

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Tujuan Anggaran, Keadilan Distributif dan Pengawasan Internal sebagai Variabel Intervening

Miftahul Jannah¹⁾; Sri Rahayu²⁾

¹⁾ Progam Magister Ilmu Ekonomi, Pascasarjana Universitas Jambi

²⁾ Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jambi

Abstract

This research aims to determine the effect of budgetary participation on managerial performance with clarity budgetary targets, budget goal commitment, distributive fairness, and internal controls as intervening variables. Data collection was done using questionnaires and dedicated to 138 middle level managers of SKPD in Jambi Province as respondents. Respondents was selected by purposive sampling method in which the respondents should have middle level manager position, minimum of one year experience in that position, and involved in the making of budget. The analysis technique used in this study is Partial Least Square (PLS). Stastical analysis showed budget participation could not influenced on managerial performace, but that clarity budgetary targets, budget goal commitment, distributive fairness, and internal controls could be a intervening variables in the relationship of budget participation on managerial performace.

Keywords: Managerial performance, budgetary participation, clarity budgetary targets, distributive fairness, and internal controls

Abstrak.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial dengan kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal sebagai variabel intervening. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner, dengan 138 orang manajer tingkat menengah pada SKPD Provinsi Jambi sebagai responden. Responden dipilih berdasarkan metode purposive sampling, yaitu memiliki jabatan (kepala bidang/kepala bagian/kepala unit dan kepala sub bidang/kepala sub bagian/kepala sub unit), telah menduduki jabatan tersebut minimal 1 tahun, serta terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Teknik analisis yang digunakan adalah Partial Least Square (PLS). Hasil analisis statistik menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran secara langsung tidak berpengaruh pada kinerja manajerial namun partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal

Kata kunci: Partisipasi penganggaran, Kinerja Manajerial, Kejelasan Sasaran Anggaran, Keadilan Distributif, dan Pengawasan Internal.

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan salah satu masalah penting dalam proses pengelolaan keuangan pemerintah, Kenis (1979) mengemukakan anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharap dan direncanakan dalam periode tertentu dimasa yang akan

datang. Mardiasmo (2005) mengemukakan tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun. Anggaran merupakan managerial *plan for action* untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi.

Partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan keterlibatan individu- individu dalam suatu organisasi dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi (Nor, 2007).

Beberapa peneliti telah menguji pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial, namun bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan Kenis (1979) dan Brownell (1982) menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang positif dan signifikan (Sumarno, 2005). Demikian halnya studi yang dilakukan oleh Brownell dan Mcinnes (1986) dalam Sumarno (2005) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial. Indrianto dan Supomo (1998) dan Noor (2007) juga menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajer. Hasil yang berbeda ditemukan dalam studi yang dilakukan oleh Milani (1975), dan Brownell dan Hirst (1986). Studi mereka menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil yang sama diperoleh peneliti lain, seperti Steardy (1960), Bryan dan Locke (1967) dalam Sumarno (2005) menunjukkan bahwa ada pengaruh negatif antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial.

Pendekatan kontingensi (*contingency approach*) menegaskan kemungkinan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor moderasi atau mediasi yang mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen (Brownell, 1982; Murray, 1990; Shield dan Young,1993) dalam Nor (2007). Penelitian ini akan menggunakan variabel kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal sebagai variabel *intervening*.

Pemerintah Provinsi Jambi dalam pelaksanaan APBD berdasarkan LAKIP Provinsi Jambi yang terpublikasi dari tahun 2010 s.d. 2014 dipaparkan bahwa pada tahun 2014 terjadi penurunan persentase pencapaian APBD secara keseluruhan jika dibandingkan dengan LAKIP sebelumnya. Rendahnya realisasi anggaran menunjukkan masih belum maksimalnya perencanaan, implementasi, dan pelaporan pada penerapan anggaran seperti terlihat pada Tabel 1, dimana pada Tahun 2014 realisasi anggaran belanja Pemerintah Provinsi Jambi mengalami penurunan menjadi 88 % persen dari tahun 2013 dimana realisasi anggaran belanja 92 %.

Tabel 1. Realisasi Anggaran Belanja Pemerintah Provinsi Jambi Tahun 2010-2014

Tahun	Belanja		Persentase Realisasi
	Anggaran	Realisasi	
2010	1.596.391.473.716,00	1.488.130.349.597,62	93,22
2011	1.938.926.763.736,35	1.750.241.856.160,33	90,27
2012	2.766.573.219.873,85	2.558.079.676.618,46	92,46
2013	3.268.522.086.963,19	3.012.362.428.561,54	92,16
2014	3.641.235.253.698,06	3.204.632.835.005,90	88,01

Sumber : BPKAD Provinsi Jambi (data diolah)

Rendahnya realisasi anggaran ini belum diketahui secara pasti apakah bermula dari perencanaan anggaran yang kurang sesuai dengan kebutuhan, implementasi anggaran yang banyak menemui kendala, atau laporan dalam bentuk LAKIP yang masih belum memaparkan tingkat pencapaian kinerja secara detail sesuai dengan aturan terkait atau masih banyak format LAKIP yang tidak seragam antar SKPD. Hal tersebut disinyalir dapat berdampak pada menurunnya tingkat kinerja di Provinsi Jambi.

Melihat hal ini maka perlu dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja SKPD di Provinsi Jambi dengan kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal sebagai variabel *intervening*.

PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat diartikan merupakan keikutsertaan seseorang dalam menyusun dan memutuskan anggaran secara bersama. Sukses atau gagalnya para staf dalam suatu SKPD dalam melaksanakan anggaran adalah merupakan suatu refleksi langsung tentang keberhasilan ataupun kegagalan Kepala Perangkat daerah (Kepala SKPD) dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diembannya. Selain itu tingkat partisipasi para staf dalam penyusunan anggaran akan mendorong tercapainya moral kerja yang tinggi dan inisiatif serta kegairahan para staf dan kepala perangkat daerah.

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada beberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini sangat penting, karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan (Kenis 1979).

Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial

Brownell (1982) mengemukakan alasan menariknya topik tersebut, yaitu : (1) umumnya partisipasi penganggaran dinilai sebagai pendekatan yang dapat meningkatkan kinerja organisasi; (2) Hasil penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara kedua variable tersebut memberikan hasil yang tidak konsisten antara peneliti satu dengan peneliti lainnya. Berdasarkan uraian hipotesis yang diajukan adalah H1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Pendekatan Kontijensi

Pendekatan kontingensi (*contingency approach*) menegaskan kemungkinan adanya variabel-variabel lain yang dapat berperan sebagai variabel *moderating* atau variabel *intervening* yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. (Brownell, 1982; Murray, 1990; Shield dan Young, 1993) dalam Nor (2007). Indriantoro dan Supomo (2001) menjelaskan bahwa variabel *moderating* yaitu tipe variabel-variabel yang memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dengan variabel dependen. Sedangkan faktor *intervening* adalah tipe variabel-variabel yang mempengaruhi hubungan antara variabel-variabel independen dengan variabel-variabel dependen menjadi hubungan

yang tidak langsung. Variabel *intervening* merupakan variabel yang terletak diantara variabel-variabel independen dengan variabel-variabel dependen, sehingga variabel independen tidak langsung menjelaskan atau mempengaruhi variabel dependen.

Berdasarkan pendekatan kontijensi di atas, ada dugaan bahwa kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributive, dan pengawasan internal akan mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis (1979) mendefinisikan kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya. Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan/ Staf untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja.

Komitmen Tujuan Anggaran

Locke *et al.* (1981) dalam Maiga dan Jacobs (2007a) mendefinisikan komitmen tujuan anggaran sebagai kebulatan tekad dan ketekunan untuk mencoba mencapai tujuan anggaran, dari waktu ke waktu. Seseorang akan berkinerja lebih baik ketika ia berkomitmen untuk mencapai tujuan tertentu. Komitmen untuk mencapai tujuan anggaran dapat terjadi ketika bawahan telah menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan, dan penerimaan tersebut dapat dicapai karena adanya partisipasi penganggaran (Indarto, 2011).

