungkan.

8. Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.2.4 Karakteristik Anggaran

Anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

2.2.5 Tahap Siklus Anggaran

Menurut Mardiasmo (2009), siklus anggaran sektor publik memiliki empat tahap yaitu:

1. Tahap persiapan anggaran

Pada tahapan ini dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang telah tersedia. Terkait dengan hal tersebut, yang perlu diperhatikan sebelum menyetujui taksiran pengeluaran harus dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat.

2. Tahap ratifikasi

Tahap ratifikasi adalah tahap pengesahan rencana anggaran yang dilakukan Badan Eksekutif dan Badan Legislatif agar menjadi anggaran final. Tahap ratifikasi ini melibatkan proses politik yang cukup rumit dan berat. Dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan dari pihak legislatif.

3. Tahap implementasi/pelaksanaan anggaran

Tahap ini merupakan tahapan yang sangat penting dan harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik. Dalam hal ini Manajer keuangan publik memiliki sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen.

4. Tahap pelaporan dan evaluasi anggaran

Tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika pada tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan pelaporan dan evaluasi anggaran tidak akan menemukan masalah.

2.3 Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu perilaku dan aktivitas yang dilakukan oleh aparat pemerintah selama aktivitas penyusunan anggaran berlangsung menurut Brownell (1986). Partisipasi penyusunan anggaran dilakukan dengan tujuan agar anggaran yang ditetapkan nantinya bisa sesuai dengan keadaan yang terjadi. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan ciri dari penyusunan anggaran yang menekankan kepada partisipasi aparat pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan proses penyusunan anggaran.

Partisipasi anggaran adalah keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut Brownell (1982) partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran.

Kenis (1979) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat keterlibatan manajer di dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh manajer terhadap *budget goal* unit organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Milani (1975) juga berpendapat bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan pada anggaran terhadap pengambilan keputusan dalam proses penganggaran adalah faktor utama yang membedakan antara penganggaran partisipatif dan penganggaran non partisipatif.

Penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer, yaitu ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipatif disetujui maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku dan kinerja manajerial. Menurut Robbins (2001) partisipasi merupakan suatu konsep dimana bawahan ikut terlibat dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya. Dengan kata lain proses partisipasi dalam penyusunan

anggaran merupakan keikutsertaan semua manajer dalam penyusunan anggaran dimulai dari tingkat manajer paling bawah.

Partisipasi penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerial, karena dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran maka manajer yang merasa terlibat akan bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga manajer tingkat bawah diharapkan akan melaksanakan anggaran dengan lebih baik.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), terdapat tiga pendekatan yang digunakan dalam penyusunan anggaran yaitu *top-down* (pendekatan dari atas ke bawah), *bottom-up* (pendekatan dari bawah ke atas) dan pendekatan lain yang merupakan gabungan dari kedua pendekatan yaitu pendekatan partisipasi.

Penyusunan anggaran dengan pendekatan dari atas, anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dan kemudian manajer pelaksana (tingkat menengah) melaksanakan anggaran yang telah disusun tersebut. Pada pendekatan ini manajer pelaksana hanya tinggal melaksanakan anggaran yang telah disusun dan disahkan tersebut.

Penyusunan anggaran dengan menggunakan pendekatan dari bawah, dimulai oleh manajer pelaksana dengan menyusun usulan anggaran. Dalam menyusun anggaran tersebut manajer pelaksana memperoleh informasi dari bawahan mengenai keadaan organisasi secara keseluruhan. Usulan anggaran tersebut diajukan kepada manajer tingkat atas untuk dinilai sekaligus disahkan menjadi anggaran.

2.4 Kinerja Manajerial

Kinerja menurut Kenis (1979) terdiri dari beberapa dimensi yaitu kinerja anggaran, efisiensi biaya, dan kinerja dalam bekerja. Ini berarti bahwa kinerja manajerial termasuk kinerja dalam bekerja. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasional.

Menurut Mahoney, dkk (1963) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff, negosiasi, dan perwakilan. Kinerja manajerial merupakan seberapa jauh manajer melaksanakan fungsi-fungsi manajemen.

Kinerja manajerial ini diukur dengan mempergunakan indikator (Mahoney dkk, 1963) sebagai berikut:

1. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.
2. Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan. Pengkoordinasian merupakan proses jalinan kerjasama dengan bagian-bagian lain dalam

organisasi melalui tukar-menukar informasi yang dikaitkan dengan penyesuaian program-program kerja.

