

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH: KOMITMEN ORGANISASI, BUDAYA ORGANISASI, DAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Solikhun Arifin, Abdul Rohman¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone:+622476486851

ABSTRACT

This study aims to analyze whether participation budget significantly affect employee performance, but it also aims to determine whether situational factors such as organizational commitment, organizational culture and leadership style can affect the relationship between budgetary participation on employee performance. There are differences between this study with previous research conducted by Sardjito and Muthaher (2007), Nurcahyani (2010), Wulandari (2011), Kurniawan (2011), and Mattola (2011). Previous research has not paid attention leadership style variables as moderating variables. In addition, in previous studies of organizational culture variables significantly affect the performance of the apparatus.

The sampling method used was purposive sampling and obtained a sample of 117 respondents from 32 SKPD Semarang. The research was conducted in 2012 and using primary data obtained by distributing questionnaires. Questionnaires budgetary participation and organizational commitment modified by Nurcahyani (2010). Employee performance questionnaire modified by Wulandari (2011). Organizational culture questionnaire was modified by Kurniawan (2011). Questionnaires leadership style modified by Budget (2011). The four study discusses the performance of public sector officials. While the original research which is used as the main reference is Sardjito research and Muthaher (2007). The process of data analysis is the test of non-response bias, continued the classical assumption test, followed by hypothesis testing. Testing in this study using SPSS software version 17 for windows.

Results showed that participation anggaran preparation significantly affect the performance of the apparatus, with employees participating in the budgeting process, they also feel responsible for the success of the program that had previously been discussed with them. In addition, in this study there are also situational factors that can significantly affect the performance of the apparatus is the organization's commitment and leadership style. High levels of organizational commitment that will make people more interested in the organization rather than self-interest, so that each individual will always improve performance because they will not rest until the organization can achieve the desired objectives. Similarly, the leadership style factors, this study proves that the style of leadership that is based on mutual trust, kinship, appreciate the idea of subordinates and the open communication (consideration) can significantly improve the performance of government officials.

Keywords: Participation budgeting, employee performance, organizational commitment, organizational culture, leadership style.

PENDAHULUAN

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007 tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah, Pemerintah Daerah Propinsi, dan Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota, Pemerintah Daerah dituntut untuk lebih memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan menerapkan asas-asas pelayanan publik yang didalamnya meliputi : transparansi, akuntabilitas, partisipatif, kesamaan hak, keseimbangan hak, dan kewajiban.

Sebagai salah satu implementasi dari akuntabilitas kinerja pemerintah, maka dilaksanakan kewajiban pertanggungjawaban yang dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsi pemerintah dalam mewujudkan visi dan misi serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk penetapan anggaran. Keberhasilan proses penyusunan anggaran salah satunya dapat dipengaruhi oleh sikap/perilaku pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Pada akuntansi keperilakuan (*behavioral accounting*) terdapat pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen, selain itu partisipasi juga dapat meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang dapat berfungsi untuk meningkatkan kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan, hal ini dikemukakan oleh Ikhsan dan Ishak (2005: 173) dalam Setiawan (2009).

Variabel kinerja aparat pemerintah daerah dalam penelitian ini merupakan hasil modifikasi/penyesuaian dari penelitian yang dilakukan oleh Ven (1980) dalam Wulandari (2011) yang awalnya adalah kinerja manajerial. Penyesuaian tersebut didasarkan pada alasan bahwa kinerja aparat dapat dinilai berdasarkan kemampuan aparat tersebut dalam melaksanakan tugas-tugas manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi (Mahoney dalam Leach-Lopez et al., 2007) dalam Wulandari (2011).

Penelitian yang dilakukan oleh (Brownell dan Mc. Innes 1986); (Indriantoro, 1993); (Trisnawati, 2000) ; (Falikhaturun, 2005); dalam Sardjito dan Muthaher (2007) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja memiliki hubungan yang sangat positif. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975); Brownell dan Hirst (1986); dan Sukardi (2002) dalam Sardjito dan Muthaher (2007), penelitian tersebut menemukan hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah, hal ini terjadi karena hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat tergantung pada faktor-faktor situasional.