Keadilan Distributif

Greenberg (1986) mendefinisikan keadilan distributif sebagai kewajaran evaluasi yang diterima relatif terhadap pekerjaan yang dilakukan. Folger dan Konovsky (1989) menjelaskan keadilan distributif sebagai keadilan yang dirasakan terkait jumlah kompensasi yang diterima karyawan. Magner dan Johnson (1995) menyatakan keadilan distributif berkaitan dengan *outcome* karena hal yang ditekankan adalah distribusi yang diterima, terlepas dari bagaimana distribusi tersebut ditentukan.

Pengawasan Internal

Pengawasan merupakan tahap integral dalam keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan APBD. Pengawasan diperlukan pada setiap tahap bukan hanya pada tahap evaluasi saja (Mardiasmo, 2001) Pengawasan yang dilakukan oleh pelaksanaan APBD dan Pertanggung jawaban APBD. Alamsyah (1997) menyebutkan bahwa tujuan adanya pengawasan APBD adalah untuk : (1) menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dijalankan, (2) menjaga agar pelaksanaan APBD sesuai dengan anggaran yang telah digariskan, dan (3) menjaga agar hasil pelaksanaan APBD benar-benar dapat dipertanggung jawabkan.

Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah meliputi: a) administrasi umum pemerintahan; b) urusan pemerintahan. penjagaan administrasi umum pemerintahan dilakukan terhadap: a) kebijakan daerah; b) kelembagaan; c) pegawai daerah; d) keuangan daerah ; dan e) barang daerah. Pengawasan urusan pemerintahan dilakukan terhadap: a) urusan wajib; b) urusan pilihan; c) dana dekosentrasi; d) tugas pembantuan; dan e) kebijakan pinjaman hibah luar negeri.

Berdasarkan uraian di atas peneliti tertarik untuk menguji apakah kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal akan berperan sebagai *variable intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Rumusan hipotesis yang diajukan sebagai berikut :

H2 : Partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal sebagai variabel *intervening*.

METODE

1. Pengumpulan Data dan Pengambilan Sampel

Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer berupa hasil jawaban responden atas pertanyaan kuisioner dan data sekunder. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh aparatur yang terlibat dalam penyusunan anggaran di setiap SKPD Provinsi Jambi. Jumlah aparatur yang menyusun anggaran di seluruh SKPD Provinsi Jambi sebanyak 420 orang dengan 10 s.d. 13 orang per SKPD nya.

Terkait jumlah sampel, dalam penelitian kali ini, metode pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria yang digunakan sebagai berikut :

1. Pegawai yang memiliki jabatan (Kepala Badan/Dinas, Sekretaris, kepala bidang/kepala bagian/kepala unit dan kepala sub bidang/kepala sub bagian/kepala sub unit).
2. Terlibat dan bertanggung jawab dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

Jumlah sampel maksimal terdiri dari 3 orang aparatur utama dalam SKPD yang bertanggung jawab atas pelaksanaan anggaran per SKPD yang terdiri dari Kepala SKPD, Sekretaris SKPD, dan Kasubag Program dan Perencanaan, atau pejabat yang bertanggung jawab dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran pada SKPD dilingkup Sekretariat Daerah. Pengambilan sampel ini pada Dinas/Instansi yang memiliki jumlah alokasi anggaran yang besar, yaitu Dinas Pendidikan, Dinas Pekerjaan Umum, Dinas Kesehatan, dan SKPD yang bertanggung jawab pada penyusunan perencanaan dan pengelolaan keuangan daerah, yaitu Bappeda dan BPKAD selain disebarkan kuisionernya kepada Kepala SKPD, Sekretaris SKPD, dan Kasubag Program dan Perencanaan, disebarkan juga untuk Kepala Bidang pada setiap SKPD tersebut. Sehingga total sampel yang diambil sebanyak 150 orang (dari 46 SKPD). Adapun rincian jumlah sampel yang digunakan pada dilihat pada Tabel 2 berikut:

Tabel 2. Rincian Jumlah Sampel yang digunakan

No	Jabatan pada SKPD	Jumlah Sampel (orang)
1	Kepala SKPD	46
2	Sekretaris	35
3	Kepala Bidang	23
	a. Dinas Pendidikan (5 orang)	
	b. Dinas Pekerjaan Umum (7 orang)	
	c. Dinas Kesehatan (4 orang)	
	c. Bappeda (3 orang)	
	d. BPKAD (4 orang)	
4	Kasubbid Program dan Perencanaan	38
5	Kasubbag Tata Usaha dan Kepegawaian (pada (pada 8 Biro Setda Provinsi Jambi)	8
Jumlah total sampel		150

2. Metode Analisis Data

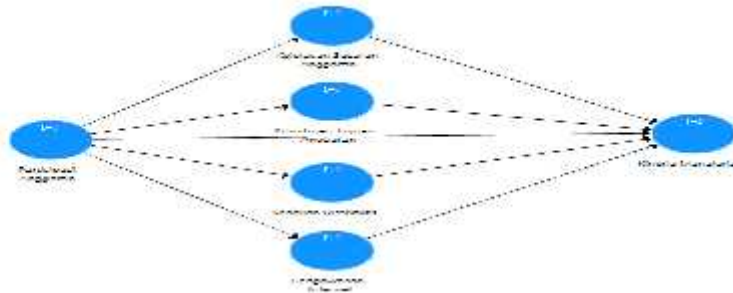
Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan *software* Smart PLS.

Langkah-langkah analisis PLS sebagai berikut:

Merancang Model Struktural (inner model)

Perancangan model struktural hubungan antara variabel laten pada PLS didasarkan pada rumusan masalah atau hipotesis penelitian, seperti pada gambar berikut :

Gambar 1 Model Struktural



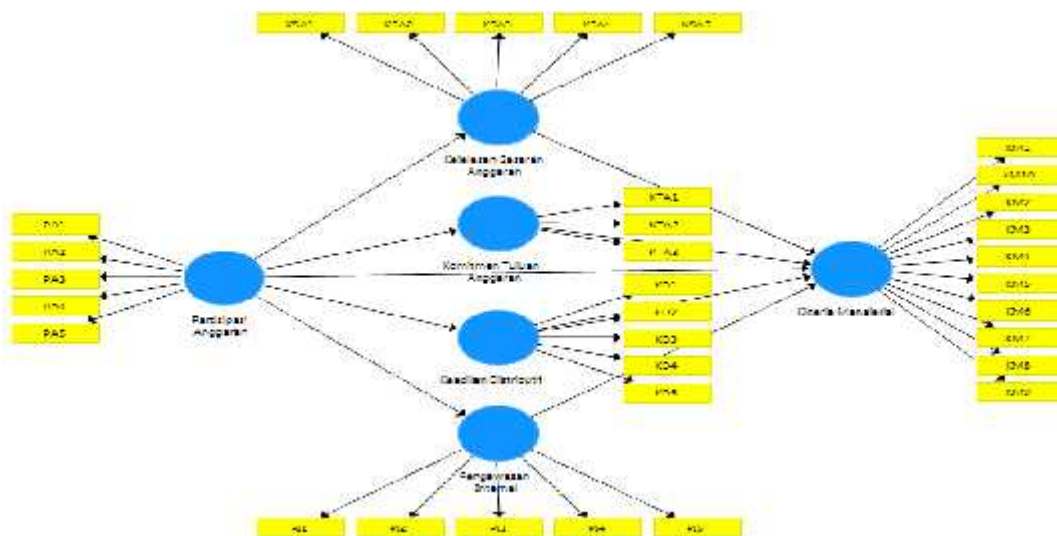
Merancang Model Pengukuran (outer model)

Perancangan model pengukuran dalam PLS sangat penting karena terkait dengan apakah indikator bersifat reflektif atau formatif. Model reflektif secara matematis menempatkan indikator sebagai sub-variabel yang dipengaruhi oleh variabel laten, sehingga indikator-indikator tersebut bisa dikatakan dipengaruhi oleh faktor yang sama yaitu variabel latennya. Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah model reflektif dengan asumsi semua indikator seolah-olah dipengaruhi variabel laten.