3. Koordinasi adalah menelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
4. Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
5. Supervisi yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan.
6. Pengaturan staf adalah memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
7. Negosiasi yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
8. Perwakilan yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

Menurut Mardiasmo (2009), pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud yaitu:

1. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu perbaikan kinerja pemerintah yang berfokus kepada tujuan dan sasaran program unit kerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam memberikan pelayanan publik.

2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

2.5 Kepuasan Kerja

2.5.1 Pengertian Kepuasan Kerja

Menurut Spector (1997) kepuasan kerja merupakan sikap yang merefleksikan bagaimana perasaan seseorang terhadap pekerjaannya secara keseluruhan maupun terhadap berbagai aspek dari pekerjaannya. Ini berarti kepuasan kerja adalah seberapa jauh seseorang menyukai atau tidak menyukai pekerjaannya dan berkaitan dengan berbagai aspek dalam pekerjaan seperti gaji, promosi, atasan, tunjangan, penghargaan, prosedur, rekan kerja, sikap kerja dan komunikasi.

Menurut Robbins (2002), kepuasan kerja adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya. Seseorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap yang positif terhadap pekerjaannya, sedangkan seseorang yang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap yang negatif terhadap pekerjaannya (Robbins, 2006).

Menurut Luthans (2006) memberikan definisi yang lebih komprehensif dari kepuasan kerja yang meliputi reaksi atau sikap kognitif, afektif, evaluatif dan menyatakan kepuasan kerja merupakan keadaan emosi yang senang atau emosi positif yang berasal dari penilaian pekerjaan atau pengalaman kerja seseorang.

Menurut Hasibuan (2007), kepuasan kerja adalah sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya. Kepuasan kerja karyawan harus diciptakan sebaik-baiknya supaya moral kerja, dedikasi, kecintaan, dan kedisiplinan karyawan meningkat. Sikap ini dicerminkan oleh moral kerja, kedisiplinan, dan prestasi kerja.

Kepuasan kerja dinikmati dalam pekerjaan, luar pekerjaan, dan kombinasi dalam dan luar pekerjaan. Kepuasan kerja dalam pekerjaan adalah kepuasan kerja yang dinikmati dalam pekerjaan dengan memperoleh pujian hasil kerja, penempatan, perlakuan, peralatan, dan suasana lingkungan kerja yang baik. Karyawan yang lebih suka menikmati kepuasan kerja dalam pekerjaan akan lebih mengutamakan pekerjaannya daripada balas jasa walaupun balas jasa itu penting.

2.5.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepuasan Kerja

Menurut Robbins (2002) kepuasan kerja karyawan dipengaruhi oleh banyak faktor, antara lain: pekerjaan yang menantang, penghargaan, kondisi lingkungan kerja dan hubungan interpersonal. Faktor-faktor tersebut adalah:

1. Kerja yang menantang secara mental

Pada umumnya individu lebih menyukai pekerjaan yang memberi peluang untuk menggunakan keterampilan dan kemampuan serta memberi beragam tugas, kebebasan dan *feedback* tentang seberapa baik pekerjaannya. Hal ini akan membuat pekerjaan lebih menantang secara mental. Pekerjaan yang kurang menantang akan menciptakan kebosanan, akan tetapi yang terlalu menantang juga dapat menciptakan frustrasi dan perasaan gagal.

2. Penghargaan yang sesuai

Karyawan menginginkan sistem bayaran yang adil, tidak ambigu, dan selaras dengan harapan karyawan. Saat bayaran dianggap adil, dalam arti sesuai dengan tuntutan pekerjaan, tingkat keterampilan individual, dan standar bayaran masyarakat, kemungkinan akan tercipta kepuasan.

3. Kondisi kerja yang mendukung

Karyawan berhubungan dengan lingkungan kerjanya untuk kenyamanan pribadi dan kemudahan melakukan pekerjaan yang baik. Yang termasuk didalamnya seperti tata ruang, kebersihan ruang kerja, fasilitas dan alat bantu, temperatur, dan tingkat kebisingan.

