

**PENGARUH DESENTRALISASI TERHADAP HUBUNGAN
ANTARA PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN
ANGGARAN DAN KINERJA DINAS
(Studi Kasus Pada Pemerintahan Kota Banjarbaru)**

Drs. Jumirin Asyikin, M.Si
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Indonesia Banjarmasin

ABSTRACT

UU Number 22 and 25, 1999 about local government and financial balancing between central and local government, concerning about, the rule of decentralization and autonomy in making local budget for revenues and expenditure. Budgeting process is considered very important and concerned many different parties. Not only top managers but also lower and middle manager play a vital role in making and evaluating some alternatives plan of the budget objectives. Budgeting always been used as the indicator of manager's performance (Kren, 1992). Miah and Mia (1996), stated the empowerment and responsibility given from top to lower management level will bring about more consequences of responsibility from lower manager toward the implementation of the decision that has been made.

This research analysis the interaction and decentralization and the influence of participation in budgeting and decentralization toward the performance of Dinas Pemerintah Kota Banjarbaru. The sample taken for this research is Dinas Pemerintah Kota Banjarbaru. Analysis unit used in this research are the chairman of government officer (kepala bagian), the chairman of division officer (kepala bagian) and the chairman of field officer (kepala bidang). From 56 questionnaires that have been sent, there 47 respondents have fulfilled, but only 42 questionnaires that are accepted and considered reliable to be analyzed in this research.

Using simple in this research empirically this research result shows that participation in budgeting and decentralization significantly influence the participation in budgeting and decentralization positive interaction between them. Meanwhile using multiple regression, empirically the research result shows that budgeting and decentralization variables all together significantly do not influence the performance of the governmental bureaus (Dinas Pemerintah Kota Banjarmasin).

Keywords: *Participation in budgeting, Decentralization, and Performance*

PENDAHULUAN

Konsep otonomi daerah seperti tertuang dalam Undang-Undang (UU) Nomor 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang (UU) Nomor 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, telah dilaksanakan sejak Januari 2001. Pelaksanaan otonomi daerah menandai dimulainya sebuah babak baru dalam pembangunan daerah.

Anggaran pemerintah daerah di Indonesia dikenal dengan nama Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), pada hakekatnya merupakan rencana operasional pemerintah daerah yang dituangkan dalam bentuk uang (rupiah), yang menunjukkan estimasi belanja (pengeluaran) guna membiayai kegiatan pemerintah daerah dan estimasi pendapatan guna memenuhi belanja (pengeluaran) tersebut, untuk suatu waktu tertentu yang umumnya adalah satu tahun (Halim, 2002:58).

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak, baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran dan anggaran senantiasa digunakan sebagai tolok ukur terbaik kinerja manajer (Kren, 1992). Penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer, yaitu ketika tujuan dirancang dan partisipasi disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya, karena mereka terlibat dalam penyusunan anggaran (Hariyanti dan Nasir, 2002).

Penelitian tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja telah banyak dilakukan, namun kebanyakan bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Brownell dan McInnes (1986); Frucot dan Shearon (1991) dalam Marsudi dan Ghozali (2001) serta hasil penelitian Marsudi dan Ghozali (2001) menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang positif. Sementara hasil penelitian Milani (1975) dalam Hariyanti dan Nasir (2002); Supomo (1998) dalam Marsudi dan Ghozali (2001); dan Riyanto (1999) dalam Riyadi (2000) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang tidak signifikan diantara keduanya. Sedangkan Sterdy (1960); Bryan dan Locke (1967) dalam Riyadi (2000) menyatakan bahwa hubungan kedua variabel tersebut bertolak belakang atau negatif.

Sistem desentralisasi yang diterapkan dalam kerangka otonomi daerah menyebabkan semakin luasnya tanggungjawab unsur-unsur pelaksana pemda yaitu dinas dalam hal penetapan kebijakan-kebijakan daerah. Menurut Heller dan Yulk (1969) dalam Nazaruddin (1998), desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab kepada para kepala. Tingkat pendelegasian itu menunjukkan sampai

seberapa jauh top manajemen mengizinkan manajemen level bawah untuk membuat kebijakan secara independen. Semakin tinggi tingkat desentralisasi, semakin tinggi wewenang kepala didalam mengambil keputusan secara otonom. Pada struktur terdesentralisasi, manajer puncak mendelegasikan wewenang dan tanggungjawabnya kepada manajer di bawahnya dalam pembuatan keputusan (Gul dkk., 1995). Sedangkan Miah dan Mia (1996) menyatakan bahwa pendelegasian tanggung-jawab dari top manajemen ke level manajemen yang lebih rendah akan membawa konsekuensi semakin besar tanggung jawab manajer yang lebih rendah terhadap implementasi keputusan yang dibuat.

Davis dan Newstrom (1985) dalam Miah dan Mia (1996) menyatakan bahwa desentralisasi meningkatkan kinerja manajerial. Andriani (2002) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja kantor dinas. Sedangkan Miah dan Mia (1996) menemukan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja. Gul dkk. (1995) menyatakan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja.

Pada penelitian ini obyek penelitiannya adalah kantor dinas pemerintahan, hal ini disebabkan belum banyak penelitian dilakukan pada organisasi sektor publik. Menurut Mia dan Goyal (1991) dalam Miah dan Mia (1996), hasil penelitian pada organisasi yang murni mencari laba (*pure profit organization*) tidak semuanya dapat digeneralisasi dan diperlakukan sama pada organisasi sektor publik, hal ini disebabkan adanya perbedaan mendasar diantara kedua organisasi tersebut. Menurut Mardiasmo (2000:8) perbedaan sifat dan karakteristik antara organisasi publik dan organisasi swasta dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1
Perbedaan, Sifat, dan Karakterisrik
antara Organisasi Publik dan Organisasi Swasta

Perbedaan	Sektor Publik	Sektor Swasta
Tujuan Organisasi	<i>Nonprofit motive</i>	<i>Profit motive</i>
Sumber Pendanaan	Pajak, retribusi, utang, obligasi, laba BUMN/ BUMD, penjualan aset negara dll.	Pembiayaan internal: modal sendiri, laba ditahan, penjualan aktiva Pembiayaan eksternal: utang bank, obligasi, penerbitan saham
Pertanggungjawaban	Kepada masyarakat (publik), parlemen (DPR/ DPRD)	Kepada pemegang saham dan kreditor
Struktur Organisasi	Birokratis, kaku dan hierarkis	Fleksibel: datar, piramit, lintas fungsional, dsb
Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
Sistem Akuntansi	<i>Cash Accounting</i>	<i>Accrual Accounting</i>

Sumber: Mardiasmo (2002:8)

Berdasarkan uraian di atas penulis tertarik untuk meneliti kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru Propinsi Kalimantan Selatan. Adapun masalah penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru?
2. Apakah desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru?
3. Apakah interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru?