Penelitian yang dilakukan Daft (2003) dalam Wulandari (2011) menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki pengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan oleh Frucot dan Shearon (1991) menemukan pengaruh dimensi budaya terhadap efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran dalam peningkatan kinerja manajerial. Selain itu menurut Flippo (1987) dalam Setiawan (2009), gaya kepemimpinan juga dapat didefinisikan sebagai pola tingkah laku yang dirancang untuk mengintegrasikan tujuan organisasi dengan tujuan individu untuk mencapai suatu tujuan tertentu sehingga gaya kepemimpinan merupakan salah satu faktor penting yang dapat mempengaruhi kinerja bawahan. Dengan kata lain masih terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah, sehingga dalam penelitian kali ini peneliti menambahkan variabel komitmen organisasi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menemukan bukti empiris pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah tidak dapat dipisahkan dari *expectancy theory* dan *goal theory*. Dalam *expectancy theory*, motivasi individu ditentukan oleh *expectancies* dan *valences*. *Expectancies* adalah keyakinan tentang kemungkinan bahwa perilaku tertentu (seperti misalnya bekerja lebih keras) akan menimbulkan hasil tertentu (seperti misalnya kenaikan gaji). *Valences* berarti nilai yang diberikan individu atas

outcome (hasil) atau rewards yang akan dia terima. Brownell dan Innes (1986) meneliti pengaruh tiga variable yaitu partisipasi penganggaran, motivasi dan kinerja, yang dilakukan pada manajer tingkat menengah perusahaan-perusahaan manufaktur. Peneliti menduga bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan bisa meningkatkan motivasi karyawan dan selanjutnya peningkatan motivasi tersebut akan meningkatkan kinerja. Sebagai penyelenggara pemerintahan, aparat pemerintah memiliki tanggung jawab untuk memberikan pelayanan serta penyelenggaraan sistem pemerintahan yang optimal karena penyelenggaraan pemerintahan yang baik merupakan salah satu bentuk akuntabilitas/tanggung jawab aparat pemerintah terhadap publik.

Dalam *goal theory* mengemukakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh dua *cognitions* yaitu *values* dan *intentions* (atau tujuan). Yang dimaksud dengan *values* adalah apa yang dihargai seseorang sebagai upaya mendapatkan kemakmuran/ *welfare*. Orang telah menentukan *goal* atas perilakunya dimasa depan dan *goal* tersebut akan mempengaruhi perilaku yang sesungguhnya. Dengan menggunakan pendekatan *goal theory* kinerja pegawai yang baik dalam menyelenggarakan pelayanan publik diidentikkan sebagai tujuannya. Sedangkan variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan sebagai faktor penentunya. Semakin tinggi faktor penentu tersebut maka pencapaian tujuan akan semakin tinggi pula kemungkinan pencapaian tujuannya.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Anggaran yang telah ditetapkan berfungsi sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditentukan (Bambang Sardjito dan Osmad Muthaher, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh (Brownell dan Mc. Innes 1986); (Indriantoro, 1993); (Trisnawati, 2000) ; (Falikhathun, 2005); (Nor, 2007) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja memiliki hubungan yang sangat positif. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975); Brownell dan Hirst (1986); dan Sukardi (2002) dalam Bambang dan Osmad (2007), penelitian tersebut menemukan hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.

H1: Semakin tinggi tingkat partisipasi penyusunan anggaran semakin tinggi tingkat kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri. Dorongan yang ada pada setiap individu dapat mempengaruhi keberhasilan suatu organisasi, jika individu tersebut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan turut meningkatkan kinerja manajerial (Bambang Sradjito dan Osmad Muthaher, 2007).

Becker's (1990) dalam Nur (2011) menyatakan bahwa individu yang memiliki bentuk komitmen organisasi berupa *continuance commitment*, lebih cenderung menggunakan *side-bets theory*, dimana individu memilih tetap bekerja pada satu organisasi, dari pada mereka mencari pekerjaan lain lagi. Hal ini disebabkan individu tersebut mengakumulasi manfaat yang lebih tinggi apabila tetap bekerja pada satu organisasi dibandingkan mencari pekerjaan lain, misalnya uang pensiun, fasilitas dan senioritas.

H2: Semakin tinggi tingkat komitmen organisasi maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Budaya organisasi merupakan nilai-nilai dari keyakinan yang dimiliki para anggota organisasi yang dituangkan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi ditempat individu tersebut bekerja (Hofstede et.al 1990) dalam Sardjito (2007). Menurutnya antara budaya nasional dan budaya organisasi merupakan fenomena yang identik. Perbedaan kedua budaya tersebut tercermin dalam manifestasi budaya kedalam nilai dan praktek.