4. Kolega yang suportif

Individu mendapatkan sesuatu yang lebih daripada uang atau prestasi yang nyata dari pekerjaan tetapi karyawan juga memenuhi kebutuhan interaksi sosial. Perilaku atasan juga merupakan faktor penentu kepuasan yang utama. Oleh karena itu, perlu diterapkan rasa saling menghargai, loyal dan toleran antara satu dengan yang lain, sikap terbuka, dan keakraban antar karyawan.

Menurut Hasibuan (2007) kepuasan kerja karyawan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu:

1. Balas jasa yang adil dan layak.
2. Penempatan yang tepat sesuai dengan keahlian.
3. Berat ringannya pekerjaan.
4. Suasana dan lingkungan pekerjaan.
5. Peralatan yang menunjang pelaksanaan pekerjaan.
6. Sikap pimpinan dalam kepemimpinannya.

7. Sifat pekerjaan monoton atau tidak.

2.5.3 Pengukuran Kepuasan Kerja

Cara termudah untuk melakukan pengukuran kepuasan kerja adalah menggunakan skala yang sudah ada. Banyak kelebihan jika menggunakan skala kepuasan yang sudah ada salah satunya menghemat biaya dan waktu. Spector (1997) dalam *job satisfaction survey* mengukur sembilan unsur kepuasan kerja yaitu :

1. Gaji, yaitu jumlah yang diterima dan keadilan penggajian;
2. Promosi, yaitu kesempatan dan keadilan untuk promosi atau kenaikan jabatan atau karir;
3. Supervisi, yaitu kompetensi manajerial yang dimiliki dari seorang supervisor dan bagaimana perilakunya terhadap bawahannya;
4. Tunjangan, yaitu kelebihan yang didapatkan oleh karyawan dari perusahaan seperti cuti;
5. Penghargaan, yaitu perhatian dan pengakuan dari perusahaan terhadap kinerja yang baik dari karyawannya;
6. Prosedur, yaitu peraturan atau prosedur yang ditetapkan oleh perusahaan atau organisasi;
7. Rekan kerja, yaitu menerima kompetensi rekan kerja dan senang bekerjasama dengan mereka;
8. Sifat kerja, yaitu menyukai tugas-tugas yang diberikan;
9. Komunikasi, yaitu berbagi informasi baik antar karyawan, atasan dan bawahan maupun perusahaan terhadap karyawan baik secara lisan maupun tulisan.

2.6 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dilakukan dan dikemukakan oleh para peneliti dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (tahun)	Judul Penelitian	Variabel	Hasil
1	Brownell (1982b)	<i>The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation and organizational effectiveness</i>	Partisipasi anggaran, dan kinerja manajerial	Adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial
2	Brownell dan McInnes (1986)	<i>Budgetary participation, motivation And managerial performance</i>	Partisipasi anggaran, kinerja manajerial dan motivasi	Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial
3	Lina dan Stella (2013)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial: kepuasan kerja dan <i>job relevant information</i> sebagai variabel intervening	Partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial, kepuasan kerja dan <i>job relevant information</i>	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, kepuasan kerja dan <i>job relevant information</i>
4	Milani (1975)	<i>The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: A field study</i>	Partisipasi anggaran, kinerja manajerial dan sikap kerja	Adanya hubungan yang positif antara partisipasi anggaran dengan sikap kerja sedangkan hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial tidak signifikan

5	Nengsy, dkk (2013)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan <i>job relevant information</i> , kepuasan kerja dan motivasi sebagai variabel intervening	Partisipasi anggaran, kinerja manajerial, <i>Job Relevant Information</i> , kepuasan kerja	Partisipasi penyusunan anggaran tidak berhubungan langsung dengan kinerja manajerial tetapi partisipasi penyusunan anggaran memiliki hubungan dengan kinerja manajerial melalui kepuasan kerja dan motivasi
6	Setyowati dan Purwantoro (2013)	Analisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja pada pemerintah kota semarang.	Partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial dan kepuasan kerja	Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dan terhadap kepuasan kerja
7	Tapussa (2015)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah dengan kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi	Partisipasi penyusunan anggaran, kinerja aparat pemerintah, kepuasan kerja dan komitmen organisasi	Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dan kepuasan kerja dapat memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran

Dari tabel 2.1 dapat dilihat bahwa terdapat kesamaan hasil penelitian yang dilakukan oleh Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Lina dan Stella (2013) dan Tapussa (2015) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975), Setyowati dan Purwantoro (2013) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Selain itu, penelitian yang dilakukan

Nengsy, dkk (2013) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berhubungan langsung dengan kinerja manajerial.