Berdasarkan uraian sebelumnya maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru.
2. Untuk menguji pengaruh desentralisasi terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru.
3. Untuk menguji secara empiris pengaruh interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja dinas pada Pemerintah Kota Banjarbaru.

LANDASAN TEORI

Anggaran Sektor Publik

Anggaran pemerintah daerah di Indonesia dikenal dengan nama Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), pada hakekatnya merupakan rencana operasional pemerintah daerah yang dituangkan dalam bentuk uang, yang menunjukkan estimasi belanja (pengeluaran) guna membiayai kegiatan pemerintah daerah dan estimasi pendapatan guna memenuhi belanja tersebut, untuk suatu periode waktu tertentu yang umumnya adalah satu tahun (Halim, 2002:158). Sedangkan Mardiasmo (2002:62) menyatakan anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dinyatakan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana anggaran publik merupakan dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Mardiasmo (2002:63) menyatakan bahwa anggaran sektor publik penting karena alasan berikut:

- a. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
- b. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak

terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade off*.

- c. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung-jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu sebagai alat perencanaan, pengendalian, kebijakan fiskal, politik, koordinasi dan komunikasi, penilaian kinerja, motivasi dan menciptakan ruang publik. Beberapa akan dijelaskan sebagai berikut (Mardiasmo, 2002:63-66):

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*planning tool*)

Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk; (1) merumuskan tujuan dan sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi, misi yang ditetapkan, (2) merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaannya, (3) mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun, dan (4) menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian (*control tool*)

Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya *overspending*, *underspending*, dan salah sasaran (*misappropriation*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas. Anggaran merupakan alat untuk memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah. Pengendalian anggaran publik dapat dilakukan dengan empat cara:

- a. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan
 - b. Menghitung selisih anggaran (*favourable* dan *unfavourable*).
 - c. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*)
 - d. Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.
3. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*performance measurement tool*)
Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang ditetapkan.
 4. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*coordination and communication tool*).
Setiap unit kerja pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat untuk koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran

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

Mardiasmo (2002, 67-68), prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi:

- a. Otorisasi oleh legislatif. Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif membelanjakan anggaran tersebut.
- b. Komprehensif. Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
- c. Keutuhan anggaran. Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).
- d. *Nondiscretionary appropriation*. Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif.
- e. Periodik. Anggaran merupakan proses periodik, bersifat tahunan maupun multitahunan.
- f. Akurat. Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukan cadangan yang tersembunyi (*hiddenreserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.
- g. Jelas. Anggaran itu sederhana, dapat dipahami dan tidak membingungkan.
- h. Diketahui publik. Anggaran harus dinformasikan kepada masyarakat luas.

Bastian (2001, 110-111), proses penyusunan APBD sebagai berikut:

1. Proses penentuan rencana plafon APBD.
 - a. Bagian keuangan, Dinas Pendapatan Propinsi/Daerah dan Dinas-dinas yang mengurus sumber penerimaan daerah secara bersama-sama memperkirakan target anggaran belanja rutin dan pembangunan.
 - b. Bahan penentuan rencana plafon anggaran belanja rutin diperoleh Dinas/Instansi/Unit satuan kerja/Lembaga daerah didasarkan kepada surat edaran Kepala daerah.
 - c. Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Propinsi, bagian keuangan, bagian penyusunan program secara bersama menentukan rencana anggaran pembangunan berdasarkan skala prioritas program dan proyek di dalam Rencana Pembangunan Lima Tahunan Daerah (REPELITADA). Secara teknis dalam dijelaskan bahwa dalam penentuan plafon didasarkan pada realisasi anggaran tahun sebelumnya dan melihat anggaran tahun berjalan dengan ditambah peningkatan sebesar lebih kurang 30%.
2. Proses penentuan proyek-proyek pembangunan.
 - a. Dinas propinsi menyusun dan mengajukan perencanaan fisik dan perincian pembiayaan proyek yang akan dilaksanakan.

- b. Bappeda propinsi mengadakan penelitian tentang proyek berdasarkan skala prioritas Replitada.
 - c. Bagian keuangan dan bagian penyusunan program mengadakan penelitian jumlah biaya.
3. Proses penentuan biaya rutin.
- a. Penentuan belanja untuk gaji dan pensiun.
Anggaran belanja untuk gaji, biaya pensiun dan tunjangan lainnya direncanakan oleh bagian keuangan, bagian kepegawaian dan Dinas/Lembaga propinsi didasarkan oleh surat keputusan kepegawaian.
 - b. Penentuan belanja non pegawai dalam anggaran rutin dilakukan sebagai berikut: Dinas/lembaga daerah menyusun dan merencanakan usulan kegiatan beserta pembiayaannya, Bagian keuangan mengadakan penelitian dan penentuan prioritas, Hasil rencana anggaran yang telah disusun secara terpadu oleh bagian keuangan, bagian penyusunan program dan Bappeda Kabupaten/Kota selanjutnya diajukan ke kepala daerah untuk mendapat persetujuan dan kemudian diajukan kepada DPRD sebagai Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD), guna pembahasan dan persetujuan DPRD dan penetapannya dituangkan dalam bentuk peraturan daerah (Perda).

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Milani (1975) dalam Marsudi dan Ghozali (2001) partisipasi anggaran merupakan tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan dan standar yang dirancang disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan dan standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena merasa ikut serta dalam penyusunannya.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran akan memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai. Dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, pertukaran informasi membuat masing-masing manajer akan memperoleh informasi tentang pekerjaannya. Informasi ini memungkinkan pemahaman yang lebih baik tentang tugas yang kan mereka lakukan, dengan demikian diharapkan kinerja akan meningkat (Brownell dan McInnes, 1986) dalam Marsudi dan Ghozali (2001).

Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja

Seperti yang telah dibahas, partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran dan peran anggaran sebagai pengukur kinerja memiliki kaitan yang cukup erat. Brownell (1982)

dalam Marsudi dan Ghozali (2001) mengemukakan alasan kenapa pengaruh partisipasi terhadap kinerja menarik untuk diteliti, alasannya sebagai berikut: (1) Umumnya partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja organisasi, dan (2) Hasil penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara kedua variabel tersebut memberikan hasil yang tidak konsisten antara satu peneliti dengan yang lainnya.

Melalui penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena merasa ikut serta terlibat dalam penyusunan (Milani 1975) dalam Marsudi dan Ghozali (2001).

Penelitian tentang partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja telah banyak dilakukan, namun kebanyakan bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang positif dan signifikan antara lain:

1. Brownell dan Mc.Innes (1986) dalam Marsudi dan Ghozali (2001), melakukan penelitian dengan mengirimkan kuesioner kepada 224 manajer tingkat menengah dari berbagai fungsi pada tiga perusahaan manufaktur, dua perusahaan bergerak di bidang industri elektronik dan satu perusahaan bergerak di bidang industri baja. Mereka menemukan bahwa jika manajer diberikan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran maka kinerjanya akan meningkat secara signifikan.
2. Frucot dan Shearon (1991) Marsudi dan Ghozali (2001), melakukan penelitian terhadap warga negara Meksiko yang bekerja pada 21 perusahaan asing dan domestik yang terdiri dari 83 manajer.
3. Indriantoro (1995) Marsudi dan Ghozali (2001), melakukan studi lapangan dengan mengirimkan kuesioner kepada 179 manajer dari berbagai fungsi seperti akuntansi/keuangan, administrasi/personalia, produksi/operasi, sistem informasi dan pemasaran yang bekerja pada perusahaan yang berlokasi di Jakarta.
4. Marsudi dan Ghozali (2001) melakukan studi lapangan dengan mengirimkan kuesioner kepada 179 manajer dari berbagai fungsi seperti akuntansi/keuangan, administrasi/personalia, produksi/operasi, sistem informasi dan pemasaran yang bekerja pada perusahaan yang berlokasi di Jakarta.

Penelitian yang menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak mempunyai pengaruh yang signifikan dengan kinerja diantaranya adalah:

1. Sterdy (1960) dalam Riyadi (2000), yang melakukan penelitian eksperimen yang memfokuskan pada masalah pengendalian dan perilaku biaya. Subyek penelitian dilakukan terhadap 108 mahasiswa sebagai eksperimen. Kemudian sampel tersebut

- dibagi menjadi 12 kelompok. Hasilnya bahwa hubungan kedua variabel tersebut bertolak belakang atau negatif.
2. Supomo (1998) dalam Marsudi dan Gozali (2001) melakukan penelitian 79 manajer dari berbagai departemen pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek Jakarta, menemukan bahwa penyusunan anggaran tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja

Desentralisasi

Mardiasmo (2002, 24) desentralisasi tidak hanya berarti pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat ke pemerintah yang lebih rendah, tetapi juga pelimpahan wewenang pemerintah ke pihak swasta dalam bentuk privatisasi. Secara teoritis dalam konteks otonomi daerah, desentralisasi diharapkan akan menghasilkan dua manfaat nyata, yaitu: *pertama*, mendorong peningkatan partisipasi, prakarsa dan kreatifitas masyarakat dalam pembangunan, serta mendorong pemerataan hasil-hasil pembangunan (keadilan) diseluruh daerah dengan memanfaatkan sumber daya dan potensi yang tersedia di masing-masing daerah. *Kedua*, memperbaiki alokasi sumber daya produktif melalui pergeseran peran pengambilan keputusan publik ke tingkat pemerintah yang paling rendah yang memiliki informasi yang paling lengkap (Shah, 1997) dalam Mardiasmo (2002, 25).

Desentralisasi diperlukan sebab adanya kondisi administratif yang semakin kompleks, begitu pula dengan tugas dan tanggung jawab sehingga perlu pendistribusian otoritas pada manajemen yang lebih rendah. Dalam pendelegasian wewenang maka akan membantu beban manajemen yang lebih tinggi, Gordon dan Miller, (1976) dalam Nazaruddin (1998). Heller dan Yulk (1969) dalam Nazaruddin (1998) desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggungjawab kepada para kepala. Tingkat pendelegasian itu menunjukkan sampai seberapa jauh top manajemen mengizinkan manajemen level bawah untuk membuat kebijakan secara independen. Semakin tinggi tingkat desentralisasi, semakin tinggi wewenang kepala didalam mengambil keputusan secara otonom. Pada struktur terdesentralisasi, manajer puncak mendelegasikan wewenang dan tanggung-jawabnya kepada manajer dibawahnya dalam pembuatan keputusan (Gul, dkk., 1995). Sedangkan Simamora (1999, 249) menyatakan desentralisasi merupakan delegasi otoritas atau wewenang pengambilan keputusan kepada jajaran manajemen yang lebih rendah di dalam sebuah organisasi. Pada intinya, desentralisasi memindahkan titik pengambilan keputusan ke lapisan manajerial yang paling rendah untuk setiap keputusan yang mesti diambil.

Simamora (1999, 249) ada empat kunci dalam penerapan wewenang terdesentralisasi, yaitu:

1. Delegasi, merupakan pembagian kebawah penugasan-penugasan pekerjaan dan kekuasaan pengambilan keputusan terkait kepada manajer-manajer didalam sebuah organisasi.
2. Wewenang, merupakan hak untuk membuat keputusan-keputusan yang diperlukan untuk melakukan tugas yang diemban.
3. Tanggungjawab merupakan kewajiban manajer untuk menerima otoritas guna mencapai hasil yang dikehendaki.
4. Akuntabilitas mengacu kepada ukuran seberapa baik pencapaian hasil-hasil, dan hal ini dipenuhi melalui laporan kinerja berkala yang memperlihatkan kepada manajer yang mendelegasikan wewenang mengenai apa yang terjadi.

Hubungan Desentralisasi dan Kinerja

Williamson (1970 dan 1975) dalam Miah dan Mia (1996) mengatakan bahwa desentralisasi pengambilan keputusan memiliki implikasi pada kinerja yang jangkauannya luas bagi organisasi secara keseluruhan. Desentralisasi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para manajer bertujuan untuk meningkatkan kinerja mereka dengan mendorong mereka untuk mengembangkan kemampuan khas untuk menangani kondisi-kondisi lokal yang tidak menentu (Chenhall dan Morris, 1986 dalam Miah dan Mia, 1996).

Struktur organisasi memiliki peran yang penting dalam mempengaruhi kinerja pada tingkat organisasi maupun tingkat sub-unit. Pengaruh itu terjadi karena dengan desentralisasi, penetapan kebijakan yang dilakukan oleh manajer yang lebih memahami kondisi unit yang dipimpinnya sehingga kualitas kebijakan diharapkan menjadi lebih baik (Van de Ven, 1976 dalam Nazaruddin, 1998). Sedangkan Mukhi dkk., (1988) dalam Miah dan Mia (1996) menyatakan bahwa desentralisasi memungkinkan para manajer secara efektif menangani peristiwa, bertindak tanpa menunggu dan meningkatkan kualitas keputusan yang mendorong kinerja lebih baik.

Penelitian tentang hubungan desentralisasi dengan kinerja dilakukan oleh:

1. Miah dan Mia (1996), penelitian terhadap 59 manajer kantor distrik di-lima departemen pada pemerintah pusat di New Zealand. Ke-lima departemen itu adalah departemen pendidikan, kesejahteraan, hukum dan ketertiban, kesehatan dan transportasi. Hasil penelitian Miah dan Mia (1996) menemukan desentralisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.
2. Andriani (2002) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan sistem pengendalian akuntansi terhadap kinerja kantor dinas. Responden penelitiannya 192 orang terdiri dari kepala dinas dan kepala sub dinas (dinas kesehatan, dinas perhubungan dan dinas pendidikan dan kebudayaan) di Jawa Timur. Hasilnya menunjukkan ada hubungan yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja.

Sedangkan penelitian tentang interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial dilakukan oleh Gul dkk., (1995). Gul dkk., (1995) melakukan penelitian terhadap 37 manajer perusahaan manufaktur di Hongkong dan melaporkan bahwa interaksi antara level desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial. Berdasarkan uraian sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja dinas.

H2: Desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja dinas..

H3: Interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja dinas

METODA PENELITIAN

Kondisi Geografis Obyek Penelitian

Kota Banjarbaru terletak di Propinsi Kalimantan Selatan yang merupakan salah satu kota di Kalimantan Selatan. Kota Banjarbaru terletak antara 3°25'40"-3°28'37" Lintang Selatan dan 114°41'22"-114°54'25" Bujur Timur. Wilayah ini dibagi menjadi 3 kecamatan dan 12 kelurahan dengan perbatasan yaitu Sebelah Utara berbatasan dengan Kecamatan Martapura Kabupaten Banjar. Sebelah Timur berbatasan dengan Kecamatan Karang Intan Kabupaten Banjar. Sebelah Selatan berbatasan dengan Kabupaten Tanah Laut. Sebelah Barat berbatasan dengan Kecamatan Gambut Kabupaten Banjar. Wilayah kota Banjarbaru berada pada ketinggian 0-500 m dari permukaan laut, dengan ketinggian 0-7 m (33,49%), 7-25 m (48,46%), 25-100 m (15,15%), 100-250 m (2,55%) dan 200-250 m (0,35%).

Kondisi Iklim

Seperti halnya daerah lain di Indonesia maka kota Banjarbaru juga hanya mengenal dua musim yaitu musim kemarau dan penghujan. Rata-rata tekanan udara di kota Banjarbaru tahun 2003 berkisar antara 1008,2 mb sampai dengan 1012,1 mb sedangkan rata-rata kecepatan angin sekitar 14,7 knots dengan kecepatan angin maksimum tertinggi yaitu pada bulan Pebruari, April dan Nopember (20,0 knots) (Kota Banjarbaru dalam Angka, 2003, 2).

Keadaan Penduduk dan Tenaga Kerja.

Berdasarkan data registrasi penduduk akhir tahun 2003 jumlah rumah tangga mencapai 38.551 dengan jumlah penduduk sekitar 142.213 orang terdiri dari 71.823 laki-laki dan

70.390 perempuan dengan sex rasio 102 yang berarti antara jumlah laki-laki dan perempuan hampir seimbang. Jumlah penduduk terbanyak di Kecamatan Banjarbaru yaitu sebesar 64.015 orang dan terkecil penduduknya adalah Kecamatan Cempaka dengan jumlah penduduk 23.627 orang. Jika dilihat dari kepadatan maka yang terpadat adalah Kecamatan Banjarbaru dengan 1.380 penduduk per km², sementara Kecamatan Cempaka hanya 161 penduduk per km². Data yang diperoleh dari Dinas Tenaga Kerja dan Koperasi Kota Banjarbaru pada tahun 2003 tercatat 2.926 pencari kerja, dengan pendidikan terbanyak adalah tingkat SMTA. Dari jumlah tersebut 252 orang diantaranya telah ditempatkan (Kota Banjarbaru dalam Angka, 2003, 31)

Pendapatan Regional

Perekonomian kota Banjarbaru dapat dilihat dari besaran nilai PDRB, dimana selama tahun 2003 kota Banjarbaru telah mampu menghasilkan nilai tambah bruto sebesar 770,92 milyar rupiah lebih, yang jika dilihat dengan harga konstan hanya sekitar 241,64 milyar rupiah. Dengan demikian pertumbuhan Kota Banjarbaru mencapai 4,96 persen. Perekonomian kota Banjarbaru lebih banyak didukung oleh sektor perdagangan, restoran dan hotel dengan sumbangan sebesar 22,84 persen, kemudian sektor jasa-jasa 16,34 persen, sementara sektor lainnya hanya menyumbang kurang dari 10 persen.

PDRB per kapita atas dasar harga yang berlaku selama tahun 2003 telah menghasilkan nilai tambah sebesar 5,58 juta rupiah per jiwa pertahun. Kalau dilihat atas dasar harga konstan maka PDRB per kapita penduduk kota Banjarbaru hanya 1,75 juta rupiah perkapita penduduk (Kota Banjarbaru dalam Angka, 2003, 239).

Penentuan Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah kantor dinas pada Pemerintahan Kota Banjarbaru, yaitu 11 kantor dinas. Bagian yang diteliti adalah kepala kantor dinas, yang mewakili kantor dinas adalah terdiri dari kepala dinas, kabag TU dan kabid. Kriteria dipilihnya kepala kantor dinas sebagai unit analisis, karena mereka terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Alasan pembatasan sampel hanya pada tingkat dinas karena merupakan unsur pelaksana pemerintah kabupaten/kota yang mempunyai tugas melaksanakan kewenangan otonomi daerah kabupaten/kota dalam rangka pelaksanaan tugas desentralisasi, yang salah satu fungsinya adalah melaksanakan pelayanan umum. Dinas akan dinilai kinerjanya berdasarkan pencapaian anggarannya.

Metode Pengumpulan Data

Data diperoleh dari responden melalui kuesioner, yang diberikan kepada seluruh Kepala Dinas, Kabag TU, dan Kabid pada kantor dinas di pemerintahan Kota Banjarbaru. Pada setiap kantor dinas disebar empat sampai enam kuesioner tergantung dari jumlah kepala kantor dinas. Kuesioner disebarkan dengan cara mendatangi langsung responden.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Ada tiga variabel yang digunakan dalam penelitian ini dan diukur dengan instrumen-instrumen yang diambil dari instrumen Milani (1975), Mahoney dkk., (1963) dalam Wentzel (2002), dan Gordon dan Narayanan (1984) dalam Miah dan Mia (1996).

a. Partisipasi penyusunan anggaran

Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari Milani (1975) dalam Wentzel (2002). Ada enam item yang digunakan untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala tujuh poin, skor rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi rendah, sedangkan skor tinggi (poin 7) menunjukkan partisipasi tinggi.

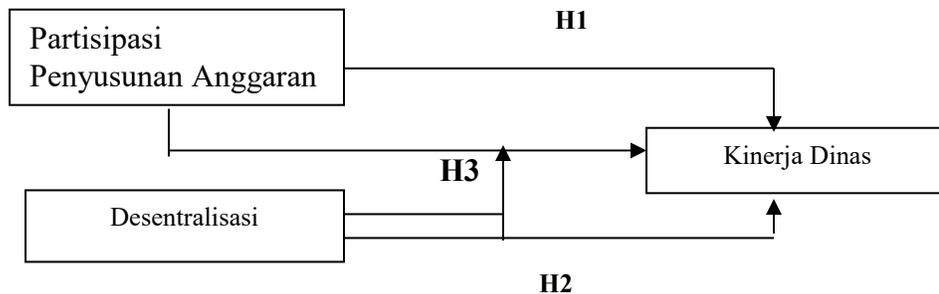
b. Desentralisasi

Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan Gordon dan Narayanan (1984) dalam Miah dan Mia (1996). Lima pertanyaan digunakan untuk mengukur tingkat desentralisasi dengan menggunakan skala satu sampai dengan lima. Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat desentralisasi yang rendah dan skala tinggi (poin 5) menunjukkan tingkat desentralisasi yang tinggi.

c. Kinerja

Kinerja diukur dengan menggunakan kuesioner *self-rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dkk. (1963) dalam Wentzel (2002). Kinerja diukur meliputi delapan bidang aktivitas manajemen, yaitu perencanaan, investasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi dan representasi serta satu pengukuran kinerja secara menyeluruh. Setiap responden di minta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan memilih skala 1 (satu) sampai 7 (tujuh).

Model Penelitian



Alat Uji Data

Hipotesis 1 dan 2 dilakukan dengan analisis regresi sederhana (*simple regression analysis*).

$$Y = a + \beta_1 X_1 \quad \dots (1)$$

Keterangan:

- Y: Kinerja Dinas
- a: Konstanta
- β_1 : Koefisien Regresi
- X_1 : Partisipasi Penyusunan Anggaran

$$Y = a + \beta_2 X_2 \quad \dots (2)$$

Keterangan:

- Y: Kinerja Dinas
- a: Konstanta
- β_2 : Koefisien Regresi
- X_2 : Desentralisasi

Untuk menganalisis pengaruh dan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja dinas (H3) digunakan metode regresi berganda:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 * X_2 + \varepsilon \quad \dots (3)$$

Keterangan:

- Y: Kinerja Dinas
- a: Konstanta
- X_1 : Partisipasi Penyusunan Anggaran
- X_2 : Desentralisasi
- $X_1 * X_2$: Interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi
- $\beta_1 - \beta_3$: Koefisien regresi
- ε : error

Dalam penelitian ini dilakukan beberapa pengujian yaitu: uji t, uji F dan uji R^2 dengan bantuan *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 11 dengan menggunakan alat uji: a) **Uji t**, Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen. b) **Uji F**, dilakukan untuk menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. c) **Uji R^2** Koefisien determinasi (R^2) dilakukan untuk mengukur seberapa jauh model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi berada antara 0 dan satu. Jika R^2 kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Sebaliknya jika R^2 mendekati satu berarti variabel-variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Jika R^2 mendekati satu, koefisien determinasi variabel independen terhadap variabel dependen tinggi sebaliknya jika R^2 jauh dari satu, koefisien determinasi variabel independen terhadap variabel dependen rendah.

ANALISIS DATA

Proses pengumpulan data dilakukan lebih kurang dua minggu, yaitu bulan Desember 2004. Tingkat pengembalian kuisisioner terlihat berikut ini:

Tabel 2
Analisis Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Persentase
Total kuesioner yang dikirim	56	100
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	(9)	16,07
Jumlah kuesioner yang kembali	47	83,93
Tidak diolah karena responden mengisi kuesioner tidak memenuhi kriteria yang dikehendaki	(2)	(3,57)
Tidak diolah karena cacat	(3)	(5,36)
Kuesioner yang memenuhi kriteria untuk dianalisis	42	75,00

Sumber: data primer (diolah kembali)

Dari tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa jumlah total kuesioner yang dikirim adalah 56 kuesioner, dengan tingkat pengembalian 47 kuesioner (83,93%) sedangkan sisanya 9 kuesioner (16,07%) tidak kembali. Dari jumlah kuesioner yang kembali tersebut, ternyata hanya 42 kuesioner (75%) saja yang memenuhi kriteria dan diikutkan dalam analisis akhir, sedangkan sisanya 5 kuesioner (8,93%) tidak dapat diolah. Hal ini dikarenakan 2 kuesioner (3,57%) diisi tidak lengkap/tidak memenuhi kriteria dan 3 kuesioner (5,36%) yang mengisi kuesioner bukan responden yang dimaksud, sehingga tidak diolah dalam analisis akhir.

