

Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin

Saukani¹, M. Rasuli², dan Edfan Darlis²

¹Program Pascasarjana Magister Akuntansi Universitas Riau

²Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Riau

Abstract *This study aims to determine the effect of the Budget on Performance Characteristics Purpose Managerial Motivation As an intervening variable. The present research of which data were collected using a questionnaires distributed to the SKPD structural officials of consisting of Echelon II, Echelon III, Echelon IV at the Regional Government of Merangin Regency. Of the 191 questionnaires distributed, 122 questionnaires were returned. There are 4 pieces of questionnaire were not completed, there were 118 questionnaires to be calculated in the present research. The analysis method was variant-based SEM using SmartPLS Software Version 2.0. From the results of the hypothesis testing of evidence that the motivation to act as mediating the relationship budgetary participation and managerial performance, budget goal clarity and managerial performance and budget goal difficulty and managerial performance. In the present study can not prove motivation as an intervening variable between the feedback budget and managerial performance and managerial performance evaluation budget.*

Keywords: *Managerial performance, budgetary participation, budget goal clarity, budgetary feedback, budgetray evaluation, budget goal difficulty*

PENDAHULUAN

Pemberian otonomi daerah menurut Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara Pusat dan Daerah, membawa perubahan fundamental dalam hubungan Tata Pemerintah dan Hubungan Keuangan, sekaligus membawa perubahan penting dalam pengelolaan Anggaran Daerah. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun berdasarkan pendekatan kinerja, yaitu suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau ouput dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan (PP Nomor 58 Tahun 2005).

Pemerintah daerah merupakan suatu organisasi sektor publik yang menjalankan otonomi daerah sesuai aturan dan kewenangan daerah otonom untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut

prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat. Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintah harus diimbangi dengan kinerja yang baik, sehingga pelayanan dapat ditingkatkan secara efektif dan menyentuh pada masyarakat. Kondisi ini memberikan tantangan bagi pemerintah daerah untuk mewujudkan kinerja yang lebih baik, maka dibutuhkan adanya kinerja manajerial yang baik di dalam pemerintahan tersebut.

Kinerja merupakan bagian yang sangat penting di dalam sebuah organisasi, baik itu organisasi bisnis maupun non bisnis. Untuk mencapai kinerja organisasi yang baik diperlukan kemampuan dan bakat yang tinggi oleh setiap individu yang terlibat didalamnya, serta usaha yang tinggi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Disamping itu, keberhasilan suatu organisasi tidak terlepas dari peran manajer didalamnya, karena manajer merupakan individu yang paling bertanggung jawab terhadap pelaksanaan kegiatan organisasi dalam rangka pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, salah satu ukuran keberhasilan suatu organisasi dapat dilihat dari kinerja manajerialnya (Nengsy, 2013).

Anggaran merupakan salah satu elemen penting dalam perencanaan agar dapat melakukan pengendalian terhadap pencapaian tujuan organisasi dalam hal ini pemerintah daerah. Anggaran dibutuhkan oleh sebuah organisasi untuk menerjemahkan keseluruhan strategi kedalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang. Selanjutnya, mengingat pentingnya fungsi anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam organisasi maka proses penyusunan, pelaksanaan dan evaluasi anggaran perlu dilakukan agar dapat disesuaikan dengan tujuan anggaran.

Menurut Kenis (1979) Agar pelaksanaan anggaran berjalan secara efektif, penyusunan anggaran dan penerapannya harus memperhatikan 5 komponen karakteristik tujuan anggaran yaitu partisipasi penyusunan anggaran (*budgetary participation*), kejelasan sasaran anggaran (*budget goal clarity*), umpan balik anggaran (*budgetary feedback*), evaluasi anggaran (*budgetray evaluation*) dan kesulitan sasaran anggaran (*budget goal difficulty*). Adanya tujuan anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target anggaran. Selanjutnya, target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran atau tujuan yang ingin dicapai organisasi sehingga dapat memberikan suatu tingkat kepuasan. Dengan demikian karakteristik tujuan anggaran dapat berimplikasi pada kinerja aparat pemerintah daerah yang berpartisipasi baik dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

Selain karakteristik tujuan anggaran dalam kaitannya dengan kinerja yang optimal dari pelaksanaan anggaran, motivasi merupakan salah satu faktor yang mendukung peningkatan kinerja. Tanpa motivasi seseorang akan enggan melakukan pekerjaannya sehingga kinerja yang diharapkan tidak akan tercapai (Laberto, 2001). Motivasi merupakan komponen penting dalam meraih

keberhasilan suatu proses kerja, karena memuat unsur pendorong bagi seseorang untuk melakukan suatu pekerjaan sendiri maupun berkelompok (Nengsy, 2013).