Masih terdapatnya ketidak konsistenan hasil penelitian sebelumnya dan hasil penelitian yang dilakukan Setyowati dan Purwantoro (2013) yang menunjukkan partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dan terhadap kepuasan kerja, sehingga mendorong penulis mengambil variabel partisipasi anggaran, kinerja manajerial dan kepuasan kerja untuk dikaji kembali.

2.7 Pengembangan Hipotesis

2.7.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Menurut Mahoney, dkk (1963) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan.

Partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran sebagai tingkat keterlibatan manajer dalam penyiapan anggaran dan pembuatan keputusan untuk mencapai tujuan.

Hasil penelitian Milani (1975) menunjukkan hubungan yang tidak signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Brownell (1982b) melakukan penelitian terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur skala besar di San Fransisco. Penelitian

tersebut menggunakan instrumen yang diadopsi dari Milani (1975) untuk mengukur partisipasi anggaran dan instrumen yang diadopsi dari Mahoney, dkk (1963) untuk mengukur kinerja manajerial. Hasil penelitian menemukan adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil penelitian Brownell dan McInnes (1986) menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan dapat meningkatkan kinerja manajerial. Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

2.7.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kepuasan Kerja

Weiss dkk (1967) mengemukakan secara lengkap aspek yang berhubungan dengan kepuasan kerja seseorang, antara lain aktivitas, kemandirian, variasi, nilai-nilai moral, pelayanan sosial, pemanfaatan kemampuan, kemahiran, tanggung jawab, kreatifitas, pengakuan, prestasi, status sosial, hubungan dengan atasan, kemampuan teknik atasan, keamanan, otoritas, kebijaksanaan perusahaan, kompensasi, kondisi kerja, dan rekan kerja.

Semakin tinggi keterlibatan manajer didalam penyusunan anggaran akan semakin mempengaruhi kepuasan kerja manajer tersebut. Hal ini dikarenakan keterlibatan manajer tersebut menciptakan perasaan dihargai dan dipercaya oleh manajer tingkat atas. Dengan demikian para manajer akan melakukan tugas dengan senang hati tanpa ada paksaan dan mendorong manajer tersebut untuk mencapai sasaran yang telah direncanakan.

Hasil penelitian Nengsy, dkk (2013) yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja dan penelitian yang dilakukan Lina dan Stella (2013) juga menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja. Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja

2.7.3 Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Manajerial

Menurut Hasibuan (2007), kepuasan kerja adalah sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya. Kepuasan kerja karyawan harus diciptakan sebaik-baiknya supaya moral kerja, dedikasi, kecintaan, dan kedisiplinan karyawan meningkat. Sikap ini dicerminkan oleh moral kerja, kedisiplinan, dan prestasi kerja. Kepuasan kerja dinikmati dalam pekerjaan, luar pekerjaan, dan kombinasi dalam dan luar pekerjaan.

Menurut Robbins (2002), kepuasan kerja adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya. Seseorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap yang positif terhadap pekerjaannya, sedangkan seseorang yang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap yang negatif terhadap pekerjaannya (Robbins, 2006). Dengan adanya kepuasan kerja akan mendorong para manajer untuk bekerja lebih baik sehingga tujuan yang telah direncanakan akan tercapai dan kinerja manajerial akan lebih meningkat.

Hasil penelitian Nengsy, dkk (2013) menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dan penelitian yang dilakukan Lina dan Stella (2013) juga menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

2.7.4 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Kepuasan Kerja

Partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran sebagai tingkat keterlibatan manajer dalam penyiapan anggaran dan pembuatan keputusan untuk mencapai tujuan.

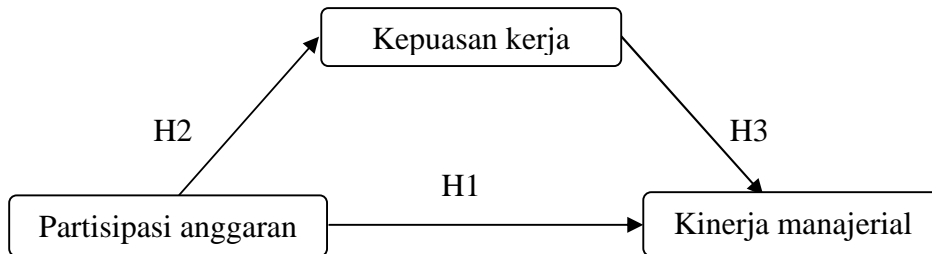
Manajer yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran akan banyak memberikan pendapat, dan individu yang merasa pendapat dan hasil kerjanya dihargai akan merasa puas dengan pekerjaannya. Dengan demikian manajer yang merasa puas akan selalu berusaha untuk mencapai kinerja yang lebih baik.