Mengkonstruksi diagram Jalur

Langkah setelah melakukan perancangan *inner* model dan *outer* model selanjutnya dinyatakan dalam bentuk diagram jalur. Bentuk diagram jalur perancangan *inner* model dan *outer* model dalam penelitian ini diilustrasikan dalam Gambar 2. sebagai berikut

Gambar 2. Diagram Jalur Penelitian



Konversi diagram Jalur ke dalam Sistem Persamaan

Evaluasi Outer Model

Model persamaan dalam *Outer model* yaitu :

$$X = \lambda_x \xi + \varepsilon_x$$

$$Y = \lambda_y \eta + \varepsilon_y$$

Keterangan :

X dan Y = Indikator untuk variabel laten endogen dan eksogen

λ_x dan λ_y = matriks loading yang menggambarkan koefisien regresi sederhana yang menghubungkan variabel laten dengan indikatornya

ξ = variabel eksogen

η = variabel endogen

ε = kesalahan pengukuran

Persamaan *outer model* penelitian :

1. Variabel Partisipasi Penganggaran

$$x_{1.1} = \lambda_{x_{1.1}} \xi_1 + \delta_1$$

$$x_{1.2} = \lambda_{x_{1.2}} \xi_1 + \delta_2$$

$$x_{1.3} = \lambda_{x_{1.3}} \xi_1 + \delta_3$$

$$x_{1.4} = \lambda_{x_{1.4}} \xi_1 + \delta_4$$

$$x_{1.5} = \lambda_{x_{1.5}} \xi_1 + \delta_5$$

2. Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

$$x_{2.1} = \lambda_{x_{2.1}} \eta_1 + \varepsilon_1$$

$$x_{2.2} = \lambda_{x_{2.2}} \eta_1 + \varepsilon_2$$

$$x_{2.3} = \lambda_{x_{2.3}} \eta_1 + \varepsilon_3$$

$$x_{2.4} = \lambda_{x_{2.4}} \eta_1 + \varepsilon_4$$

$$x_{2.5} = \lambda_{x_{2.5}} \eta_1 + \varepsilon_5$$

3. Variabel Komitmen Tujuan Anggaran

$$X_{3.1} = \lambda_{x_{3.1}} \eta_2 + \varepsilon_6$$

$$X_{3.2} = \lambda_{x_{4.4}} \eta_2 + \varepsilon_7$$

$$X_{3.3} = \lambda_{x_{4.4}} \eta_2 + \varepsilon_8$$

4. Variabel Keadilan Distributif

$$X_{4.1} = \lambda_{x_{4.1}} \eta_3 + \varepsilon_9$$

$$X_{4.2} = \lambda_{x_{4.2}} \eta_3 + \varepsilon_{10}$$

$$X_{4.3} = \lambda_{x_{4.3}} \eta_3 + \varepsilon_{11}$$

$$X_{4.4} = \lambda_{x_{4.4}} \eta_3 + \varepsilon_{12}$$

$$X_{4.5} = \lambda_{x_{4.5}} \eta_3 + \varepsilon_{13}$$

5. Variabel Pengawasan Internal

$$X_{5.1} = \lambda_{x_{5.1}} \eta_4 + \varepsilon_{14}$$

$$X_{5.2} = \lambda_{x_{5.2}} \eta_4 + \varepsilon_{15}$$

$$X_{5.3} = \lambda_{x_{5.3}} \eta_4 + \varepsilon_{16}$$

$$X_{5.4} = \lambda_{x_{5.4}} \eta_4 + \varepsilon_{17}$$

$$X_{5.5} = \lambda_{x_{5.5}} \eta_4 + \varepsilon_{18}$$

5. Variabel Kinerja Manajerial

$$y_{.1} = \lambda_{y_{.1}} \eta_5 + \varepsilon_{19}$$

$$y_{.2} = \lambda_{y_{.3}} \eta_5 + \varepsilon_{20}$$

$$y_{.3} = \lambda_{y_{.3}} \eta_5 + \varepsilon_{21}$$

$$y_{.4} = \lambda_{y_{.4}} \eta_5 + \varepsilon_{22}$$

$$\begin{aligned}
 y_{.5} &= \lambda y_{.5} \eta_5 + \varepsilon_{23} \\
 y_{.6} &= \lambda y_{.6} \eta_5 + \varepsilon_{24} \\
 y_{.7} &= \lambda y_{.7} \eta_5 + \varepsilon_{25} \\
 y_{.8} &= \lambda y_{.8} \eta_5 + \varepsilon_{26} \\
 y_{.9} &= \lambda y_{.9} \eta_5 + \varepsilon_{27} \\
 y_{.10} &= \lambda y_{.10} \eta_5 + \varepsilon_{28}
 \end{aligned}$$

Persamaan *Inner Model* penelitian:

$$\begin{aligned}
 \eta_1 &= \gamma_1 \xi_1 + \gamma_2 \xi_2 + \zeta_1 \\
 \eta_2 &= \beta_1 \eta_1 + \gamma_3 \xi_1 + \gamma_4 \xi_2 + \zeta_2
 \end{aligned}$$

Keterangan :

η = Variabel laten endogen

ξ = Variabel laten eksogen

Evaluasi Inner Model

Persamaan yang digunakan dalam *inner model* yaitu :

$$\eta_j = \sum_i \beta_{ji} \eta_i + \sum_b \gamma_{jb} \xi_b + \zeta_j$$

Keterangan

η = Variabel laten endogen

ξ = Variabel laten eksogen

β_{ji} dan γ_{jb} = Koefisien jalur yang menghubungkan satu variabel laten endogen dengan endogen yang lain.

i dan b = Range indices

ζ = Variabel inner residual.

Estimasi

Nilai estimasi koefisien jalur antara konstruk harus memiliki nilai yang signifikan. Signifikansi hubungan dapat diperoleh dengan prosedur *Bootstapping*. Nilai yang dihasilkan berupa nilai t-hitung yang kemudian dibandingkan dengan t-tabel. Apabila nilai t-hitung > t-tabel (1,96) pada taraf signifikansi (5 %) maka nilai estimasi koefisien jalur tersebut signifikan.

Goodness of fit

Pada tahap ini dilakukan pengujian terhadap kesesuaian model melalui berbagai kriteria *goodness of fit*. *Goodness of fit* dalam PLS dibagi atas dua bagian yaitu:

Outer Model

Ghozali dan Latan (2015) menyatakan kriteria penilaian yang digunakan dalam menilai indikator adalah :

- Convergent validity* nilai *loading factor* 0,50 sampai 0,60.
- Discriminant validity* nilai korelasi *cross loading* dengan variabel latennya harus lebih besar dibandingkan dengan korelasi terhadap variabel laten yang lain.
- Nilai AVE (*avarage variance extracted*) harus diatas 0,50.
- Nilai *composite reliability* yang baik apabila memiliki nilai $\geq 0,70$.

Inner Model

Goodness of fit pada *inner model* diukur menggunakan *R square* variabel laten dependen, *Q square predictive relevance* untuk model struktural yang digunakan untuk mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai *Q square* > 0 menunjukkan model memiliki *predictive relevance* yang baik, sebaliknya jika nilai *Q square* ≤ 0 menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*. Nilai *predictive-relevance* diperoleh dengan rumus:

$$Q^2 = 1 - (1-R_1^2) (1-R_2^2) (1-R_3^2) (1-R_4^2) (1-R_5^2)$$

Keterangan:

R_1^2 = R Square Kejelasan Sasaran Anggaran

R_2^2 = R Square Komitmen Tujuan Anggaran

R_3^2 = R Square Keadilan Distributif

R_4^2 = R Square Pengawasan Internal

R_5^2 = R Square Kinerja Manajerial

Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada pengujian *inner model* yaitu:

t statistic

Apabila koefisien *t statistic* menunjukkan koefisien yang lebih besar dari *t* tabel, hasil ini menggambarkan variabel tersebut signifikan, maka dapat diartikan bahwa terdapat pengaruh yang bermakna pada variabel laten terhadap variabel laten lainnya.