Holmes dan Marsden (1996) dalam Sardjito (2007) menyatakan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Soewito dan Sugiyanto (2001) dalam Sardjito (2007) menunjukkan bahwa budaya berpengaruh signifikan terhadap tercapainya kinerja karyawan yang tinggi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Masrukhin dan Waridin (2006) dan Sitty Yuwalliatin (2006) dalam Sardjito (2007) menunjukkan adanya pengaruh positif dari budaya organisasi terhadap kinerja karyawan.

H3: Semakin tinggi budaya organisasi, maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi

Menurut Fiedler & Chemers (1984) dalam Sumarno (2005) menyatakan gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan rekan kerjanya, dengan siapa karyawan tersebut paling tidak ingin bekerja atau *least preferred coworker* (LPC) yang diukur dengan instrumen tes yang disebut *least preferred coworker scale* (LPCS) atau skala teman sekerja paling kurang disukai, dan (b) situasi kepemimpinan, ada tiga komponen yang menentukan kontrol dan pengaruh dalam suatu situasi, yaitu (1) hubungan pemimpin dan pengikut (*leader-member relations*), (2) struktur tugas (*task structure*), dan (3) kekuasaan posisional (*leader's position power*). Pentingnya perilaku pemimpin dalam anggaran telah diuji oleh beberapa peneliti, seperti Swieringa dan Mancur (1972); Fertakis (1976) dan Brownell (1983) dalam Sumarno (2005).

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) dalam Sumarno (2005) disebut dengan *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998) dalam Sumarno (2005). Musyarofah (2003) dalam Sumarno (2005) menemukan bahwa signifikansi koefisien interaksi perubahan strategik dan gaya manajemen tidak bisa dijadikan indikator untuk mengetahui adanya pengaruh interaksi antara perubahan strategik dan gaya manajemen terhadap kinerja organisasi. Amrul dan Nasir (2002) dalam Sumarno (2005) menemukan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah tidak signifikan.

H4: Semakin tinggi gaya kepemimpinan yang ada dalam suatu organisasi maka semakin kuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Deskripsi Variabel

Variabel partisipasi penyusunan anggaran dalam penelitian ini diukur menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang kemudian dimodifikasi oleh Nurcahyani (2010) yang dibagi menjadi 6 instrumen, yaitu meliputi: a. Seberapa besar keterlibatan para manajer dalam proses penyusunan anggaran; b. Tingkat kelogisan alasan atasan untuk merevisi usulan anggaran yang dibuat manajer; c. Intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran; d. Besarnya pengaruh manajer dalam anggaran; e. Seberapa besar manajer mempunyai kontribusi penting terhadap anggaran; f. Frekuensi atasan meminta pendapat manajer dalam penyusunan anggaran. Pengukuran variabel partisipasi penyusunan anggaran diukur dengan menggunakan skala Interval antara 1 sampai dengan 7. Skor terendah (1) dari jawaban responden menunjukkan

rendahnya tingkat partisipasi penyusunan anggaran dan skor tinggi (7) menunjukkan tingginya tingkat partisipasi penyusunan anggaran.

Variabel kinerja aparat pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan 7 instrumen yang dikembangkan oleh Ven (1980) yang kemudian dimodifikasi oleh Wulandari (2011), yaitu pencapaian target kinerja kegiatan pada suatu program, ketepatan dan kesesuaian hasil, tingkat pencapaian program, dampak hasil kegiatan terhadap kehidupan masyarakat, kesesuaian realisasi anggaran dengan anggaran, pencapaian efisiensi operasional, perilaku pegawai. Variabel kinerja aparat pemerintah daerah dalam penelitian ini merupakan hasil modifikasi/penyesuaian dari penelitian yang dilakukan oleh Ven (1980) dalam Wulandari (2011) yang awalnya adalah kinerja manajerial. Penyesuaian tersebut didasarkan pada alasan bahwa kinerja aparat dapat dinilai berdasarkan kemampuan aparat tersebut dalam melaksanakan tugas-tugas manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi (Mahoney dalam Leach-Lopez et al., 2007) dalam Wulandari (2011). Pengukuran variabel kinerja aparat pemerintah daerah dilakukan dengan menggunakan skala Interval antara 1 sampai dengan 7. Skor terendah (1) menunjukkan rendahnya kinerja aparat pemerintah daerah dan skor tinggi (7) menunjukkan tingginya kinerja aparat pemerintah daerah.

Variabel komitmen organisasi diukur menggunakan instrumen yang digunakan oleh Nurcahyani (2010) yang mengukur variabel komitmen organisasi dengan cara membaginya ke dalam 8 instrumen yaitu: usaha keras untuk menyukseskan organisasi, kebanggaan bekerja pada organisasi tersebut, kesediaan menerima tugas demi organisasi, kesamaan nilai individu dengan nilai organisasi, kebanggaan menjadi bagian dari organisasi, organisasi merupakan inspirasi untuk melaksanakan tugas, anggapan bahwa organisasinya adalah organisasi yang terbaik, perhatian terhadap nasib organisasi. Variabel komitmen organisasi tersebut di atas diukur dengan menggunakan skala Interval antara 1 sampai dengan 7. Skor terendah (1) dari jawaban responden yang menunjukkan rendahnya komitmen organisasi yang ada, sebaliknya skor tinggi (7) menunjukkan tingginya komitmen organisasi yang ada.

Variabel budaya organisasi diukur menggunakan instrumen yang digunakan oleh Robbins (1998) dalam Kurniawan (2011) yang mengemukakan bahwa terdapat 7 karakteristik yang dapat digunakan untuk memahami hakikat dari budaya organisasi, antara lain yaitu: 1.) Inovasi dan pengambilan keputusan (*innovation and risk taking*), dengan dimensi: a. memiliki inovatif; b. keberanian mengambil resiko; 2.) Perhatian pada rincian (*attention to detail*), dengan dimensi: a. *job description* yang jelas; b. prosedur yang digunakan; 3.) Orientasi pada hasil (*outcome orientation*), dengan dimensi: a. tujuan yang ditetapkan; b. hasil yang dicapai; 4.) Orientasi pada orang (*people orientation*), dengan dimensi: a. pelayanan kepada orang; b. perhatian kepada orang; 5.) Orientasi pada tim (*team orientation*), dengan dimensi: a. pelayanan pada tim; b. perhatian pada tim; 6.) Agresivitas (*aggressiveness*), dengan dimensi: a. memiliki sifat agresif; b. memiliki sifat kompetitif; 7.) Kemantapan (*stability*), dengan dimensi: a. mempertahankan kestabilan kerja; b. perbandingan pertumbuhan kestabilan kerja. Pengukuran variabel budaya organisasi dilakukan dengan menggunakan skala Interval antara 1 sampai dengan 7. Skor terendah (1) menunjukkan rendahnya budaya organisasi dan skor tinggi (7) menunjukkan tingginya budaya organisasi.

Variabel gaya kepemimpinan dalam penelitian ini diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gibson (1996) dalam Trianingsih (2007) dalam Melati (2011). Instrumen tersebut terdiri dari 5 item pertanyaan gaya kepemimpinan konsiderasi dan 4 item pertanyaan gaya kepemimpinan struktural inisiatif. Kemudian instrumen tersebut diukur dengan menggunakan skala Interval antara 1 sampai dengan 7. Skor terendah (1) menunjukkan rendahnya tingkat gaya kepemimpinan dan skor tinggi (7) menunjukkan tingginya tingkat gaya kepemimpinan.

Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Daerah Kota Semarang yang berjumlah sebanyak 50 SKPD, namun dalam penelitian ini hanya menggunakan 32 SKPD karena pada Pemerintah Kota Semarang terdapat 16 Kecamatan, kemudian dipilih 2 Kantor Kecamatan untuk dijadikan sampel karena dianggap sudah mewakili Kantor Kecamatan yang lain, sedangkan pada Sekretariat Daerah, Dinas Kesehatan, Dinas Kebakaran, dan RSUD menolak dijadikan sampel karena alasan kesibukan. Pemerintah Daerah Kota Semarang menjadi tempat penelitian karena merupakan salah satu Pemerintah Daerah yang melaksanakan

kewenangan Pemerintah pada Kabupaten/Kota, sesuai dengan Undang-Undang nomor 32 tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007.

Sedangkan teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sample*, dengan jumlah keseluruhan kuisioner yang dibagikan kepada responden berjumlah 165, kemudian hanya kembali 117 responden atau sekitar 70,9% karena sisanya tidak kembali/ diisi tidak lengkap. Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai yang bekerja di lingkungan Pemerintah Kota Semarang yang menjabat sebagai Sekretaris/setingkat Sekretaris SKPD, Kepala Bidang/setingkat Kepala Bidang, dan Kepala Seksi/setingkat Kepala Seksi yang bertugas di sekretaris daerah, dinas-dinas, kantor, badan, dan lembaga teknis daerah.

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda. Persamaan regresi yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 [X_1 * X_2] + \beta_6 [X_1 * X_3] + \beta_7 [X_1 * X_4] + e$$

Keterangan:

Y = Kinerja Aparat

α = Nilai Y pada perpotongan antara garis linear dengan sumbu vertikal Y

X₁ = Partisipasi Anggaran

X₂ = Komitmen Organisasi

X₃ = Budaya Organisasi

X₄ = Gaya Kepemimpinan

β_1 = Koefisien dari partisipasi anggaran

β_2 = Koefisien dari komitmen organisasi

β_3 = Koefisien dari budaya organisasi

β_4 = Koefisien dari gaya kepemimpinan

β_5 = Koefisien dari partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

β_6 = Koefisien dari partisipasi anggaran dan budaya organisasi

β_7 = Koefisien dari partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Deskripsi sampel yang ada dalam penelitian ini dapat dijelaskan pada tabel 1 dan tabel 2 berikut:

Tabel 1
Jumlah Sampel Penelitian

- Jumlah kuisioner yang didistribusikan	165
- Kuisioner yang tidak lengkap/ tidak terisi penuh	16
- Kuisioner yang hilang/ tidak kembali	32
Kuisioner yang tidak dapat digunakan	48
Total Kuisioner yang digunakan	117

Tabel 2
Data Responden

Karakteristik	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin		
Pria-laki	74	63,25 %
Wanita	43	36,75 %

Umur		
20 – 29 tahun	9	7,69 %
30 – 39 tahun	22	18,80 %
40 – 49 tahun	59	50,43 %
Lebih dari 50 tahun	27	23,08 %

Jabatan		
Kepala Seksi	58	49,57 %
Kepala Bidang	43	36,75 %
Sekretaris	16	13,68 %

Masa kerja		
Kurang 10 tahun	18	15,39 %
11 – 20 tahun	24	20,51 %
21 – 30 tahun	53	45,30 %
Lebih dari 30 tahun	22	18,80 %

Keterlibatan dalam penyusunan anggaran		
Kurang 3 tahun	5	4,27 %
3 – 5 tahun	17	14,53 %
6 – 8 tahun	29	24,79 %
Lebih dari 9 tahun	66	56,41 %

Sumber : Data primer yang diolah (2012).

Tabel 2 menunjukkan bahwa pria lebih mendominasi proporsi sampel pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran yang bekerja pada SKPD di Semarang yaitu sebanyak 74 orang atau 63,25 %. Hal ini dikarenakan pegawai laki-laki lebih mendominasi memiliki jabatan struktural dan pemikiran yang cukup besar, sehingga lebih banyak pegawai laki-laki yang terlibat dalam partisipasi penyusunan anggaran.

Berdasarkan umur menunjukkan bahwa bagian terbesar responden berumur 40 – 49 tahun yaitu sebanyak 59 orang atau 50,43% dan diikuti dengan kelompok umur >50 tahun sebanyak 27 orang atau 23,08%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden berumur pada kisaran 40 hingga 50 tahunan yang telah memiliki pengalaman yang cukup dibidang penyusunan anggaran.

Berdasarkan jabatan menunjukkan bahwa bagian terbesar responden adalah sebagai Kepala Seksi yaitu sebanyak 58 orang atau 49,57%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa umumnya tiap-tiap SKPD memberikan peluang kepada pejabat struktural yang menjabat sebagai Kepala Seksi untuk turut terlibat lebih banyak pada proses penyusunan anggaran.

Berdasarkan masa kerja menunjukkan bahwa sebagian besar responden sudah bekerja selama 21 sampai 30 tahun di SKPD, yaitu sebanyak 53 orang atau 45,30%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden yang terlibat dalam partisipasi penyusunan anggaran telah cukup lama bekerja di SKPD Kota Semarang.

Berdasarkan keterlibatan dalam penyusunan anggaran menunjukkan bahwa sebagian besar responden telah bekerja dan terlibat dalam penyusunan anggaran selama lebih dari 9 tahun, yaitu sebanyak 66 pegawai orang atau 56,41%. Hal ini menunjukkan masing-masing SKPD lebih mempercayakan kepada pegawai yang cukup lama terlibat dalam proses penyusunan anggaran karena pegawai yang sudah cukup lama terlibat dalam proses penyusunan anggaran secara otomatis telah memiliki pengalaman yang baik dibidang tersebut.

Deskripsi Variabel Penelitian

Deskripsi variabel yang ada dalam penelitian ini dapat dijelaskan pada tabel 3 dan tabel 4 berikut:

Tabel 3
Deskripsi Variabel

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran empiris	Rata-rata teoritis	Rata-rata	Std.Deviasi
PA	6 – 42	12 – 41	24	27.96	6.759
KP	7 – 49	27 – 60	28	38.11	4.106
KO	9 – 63	30 – 60	36	48.98	5.928
BO	14 – 98	60 – 95	56	81.13	4.849
GP	9 – 63	32 – 60	36	50.05	4.454

Sumber : Data primer yang diolah (2012).

Tabel 4
Penentuan Kategori

Variabel	Mean	Rendah	Sedang	Tinggi	Kategori
PA	27.96	6 – 18	18,01 – 30,0	30,01 – 42,0	Sedang
KP	38.11	7 – 21	21,01 – 35,0	35,01 – 49,0	Tinggi
KO	48.98	9 – 27	27,01 – 45,0	45,01 – 63,0	Tinggi
BO	81.13	14 – 42	42,01 – 70,00	70,01 – 98,0	Tinggi
GP	50.05	9 – 27	27,01 – 45,0	45,01 – 63,0	Tinggi

Sumber : Data primer yang diolah (2012).

Dari Tabel 3 Deskripsi variabel tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden untuk variabel partisipasi anggaran memiliki rata-rata jawaban sebesar 27,96 dengan standar deviasi sebesar 6,759. Jika dikategorikan berdasarkan table 4.4 maka diperoleh bahwa partisipasi anggaran yang dimiliki oleh pegawai berada pada kategori Sedang.

Untuk variabel Kinerja Pegawai, deskripsi variabel tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden memiliki rata-rata jawaban sebesar 38,11 dengan standar deviasi sebesar 4,106. Jika dikategorikan berdasarkan table 4 maka diperoleh bahwa kinerja pegawai yang diperoleh manajer sudah berada pada kategori tinggi.

Untuk variabel Komitmen organisasi, deskripsi variabel tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden memiliki rata-rata jawaban sebesar 48,98 dengan standar deviasi sebesar 5,928. Jika dikategorikan berdasarkan table 4 maka diperoleh bahwa Komitmen Organisasi yang dimiliki pegawai berada pada kategori tinggi.

Untuk variabel Budaya organisasi, deskripsi variabel tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden memiliki rata-rata jawaban sebesar 81,13 dengan standar deviasi sebesar 4,849. Jika dikategorikan berdasarkan table 4 maka diperoleh bahwa Budaya Organisasi dipersepsikan oleh pegawai berada pada kategori tinggi.

Untuk variabel Gaya Kepemimpinan, deskripsi variabel tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden memiliki rata-rata jawaban sebesar 50,05 dengan standar deviasi sebesar 4,454. Jika dikategorikan berdasarkan table 4 maka diperoleh bahwa gaya kepemimpinan dipersepsikan oleh pegawai berada pada kategori tinggi.

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini dapat dijelaskan melalui tabel 5 dan tabel 6 berikut:

Tabel 5
Model Regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.422	.299		-1.411	.161
PA	.156	.046	.257	3.394	.001
KO	.025	.064	.037	.397	.692
BO	-.112	.070	-.132	-1.605	.111
GK	.210	.093	.228	2.259	.026
PA.KO	.028	.011	.295	2.461	.015
PA.BO	.001	.009	.008	.081	.935
PA.GK	.039	.014	.349	2.886	.005

a. Dependent Variable: Kinerja Pegawai
Sumber : Data primer yang diolah (2012).

Tabel 6
Nilai Ajusted R Square
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.682 ^a	.465	.431	3.0971516

a. Predictors: (Constant), PA.GK, BO, PA, KO, PA.BO, GK, PA.KO

b. Dependent Variable: KP

Hasil perhitungan regresi dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (adjusted R²) dapat diketahui bahwa sebesar 0,431 yang menunjukkan bahwa 43,1% kinerja pegawai dapat dijelaskan oleh partisipasi anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi dan gaya kepemimpinan serta interaksinya.

Hasil pengujian model hipotesis dapat dilihat pada tabel 5 yang menunjukkan nilai t sebesar 3,394 dengan signifikansi sebesar 0,001. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada taraf signifikansi 5% partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pegawai. Hal ini berarti bahwa Hipotesis 1 diterima.

Hasil pengujian model hipotesis 2 dilihat dari tabel 5 menunjukkan hasil pengujian interaksi PA.KO pada nilai t sebesar 2,461 dengan signifikansi sebesar 0,015. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada taraf signifikansi 5% komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang besar dapat meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Hal ini berarti bahwa Hipotesis 2 diterima.

Hasil pengujian model hipotesis 3 dilihat dari tabel 5 menunjukkan hasil pengujian interaksi PA.BO pada nilai t sebesar 0,081 dengan signifikansi sebesar 0,935. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih besar dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka budaya organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Hal ini berarti bahwa Hipotesis 3 ditolak.

Hasil pengujian model hipotesis 4 dilihat dari tabel 5 menunjukkan hasil pengujian interaksi PA.GK pada nilai t sebesar 2,886 dengan signifikansi sebesar 0,005. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan

bahwa pada taraf signifikansi 5% gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang baik dapat meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Hal ini berarti bahwa Hipotesis 4 diterima.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Kesimpulan yang dapat diberikan berkaitan dengan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut: Partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif pada kinerja pegawai. Partisipasi tinggi akan memperbesar kinerja pegawai. Komitmen organisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pegawai. Hal ini berarti komitmen organisasi yang besar akan meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Budaya organisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pegawai. Gaya kepemimpinan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja pegawai. Hal ini berarti gaya kepemimpinan yang baik/demokratis akan meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran sehingga dapat meningkatkan kinerja pegawai.

Implikasi hasil penelitian ini setidaknya dapat digunakan untuk memotivasi penelitian-penelitian selanjutnya yang masih berkaitan dengan kinerja aparat pemerintahan yang diukur menggunakan tingkat partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan. Penelitian ini juga diharapkan dapat digunakan rekomendasi untuk praktek-praktek organisasi di lapangan. Peningkatan kinerja aparat pemerintah sangat dimungkinkan dipengaruhi oleh faktor partisipasi dalam penganggaran, komitmen organisasi untuk mencapai tujuan, serta gaya kepemimpinan dalam suatu entitas pemerintahan. Dengan mengkombinasikan faktor-faktor tersebut secara baik dan konsisten, diharapkan dapat memicu peningkatan terhadap kinerja untuk memberikan pelayanan publik secara optimal. Meskipun penelitian ini telah menunjukkan indikasi bahwa tingkat kesesuaian faktor partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan berkontribusi dalam peningkatan kinerja aparat pemerintah dalam melaksanakan tugas dan fungsinya, masih perlu dilakukan penelitian lebih lanjut untuk menguji dan mengetahui kekonsistenan hasil penelitian ini dengan penelitian selanjutnya. Penambahan pertimbangan variabel/faktor lain dalam penelitian selanjutnya masih dimungkinkan. Penambahan pertimbangan faktor/variabel lainnya dapat menjadikan hasil penelitian yang lebih baik dan akurat dalam menjelaskan faktor yang dapat mempengaruhi peningkatan kinerja aparat pemerintah.

Walaupun penelitian ini telah dilakukan dengan baik, namun masih ada beberapa keterbatasan yang tidak dapat dihindari. Seperti penelitian sebelum-sebelumnya, perlu kehati-hatian dalam melakukan generalisasi terhadap penelitian. Berikut ini beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, antara lain: *Pertama*, populasi penelitian, yang seharusnya dari 50 SKPD hanya dapat diperoleh dari 32 SKPD, menyebabkan tingkat keakuratan data berkurang; *Kedua*, lama waktu pengisian kuesioner, yang seharusnya membutuhkan waktu paling lambat 2 minggu, karena kesibukan dari responden maka lebih lama menjadi 4 minggu, hal ini menyebabkan lama proses penelitian menjadi bertambah; *Ketiga*, tingkat pengembalian kuesioner, yang seharusnya berjumlah 165 sesuai dengan jumlah kuesioner yang dibagikan, karena ada sebanyak 48 kuesioner yang tidak dikembalikan atau tidak terisi lengkap, sehingga menyebabkan jumlah data penelitian berkurang.

Atas dasar keterbatasan tersebut, maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya yaitu: Setelah melakukan penelitian, maka saran yang dapat disampaikan adalah sebagai berikut: *Pertama*, penelitian selanjutnya harap untuk lebih memperluas ruang lingkup penelitian misalnya penelitian dilakukan di Pemerintah Daerah/Pemerintah Kota lain, atau pada Pemerintah Propinsi. *Kedua*, dalam melakukan penelitian selanjutnya dapat ditambahkan beberapa variabel moderating lainnya yang dapat mempengaruhi kinerja aparat Pemerintah daerah, seperti pelimpahan wewenang, struktur organisasi, dan *locus of control*. *Ketiga*, perlu dilakukan wawancara lebih mendalam dengan tujuan untuk mengcrosscheck argument dari responden.

REFERENSI

- Brownell, P., and M. Mc. Innes. 1986. *"Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance"*. The Accounting Review. October, . 587-600.
- Fiedler, Fred and Martin M. Chemers. 1984. *"The Contingency Model of Leadership Effectiveness: is Levels of Analysis Leadership Quarterly"*, Vol.6 No.2.
- Frucot, Veronique and Shearon, Winston. 1991. *"Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction"*. Accounting Review 66 (1): 80: 99.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro : Semarang.
- Kawedar, Warsito, Abdul Rohman, dan Sri Handayani. 2008. *Akuntansi Sektor Publik : Pendekatan Penganggaran Daerah dan Akuntansi Keuangan Daerah*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro : Semarang.
- Kurniawan, Muhamad Rizki Nur. 2011. *"Pengaruh Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Organisasi Publik"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Diponegoro : Semarang.
- Mangkunegara, Anwar Prabu. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Cetakan Ketiga. Jakarta: PT Resda Karya.
- Mansur, A. Tolkah. 2009. *"Analisis Pengaruh Budaya Organisasi dan Rotasi Pekerjaan Terhadap Motivasi Kerja untuk Meningkatkan Kinerja Pegawai Ditjen Pajak"*. Program Studi Magister Manajemen Universitas Diponegoro : Semarang.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*, Ed.1. Andi: Yogyakarta.
- Mattola, Ridwan. 2011. *"Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja dengan Locos of Control Sebagai Variabel Moderating"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Hasanuddin : Makassar.
- Melati, Ika Irma. 2011. *"Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pegawai"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Diponegoro : Semarang.
- Milani, K. 1975. *"The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes"*. A Field Study. Accounting Review, 50 (2): 74-284.
- Nurchayani, Kunwafiyah. 2010. *"Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi sebagai Variabel Intervening"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Diponegoro : Semarang.
- Ratri, Nanda Hapsari Ayuning. 2010. *"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Locus Of Control sebagai Variabel Moderating"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Diponegoro : Semarang.
- Sarjito, Bambang dan Osmad Muthaher. 2007. *"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating"*. SNA X Makassar.
- Setiawan. 2009. *"Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial"*. Skripsi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Muhammadiyah Surakarta : Surakarta.
- Siegel, Gary and Helene Ramanauskas Marconi. 1989. *"Behavioral Accounting"*. Shouth Western Publishing Co., Cinnati, Ohio.
- Siregar, Amelia Nani dan Tri Ratna Saridewi. 2010. *"Hubungan antara Motivasi dab Budaya Kerja terhadap Kinerja Penyuluh Pertanian di Kabupaten Subang"*. Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Terbuka: Jakarta.
- Schiff, M and Lewin A. Y. 1970. *"The Impact of People on Budgets"*. Accounting Review, Vol. 45 No. 2.
- Subagyo, Lilik. 2004. *"Pengaruh Partisipasi dam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Tujuan sebagai Variabel Intervening"*. Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro : Semarang.
- Sumarno, J. 2005. *"Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial"*. SNA VII Solo.



- Sunarcarya, Putu. 2008. "*Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pegawai Di Lingkungan Dinas Kesehatan Kabupaten Alor Nusa Tenggara Timur*". Tesis Magister Manajemen (dipublikasikan). Program Pascasarjana Universitas Terbuka : Jakarta.
- Supanto. 2007. "*Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi*". Tesis Manajemen Akuntansi (dipublikasikan). Program Pascasarjana Universitas Diponegoro : Semarang.
- Suparman. 2007. "*Analisis Pengaruh Peran Kepemimpinan, Motivasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kepuasan Kerja dalam Meningkatkan Kinerja Pegawai*". Program Magister Manajemen Universitas Diponegoro : Semarang.
- Weiner, J. 2004. "*Allocation, Plasticity and Allometry in Plant*". Departement of Ecology. Royal Veterirory and Agricultural University, Copenhagen, Denmark.
- Wulandari, Nur Endah. 2011. "*Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*". Skripsi Akuntansi (dipublikasikan). Program Sarjana Universitas Diponegoro: Semarang.