Berdasarkan uraian tersebut maka penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja

2.8 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan pengembangan hipotesis, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Populasi Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat yang berjumlah 135 orang terdiri dari 45 Satuan Kerja Perangkat Daerah pada Pemerintah Provinsi Lampung.

3.2 Data Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan untuk penelitian dari tempat aktual terjadinya peristiwa (Sekaran, 2009). Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survei. Metode survei adalah metode pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner.

Sugiyono (2014) menyatakan bahwa kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab oleh responden. Penelitian ini menggunakan metode survei yang dilakukan dengan menyebar kuesioner kepada pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat Satuan Kerja Perangkat Daerah pada Pemerintah Provinsi Lampung.

3.3 Pemilihan Sampel

Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dimana responden sengaja dipilih berdasarkan kriteria yang ditetapkan peneliti (Sekaran, 2009).

Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat yang terlibat dalam penyusunan anggaran dan memiliki masa jabatan minimal 1 tahun dalam periode penyusunan anggaran.

Pejabat eselon tiga yang terlibat dalam penyusunan anggaran di biro adalah kabag yang membawahi kasubbag tata usaha, sedangkan di badan/dinas adalah sekretaris dimana sekretaris membawahi kasubbag perencanaan, kasubbag umum dan kepegawaian.

Pejabat eselon empat yang terlibat dalam penyusunan anggaran di biro adalah kasubbag tata usaha dimana kasubbag tata usaha mempunyai tugas menyelenggarakan, mengevaluasi, memberikan dukungan teknis administrasi ketatausahaan biro, melakukan koordinasi dan sinkronisasi mengenai program kegiatan biro.

Pejabat eselon empat yang terlibat dalam penyusunan anggaran di badan/dinas adalah kasubbag perencanaan. Kasubbag perencanaan mempunyai tugas menyiapkan bahan rencana program, monitoring, evaluasi dan pelaporan pelaksanaan program. Sedangkan pejabat eselon empat yang berkaitan dengan kepegawaian adalah kasubbag umum dan kepegawaian yang mempunyai tugas menyiapkan dan memberikan pelayanan dalam urusan surat menyurat, tata naskah, menyiapkan bahan penyusunan rencana kebutuhan pengembangan pegawai dan lain-lain.

3.4 Skoring dan Skala Pengukuran

Instrumen penelitian digunakan untuk mengukur nilai variabel yang diteliti dengan tujuan menghasilkan data kuantitatif yang akurat sehingga setiap instrumen harus mempunyai skala pengukuran. Dengan adanya skala pengukuran maka nilai variabel yang diukur dengan instrumen tertentu dapat dinyatakan dalam bentuk angka (Sugiyono, 2014).

Penelitian ini menggunakan skala likert yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau kelompok orang tentang fenomena sosial. Untuk keperluan analisis kuantitatif, maka jawaban instrumen dapat di beri skor (Sugiyono, 2014). Skala likert dan skoring yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Sangat Setuju (SS) diberi skor 5
2. Setuju (S) diberi skor 4
3. Netral (N) diberi skor 3
4. Tidak Setuju (TS) diberi skor 2
5. Sangat Tidak Setuju (STS) diberi skor 1

3.5 Operasional Variabel

Variabel penelitian adalah suatu atribut, sikap atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2014).

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan sebelumnya maka variabel-variabel yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Partisipasi Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran didefinisikan sebagai keterlibatan pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat di dalam penyusunan anggaran yang ada pada SKPD tempat mereka bertugas. Partisipasi dapat diukur dengan menggunakan tujuh pernyataan yang menggambarkan keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, kebutuhan memberikan pendapat, kepuasan dalam penyusunan anggaran, kerelaan dalam memberikan pendapat, besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran akhir, dan seringnya atasan meminta pendapat atau usulan saat anggaran disusun. Instrumen penelitian yang digunakan untuk mengukur variabel ini terdiri dari 7 pernyataan yang diadopsi dari penelitian Milani (1975).

2. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial didefinisikan sebagai kemampuan dan prestasi kerja yang dicapai oleh pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat yang mencakup kegiatan mereka dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi : perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini terdiri dari 14 pernyataan yang diadopsi dari penelitian Mahoney, dkk (1963) dalam Riyadi (1998).

3. Kepuasan Kerja

Menurut Spector (1997) kepuasan kerja adalah sikap yang merefleksikan bagaimana perasaan seseorang terhadap pekerjaannya secara keseluruhan maupun terhadap berbagai aspek dari pekerjaannya. Ini berarti kepuasan kerja

adalah seberapa jauh seseorang menyukai atau tidak menyukai pekerjaannya dan berkaitan dengan berbagai aspek dalam pekerjaan seperti gaji, promosi, atasan, tunjangan, penghargaan, prosedur, rekan kerja, sikap kerja dan komunikasi.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini terdiri dari 9 pernyataan yang disusun oleh Spector (1985).

Tabel 3.1 Operasional Variabel

No.	Variabel	Dimensi	Indikator
1.	Partisipasi Anggaran (PA) (Milani, 1975)	1. Tingkat keterlibatan dalam proses perancangan anggaran.	1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran 2. Kebutuhan memberikan pendapat 3. Kepuasan dalam penyusunan anggaran 4. Kerelaan dalam memberikan pendapat
		2. Pengaruh yang dirasakan oleh pimpinan dalam perancangan anggaran.	5. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran 6. Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran sedang disusun
2.	Kinerja Manajerial (KM) (Mahoney, dkk. 1963) dalam Riyadi (1998)	Tingkat kinerja manajerial dalam: 1. Perencanaan 2. Investigasi 3. Pengkoordinasian 4. Evaluasi 5. Pengawasan 6. Pengaturan staf 7. Negosiasi 8. Perwakilan 9. Kinerja secara menyeluruh	1. Peran dalam penentuan tujuan, kebijakan, dan rencana kegiatan 2. Pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan 3. Penyesuaian laporan 4. Penilaian rencana kerja 5. Memberi arahan untuk pengembangan para bawahan. 6. Penempatan pegawai 7. Berperan dalam penentuan kontrak kerjasama 8. Memiliki peranan berhubungan dengan pihak luar

			9. Evaluasi kinerja dan sasaran kinerja secara menyeluruh
3.	Kepuasan Kerja (KK) (Spector, 1985)		<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Pay</i> 2. <i>Promotion</i> 3. <i>Supervision</i> 4. <i>Fringe benefits</i> 5. <i>Contigent reward</i> 6. <i>Operation condition</i> 7. <i>Coworkers</i> 8. <i>Nature of work</i> 9. <i>Communication</i>

3.6 Analisis Data

Dalam penelitian ini analisis data yang digunakan menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). SEM adalah sekumpulan alat-alat atau teknik statistika yang memungkinkan, tidak hanya mendapatkan model hubungan namun juga pengujian sebuah rangkaian hubungan yang relatif rumit secara simultan (Mattjik dan Sumertajaya, 2011). Sedangkan PLS adalah model persamaan *Structural Equation Modeling* yang berbasis komponen atau varian.

PLS merupakan metode analisis yang *powerfull*, karena tidak didasarkan pada banyak asumsi misalnya, data harus terdistribusi normal dan sampel tidak harus besar (Ghozali, 2014). Untuk pengujian pada penelitian ini menggunakan *software SmartPLS* versi 3.2.3. Sebelum dilakukan pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan analisis statistik deskriptif untuk mengetahui mengenai gambaran data yang akan diuji.

Analisis pada PLS dilakukan dalam 3 tahap yaitu:

- 1) Pengujian *Outer Model* (Model Pengukuran)
- 2) Pengujian *Inner Model* (Model Struktural)
- 3) Pengujian Hipotesis

3.6.1 Pengujian *Outer Model* (Model Pengukuran)

Outer model atau model pengukuran mendefinisikan bagaimana setiap indikator berhubungan dengan variabel latennya. Analisa *outer model* dilakukan untuk memastikan bahwa model pengukuran yang digunakan sudah layak untuk dijadikan pengukuran (validitas dan reliabilitas). Validitas model pengukuran di evaluasi menggunakan indikator *convergent validity* dan *discriminant validity* yang dihasilkan melalui aplikasi *SmartPLS 3.2.3*.