Path Coefficients

Nilai *path coefficients* menunjukkan koefisien hubungan antara variabel laten dengan variabel laten lainnya. Sedangkan besarnya pengaruh total variabel laten terhadap variabel laten lainnya (*total effect*) diperoleh melalui hasil tambah antara pengaruh langsung (*direct effect*) dengan pengaruh tidak langsung (*indirect effect*) yang dimiliki.

Operasionalisasi Penelitian

Variabel Independen

Dalam penelitian ini, variabel independennya yaitu partisipasi penganggaran (X_1) yang akan melihat seberapa tinggi-rendahnya partisipasi dan pengaruh para aparatur/pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada SKPD yang ada di Provinsi Jambi, baik secara periodik maupun tahunan. Partisipasi penyusunan anggaran diukur dengan 5 indikator yang dikembangkan oleh Milani, 1975. Variabel partisipasi penganggaran diukur dengan kuesioner yang dikembangkan oleh peneliti yaitu: 1) seberapa besar tingkat keterlibatan pimpinan dalam penyusunan anggaran; 2) seberapa besar ide yang diberikan mengenai anggaran untuk didiskusikan dengan atasan; 3) seberapa besar usulan yang diberikan pada anggaran final; 4) seberapa besar kontribusi yang diberikan dalam penyusunan anggaran. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan dengan skor 5 (5 (ST= (Sangat Tinggi); 4 (T=Tinggi), 3 (S=Sedang), 2 (R=Rendah), 1 (SR= Sangat Rendah).

Variabel Dependent

Penelitian ini untuk variabel terikatnya adalah kinerja manajerial (Y). Kinerja manajer diukur dengan menggunakan skala komprehensif milik Mahoney et al (1963) dalam Wentzel (2002) yang menyuruh manajer untuk memperingkat kinerja mereka dalam 8 indikator yaitu: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, staffing, negosiasi dan peran yang dijalankannya. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan dengan skor 5. (5 (ST= (Sangat Tinggi); 4 (T=Tinggi), 3 (S=Sedang), 2 (R=Rendah), 1 (SR=Sangat Rendah).

Variabel Intervening

Dalam penelitian ini variabel interveningnya antara lain yaitu :

1. Kejelasan sasaran anggaran (X_2), merupakan kondisi kinerja yang akan dicapai yang tertuang dalam Rencana Kerja Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD). Variabel ini diukur dengan menggunakan skala 7 point yang dikembangkan oleh Kenis (1979) dan telah dimodifikasi sesuai dengan Permendagri Nomor 13 tahun 2006 dan Permendagri Nomor 59 tahun 2007. Adapun indikator pengukuran yang digunakan antara lain adalah bagaimana pelaksanaan wewenang dalam menentukan kejelasan sasaran anggaran, spesifikasi anggaran, kepentingan sasaran anggaran, *outcome*, dan skala prioritas yang ingin dicapai. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan dengan skor 5. (5(SS= Sangat Setuju), 4(S=Setuju), 3(TH =Tidak Tahu), 2(TS=Tidak Setuju), 1(STS=Sangat Tidak Setuju).
2. Komitmen tujuan anggaran (X_2), didefinisikan sebagai determinasi seseorang untuk mencapai sasaran (Locke & Latham, 1981). Ada tiga indikator yang diadopsi berdasarkan penelitian Wentzel (2002) dan Adi (2006) yaitu : 1) komitmen untuk mencapai tujuan, responden diminta untuk menjawab seberapa besar komitmen untuk mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan; 2) seberapa besar tingkat usaha yang dilakukan responden untuk menemukan solusi apabila tujuan anggaran tidak bisa dicapai; dan 3) seberapa besar tingkat kepedulian responden terhadap pencapaian tujuan anggaran apabila tujuan anggaran tercapai atau tidak tercapai. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan dengan skor 5.
3. Keadilan distributif (X_3), berkaitan dengan *outcome* karena penekanannya adalah pada distribusi yang diterima, terlepas bagaimana pengaruh distribusi itu ditentukan (Magner dan Johnson, 1995) dimana instrumen yang digunakan untuk mengukur keadilan distributif ini diadopsi dari penelitian Magner dan Johnson (1995) dalam Wentzel (2002) yang dikembangkan untuk penggunaan dalam lingkungan penganggaran dan menaksir dasar perbandingan yang bervariasi sebagai indikator pengukuran seperti 1) penyusunan anggaran telah sesuai dengan kebutuhan; 2) anggaran yang dialokasikan pada unit kerja telah sesuai dengan pengharapan; 3) Anggaran yang disusun telah memenuhi unsur keadilan. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang diajukan dengan skor 5. (5 (SS= (Sangat Setuju); 4 (S=Setuju), 3 (N=Netral), 2 (TS=Tidak Setuju), 1 (STS=Sangat Tidak Setuju) yang dikembangkan dalam bentuk lima pertanyaan
4. Pengawasan internal (X_4), merupakan pengawasan yang dilakukan Inspektorat Provinsi dalam penyelenggaraan Pemerintah Daerah Provinsi, dalam hal ini dibatasi pada proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah Provinsi menjalankan rencana yang telah tertuang dalam APBD secara efisien dan efektif juga untuk menjamin agar penyusunan anggaran telah mempertimbangkan unsur efisiensi, efektifitas, dan ekonomis. Variabel ini diukur dengan instrumen indikator yang dibangun sendiri yang mengacu dari materi pemeriksaan yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 tahun 2007. Adapun indikator yang digunakan yaitu dengan melihat bagaimana pelaksanaan monitoring penyusunan anggaran, pelaksanaan anggaran, barang milik daerah, dan review atas laporan keuangan. Variabel ini diukur dengan skala *likert*, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan setuju atau ketidaksetujuannya terhadap pertanyaan yang

diajukan dengan skor 5. (5 (SS= (Sangat Setuju); 4 (S=Setuju), 3 (N=Netral), 2 (TS=Tidak Setuju), 1 (STS=Sangat Tidak Setuju).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Responden dalam penelitian ini adalah Para Pejabat Struktural di Satuan Kerja Perangkat Daerah pada Pemerintah Provinsi Jambi yang terdiri dari Kepala SKPD, Sekretaris, Kepala Bidang, dan Kasubbag Program dan Anggaran. Tabel 3 menunjukkan bahwa dari 150 kuisisioner yang disebar, terhimpun pengembaliannya sebanyak 142 kuisisioner dan 4 kuisisioner diantaranya digugurkan karena tidak lengkap pengisiannya. Sehingga secara keseluruhan yang layak digunakan untuk analisis selanjutnya adalah 138 kuisisioner atau 92 %.