Dari jumlah kuesioner yang kembali tersebut dapat diidentifikasi sebanyak 11 responden (26,19%) diisi dari kepala dinas, 7 responden (16,67%) diisi kepala bagian TU dan 24 responden (57,14%) diisi oleh kepala bidang. Profil responden di atas jumlah responden laki-laki 35 orang (83,33%) dan perempuan 7 orang (16,67%). Tingkat pendidikan responden, S-1 41 orang (97,62%) dan S-2 1 orang (2,38%). Sedangkan yang berpendidikan SLTA, D3 dan S3 tidak ada. Sebanyak 29 orang (69,05%) menjabat antara 0 sampai 5 tahun, 7 orang (16,67%) menjabat 6 sampai dengan 10 tahun, 1 orang (2,38%) menjabat antara 11 sampai 15 tahun. Sedangkan yang menjabat antara 21 sampai 25 sebanyak 3 orang (7,14%) dan 2 orang (4,76%) menjabat antara 26-30 tahun.

Tabel 3
Demografi Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase
1. Jenis kelamin: Laki-laki	35	83,33%
Perempuan	7	16,67%
Jumlah	42	100%
2. Tingkat pendidikan: Jenjang S3	0	0%
Jenjang S2	1	2,38%
Jenjang S1	41	97,62%
D3	0	0%
Lainnya	0	0%
Jumlah	42	100%
3. Jabatan: Kepala Dinas	11	26,19%
Kabag TU	7	16,67%
Kabid	24	57,14%
Jumlah	42	100%
4. Lama bekerja: 0-5 tahun	29	69,05%
6-10 tahun	7	16,67%
11-15 tahun	1	2,38%
16-20 tahun	0	0%
21-25 tahun	3	7,14%
26-30 tahun	2	4,76%
>30 tahun	0	0%
Jumlah	42	100%

Sumber: data primer (diolah kembali)

Dalam tabel 4 bahwa jawaban responden untuk variabel kinerja dimensional dan kinerja secara keseluruhan kisaran aktualnya berada antara 22-65 dan 3-9, sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 8-56 dan 1-7, dengan deviasi standar sebesar 10,79 dan 1,29, serta nilai rata-rata sebesar 47,93 dan 6,45. Perbandingan antara kisaran aktual dan kisaran teoritis menunjukkan tidak ada responden memiliki kinerja tingkat ekstrim (terlalu tinggi atau terlalu rendah). Hasil pengukuran variabel partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan kisaran aktual antara 11-41, sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 6-42, deviasi standar 6,85 dengan nilai rata-rata sebesar 27,95. Berdasarkan perbandingan angka kisaran aktual dan kisaran teoritis menunjukkan tidak ada responden yang berpartisipasi pada tingkat ekstrim (terlalu tinggi atau terlalu rendah).

Jawaban responden untuk variabel desentralisasi menunjukkan kisaran aktual antara 5-21, sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 5-25 dan dengan deviasi standar sebesar 5,08, dan nilai rata-rata sebesar 13,05. Perbandingan angka kisaran aktual dan kisaran teoritis menunjukkan bahwa tidak ada responden yang memiliki tingkat desentralisasi berada pada titik ekstrim, sebagai berikut:

Tabel 4
Statistik Deskriptif

Variabel	<i>Kisaran Teoritis</i>	<i>Kisaran Aktual</i>	Rata-rata	Standard Deviasi
Kinerja Dimensional	8-73	22-65	47,93	10,79
Kinerja Keseluruhan	1-9	3-9	6,45	1,29
Partisipasi Anggaran	6-42	11-41	27,95	6,85
Desentralisasi	5-25	5-21	13,05	5,08

Sumber: Data primer (diolah kembali)

Uji Reliabilitas dan Validitas

Indriantoro dan Supomo (2002, 180) ada dua konsep untuk mengukur kualitas data, yaitu reliabilitas dan validitas. Konsep reliabilitas dapat dipahami melalui ide dasar dari konsep tersebut, yaitu konsistensi. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama. Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung *Cronbach alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2002, 133). Sedangkan Uji validitas dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa masing-masing pertanyaan telah dikelompokkan pada variabel yang telah ditentukan.

Pengujian validitas dilakukan dengan analisis faktor (*factor analysis*) dengan *varimax rotation*. Chia (1995) dalam Riyadi (2000) menyatakan bahwa item-item yang terdapat dalam analisis faktor dengan *factor loading* lebih dari 0,40 dapat dinyatakan bahwa item pertanyaan tersebut valid. Ukuran lain untuk mengukur tingkat keterkaitan (*inter-correlations*) antara variabel dan kelayakan terhadap analisis faktor adalah *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy* (Kaiser's MSA). Suatu data dapat dilakukan analisis faktor bila nilai Kaiser's MSA di atas 0,50 (Hair et al, 1998 dalam Riyadi, 2000). Dari hasil *Cronbach alpha*, *Kaiser's MSA* dan *factor loading* dapat diketahui bahwa semua variabel yaitu kinerja, partisipasi anggaran, dan desentralisasi valid dan reliabel untuk diuji dalam penelitian ini. Hasil pengujian validitas dan reliabilitas pada tabel 5 berikut:

Tabel 5

Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

<i>Variabel</i>	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Kaiser's MSA</i>	<i>Factor Loading</i>
Kinerja	0,9047	0,871	0,707-0,859
Partisipasi Anggaran	0,8271	0,804	0,647-0,843
Desentralisasi	0,8668	0,793	0,745-0,872

Sumber: Data primer (diolah kembali)

Uji Asumsi Klasik:

Uji Multikolinieritas

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Jika variabel saling berkorelasi, maka variabel-variabel tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas sama dengan nol. Multikolinieritas dapat dilihat dari: (1) nilai toleran dan lawannya; (2) *variance inflation factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel bebas manakah yang dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel bebas yang terpilih, yang tidak dapat dijelaskan variabel bebas lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF=1/tolerance$) dan menunjukkan adanya kolonieritas yang tinggi. Nilai *cutoff* yang umum dipakai adalah nilai tolerance 0,10 atau sama dengan nilai VIF diatas 10 (Ghozali, 2002, 57).

Coefficient Correlations^a

Model		X2	X1
1	Correlations	X2	1.000
		X1	-.408
	Covariances	X2	9.039E-02
		X1	-2.73E-02

a. Dependent Variable: Y

Coefficients^a

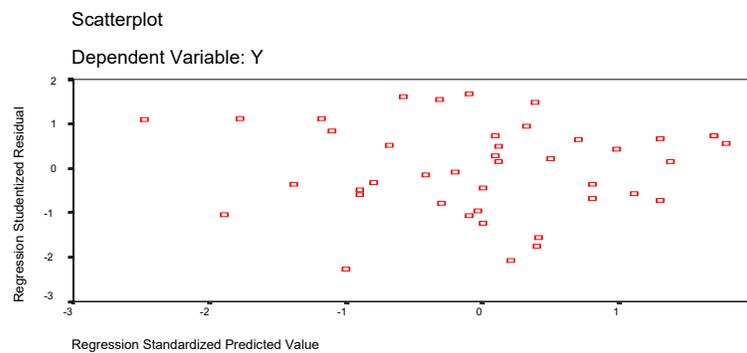
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	21.965	6.014		3.652	.001		
	X1	.626	.223	.397	2.807	.008	.834	1.200
	X2	.649	.301	.305	2.160	.037	.834	1.200

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan hasil besaran korelasi antar variabel bebas tampak variabel partisipasi penyusunan anggaran mempunyai korelasi yang cukup tinggi dengan variabel desentralisasi dengan tingkat korelasi sebesar $-0,408$ atau sekitar 40,8%. Oleh karena korelasi ini masih dibawah 90%, maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolonieritas yang serius. Hasil perhitungan nilai tolerance juga menunjukkan tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai tolerance kurang dari 10%, yang berarti tidak ada korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 95 %. Hasil perhitungan nilai *variance inflation factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama tidak ada satu variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan tidak ada multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Dasar analisis, jika ada pola tertentu seperti titik-titik membentuk pola tertentu yang teratur, maka mengindikasikan terjadi heteroskedastisitas dan jika tidak ada pola yang jelas serta terlihat titik-titik menyebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2002, 69).



Dari grafik *scatterplots* di atas terlihat titik-titik menyebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam sebuah model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Uji autokorelasi dilakukan dengan uji Durbin Watson (DW). Jika terjadi korelasi maka dinamakan ada problem autokorelasi. Dasar analisis, bila nilai DW terletak antara batas atas (du) dan $(4-du)$, maka koefisien autokorelasi sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi. Bila nilai DW lebih rendah dari batas bawah (dl), maka koefisien autokorelasi lebih besar dari nol, berarti ada autokorelasi positif dan jika nilai DW lebih besar dari pada $(4-dl)$, maka koefisien autokorelasi lebih kecil dari nol, berarti ada autokorelasi negatif (Ghozali, 2002, 61).

Model Summary ^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.591 ^a	.350	.316	8.928	1.839

a. Predictors: (Constant), X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Hasil uji menunjukkan nilai DW sebesar 1,839. Dengan melihat nilai tabel DW dengan derajat kepercayaan 5%, jumlah sampel 42 dan 2 variabel bebas diperoleh nilai $d_l = 1,44$ dan $d_u = 1,54$. Hasil perbandingan dapat dilihat dari nilai $d_u = 1,54$, nilai $DW = 1,839$, dan nilai $(4 - d_u = 4 - 1,54) = 2,46$, maka dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi. Karena nilai DW terletak antara batas atas (d_u) dan $(4 - d_u)$, maka koefisien autokorelasi sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi.

PEMBAHASAN DAN SIMPULAN

Pembahasan

Berdasarkan hasil korelasi antar variabel pada tabel 6 dapat dilihat bahwa korelasi antara partisipasi penyusunan anggaran (X1) dengan kinerja (X3) ditunjukkan sebesar 52,2%. Korelasi desentralisasi (X2) dengan kinerja (X3) sebesar 46,7%. Berdasarkan hasil korelasi dapat disimpulkan kedua variabel bebas (partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi) memiliki besaran hubungan yang kuat dan signifikan terhadap variabel terikat (kinerja).

Tabel 6
Hasil Korelasi antar Variabel

		X1	X2	Y
X1	Pearson Correlation	1	.408**	.522**
	Sig. (2-tailed)	.	.007	.000
	N	42	42	42
X2	Pearson Correlation	.408**	1	.467**
	Sig. (2-tailed)	.007	.	.002
	N	42	42	42
Y	Pearson Correlation	.522**	.467**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.002	.
	N	42	42	42

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Pengujian Hipotesis 1

Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95%, yang berarti menggunakan α sebesar 0,05. Hal ini berarti jika nilai p value $< 0,05$ maka variabel independen memiliki besaran pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis regresi

sederhana secara keseluruhan menunjukkan r-square sebesar 27,2%. Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,822 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p<0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika partisipasi dalam penyusunan anggaran tinggi maka kinerja akan meningkat. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 3,866 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p<0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja dijelaskan sebesar 27.2%. Hasil uji hipotesis 1 disajikan pada output SPSS berikut:

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.522 ^a	.272	.254	9.328

a. Predictors: (Constant), X1

Coefficients ^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	24.946	6.116		4.079	.000
	X1	.822	.213	.522	3.866	.000

a. Dependent Variable: Y

Penelitian ini berhasil menerima H_1 (menolak H_0) yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Brownell dan McInnes (1986); Frucot dan Shearon (1991) dalam Marsudi dan Ghozali (2001) serta hasil penelitian Marsudi dan Ghozali (2001) yang menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang positif.

Pengujian Hipotesis 2

Berdasarkan hasil analisis regresi sederhana secara keseluruhan menunjukkan r-square sebesar 21,8%. Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,994 dengan tingkat signifikansi $p=0,002$ ($p<0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika desentralisasi tinggi maka kinerja akan meningkat. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 3,334 dengan tingkat signifikansi

$p=0,002$ ($p<0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ dapat disimpulkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hubungan antara desentralisasi dan kinerja dijelaskan sebesar 21.8%. Hasil uji hipotesis 2 disajikan pada output SPSS berikut:

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.467 ^a	.218	.199	9.665

a. Predictors: (Constant), X2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	34.964	4.154		8.417	.000
	X2	.994	.297	.467	3.344	.002

a. Dependent Variable: Y

Penelitian ini menerima H_2 (menolak H_0) yang menyatakan desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hasil penelitian sesuai dengan Williamson (1970 dan 1975) dalam Miah dan Mia (1996) mengatakan bahwa desentralisasi pengambilan keputusan memiliki implikasi pada kinerja. Namun hasil ini tidak sesuai dengan penelitian Miah dan Mia (1996) yang menemukan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Pengujian Hipotesis 3

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda diperoleh nilai r-square sebesar 0,355. Hasil ini menindikasikan bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi secara bersama-sama terhadap kinerja adalah sebesar 35,5%. Nilai F sebesar 6,973 dengan tingkat signifikansi $p=0,001$ ($p<0,05$), hal ini menunjukkan semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,002 dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ ($p>0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan tidak signifikan, menunjukkan jika interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi akan menurunkan kinerja. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 0,556 dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ ($p>0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat

signifikansi 5%. Dari nilai t-tabel yang lebih besar dari t-hitung dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ dapat disimpulkan bahwa interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja. Hasil uji hipotesis 3 disajikan berikut:

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.596 ^a	.355	.304	9.008

a. Predictors: (Constant), X1X2, X1, X2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1697.466	3	565.822	6.973	.001 ^a
	Residual	3083.320	38	81.140		
	Total	4780.786	41			

a. Predictors: (Constant), X1X2, X1, X2

b. Dependent Variable: Y

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	29.157	14.284		2.041	.048
	X1	.369	.514	.234	.717	.478
	X2	1.648E-03	1.203	.001	.001	.999
	X1X2	2.232E-02	.040	.407	.556	.581

a. Dependent Variable: Y

Penelitian ini berhasil menolak H_3 , menyatakan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Gul dkk., (1995) yang menemukan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis regresi sederhana diperoleh nilai r-square sebesar 0,272. Hal ini berarti hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja dijelaskan sebesar 27.2%. Hasil koefisien regresi diperoleh nilai sebesar 0,822 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p<0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika partisipasi dalam penyusunan anggaran tinggi maka kinerja akan meningkat. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 3,866 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p<0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat

kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Penelitian ini menerima H_1 (menolak H_0) yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Brownell dan Mc.Innes (1986); Frucot dan Shearon (1991) dalam Marsudi dan Ghozali (2001) serta hasil penelitian Marsudi dan Ghozali (2001) yang menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang positif.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa nilai r-square sebesar 0,218. Hal ini menjelaskan bahwa hubungan antara desentralisasi dan kinerja dijelaskan sebesar 21,8%. Hasil koefisien regresi diperoleh sebesar 0,994 dengan tingkat signifikansi $p=0,002$ ($p<0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika desentralisasi tinggi maka kinerja akan meningkat. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 3,334 dengan tingkat signifikansi $p=0,002$ ($p<0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ dapat disimpulkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Penelitian ini menerima H_2 (menolak H_0) yang menyatakan desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hasil penelitian sesuai dengan Williamson (1970 dan 1975) dalam Miah dan Mia (1996) yang menyatakan bahwa desentralisasi pengambilan keputusan memiliki implikasi pada kinerja.

Berdasarkan hasil analisis regresi berganda diperoleh nilai r-square sebesar 0,355. Hasil ini mengindikasikan bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja adalah sebesar 35,5%. Nilai F sebesar 6,973 dengan tingkat signifikansi $p=0,001$ ($p<0,05$). Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,002 dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ ($p>0,05$). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan tidak signifikan, menunjukkan jika interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi akan menurunkan kinerja. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 0,556 dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ ($p>0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,684 diperoleh dari derajat kebebasan (df) $N-2$, $42-2=40$, dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai t-tabel yang lebih besar dari t-hitung dengan tingkat signifikansi $p=0,581$ dapat disimpulkan bahwa interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian ini menolak H_3 (menerima H_0) yang menyatakan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Gul dkk., (1995) yang menemukan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi berpengaruh positif terhadap kinerja.

IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Implikasi

Implikasi dari penelitian ini antara lain: Dapat memotivasi penelitian selanjutnya, berkaitan dengan partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi dengan menggunakan variabel dependen seperti kepuasan kerja selain kinerja. Selain itu dapat pula memperluas responden dan variabel penelitian

Keterbatasan

Persepsi responden yang disampaikan dalam bentuk instrumen kuesioner akan mempengaruhi validitas hasil. Oleh karena itu, persepsi responden belum mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Pengukuran dengan skala *likert* pada instrumen kinerja dengan skala *self-rating*, mungkin akan menyebabkan kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi dari yang seharusnya (*leniency bias*), pengukuran kinerja dengan *superior-rating* mungkin akan berbeda hasilnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriani, Sri. 2002. Desentralisasi Pengambilan Keputusan, Pengendalian Akuntansi dan Kinerja Kantor Dinas (Studi Empiris Otonomi Daerah di Jawa Timur). Tesis (Tidak Dipublikasikan). UGM Yogyakarta.
- Badan Pusat Statistik Kota Banjarbaru. 2003. Kota Banjarbaru dalam Angka 2003.
- Bastian, Indra. 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*, BPFE. Yogyakarta.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gul, F.A., J.S.L. Tsui, S.C.C. Fong., and H.Y.L. Kwok. 1995. Desentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence. *Accounting and Business Research*. Vol 25, No. 98, pp 107-113.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Keuangan Daerah*, Salemba Empat. Jakarta
- Hariyanti, Widi dan Nasir, Mohamad. 2002. Pengaruh Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manjerial: Peran Kecukupan Anggaran Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening, *Hasil Simposium Nasional Akuntansi V Semarang*, 5-6 September 2002.

- Indriantoro, Nur. dan Supomo, Bambang. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*, BPFE Yogyakarta.
- Kren, Leslie. 1992. Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility, *The Accounting Review*. July.511-526.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*, Andi Offset, Yogyakarta.
- Marsudi, A Setya dan Ghozali, Imam. 2001. Pengaruh Penyusunan Anggaran, Job Relevan Information (JRI) dan Volatilitas Lingkungan terhadap Kinerja Manajerial pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia, *JAAI* Vol. 5 No. 2, Desember 2001.
- Miah, N. Z. dan Mia, L. 1996. Desentralisation, Accounting Control and Performance of Government Organization: A New Zealand Empirical Study. *Financial Accountability and Management*, Vol. 12, No. 3: 173-189.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)*, Vol. 1, No. 2, hal 141-162.
- Riyadi, Slamet. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Pengaruh Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manjerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)* Vol. 3, No. 2 Juli.
- Simamora, Henry. 1999. *Akuntansi Manajemen*. Salemba Empat, Jakarta.
- Wentzel, Kristin. 2002. The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers Performance in A Budget Setting. *B. Research in Accounting* 14: 247-27.