Convergent validity dinilai berdasarkan besarnya nilai loading yang menunjukkan korelasi antara *item score* dengan *construct score* (Ghozali, 2014). Nilai loading refleksif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur dan ini sangat direkomendasikan, namun demikian untuk penelitian tahap awal nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghozali, 2014). Dalam penelitian ini nilai loading $> 0,60$ dianggap baik. Selain itu *convergent validity* dinilai berdasarkan nilai AVE (*Average Variance extracted*). Jika nilai AVE $> 0,50$ maka dikatakan model memiliki nilai *convergent validity* yang baik (Ghozali, 2014).

Discriminant validity dapat dilihat dari nilai *cross loading*. Setiap indikator yang mengukur nilai konstraknya harus berkorelasi lebih tinggi konstraknya

dibandingkan dengan nilai konstruk lainnya, jika demikian dapat dikatakan *Discriminant validity* yang baik.

Selain uji validitas juga dilakukan uji reliabilitas. Uji reliabilitas diukur dengan menggunakan dua kriteria yaitu *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha*. Konstruk dikatakan reliabel jika nilai keduanya $> 0,70$ (Ghozali, 2014).

3.6.2 Pengujian Inner Model (Model Struktural)

Inner model atau model struktural menggambarkan hubungan antara variabel laten. Pengujian *inner model* atau model struktural diukur dengan menggunakan *R-square* variabel dependen dengan interpretasi yang sama dengan regresi. *Q-square predictive relevance* untuk *inner model* digunakan untuk mengukur seberapa baik nilai observasi yang dihasilkan model dan juga estimasi parameternya. Nilai *Q-square* > 0 menunjukkan model memiliki *predictive relevance*, sebaliknya jika nilai *Q-square* ≤ 0 menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*. Besaran *Q-square* memiliki nilai dengan rentang $0 < Q^2 < 1$, dimana semakin mendekati 1 berarti model semakin baik (Ghozali, 2014).

3.6.3 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian hipotesis dilakukan dengan t-test dengan alpha 5%. Jika diperoleh p-value $\leq 0,05$ atau t-statistik $> 1,96$ maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan di dukung dan signifikan.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel intervening. Peneliti melakukan survei terhadap pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung.

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan peneliti, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Artinya semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka semakin baik kinerja manajerial.
2. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja. Artinya semakin tinggi keterlibatan pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat dalam penyusunan anggaran, maka semakin puas dengan hasil kerjanya.
3. Kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Artinya semakin tinggi tingkat kepuasan pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat atas pekerjaannya, maka akan semakin baik kerjanya.
4. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja. Artinya semakin tinggi keterlibatan

pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat dalam penyusunan anggaran, maka akan merasa puas atas hasil kerjanya sehingga kinerja manajerial dalam hal ini pejabat eselon tiga dan pejabat eselon empat juga akan juga semakin meningkat.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mempunyai keterbatasan, yaitu:

1. Penelitian ini hanya dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Lampung
2. Penelitian ini menggunakan metode survei dengan kuesioner sehingga memungkinkan terjadinya ketidakobjektifan dalam menjawab kuesioner dan akan mempengaruhi validitas hasil. Hal ini berbeda jika data diperoleh juga dengan wawancara.
3. Penelitian ini hanya terbatas pada variabel partisipasi anggaran, kepuasan kerja dan kinerja manajerial, sementara masih ada variabel lain yang bisa mempengaruhi kinerja manajerial.

5.3 Saran

Bagi penelitian selanjutnya, sebaiknya memperluas lingkup penelitian tidak hanya satu Kabupaten/Provinsi tetapi lebih dari satu Kabupaten/Provinsi agar hasilnya dapat diperbandingkan dan perlu menambah variabel lain. Selain itu, dalam pengumpulan data sebaiknya menggunakan teknik wawancara sehingga hasil penelitian dapat lebih maksimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, N., & Vijay, G. (2005). *Management Control System*, edisi kesebelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Baron, R. M., and Kenny, D. A. (1986). The Mediator-Moderator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 51, No. 6, Pp. 1173-1181.
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Brownell, P. (1982). A field Study Examination of Budgetary Participation And Locus of Control. *The Accounting Review*, Vol. 57 (4) October: 766-777.
- Brownell, P. (1982b). The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation And Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, Vol. 20 (spring): 12-27.
- Brownell, P., & McInnes, M. (1986). Budgetary Participation, Motivation And Managerial Performance. *The Accounting Review*, Vol. 61 (4) October: 587-600.
- Chin, W. W. (1998). The Partial Least Squares Approach to Structural Equation Modelling, In G. A. Marcoulides (ed). *Modern Methods for Business Research*, pp. 295-358.
- Ghozali, I. (2014). *Structural Equation Modelling Metode Alternatif Dengan Partial Least Square (PLS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hasibuan, M, (2007), *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- Hulland, J. (1999). Use of Partial Least Square (PLS) in Strategic Management Research: A Review of Four Recent. *Strategic Management Journal*, 20 (2):195.
- Ivancevich, J. (1976). The Effect of Goal Setting on Performance and Satisfaction. *Journal of Applied Psychology*, October, pp. 605-612.
- Kenis, I. (1979). Effect of Budgetary Goals Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, October, pp. 707-721.

- Lina & Stella. (2013). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Kepuasan Kerja dan *Job Relevant Information* Sebagai Variabel Intervening. Universitas Pelita Harapan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 15 No. 1, Juni, Hal. 37-56. ISSN 1410-9875.
- Mahoney, T. A., Jerdee, T. H., & Carrol, S. J. (1963). Development of Managerial Performance. *A Research Approach*, Cincinnati, Ohio: Southwestern Publishing Co.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Mattjik, A. A., & Sumertajaya, I. M. (2011). *Sidik Peubah Ganda Dengan Menggunakan SAS*. Bogor: IPB Press.
- Milani, K. (1975). The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*, Vol. 50, April, pp. 274-284.
- Nengsy, H., Ria, N. S., & Restu, A . (2013). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan *Job Relevant Information*, Kepuasan Kerja dan Motivasi Sebagai Variabel Intervening. Universitas Sam Riau. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 2 No. 1, Oktober, Hal. 1-17. ISSN 2337-4314.
- Otley, D. (1999). Performance Management: A Frame Work for Management Control System Research. *Management Accounting Research*, No. 0115, pp. 363-382.
- Riyadi, S. (1998). Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Seminar Nasional Riset Akuntansi dan Bisnis*. Surabaya.
- Robbins, S. P. (2001). *Perilaku Organisasi*. Edisi Kedelapan. Jilid Pertama,. Jakarta: Penerbit Prenhallindo.
- Robbins, S. P. (2002), *Perilaku Organisasi*. Edisi Kedelapan, Jilid Kedua, Jakarta: Penerbit Prenhallindo.
- Robbins, S. P. (2006). *Perilaku Organisasi*. Indeks, Gramedia.
- Sekaran, U. (2009). *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta, Salemba.
- Selvina, M., & Yuliansyah, Y. (2015). Relationship between Budgetary Participation and Organizational Commitment: Mediated by Reinforcement Contingency Evidence from the Service Sector Industries. *International Research Journal of Business Studies*, Vol VIII, No. 02, Pp. 69-80.

- Setyowati, L., & Purwantoro. (2013). Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja Pada Pemerintah Kota Semarang. *Media Ekonomi dan Teknologi Informasi*, Vol. 21 No. 2, September, Hal. 66-79.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung, Alfabeta.
- Spector, P. E. (1985). Measurement of Human Service Staff Satisfaction: Development of Job Satisfaction Survey. *American Journal of Community Psychology*, Vol 13 (6), pp. 693-713.
- Spector, P. E. (1997). *Job Satisfaction: Application, Assesment, Causes and Consequences*. California: Sage Publication.
- Tapussa, A. (2015). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi Sebagai variabel Moderasi. *E-Jurnal katalogis*, Vol. 3 No. 5, Mei 2015, Hal. 119-131. ISSN 2302-2019.
- Ulum, I. (2008). *Akuntansi Sektor Publik*. Malang: UMM Press.
- Yuliansyah, Y., & Khan, A. A. (2017). A Revisit of The Participate Budgeting and Employees, Self-Efficacy Interrelationship - Empirical Evidence From Indonesia's Public Sector. *International Review of Public Administration*. ISSN: 1229-4659.