Tabel 3. Ringkasan Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuisisioner yang disebar	150	100
Kuisisioner yang tidak kembali	8	5,33
Kuisisioner yang kembali	142	94,67
Kuisisioner yang digugurkan	4	2,67
Kuisisioner yang digunakan	138	92
Tingkat Pengembalian :	$142/150 \times 100 \%$	94,67
Tingkat pengembalian yang digunakan :	$138/142 \times 100 \%$	97%

Analisis Data

Variabel penelitian ini berjumlah 6 (enam) variabel laten yang terdiri dari 1 (satu) variabel eksogen, 4 (empat) variabel *intervening*, dan 1 (satu) variabel endogen. Variabel eksogen berupa variabel Partisipasi Penganggaran (PP). Variable pemediasi terdiri atas Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA), Komitmen Tujuan Anggaran (KTA, Keadilan Distributif (KD), dan Pengawasan Internal (PI). Variabel endogen adalah Kinerja Manajerial (KM). Jumlah indikator dalam penelitian ini sebanyak 33 (tiga puluh tiga) indikator, yaitu partisipasi anggaran (PP) sebanyak 5 (lima) indikator, kejelasan sasaran anggaran (KSA) sebanyak 5 (lima) indikator, komitmen tujuan anggaran (KTA) sebanyak 3 (tiga) indikator, keadilan distributif (KD) sebanyak 5 (lima) indikator, pengawasan internal (PI) sebanyak 5 (lima) indikator, dan kinerja manajerial (KM) sebanyak 10 (sepuluh) indikator.

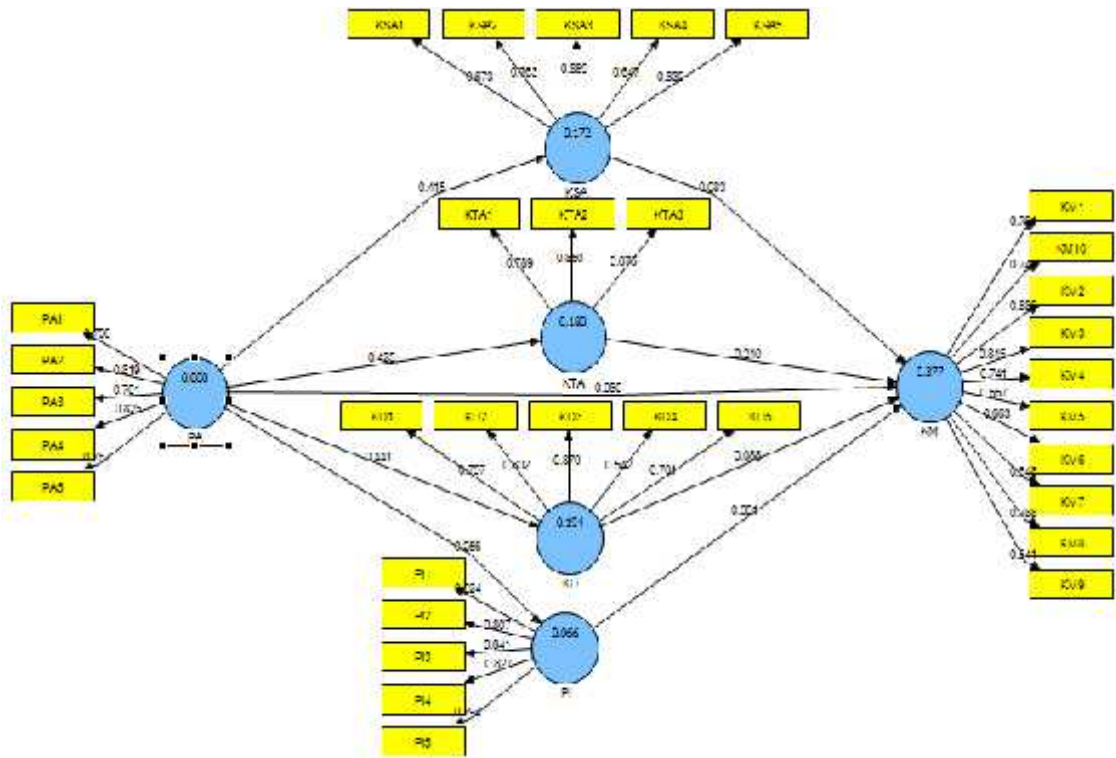
Goodness of Fit

a. Outer Model

1. Uji Convergent Validity

Uji *convergent validity* dilakukan untuk mengetahui validitas dari indikator yang digunakan. Indikator dinyatakan valid dengan nilai *weights or loadings factor* berkisar di atas 0,50. Hasil evaluasi *convergent validity* pada Gambar 3 menunjukkan bahwa hasil output analisis dapat dilihat bahwa semua konstruk dengan indikator reflektif menghasilkan nilai loading faktor >0,5 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah valid, untuk lebih jelasnya nilai loading faktor semua indikator dapat dilihat pada Tabel 4

Gambar 3. Nilai Loading Factor



Tabel 4. Uji Convergent Validity

Variabel	Indikator	Weights or Loadings	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	PP1	0.7559	Valid
	PP2	0.8195	Valid
	PP3	0.7611	Valid
	PP4	0.8246	Valid
	PP5	0.7673	Valid
Kejelasan Sasaran Anggaran	KSA1	0.6727	Valid
	KSA2	0.7629	Valid
	KSA3	0.8689	Valid
	KSA4	0.6467	Valid
	KSA5	0.8301	Valid
Komitmen Tujuan Anggaran	KTA1	0.7895	Valid
	KTA2	0.8505	Valid
	KTA3	0.8748	Valid
Keadilan Distributif	KD1	0.7567	Valid
	KD2	0.8017	Valid
	KD3	0.8703	Valid
	KD4	0.542	Valid
	KD5	0.7008	Valid
Pengawasan Internal	PI1	0.7559	Valid
	PI2	0.8195	Valid
	PI3	0.7611	Valid
	PI4	0.8246	Valid
	PI5	0.7673	Valid
Kinerja Manajerial	KM1	0.7611	Valid
	KM2	0.6856	Valid
	KM3	0.8448	Valid
	KM4	0.7415	Valid
	KM5	0.6668	Valid
	KM6	0.6633	Valid
	KM7	0.6484	Valid
	KM8	0.7882	Valid
	KM9	0.6408	Valid
	KM10	0.7461	Valid

Uji Discriminant Validity

Uji *discriminant validity* dilakukan untuk mengetahui korelasi antara tiap indikator dengan semua variabel laten yang ada. Seluruh indikator dinyatakan valid jika nilai korelasi *cross loading* seluruh indikator yang digunakan dalam membentuk variabel laten, lebih besar dibandingkan dengan korelasi terhadap variabel laten yang lain. (Ghozali & Latan, 2015). Nilai korelasi *cross loading* masing-masing variabel dijelaskan pada Table 5.

Tabel 5. Uji Discriminant Validity

	KD	KM	KSA	KTA	PA	PI
KD1	0.7567	0.4178	0.2354	0.5723	0.3399	0.3737
KD2	0.8017	0.3018	0.0832	0.4143	0.3345	0.2249
KD3	0.8703	0.3712	0.155	0.4539	0.3991	0.3276
KD4	0.542	0.17	0.2116	0.2742	0.1971	0.3051
KD5	0.7008	0.2655	0.0842	0.3739	0.3274	0.3669
KM1	0.3601	0.7611	0.2829	0.3918	0.3322	0.6187
KM10	0.3054	0.7461	0.1293	0.39	0.2879	0.3771
KM2	0.3972	0.6856	0.1815	0.3286	0.2058	0.519
KM3	0.3673	0.8448	0.2405	0.384	0.2536	0.3814
KM4	0.1918	0.7415	0.2154	0.2268	0.2222	0.2707
KM5	0.2807	0.6668	0.0374	0.357	0.1496	0.0911
KM6	0.2991	0.6633	0.104	0.2241	0.2719	0.1819
KM7	0.2588	0.6484	0.1783	0.305	0.2943	0.1643
KM8	0.3237	0.7882	0.2642	0.3889	0.2341	0.345
KM9	0.2136	0.6408	0.242	0.2674	0.1962	0.3137
KSA1	0.2018	0.205	0.6727	0.1303	0.3878	0.1401
KSA2	0.1072	0.0481	0.7629	0.2483	0.4066	0.0485
KSA3	0.1916	0.3068	0.8689	0.2762	0.3082	0.2031
KSA4	0.0271	0.2066	0.6467	0.1097	0.1119	0.2641
KSA5	0.1751	0.2716	0.8301	0.2721	0.278	0.1938
KTA1	0.4744	0.384	0.2002	0.7895	0.2351	0.3285
KTA2	0.4188	0.3689	0.2124	0.8505	0.3995	0.1807
KTA3	0.5595	0.4146	0.2874	0.8748	0.4116	0.3243
PA1	0.3369	0.3112	0.3792	0.2664	0.7559	0.262
PA2	0.3575	0.2512	0.2655	0.3413	0.8195	0.2136
PA3	0.3471	0.3304	0.295	0.3727	0.7611	0.2692
PA4	0.303	0.1833	0.2385	0.2435	0.8246	0.0684
PA5	0.3672	0.2452	0.4119	0.4053	0.7673	0.1501
PI1	0.1617	0.1371	-0.0335	0.1428	0.1602	0.5239
PI2	0.2646	0.359	0.206	0.2163	0.207	0.8067
PI3	0.3612	0.3712	0.2085	0.3656	0.3141	0.8413
PI4	0.3731	0.4027	0.0988	0.2988	0.1271	0.827
PI5	0.3993	0.5384	0.2219	0.2084	0.1734	0.794