Berdasarkan uraian diatas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin.
2. Untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin.
3. Untuk mengetahui pengaruh umpan balik anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin.
4. Untuk mengetahui pengaruh evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin.
5. Untuk mengetahui pengaruh kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin.

TINJAUAN PUSTAKA

Kinerja Manajerial

Kinerja merupakan suatu prestasi atau tingkat keberhasilan yang dicapai oleh individu atau suatu organisasi dalam melaksanakan pada suatu periode tertentu. Menurut Stoner kinerja (*performance*) merupakan kuantitas dan kualitas pekerjaan yang diselesaikan oleh individu, kelompok atau organisasi (Syafrial, 2009). Pada sektor pemerintahan, kinerja dapat diartikan sebagai suatu prestasi yang dicapai oleh pegawai pemerintah atau instansi pemerintah dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat dalam suatu periode. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas kinerja organisasi. Menurut Mahoney *et al.* (1963) yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, Evaluasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi.

Karakteristik Tujuan Anggaran

Sistem penganggaran merupakan komponen-komponen yang berperan dalam mewujudkan tersusunnya suatu rencana keuangan baik rencana jangka pendek maupun jangka panjang. Dengan penggunaan anggaran secara terus menerus, maka fungsi anggaran sebagai alat pengendalian akan tercapai. Kenis

(1979) mengemukakan lima *Budgetary Goal Characteristics* yaitu: (1) Partisipasi Penyusunan Anggaran (*Budgetary Participation*), (2) Kejelasan sasaran anggaran (*Budget Goal Clarity*), (3) Umpan Balik Anggaran (*Budgetary Feedback*), (4) Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*), dan (5) Kesulitan Tujuan Anggaran (*Budget Goal Difficulty*).

1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi ini dapat dilakukan dalam berbagai kegiatan, yang seluruhnya dapat disebutkan sebagai partisipasi dalam memecahkan masalah. Kemampuan mewujudkan dan membina partisipasi dalam memecahkan masalah itu, akan bermuara pada perkembangan rasa tanggung jawab dalam melaksanakan setiap tugas secara operasional (Bangun, 2009). Menurut Roreng (2003), Partisipasi penyusunan anggaran didefinisikan sebagai tingkat keterlibatan dan pengaruh para individu dalam proses penyusunan anggaran pada pusat pertanggungjawaban yang mereka pimpin.

2. Kejelasan sasaran anggaran

Anggaran Pemerintah Daerah yang tertuang dalam APBD adalah rencana kerja keuangan tahunan pemerintah daerah dalam 1 (satu) tahun yang disusun secara jelas dan spesifik, dan merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah. Anggaran yang baik tidak hanya memuat informasi tentang pendapatan, belanja dan pembiayaan namun lebih dari itu anggaran harus memberikan informasi mengenai kondisi kinerja pemerintah daerah yang akan dicapai, sehingga anggaran dapat dijadikan tolok ukur pencapaian kinerja dengan kata lain kualitas anggaran daerah dapat menentukan kualitas pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintah daerah (Syafrial, 2009).

3. Umpan Balik Anggaran

Umpan balik merupakan tingkat keberhasilan dalam mencapai tujuan yang berfungsi sebagai variabel motivasional. Pada umumnya, memberikan informasi kepada para pelaksana anggaran tentang kekurangan mereka dapat mendatangkan perasaan tidak senang, bahkan dapat membuat masalah semakin buruk. Akan tetapi untuk tujuan peningkatan prestasi dan peningkatan efisiensi, umpan balik tentang keberhasilan pegawai adalah sangat penting meskipun dalam beberapa hal rasa tanggung jawab yang tinggi dapat disertai perasaan frustrasi yang tidak tertolerir apabila kegagalannya diungkapkan. Oleh sebab itu umpan balik harus dimaksudkan untuk memberitahu karyawan mengenai keberhasilan atau kegagalannya dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Rangkuti, 2013).

4. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen (Kenis, 1979). Dari aspek pelaksanaan, evaluasi adalah keseluruhan kegiatan pengumpulan data dan informasi, pengolahan, penafsiran, dan pertimbangan untuk membuat keputusan. Evaluasi merupakan kegiatan atau proses untuk mengukur dan selanjutnya menilai sampai sejauh mana tujuan yang telah dirumuskan sudah dapat dilaksanakan (Laoli, 2012).

5. Kesulitan Sasaran Anggaran

Tujuan anggaran adalah *range* dari "sangat longgar dan mudah dicapai" sampai "sangat ketat dan tidak dapat dicapai". Tujuan yang mudah dicapai gagal untuk memberikan suatu tantangan untuk partisipan, dan memiliki sedikit pengaruh motivasi. Tujuan yang sangat ketat dan tidak dapat dicapai, mengarahkan pada perasaan gagal, frustrasi, tingkat aspirasi yang rendah, dan tujuan partisipan (Munawar dkk, 2006). Roreng (2003) mendefinisikan kesulitan sasaran anggaran sebagai derajat kesulitan yang dirasakan oleh manajer dalam mencapai anggaran mulai dari sasaran anggaran yang sangat longgar dan mudah dicapai sampai dengan yang sangat ketat dan susah dicapai. Jadi sasaran anggaran hendaknya manajer yakin dapat tercapai dan tertantang untuk mewujudkannya.

Motivasi

Motivasi didefinisikan sebagai hasrat di dalam seseorang yang menyebabkan orang tersebut melakukan tindakan. Definisi variabel motivasi di atas mengacu pada Jacson & Mathis (2001). Menurut Hasibuan (2007) Motivasi adalah kemauan untuk berjuang atau berusaha ketingkat yang lebih tinggi menuju tercapainya tujuan organisasi dengan syarat tidak mengabaikan kemampuannya untuk memperoleh kepuasan dalam pemenuhan kebutuhan-kebutuhan pribadi. Jadi motivasi merupakan segala sesuatu yang menjadi pendorong tingkah laku untuk memenuhi suatu kebutuhan.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan teori dan temuan penelitian terdahulu, maka kerangka pemikiran dan hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. Partisipasi Penyusunan Anggaran Melalui Motivasi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya dan partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih tindakan yang dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih (Murthi dan Sujana, 2009). Dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran,

diharapkan kinerja manajerial akan meningkat. Penelitian Leberto (2001), Sarjana (2012) dan Nengsy (2013) menunjukkan bahwa hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dimediasi oleh motivasi. Dari penelitian mereka dijelaskan bahwa partisipasi penyusunan anggaran akan memotivasi manajer dalam bekerja. Sehingga dengan motivasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajerial. Peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Partisipasi penyusunan anggaran melalui motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

b. Kejelasan Sasaran Anggaran Melalui Motivasi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Kejelasan sasaran anggaran dapat memotivasi pelaksanaan anggaran. Dengan sasaran anggaran yang ditetapkan secara jelas dan spesifik diharapkan akan membantu manajer dalam usaha untuk mencapai tujuan yang tercantum dalam perencanaan anggaran, sehingga berpengaruh terhadap kinerja mereka. Penelitian Sembiring (2008), menunjukkan hubungan positif antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja. Peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Kejelasan sasaran anggaran melalui motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

c. Umpan Balik Anggaran Melalui Motivasi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Penelitian Munawar dkk (2006) menunjukkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja. Jika terjadi varian yang menguntungkan, manajemen menengah atau bawah harus menerima pujian, promosi, atau reward yang maksimal. Sedangkan jika terjadi varian yang merugikan, maka manajer tingkat menengah dan bawah tidak boleh dihukum tetapi harus dibimbing untuk memperbaiki hasil yang telah dicapai. Perilaku yang mengarah kepada konsekuensi-konsekuensi yang positif akan meningkatkan kinerja dan cenderung terulang kembali, sedangkan yang bersifat negatif tidak efektif dalam meningkatkan kinerja menurut Skinner (Laoli 2012). Peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Umpan balik anggaran melalui motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

d. Evaluasi Anggaran Melalui Motivasi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Dengan hasil dari evaluasi anggaran mendorong manajer untuk mencapai tujuan organisasi dengan tidak terjadinya penyimpangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Wulandari (2010), evaluasi anggaran ditemukan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Untuk itu diharapkan motivasi dapat memediasi hubungan antara evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Evaluasi anggaran melalui motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

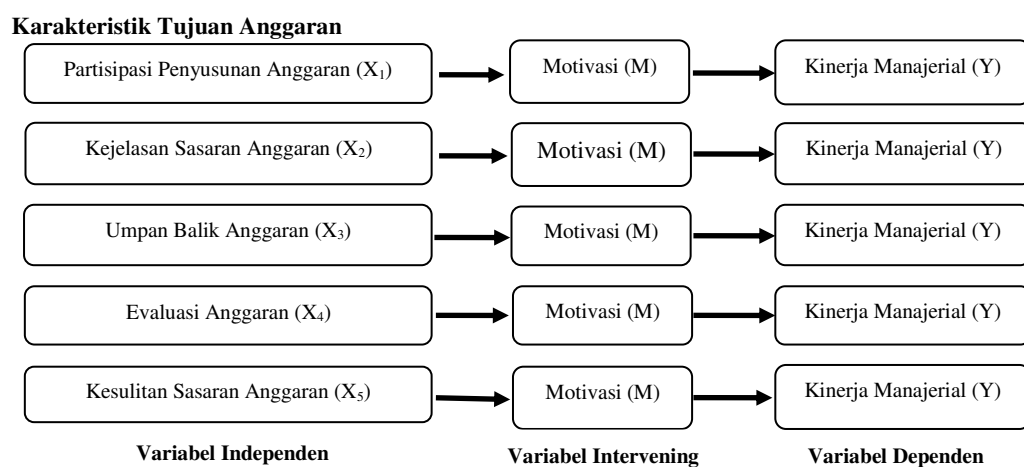
e. Kesulitan Sasaran Anggaran Melalui Motivasi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Tujuan anggaran adalah *range* dari “sangat longgar dan mudah dicapai” sampai “sangat ketat dan tidak dapat dicapai” (Munawar dkk., 2006). Kesulitan sasaran anggaran dengan tingkat yang tinggi dan tidak mudah dicapai dapat menurunkan kinerja manajerial karena merasa gagal dan frustrasi. Sebaliknya sasaran anggaran yang terlalu mudah dicapai menjadikan manajer tidak termotivasi untuk mencapainya karena tidak menimbulkan suatu tantangan. Untuk alasan motivasi dan peningkatan kinerja ini maka tujuan anggaran harus ketat namun dapat dicapai (Arifin, 2007). Laberto (2001) dan Sarjana (2012), dalam penelitiannya menemukan bahwa motivasi mempengaruhi kinerja manajerial. Peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Kesulitan sasaran anggaran melalui motivasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Model Penelitian

Berdasarkan hipotesis di atas maka model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini merupakan penelitian lapangan dengan menggunakan metode survei melalui penyebaran kuesioner. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Merangin Propinsi Jambi. Populasi terdiri dari pejabat Eselon II Eselon III dan Eselon IV pada dinas dan badan serta sekretariat. Sampel dipilih berdasarkan Tabel penentuan jumlah sampel yang dikembangkan oleh Isaac dan Michael (Sugiyono, 2012), dengan taraf signifikan 5%. Dari 452 responden maka didapat jumlah sampel sebanyak 191.

Teknik analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). PLS adalah model persamaan Structural Equation Model (SEM) yang berbasis komponen atau varian (variance). Menurut Ghazali (2006) PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis covariance menjadi basis variance. SEM yang berbasis kovarian umumnya menguji kausalitas/teori, sedangkan PLS lebih bersifat predictive model. Pengujian dilakukan dengan 2 tahap yaitu *outer model* dan *inner model*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam penelitian ini Kuesioner yang distribusikan secara langsung oleh peneliti ke 23 SKPD di Kabupaten Merangin sebanyak 191 kuesioner. Dari 191 kuesioner yang disebar, 122 kuesioner yang diterima. Terdapat 4 buah kuesioner yang tidak diisi lengkap, sehingga harus digugurkan. Total data dapat diolah lebih lanjut adalah sebanyak 118 kuesioner.

Menilai Outer Model atau Measurement Model

Measurement model menunjukkan hubungan variabel laten dengan indikatornya. Terdapat tiga kriteria di dalam penggunaan teknik analisa data dengan SmartPLS untuk menilai *outer model* yaitu *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. Hasil pengujian dijelaskan sebagai berikut:

Convergent Validity dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* yang diestimasi dengan software PLS. Dalam penelitian ini akan digunakan batas *Loading Factor* sebesar 0,50. Hasil output korelasi antara indikator dengan Konstruknya disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1. *Loading Factor* (Mean, STDEV, T-Value) Modifikasi

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	TStatistics (O/STERR)
EA2 <- EA	0.580106	0.507673	0.378994	0.378994	1.530649
EA4 <- EA	0.974892	0.71067	0.47558	0.47558	2.0499
KM1 <- KM	0.716545	0.685806	0.13084	0.13084	5.476513
KM2 <- KM	0.631078	0.555271	0.205134	0.205134	3.076412
KM6 <- KM	0.725377	0.702637	0.1259	0.1259	5.761552
KM7 <- KM	0.566177	0.573866	0.115628	0.115628	4.896548
KM8 <- KM	0.558075	0.510432	0.168436	0.168436	3.313278
KjsSA1 <- KjsSA	0.553779	0.582539	0.122452	0.122452	4.522418
KjsSA2 <- KjsSA	0.721942	0.699905	0.106691	0.106691	6.766669
KjsSA3 <- KjsSA	0.759618	0.670305	0.197556	0.197556	3.845069
KjsSA5 <- KjsSA	0.695076	0.649669	0.168616	0.168616	4.122242
KjsSA6 <- KjsSA	0.561583	0.507336	0.168942	0.168942	3.324113
KsISA1 <- KsISA	0.921492	0.905145	0.080062	0.080062	11.509691
KsISA2 <- KsISA	0.54362	0.517831	0.231131	0.231131	2.351996
PPA1 <- PPA	0.849751	0.839551	0.055924	0.055924	15.194661
PPA2 <- PPA	0.642475	0.62986	0.119506	0.119506	5.376089

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	TStatistics (O/STERR)
PPA6 <- PPA	0.575843	0.560723	0.140857	0.140857	4.088128
UBA1 <- UBA	0.83137	0.793201	0.124699	0.124699	6.666991
UBA2 <- UBA	0.791647	0.770109	0.1304	0.1304	6.070928
UBA3 <- UBA	0.603415	0.54933	0.213626	0.213626	2.82463
mtv1 <- MTV	0.79369	0.788965	0.078613	0.078613	10.096201
mtv4 <- MTV	0.644889	0.609817	0.15696	0.15696	4.108623
mtv5 <- MTV	0.587915	0.580868	0.142688	0.142688	4.120288
mtv6 <- MTV	0.618504	0.581823	0.15637	0.15637	3.95539

Sumber: hasil pengolahan data penelitian

Pada model modifikasi sebagaimana pada Tabel 1 menunjukkan bahwa semua *loading factor* memiliki nilai di atas 0,50. Hasil analisis menunjukkan beberapa indikator yang memiliki nilai *loading factor* dibawah 0,50, maka dilakukan eliminasi. Setelah itu dilakukan proses pengolahan kembali. Hasil analisis menunjukkan faktor loading memiliki nilai >0.5 yang berarti convergent validity terpenuhi.

Discriminant Validity menggambarkan korelasi antara variabel yang seharusnya tidak saling berhubungan. *Discriminant Validity* dilakukan untuk memastikan bahwa setiap konsep dari masing variabel laten berbeda dengan variabel lainnya. Model mempunyai *Discriminant Validity* yang baik jika setiap nilai loading dari setiap indikator dari sebuah variabel laten memiliki nilai loading yang paling besar dengan nilai loading lain terhadap variabel laten lainnya.

Hasil pengujian Discriminant Validity diperoleh pada Tabel 2. Dapat dilihat bahwa nilai loading factor untuk setiap indikator dari masing-masing variabel laten telah memiliki nilai loading factor yang lebih besar dibandingkan nilai loading jika dihubungkan dengan variabel laten lainnya. Hal ini berarti bahwa setiap variabel laten telah memiliki discriminant validity yang baik dimana beberapa variabel laten masih memiliki pengukur yang berkorelasi tinggi dengan konstruk lainnya.

Tabel 2. Nilai *Discriminant Validity (Cross Loadings)*

	EA	KM	KjsSA	KsISA	MTV	PPA	UBA
EA2	0.580106	0.053747	0.084482	0.155673	0.047139	0.105439	0.489775
EA4	0.974892	0.11036	0.257859	0.160828	0.17243	0.121623	0.389564
KM1	-0.015502	0.716545	0.389131	0.244749	0.375444	0.255337	0.113019
KM2	0.11673	0.631078	0.190245	0.181493	0.210628	0.148709	0.110121
KM6	0.209924	0.725377	0.418402	0.124978	0.438347	0.107143	0.299293
KM7	-0.115081	0.566177	0.113894	-0.028873	0.178585	0.201093	0.026071
KM8	0.063111	0.558075	0.202726	0.169328	0.224574	0.234499	0.136943
KjsSA1	0.020882	0.295789	0.553779	0.117203	0.272716	0.245418	0.084411
KjsSA2	0.29034	0.353762	0.721942	0.317123	0.382594	0.050633	0.254466
KjsSA3	0.238529	0.261549	0.759618	0.22847	0.273157	0.051211	0.182022
KjsSA5	0.109304	0.346863	0.695076	0.211251	0.414491	0.217769	0.162799
KjsSA6	0.14395	0.237494	0.561583	0.192491	0.316251	0.265032	0.063348
KsISA1	0.176291	0.255921	0.462375	0.921492	0.473118	0.275192	0.226987
KsISA2	0.073896	0.030291	-0.160365	0.54362	0.21893	0.039317	0.131211
PPA1	0.097613	0.186261	0.180572	0.296429	0.382306	0.849751	0.061597
PPA2	0.157313	0.201894	0.13826	0.087709	0.292219	0.642475	0.034285
PPA6	-0.00365	0.223437	0.24006	0.087562	0.190417	0.575843	0.146201

	EA	KM	KjsSA	KsISA	MTV	PPA	UBA
UBA1	0.465509	0.262784	0.283648	0.104274	0.222693	0.15847	0.83137
UBA2	0.221392	0.128414	0.062882	0.294951	0.202202	0.019415	0.791647
UBA3	0.39553	0.150502	0.193701	0.167202	0.094066	0.004807	0.603415
mtv1	0.027284	0.311923	0.40358	0.548373	0.79369	0.357385	0.208441
mtv4	0.235807	0.343935	0.345847	0.297967	0.644889	0.232332	0.163584
mtv5	-0.045016	0.224111	0.261278	0.244566	0.587915	0.272784	0.106561
mtv6	0.216669	0.41409	0.34612	0.150992	0.618504	0.274933	0.164051

Sumber: hasil pengolahan data penelitian

Kriteria *validity* dan reliabilitas juga dapat dilihat dari reliabilitas suatu konstruk dan nilai *Average Variance Extracted (AVE)* dari masing-masing konstruk. Konstruk dikatakan memiliki reliabilitas yang tinggi jika akar AVE berada di atas 0,50. Hasil *correlation of latent variable* dan akar AVE dapat dilihat pada Tabel 3 di bawah ini:

Tabel 3. *Average Variance Extracted (AVE)*

	AVE	AKAR AVE
EA	0.643469	0.802165
KM	0.413975	0.643409
KjsSA	0.440679	0.663837
KsISA	0.572335	0.756528
MTV	0.443504	0.665961
PPA	0.488816	0.699154
UBA	0.560663	0.748774

Sumber: hasil pengolahan data penelitian

Tabel 4. *Latent Variable Correlations*

	EA	KM	KjsSA	KsISA	MTV	PPA	UBA
EA	0.802165						
KM	0.110326	0.643409					
KjsSA	0.247868	0.460125	0.663837				
KsISA	0.179435	0.230117	0.330904	0.756528			
MTV	0.163493	0.485862	0.515419	0.489687	0.665961		
PPA	0.132731	0.277621	0.249329	0.250105	0.430381	0.699154	
UBA	0.461814	0.245396	0.234099	0.245262	0.247097	0.098683	0.748774

Sumber: hasil pengolahan data penelitian

Berdasarkan Tabel 3 dan Tabel 4 dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria reliabel. Hal ini ditunjukkan dengan nilai akar AVE konstruk lebih tinggi daripada korelasi antara konstruk dengan variabel latent. Sehingga model dianggap memenuhi kriteria *discriminant validity*.

Composite Reliability dari blok indikator penelitian ini menunjukkan nilai yang memuaskan, yaitu di atas 0,70 sehingga model dianggap memenuhi kriteria *Composite Reliability* dengan kata lain semua konstruk penelitian *reliable* untuk diteliti lebih lanjut.

Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan R-Square dari model penelitian. Hasil estimasi R-square dengan menggunakan SmartPLS Ver.2. menunjukkan nilai R-square untuk variabel kinerja manajerial diperoleh sebesar 0,236, dan untuk motivasi diperoleh 0,451. Hasil ini menunjukkan bahwa 23,6% variabel kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Umpan Balik Anggaran, Evaluasi Anggaran dan Kesulitan Sasaran Anggaran, sedangkan 76,4% dijelaskan oleh faktor lain. 45,1% variabel Motivasi dapat dijelaskan oleh variabel Partisipasi penyusunan anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Umpan Balik Anggaran, Evaluasi Anggaran dan Kesulitan Sasaran Anggaran, sedangkan 58,5% dijelaskan oleh faktor lain.

Pengujian Hipotesis dan Pembahasan Hipotesis

Dasar yang digunakan dalam menguji hipotesis adalah nilai yang terdapat pada output Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values). Untuk melihat apakah hipotesis yang diajukan dapat diterima atau ditolak, dapat dilihat dari nilai t-statistik yang dihasilkan. Dengan melakukan uji dua arah maka batas untuk menolak dan menerima hipotesis yang diajukan dengan menggunakan $\alpha = 5\%$, dengan nilai t-tabel sebesar 1,97. Apabila nilai t-statistik kecil dari 1,97 maka hipotesis yang diajukan akan ditolak, atau dengan kata lain menerima hipotesis nol (H_0). Hasil estimasi t-statistik dapat dilihat pada pada Tabel *Path Coefficients* (Mean, STDEV, T-Values) berikut ini:

Tabel 5. *Path Coefficients* (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
EA -> MTV	-0.052662	-0.007185	0.112375	0.112375	0.468631
KjsSA -> MTV	0.341827	0.328896	0.116823	0.116823	2.926033
KsISA -> MTV	0.296133	0.283995	0.103123	0.103123	2.871638
MTV -> KM	0.485862	0.480434	0.134742	0.134742	3.605862
PPA -> MTV	0.268979	0.278968	0.077003	0.077003	3.493077
UBA -> MTV	0.092222	0.095347	0.081056	0.081056	1.137755

Sumber: hasil olahan data penelitian

a. Pengujian Hipotesis Pertama (Motivasi Memediasi Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial)

Tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,268 (a). Untuk hubungan variabel motivasi dengan kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,486 (b). Pengujian hipotesis pertama untuk menguji pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi dilakukan dengan menggunakan rumus Sobel. Maka besarnya pengaruh tidak langsung ini dapat dihitung dengan

mengalikan koefisien $(a \times b) = (0,268 \times 0,486) = 0,130$, dan Standard error tidak langsung sebesar 0,052. Dengan demikian nilai t diperoleh sebesar 2,500, ini lebih besar dari 1,97 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut signifikan. Jadi, model pengaruh tidak langsung dari variabel partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi terdukung atau dapat diterima. Dengan demikian **hipotesis pertama diterima**.

b. Pengujian Hipotesis Kedua (Motivasi memediasi hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial).

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan variabel kejelasan sasaran anggaran dengan motivasi menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,342 (a). Untuk hubungan variabel motivasi dengan kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,486 (b). Pengujian hipotesis kedua untuk menguji pengaruh tidak langsung variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi dilakukan dengan menggunakan rumus Sobel. Maka besarnya pengaruh tidak langsung ini dapat dihitung dengan mengalikan koefisien $(a \times b) = (0,342 \times 0,486) = 0,166$ dan standard error tidak langsung sebesar 0,047. Maka nilai t diperoleh sebesar 2,237, ini lebih besar dari 1,97 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut signifikan. Jadi, model pengaruh tidak langsung dari variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi terdukung atau dapat diterima. Dengan demikian **hipotesis kedua diterima**.

c. Pengujian Hipotesis Ketiga (Motivasi memediasi hubungan umpan balik anggaran dengan kinerja manajerial).

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan variabel umpan balik anggaran dengan motivasi menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,092 (a). Untuk hubungan variabel motivasi dengan kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,486 (b). Pengujian hipotesis kedua untuk menguji pengaruh tidak langsung variabel umpan balik anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi dilakukan dengan menggunakan rumus Sobel. Maka besarnya pengaruh tidak langsung ini dapat dihitung dengan mengalikan koefisien $(a \times b) = (0,092 \times 0,486) = 0,045$ dan standard error tidak langsung sebesar 0,043. Maka nilai t diperoleh sebesar 1,048, ini kecil dari 1,97 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut tidak signifikan. Jadi, model pengaruh tidak langsung dari variabel umpan balik anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi tidak terdukung. Hal ini berarti bahwa variabel motivasi tidak mampu bertindak sebagai variabel intervening. Dengan demikian **hipotesis ketiga ditolak**.

d. Pengujian Hipotesis Keempat (Motivasi memediasi hubungan evaluasi anggaran dengan kinerja manajerial).

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan variabel evaluasi anggaran dengan motivasi menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,052 (a). Untuk hubungan variabel motivasi dengan kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,486 (b). Pengujian hipotesis kedua untuk menguji pengaruh tidak langsung variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi dilakukan dengan menggunakan rumus Sobel. Maka besarnya pengaruh tidak langsung ini dapat dihitung dengan mengalikan koefisien ($a \times b$) = $(-0,052 \times 0,486) = -0,025$ dan standard error tidak langsung sebesar 0,057. Maka nilai t sebesar -0,444, ini kecil dari 1,97 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut tidak signifikan. Jadi, model pengaruh tidak langsung dari variabel evaluasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi tidak terdukung. Hal ini berarti bahwa variabel motivasi tidak mampu bertindak sebagai variabel intervening. Dengan demikian **hipotesis keempat ditolak**.

e. Pengujian Hipotesis Kelima (Motivasi memediasi hubungan kesulitan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial).

Berdasarkan Tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan variabel kesulitan sasaran anggaran dengan motivasi menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,296 (a). Untuk hubungan variabel motivasi dengan kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,486 (b). Pengujian hipotesis kedua untuk menguji pengaruh tidak langsung variabel kesulitan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi dilakukan dengan menggunakan rumus Sobel. Maka besarnya pengaruh tidak langsung ini dapat dihitung dengan mengalikan koefisien ($a \times b$) = $(0,296 \times 0,486) = 0,144$ dan standard error tidak langsung sebesar 0,065. Maka nilai t sebesar 2,202 tersebut lebih besar dari 1,97 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut signifikan. Jadi, model pengaruh tidak langsung dari variabel kesulitan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial melalui motivasi terdukung atau dapat diterima. Dengan demikian **hipotesis kelima diterima**.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pengujian yang dilakukan dapat disimpulkan:

1. Dari hasil pengujian peneliti menemukan bukti bahwa motivasi mampu bertindak sebagai mediasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial dan kesulitan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.
2. Dari hasil pengujian peneliti menemukan bukti bahwa motivasi tidak dapat memediasi hubungan umpan balik anggaran dengan kinerja manajerial dan evaluasi anggaran dengan kinerja manajerial. Ini artinya motivasi yang dimiliki oleh pejabat struktural SKPD Kabupaten Merangin tidak mampu

dalam meningkatkan kinerja manajerial. Keadaan ini terjadi karena penyebaran koesioner dilakukan peneliti pada saat terjadi mutasi.

Beberapa saran yang dapat dilakukan untuk penelitian mendatang:

1. Penelitian selanjutnya hendaknya memperluas obyek penelitiannya, tidak terbatas pada satu Kabupaten saja melainkan lebih dari pada satu Kabupaten, agar dapat melakukan perbandingan antara Kabupaten satu dengan yang lainnya.
2. Penelitian selanjutnya dapat mengembangkan model penelitian dengan menambahkan faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi karakteristik tujuan anggaran dengan kinerja manajerial. Variabel lain yang dapat disarankan untuk dimasukkan kepenelitian selanjutnya adalah komitmen organisasi sebagai variabel intervening.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, J. 2007. Pengaruh Karakteristik Gaya Penyusunan Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya. *Sinergi Kajian Bisnis dan Manajemen*. Vol. 9 No. 1: 23-35.
- 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)*. Medan: Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.
- Ghozali, I. 2006. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif Dengan Partial Least Square (PLS)*. Edisi 3. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Hasibuan, M. S. P. 2007. *Manajemen Sumber daya Manusia*. Edisi Revisi. Jakarta: Bumi Aksara.
- Jackson, dan Mathis. 2001. *Human Resource Management*. Terjemahan Sadeli dan Hie. Jakarta: Salemba Empat.
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*, Vol. 54. No. 4. pp. 707-721.
- Laberto, E. 2001. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening*. Semarang: Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Laoli, V. 2012. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja dengan Sikap Aparat Pemerintah Daerah sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Nias)*. Program Pascasarjana. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Mahoney, Thomas, A., Thomas H. Jerdee, and Stephan J. Carrol. 1963. *Develompent of Managerial Performance. A Research Approach*. Cincinnati. Ohio: Southwestern Publishing Co.
- Munawar, Irianto, Gugus, Nurkhoilis. 2006. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja, Aparat Pemerintah provinsi di Kabupaten Kupang. *Simposium Nasional Akuntansi 9*. Padang.

- Murthi, Ida Ayu Mas May, dan Sujana, I. K. 2009. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Manajerial pada Rumah Sakit Pemerintah di Kota Denpasar. *Akuntansi dan Bisnis* Vol. 4 No. 2 Hal. 1-24.
- Nengsy, H. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Job Relevan Information (JRI), Kepuasan Kerja dan Motivasi sebagai Variabel Intervening pada Pemerintahan Daerah Kabupaten Indragiri Hilir*. Pekanbaru: Program Pascasarjana Universitas Riau.
- Rangkuti, L. E. 2013. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja Melalui Prestasi Kerja Aparat Pemerintah Provinsi Sumatera Utara*. Medan: Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.
- Roreng, P. P. 2003. *Pengaruh Perceived Task Uncertainty (PTU) Terhadap Hubungan Karakteristik Sasaran penganggaran dengan Kinerja Manajerial*. Semarang: Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Sarjana. I Made, Luh Mei Wahyuni, dan I Made Sura Ambarajaya. 2012. Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial pada PT (Persero) Angkasa Pura I Bandar Udara Ngurah Rai – Bali. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*. Vol.8. No.1 Hal. 64-75.
- Sembiring, S. A. T. 2008. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening pada Kawasan Industri Medan*. Medan: Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Syafrial. 2009. *Pengaruh Ketepatan Skedul Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD Pada Pemerintah Kabupaten Sarolangun*. Medan: Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.
- Wulandari, V. A. 2010. *Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kota Pekanbaru*. Pekanbaru: Program Sarjana Universitas Riau.