Berdasarkan Tabel 5 uji *discriminant validity* menunjukkan nilai korelasi *cross loading* seluruh indikator partisipasi penganggaran terhadap variabel latennya lebih besar dari nilai korelasi *cross loading* variabel laten lainnya karena berkisar antara 0,75 – 0,82, maka seluruh indikator partisipasi penganggaran dinyatakan valid. Nilai korelasi *cross loading* seluruh indikator kejelasan sasaran anggaran terhadap variabel latennya lebih besar dari nilai korelasi *cross loading* variabel laten lainnya karena berkisar antara 0,64 – 0,86,, maka seluruh indikator kejelasan sasaran anggaran dinyatakan valid, dan begitu juga untuk seluruh indikator keadilan distributif dan seluruh indikator variabel pengawasan internal

Average Variance Extracted (AVE)

Uji *Average Variance Extracted* (AVE) dilakukan untuk mengetahui nilai yang menunjukkan besarnya varian indikator yang dikandung oleh variabel. Nilai AVE

seluruh variabel dinyatakan valid apabila nilai AVE berkisar di atas 0,5. Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai $AVE > 0,50$ untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini. Hal ini berarti bahwa variabel partisipasi penganggaran, keadilan distributif, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan kinerja manajerial adalah reliabel.

Tabel 6. Average Variance Extracted

Variabel Laten	AVE	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0.6182	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0.5794	Reliabel
Komitmen Tujuan Anggaran	0.7039	Reliabel
Keadilan Distributif	0.5515	Reliabel
Pengawasan Internal	0.5895	Reliabel
Kinerja Manajerial	0.5206	Reliabel

Composite Reliability

Uji *composite reliability* menunjukkan seluruh variabel dinyatakan reliabel apabila nilai *composite reliability* dan *cronbachs alpha* lebih dari 0.70 (Ghozali & Latan, 2015).

Tabel 7. Composite Reliability

Variabel Laten	Composite Reliability	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0.8899	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0.8718	Reliabel
Komitmen Tujuan Anggaran	0.8768	Reliabel
Keadilan Distributif	0.8574	Reliabel
Pengawasan Internal	0.8752	Reliabel
Kinerja Manajerial	0.9151	Reliabel

Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai *composite reliability* semua variabel di atas 0,70 yang berarti bahwa seluruh variabel dalam penelitian ini memiliki realibilitas yang baik. Hasil evaluasi *composite reliability* dengan menggunakan *cronbachs alpha* pada Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai *cronbachs alpha* semua variabel di atas 0,70 yang berarti bahwa seluruh variabel dalam penelitian ini memiliki realibilitas yang baik.

Tabel 8. Cronbachs Alpha

Variabel Laten	Cronbachs Alpha	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0.8457	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0.8174	Reliabel
Komitmen Tujuan Anggaran	0.7904	Reliabel
Keadilan Distributif	0.7929	Reliabel
Pengawasan Internal	0.8239	Reliabel
Kinerja Manajerial	0.8991	Reliabel

Evaluasi Inner Model

Evaluasi inner model dilakukan dengan uji *bootstrapping* yang menghasilkan nilai koefisien determinasi *R square*, *Q square*, *path coefficients*, *latent variable correlations*. Hasil evaluasi inner model dijelaskan sebagai berikut.

Koefisien Determinasi R Square

R Square berfungsi untuk melihat nilai signifikansi dari variabel laten, sebagaimana dalam Tabel 9.

Tabel 9. R² Variabel Laten Endogen

Variabel Laten	R Square
Kejelasan Sasaran Anggaran	0.1723
Komitmen Tujuan Anggaran	0.1803
Keadilan Distributif	0.1944
Pengawasan Internal	0.0656
Kinerja Manajerial	0.3768

Q Square

Suatu model dianggap mempunyai nilai *predictive* yang relevan jika nilai *Q square* lebih besar dari 0 (> 0). Nilai *predictive-relevance* diperoleh dengan rumus sebagai berikut. Nilai *predictive-relevance* diperoleh dengan rumus:

$$Q^2 = 1 - (1-R_1^2) (1-R_2^2) (1-R_3^2) (1-R_4^2) (1-R_5^2)$$

$$Q^2 = 1 - (1-0,17^2) (1-0,18^2) (1-0,19^2) (1-0,06^2) (1-0,37^2)$$

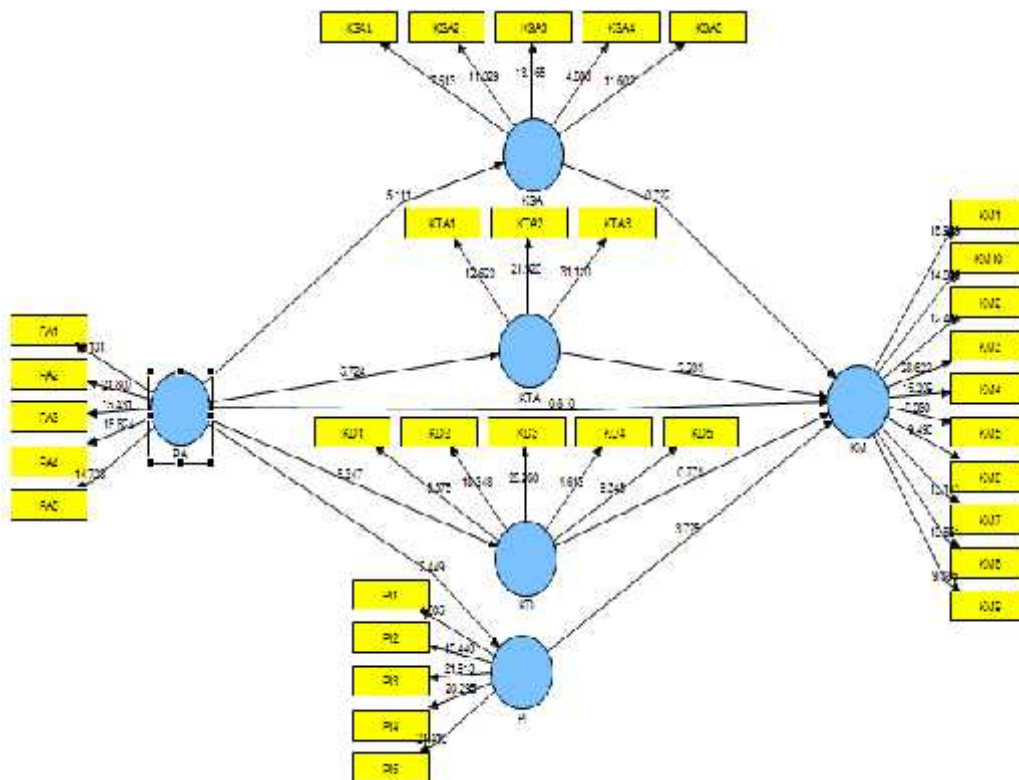
$$Q^2 = 0,22$$

Hasil perhitungan *Q square* pada penelitian ini adalah 0,22 atau 22%. Hal ini berarti model dalam penelitian ini layak untuk menjelaskan variabel endogen yaitu kinerja manajerial.

Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Tabel *results for inner weights* dari hasil *running bootstrapping* digunakan untuk mengetahui pengaruh langsung antar variabel dari masing-masing hipotesis. Nilai *t-stat* yang berada diatas nilai 1,96 (signifikansi 5%) menunjukkan pengaruh langsung signifikan dari masing-masing hipotesis. Nilai *t-statistic* model sebagai berikut:

Gambar 4. Output Bootstrapping



Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial

Variabel eksogen dinyatakan signifikan pada variabel endogennya apabila hasil statistik lebih besar dari t-tabel 1,96. Tabel 4.13 yang merupakan *results for inner weights* dari hasil *running bootstrapping* dapat menunjukkan bagaimana pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial.

Tabel 10. Path Coeficient Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial

Keterangan	Original Sample	Sample Mean	Standard Deviation	Standard Error	T-Stat	Signifikasi
Partisipasi Penganggaran -> Kinerja Manajerial	0.0797	0.0903	0.0984	0.0984	0.81	Tidak Signifikan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis yang diajukan peneliti tidak terdukung secara statistik. Tabel 4.13 menunjukkan bahwa pengujian partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial menghasilkan koefisien sebesar 0,0797 dan *t-statistic* sebesar 0,81. Besarnya koefisien parameter 0,0797 yang berarti bahwa terdapat pengaruh positif partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial, namun oleh karena *t-statistic* lebih kecil daripada 1,96 (*t-tabel* signifikansi 5 % = 1,96) maka H₁ ditolak yang berarti bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh negatif atau tidak signifikannya partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial dapat disebabkan oleh timbulnya perilaku disfungsional, misalnya individu menciptakan kesenjangan anggaran, terjadinya *pseudo participation*, atau atasan perusahaan menyatakan menggunakan partisipasi dalam penganggaran padahal sebenarnya tidak. Partisipasi semu di perusahaan membuat karyawan tidak termotivasi mencapai tujuan secara maksimal (Siegel dan Marconi, 1989).

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Tujuan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran sebagai Variabel Intervening

Path Coefficients

Tabel *results for inner weights* dari hasil *running bootstrapping* digunakan untuk mengetahui pengaruh langsung antar variabel dari masing-masing hipotesis, melalui nilai koefisien jalur dari masing-masing hipotesis (Tabel 11)

Tabel 11. Path Coefficients

	Keadilan Distributif (KD)	Komitmen Tujuan Anggaran (KTA)	Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA)	Pengawasan Internal (PI)	Kinerja Manajerial (KM)	Total Effect
Keadilan Distributif (KD)					0.0881	0.1185
Komitmen Tujuan Anggaran (KTA)					0.24	0.1816
Kejelasan Sasaran Anggaran (KSA)					0.0833	0.1143
Pengawasan Internal (PI)					0.3511	0.1696
Partisipasi Penganggaran (PP)	0.4409	0.4246	0.415	0.256	0.0797	

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Kejelasan Sasaran Anggaran sebagai Variabel *Intervening*

Pengaruh partisipasi penganggaran apabila melalui variabel kejelasan sasaran anggaran, maka pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial menjadi 0,1143. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel kejelasan sasaran anggaran diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,415 dengan pengaruh tidak langsung variabel kejelasan sasaran anggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,0833, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,1143, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,1143. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh tidak langsung partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel kejelasan sasaran anggaran lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan variabel *intervening* yang mampu memediasi, memberikan pengaruh dan memperkuat hubungan antara partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran sebagai Variabel *Intervening*

Tabel 11 menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi penganggaran apabila melalui komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening* terhadap kinerja manajerial menjadi 0,1816. Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel komitmen tujuan anggaran diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel komitmen tujuan anggaran sebesar 0,4246 dengan pengaruh tidak langsung variabel komitmen tujuan anggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,24, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,0797, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,1816. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh tidak langsung partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel komitmen tujuan anggaran lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa komitmen tujuan anggaran merupakan variabel *intervening* yang mampu memediasi, memberikan pengaruh dan memperkuat hubungan partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Keadilan Distributif sebagai Variabel *Intervening*

Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial sebesar 0,0797. Namun apabila melalui variabel keadilan distributif maka pengaruh variabel partisipasi penganggaran pada variabel kinerja manajerial menjadi 0,1185. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan distributif diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel keadilan distributif sebesar 0,4409 dengan pengaruh tidak langsung variabel keadilan distributif ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,0881, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,0797, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,1185.

Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa pengaruh tidak langsung partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan distributif lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa keadilan distributif merupakan variabel *intervening*/pemediasi yang mampu memberikan pengaruh dan memperkuat hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Pengawasan Internal sebagai Variabel *Intervening*

Pengaruh partisipasi penganggaran apabila melalui pengawasan internal pada kinerja manajerial menjadi 0,1143. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel pengawasan internal diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel pengawasan internal sebesar 0,256 dengan pengaruh tidak langsung variabel pengawasan internal ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,3511, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,0797, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,1143. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh tidak langsung partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel pengawasan internal lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa pengawasan internal merupakan variabel *intervening* antara hubungan partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial.

Hasil Penelitian dan pembahasan di atas menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh pada kinerja manajerial sehingga H_1 ditolak dan partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan kejelasan sasaran anggaran, komitmen tujuan anggaran, keadilan distributif, dan pengawasan internal sebagai variabel *intervening* yang berarti diterimanya hipotesis kedua (H_2).

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Partisipasi penganggaran tidak berpengaruh pada kinerja manajerial. Hal ini berarti bahwa dengan adanya peningkatan partisipasi penganggaran secara signifikan tidak akan mengakibatkan peningkatan kinerja manajerial SKPD pada Provinsi Jambi.
2. Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel *intervening*.
3. Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening*.
1. Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan distributif sebagai variabel *intervening*.

Saran-Saran

1. Disarankan kepada Kepala SKPD, Sekretaris, Kepala Bidang dan Kepala SubBidang agar lebih berperan secara aktif dalam penyusunan anggaran, memperhatikan, dan mengikutsertakan partisipasi staf/bawahan secara aktif. Hal ini akan menyebabkan karyawan/staf memiliki tanggung jawab pribadi untuk mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan dan berperan secara produktif untuk meningkatkan kinerja manajerial SKPD.

2. Pengembangan penelitian selanjutnya mengenai hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial disarankan juga untuk dapat menggunakan variabel intervening lain seperti misalnya *job relevant information* (JRI) dan kecukupan anggaran, dimana ketersediaan informasi yang diperoleh dari partisipasi manajer tingkat menengah dalam proses penganggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial karena informasi-informasi tersebut mewakili kebutuhan masing-masing daerah pertanggungjawaban dan informasi itu relevan dengan tugas yang terkait dengan pembuatan keputusan atau pembuatan anggaran yang lebih realistis dan lebih akurat oleh manajemen

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, H, 2005, Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada kabupaten dan kota di Daerah Istimewa Yogyakarta, Tesis, Program Pasca Sarjana UGM, Yogyakarta.
- Adoc, M, H, 2002, *Pengaruh Karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku, sikap dan kinerja pemerintah daerah diprovinsi Nusa Tenggara Timur*, Tesis, Program Pasca Sarjana UGM, Yogyakarta.
- Bangun, A, 2009, Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Struktur Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang), Program Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara. Medan
- Brownell, Peter. 1982, *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness. Journal of Accounting Research*, Vol.20, No.1, pp. 16-27.
- Brownell, P. dan McInnes, M, 1986, *Budgeting Participation, Motivation and Managerial Performances, The Accounting Review*, Vol. 61, No. 4, pp. 587-600.
- Bryan. J. dan E.A. Locke, 1967, *Goal Setting as Means of Increasing Motivation, The Applied Psychology*, (June) : 274-277.
- Chong, V.K. dan Chong, Kar Min. 2002. *Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modelling Approach. Behavioral Research in Accounting*, Vol. 1, pp. 65-86.
- Damayanti, Titien. 2007. Pengaruh Komitmen Anggaran dan Kultur Organisasional terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial pada Kondisi Stretch Target. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol.11, No.1, pp.81-101
- Darma, Emile Setia, 2004, Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah, Simposium Akuntansi Nasional VI, Bali.
- Due, John F. 1975. *Keuangan Negara*, Universitas Indonesia, Jakarta.
- Eker, Melek. 2007. *The Impact of Budget Participation on Managerial Performance Via Organizational Commitment: A Study on The Top 500 Firms in Turkey. e-Journal Ankara Univesitesi SBF Dergisi*, pp 118-136.
- Folger, R. dan Konovsky, M.A. 1989. *Effect of Procedural and Distributive Justice on Reactions to Pay Raise Decisions. Academy of Management Journal*, Vol.32, No.1, pp.115-130.

- Frucot, J.R.P. dan W. T. Shearon, 1991. *Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial, Performance and Job Satisfaction, The Accounting Review, January*
- Giri, Made Dwi Baskara Wiguna, 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Kinerja Manajerial Dengan Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Dan Komitmen Tujuan Anggaran Sebagai Variabel Pemediasi, Tesis. Denpasar: Program Pasca Sarjana, Universitas Udayana.
- Ghazali, I dan H. Latan, 2015, *Partial Least Squares* Konsep Teknik dan aplikasi Menggunakan Program Smart PLS 3.0 untuk Penelitian Empiris, Edisi 2, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Greenberg, J. 1986. *Determinants of Perceived Fairness of Performance Evaluations. Journal of Applied Psychology*, Vol.71, No.2, pp.340-342.
- Halim. A dan M.S. Kusufi, 2013, Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah, Edisi 4, Salemba Empat, Jakarta.
- Handoko, T. Hani. 1996. Manajemen. Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.
- Hanny. 2013. *The Influence of Budgetary Participation on Managerial Performance at Banking Sector in Bandung and Cimahi City. International Conference on Business, Economics, and Accounting*. Bangkok-Thailand.
- Ikhsan, A, 2011, Akuntansi Keprilakuan, Cetakan Kedua, Salemba Empat, Jakarta.
- Indarto, Stefani Lily. 2011. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Perusahaan melalui Kecukupan Anggaran, Komitmen Organisasi, Komitmen Tujuan Anggaran, dan Job Relevant Information (JRI). Seri Kajian Ilmiah, Vol. 14, No.1.
- Indriantoro, N, 1993, *The Effect of Partisipative Budgeting in Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimentions as Moderating Variabels*, University of Kentucy, Dissertation.
- Indriantoro, Nur dan B, Supomo, 2001, Metode Penelitian Bisnis, BPFE, Yogyakarta.
- Kenis, I, 1979, *Effect on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance, The Accounting Review*, Vol.54, No. 4, pp.707-721
- Kurnia, Ratnawati. 2010. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel. *Ultima Accounting*, Vol. 2, No.2.
- Kreitner, R dan A. Kninicki, 2001, *Organizational Behavior*, Mc-Graw-Hill Companies, Inc, New York.
- Lau, Chong M. dan Lim, Edmond. 2002. *The Effect od Procedural Justice and Evaluative Style on The Relationship Between Budgetary Participation and Performance. Advance in Accounting*, Vol.19, pp.139-160.
- Locke, E.A., Shaw K.N., Saari, L.M. dan Latham, G.P. 1981. Goal Setting and Task Performance: 1969 – 1980. *Psychological Bulletin*. Vol. 90, pp. 125 – 152.
- Magner, N. dan Johnson, G.G. 1995. Municipal Official's Reactions to Justice in Budgetary Resource. *Public Administration Quarterly*, Vol. 18, No.4, pp.439-456.
- Maiga, A.S. dan Jacobs, F.A. 2007a. Budget Participation's Influence on Budget Slack: The Role of Fairness Perceptions, Trust, and Goal Commitment. *Journal of Management Accounting Research*. Vol.5, No.1, pp.39-58.
- _____. 2007b. The Relationship Between Budgetary Participation and Managerial Performance: The Role of Trust and Budget Goal Commitment. *The Southern Business & Economic Journal*. Vol.30, No.3&4, pp.2-48.
- Mardiasmo, 2002, Akuntansi Sektor Publik, Penerbit Andi, Yogyakarta.

- Maria, D. dan Nahartyo, E. 2012. *Influence of Fairness Perception and Trust on Budgetary Slack: Study Experiment on Participatory Budgeting Context*. Simposium Nasional Akuntansi XVI. Banjarmasin.
- Milani, K. 1975. *The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review* 50. April. pp.104-123.
- Mulyasari, Windu dan Sugiri, Slamet. 2005. Keadilan, Komitmen pada Tujuan, dan Job-relevant Information dalam Penganggaran Partisipatif. *JRAI*, Vol. 8, No. 3.
- Murray, D, 1990, The Performance Effect of Budgeting : an Integration of Intervening and Moderating Variable, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 2, No.2, pp : 104-123
- Nor, Wahyudin. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar.
- Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah cq. Permendagri No. 59 tahun 2007 tentang Perubahan atas Permendagri No. 13 tahun 2006 cq. Permendagri Nomor 23 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Permendagri No. 13 Tahun 2006.
- Permendagri No. 52 tahun 2015 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja daerah Tahun Anggaran 2016.
- Permendagri No. 23 tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.
- Riyadi, S, 2000, Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja, *Jurnal Riset Akuntans*, Vol. 5, No. 2, Hal. 134-150
- Sekaran, U. 1992. *Research Methods for business: A skill Approach*, John Wiley. New York.
- Sholihin, M dan D. Ratmono, 2013, *Analisis SEM-PLS untuk Hubungan Linier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Siegel, G. and Marconi, R. H. 1989. *Behavioural Accounting*. Ohio: South-Western Publishing Co.Cincinnati.
- Steady, A.C, 1960, *Budget, Control and Cost Behavior*, Prentice Hall Inc, Englewood, Cliff, N.J.
- Sugiyono. 2007. *Statistika Untuk Penelitian*. Cetakan keduabelas (revisi terbaru). Bandung :Alfabeta.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo.
- Sumadiyah dan Susanta, Sri. 2004. Job Relevant Information dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Simposium Nasional Akuntansi VII. Bali.
- Suparmoko, 2002, *Ekonomi Publik untuk Keuangan dan Pembangunan Daerah*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Suprasto, H. B, 2006, Peluang dan Tantangan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja, *Buletin Studi Ekonomi*, Vol. II, No. 3, Denpasar.
- Supriyono. 2004. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajerial. Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar.

- Riyanto, Bambang, 2001, Identifikasi Isu Penelitian Akuntansi Manajemen Pendekatan Kontijensi, Media Indonesia, No. 34.
- Tjandra, R, 2009, Hukum Keuangan Negara, Grasindo, Jakarta.
- Ulupui. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Persepsi Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Goal Commitment terhadap Kinerja Dinas. Kinerja, Vol. 9, No.2, pp.98-112.
- Wentzel, K. 2002. The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Manager's Performance in a Budget Setting. Behavioral Research in Accounting, Vol 12, pp.247-271.
- Widanarto, A, 2011, Pengaruh Pengawasam Internal dan Pengawasan Eksternal terhadap Kinerja Pemerintah, Universitas Padjadjaran, Bandung.
- Yenti, Riza Reni. 2003. Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedur, Komitmen terhadap Tujuan, dan Motivasi terhadap Kinerja Manajerial dalam Penyusunan Anggaran. Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya.