

PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN

Diana Eka Wulandari
diana.wulanda@gmail.com
Ikhsan Budi Riharjo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is meant to test empirically the influence of participatory budgeting to the managerial performance on the Local Government Work Unit of Surabaya city. This research also meant to test empirically whether the organization commitment and leadership style which is moderated by the participatory budgeting to the managerial performance in the Local Government Work Unit of Surabaya city. This research which applies survey method has been done by issuing questionnaires. The sample collection technique has been done by using purposive sampling. The analysis technique has been done by performing simple regression analysis to test the influence of participatory budgeting to the managerial performance. Meanwhile, the test of organization commitment and the leadership style as the moderated variable has been done by using Moderated Regression Analysis (MRA). The result of this research shows that: first, the participatory budgeting has positive influence to the managerial performance. Second, organizational commitment is unable to moderate the influence of participatory budgeting to the managerial performance. Third, leadership style is moderated by the influence of participatory budgeting to the managerial performance.

Keywords: *Participatory Budgeting, Managerial Performance, Organization Commitment, Leadership Style.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada unit kerja Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Penelitian ini juga bertujuan untuk menguji secara empiris apakah komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan memoderasi penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada unit kerja Pemerintah Daerah Kota Surabaya. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei melalui kuesioner. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi sederhana untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Sedangkan untuk menguji komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: pertama, penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Kedua, komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Ketiga, gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Kata Kunci: Penganggaran Partisipatif, Kinerja Manajerial, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan

PENDAHULUAN

Negara Indonesia menganut sistem desentralisasi dimana pemerintah daerah diberikan kebebasan dan keleluasan untuk mengelola dan bertanggungjawab terhadap daerahnya masing-masing melalui otonomi daerah. Otonomi daerah merupakan hak, kewenangan, dan kewajiban suatu daerah untuk mengurus dan mengatur daerahnya sendiri tanpa campur tangan pemerintah pusat sehingga daerah tersebut lebih mandiri dan pembangunan nasional menjadi lebih maju.

Paradigma baru manajemen pemerintahan berorientasi pada manajemen pemerintahan berbasis kinerja. Sebagai salah satu implementasi dari manajemen berbasis kinerja, maka dilaksanakan kewajiban pertanggungjawaban yang dimulai dari perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian atas tugas dan fungsi pemerintah yang diwujudkan dengan penganggaran berbasis kinerja. Dalam penganggaran berbasis kinerja mengaitkan jumlah alokasi dana yang digunakan dalam setiap kegiatan sehingga menghasilkan keluaran (*output*) yang terdapat dalam target kinerja setiap unit kerja dan hasil yang diharapkan (*outcome*) termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil keluaran tersebut. Sistem penganggaran pemerintah digunakan untuk melayani berbagai tujuan yaitu rencana manajemen, pengendalian keuangan, prioritas dari penggunaan dana, dan pertanggungjawaban kepada publik.

Anggaran sektor publik dibuat untuk menentukan kebutuhan masyarakat, mengarahkan perkembangan sosial dan ekonomi yang nantinya akan berpengaruh terhadap meningkatnya kesejahteraan masyarakat. Anggaran sangat diperlukan karena kebutuhan masyarakat yang tidak terbatas sedangkan sumber pendapatannya terbatas, sehingga pemerintah harus merencanakan tujuan yang akan dicapai. Agar tujuan tersebut dapat dicapai secara efektif, maka perlu memperhatikan partisipasi dalam penyusunan anggaran atau penganggaran partisipatif.

Penganggaran partisipatif merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak yang mempunyai otoritas dalam penyusunan anggaran untuk mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif serta tujuan anggaran. Para manajer diharapkan mampu memberikan ide-ide kreatif yang dimiliki serta dapat meningkatkan kerjasama antar pegawai sehingga mendapatkan keputusan yang nantinya bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Adanya penganggaran partisipatif akan meningkatkan kinerja manajerial dalam memberikan pelayanan publik yang lebih baik. Hal tersebut didasarkan pemikiran bahwa ketika suatu tujuan yang disusun secara partisipatif telah disetujui, maka pegawai sadar akan tugasnya serta bertanggungjawab terhadap pelaksanaannya karena mereka terlibat aktif dalam penyusunan anggaran sehingga akan berpengaruh pula terhadap tingkat kinerja.

Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan kinerja manajerial, tetapi juga pengaruh penganggaran partisipatif dimoderasi variabel lain yaitu komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Sumarno, 2005). Pada pemerintah daerah, pegawai yang ikut dalam penyusunan anggaran akan lebih bertanggung jawab dan bekerja keras jika didukung dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi atau instansi pemerintah daerah. Selain itu, setiap individu dalam organisasi lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadinya.

Dalam mengelola organisasi sektor publik, pencapaian keberhasilan tidak terlepas dari faktor kepemimpinan. Gaya kepemimpinan adalah kemampuan untuk mempengaruhi individu atau kelompok dalam mencapai tujuan tertentu agar mau bekerja sama satu sama lain. Seseorang akan termotivasi untuk bekerja keras karena menyukai dan menghargai pemimpinnya. Pemimpin yang baik mampu berkomunikasi, menghargai dan bersifat terbuka terhadap semua bawahannya tanpa memihak satu sama lain. Arah dan bimbingan yang diberikan oleh pimpinan dapat meningkatkan kinerja manajerial pemerintah daerah.

Rumusan masalah dalam penelitian ini, yaitu: (1) Apakah penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial. (2) Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. (3) Apakah gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini bertujuan untuk: (1) Menguji secara empiris pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. (2) Menguji secara empiris pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. (3) Menguji secara empiris pengaruh gaya

kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

TINJAUAN TEORITIS

Pengertian Anggaran

Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan yang pada umumnya mencakup jangka waktu satu tahun dan dinyatakan dalam satuan moneter (Mahsun, 2006: 145). Anggaran ini merupakan perencanaan jangka pendek organisasi yang menerjemahkan berbagai program ke dalam rencana keuangan tahunan yang lebih kongret. Mardiasmo (2002: 62) mendefinisikan anggaran sektor publik merupakan suatu rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana kegiatan suatu organisasi yang disusun secara sistematis untuk periode tertentu yang akan datang dalam satuan moneter yang mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang akan dicapai.

Fungsi Anggaran

Mardiasmo (2002: 63) menyatakan fungsi anggaran sektor publik adalah sebagai berikut: (1) Sebagai Alat Perencanaan yaitu anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut. (2) Sebagai Alat Pengendalian yaitu anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan pengeluaran. (3) Sebagai Alat Kebijakan Fiskal yaitu anggaran pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran publik tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi. (4) Sebagai Alat Politik yaitu anggaran pada sektor publik merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. (5) Sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi yaitu anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan dan juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. (6) Sebagai Alat Penilaian Kinerja yaitu Anggaran merupakan wujud komitmen dari budget holder (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. (7) Sebagai Alat Motivasi yaitu untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. (8) Sebagai Alat untuk Menciptakan Ruang Publik yaitu anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD. Masyarakat, LSM, perguruan tinggi dan berbagai organisasi massa lain harus bisa terlibat dalam proses penganggaran publik.

Prinsip Anggaran

Selain fungsi anggaran, diperlukan prinsip-prinsip yang dijadikan pedoman penyusunan anggaran bagi organisasi sektor publik atau pemerintah. Mardiasmo (2002: 67) menyatakan bahwa prinsip-prinsip anggaran sektro publik antara lain: (1) Otorisasi oleh legislatif yaitu anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut. (2) Komprehensif yaitu anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana non-budgetair pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat

komprehensif. (3) Keutuhan anggaran yaitu semua penerimaan dan pengeluaran tercakup dalam satu dana umum (*general fund*). (4) *Nondiscretionary appropriation* yaitu jumlah yang disetujui legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif. (5) Periodik yaitu anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi tahunan. (6) Akurat yaitu estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran. (7) Jelas yaitu anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan. (8) Diketahui publik yaitu anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

Penganggaran Partisipatif

Penganggaran partisipatif adalah keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut Brownell (1982) penganggaran partisipatif adalah suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka. Partisipasi tersebut menunjukkan adanya interaksi antara para karyawan dengan atasannya, dan karyawan melakukan aktivitas yang diperlukan dari awal penyusunan anggaran, negosiasi, penetapan anggaran akhir dan revisi anggaran yang diperlukan. Arifin (2012) mengemukakan bahwa terdapat 2 dimensi penganggaran partisipatif, yaitu penentuan besarnya anggaran dan penetapan sasaran anggaran.

Anggaran partisipatif mempunyai dampak positif dalam organisasi sektor publik, yaitu (Apriyandi, 2011): (1) Meningkatkan kebersamaan manajemen dalam hal pencapaian tujuan anggaran karena anggaran yang ada merupakan anggaran yang ditetapkan bersama. (2) Meningkatkan kinerja karena merasa bertanggungjawab dalam pencapaian rencana anggaran yang telah disusun bersama. (3) Menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang dihadapi yang diperoleh dari bawahan. (4) Mengurangi tekanan terhadap bawahan, karena tujuan yang ditetapkan merupakan tujuan yang relevan dengan kemampuannya. (5) Meningkatkan komunikasi yang positif antara bawahan dengan atasan.

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah seberapa jauh manajer melaksanakan fungsi-fungsi manajemen. Kinerja berhubungan dengan seberapa besar kemampuan setiap level manajemen dalam membangun perusahaan dan meningkatkan produktivitas serta kinerja perusahaan baik dari segi kinerja kualitas sumber daya manusia juga kinerja keuangan (Sinaga dan Siregar, 2007). Sedangkan Mahoney et al (dalam Sumarno 2005) menyebutkan bahwa kinerja manajerial adalah kinerja para individu dalam kegiatan manajerial meliputi, perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengukuran staff, negosiasi dan representasi.

Produktivitas organisasi sektor publik akan bertambah jika kinerja yang dihasilkan pegawai dapat efektif dan efisien. Penilaian kinerja harus dilaksanakan sebaik mungkin sehingga tujuan yang direncanakan dapat tercapai dan memberikan manfaat pada pertumbuhan organisasi secara menyeluruh. Dibutuhkan kemampuan setiap manajemen dalam meningkatkan produktivitas, kualitas bawahannya dan kinerja keuangan agar dapat menghasilkan kinerja yang baik. Penilaian kinerja dilakukan dengan cara membandingkan anggaran dengan realisasinya. Hasil yang diperoleh adalah selisih lebih atau selisih kurang. Data yang digunakan yaitu anggaran dan laporan realisasi anggaran. Dengan adanya penilaian kinerja, dapat diketahui keadaan sebenarnya tentang kinerja pegawai sehingga mampu memberikan manfaat dalam meningkatkan kualitas pengambilan keputusan.

Flippo (dalam Arifin, 2012) mengemukakan bahwa dimensi atau standar kinerja pegawai meliputi 4 aspek: (1) *Quality of work* (kualitas kerja): merupakan kualitas hasil kerja yang diukur ketepatan, ketelitian, keterampilan, kerapian dan sedikitnya kesalahan dalam melaksanakan pekerjaan. (2) *Quantity of work* (kuantitas kerja): merupakan kuantitas hasil kerja yang diukur berdasarkan kecepatan dan volume pekerjaan yang dihasilkan. (3) *Dependability* (ketangguhan): merupakan dimensi kinerja pegawai yang berkenaan dengan kepatuhan terhadap instruksi, inisiatif kerja dan adanya kebiasaan menjaga keselamatan kerja. (4) *Attide* (sikap positif pegawai): merupakan dimensi kinerja pegawai yang berkenaan dengan sikap positif pegawai terhadap lembaga dan pekerjaannya serta mampu dan mau bekerja sama dengan sesama teman.

Komitmen organisasi

Komitmen organisasi adalah dorongan seseorang untuk tetap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi dengan tujuan meningkatkan keberhasilan organisasi. Mowday (dalam Sopiah, 2008: 155) menyatakan bahwa komitmen kerja sebagai istilah lain dari komitmen organisasional. Komitmen organisasional merupakan dimensi perilaku penting yang dapat digunakan untuk menilai kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi. Komitmen organisasional merupakan identifikasi dan keterlibatan seseorang yang relatif kuat terhadap organisasi. Menurut Morrison (dalam Anggraini, 2013) Komitmen dianggap penting bagi organisasi karena pengaruhnya pada turnover dan hubungannya dengan kinerja yang mengansumsikan bahwa individu yang memiliki komitmen cenderung mengembangkan upaya yang lebih besar pada pekerjaan. Pendapat lain tentang komitmen organisasi dikemukakan oleh (Luthans, 2006: 258) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi paling sering didefinisikan sebagai: (1) keinginan kuat untuk tetap sebagai anggota organisasi tertentu, (2) keinginan untuk berusaha keras sesuai keinginan organisasi, (3) keyakinan tertentu, dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi.

Gaya Kepemimpinan

Faktor utama dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan suatu organisasi adalah pemimpin sehingga diperlukan kualitas sumber daya manusia agar dapat mengelola organisasi dengan baik. Setiap pemimpin mempunyai sikap yang berbeda dalam memimpin para bawahannya. Sikap pemimpin tersebut dinamakan gaya kepemimpinan. Kepemimpinan merupakan kegiatan yang mempengaruhi seseorang atau kelompok dengan menggunakan gaya tertentu sehingga mereka mau diarahkan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Nawawi (2003: 115) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan adalah perilaku atau cara yang dipilih dan dipergunakan pemimpin dalam mempengaruhi pikiran, perasaan, sikap dan perilaku para anggota organisasi bawahannya. Menurut Thoha (2010: 49) gaya kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan oleh seseorang pada saat orang tersebut mencoba mempengaruhi perilaku orang lain atau bawahan. Sedangkan menurut Kartono (2008: 34) gaya kepemimpinan adalah sifat, kebiasaan, tempramen, watak dan kepribadian yang membedakan seorang pemimpin dalam berinteraksi dengan orang lain. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan adalah kegiatan pemimpin untuk mempengaruhi, memotivasi, mengarahkan dan mengendalikan para bawahannya sehingga tujuan organisasi dapat tercapai. Gaya kepemimpinan memiliki peran yang sangat penting karena dapat memberikan dampak positif maupun dampak negatif terhadap kinerja yang dipimpinnya.

Rerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang dan landasan teori yang telah dijabarkan di atas, maka dapat disusun rerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

Perumusan Hipotesis

Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial

Penganggaran partisipatif diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer, yakni ketika suatu tujuan direncanakan dan secara partisipasi telah disetujui, maka pegawai akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab secara pribadi untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani dalam Ernawati, 2009). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ferdiani dan Rohman (2012: 11) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi sebesar 0,006 yang berada di bawah 0,05. Sehingga, semakin tinggi tingkat partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran, kinerja yang dihasilkan oleh karyawan tersebut juga akan mengalami peningkatan yang signifikan.

Di Indonesia, hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja pegawai mempunyai hubungan positif secara signifikan (Supriyono, 2004). Pegawai yang memiliki partisipasi anggaran yang tinggi akan lebih memahami tujuan anggaran. Karena kinerja pegawai akan dinilai berdasarkan target anggaran yang bisa dicapai, pegawai akan bersungguh-sungguh dalam penyusunan anggaran dan menyebabkan meningkatnya kinerja pegawai tersebut. Namun, penelitian yang dilakukan oleh Octavia (2009) secara parsial ditemukan bahwa partisipasi anggaran tidak memberikan pengaruh terhadap kinerja manajerial. Sesuai dengan hasil penelitian yang telah dilakukan dan terdapat perbedaan, maka peneliti ingin menguji kembali pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uraian di atas diusulkan hipotesis:

H1: Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dibandingkan dengan kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat kepentingan pribadinya. Selain itu komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Brownell, 1982).

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 (Sardjito dan Muthaher, 2007). Berdasarkan uraian di atas diusulkan hipotesis:

H2: Komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

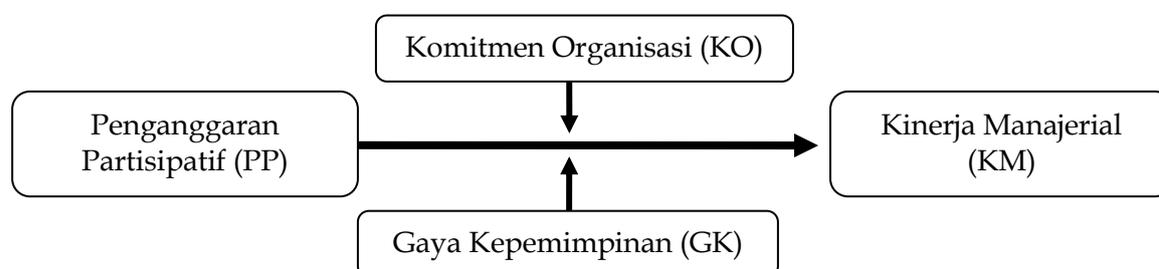
Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi

Gaya kepemimpinan yang diarahkan pada keterbukaan dan lebih bersifat humanis (berorientasi konsiderasi) yang dimiliki oleh pimpinannya serta dengan keikutsertaannya dalam penyusunan anggaran, maka kinerja manajerial yang terjadi pada karyawan akan meningkat dan akan semakin bersemangat dalam mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Faktor utama dalam sukses gaya kepemimpinan adalah gaya kepemimpinan dasar individu. Kinerja kelompok atau individu yang efektif bergantung pada pandangan yang tepat antara gaya interaksi dari pemimpin dengan bawahannya, serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada pemimpin (Sadat dan Nasir, 2002).

Alberto et al. (dalam Anggraini, 2013) menyatakan bahwa kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Ini memberikan indikasi bahwa gaya kepemimpinan seorang pemimpin sangat berpengaruh terhadap kinerja bawahannya. Berdasarkan uraian di atas diusulkan hipotesis:

H3: Gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Gambar berikut ini menjelaskan pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial:



Gambar 2
Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Obyek) Penelitian

Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu penelitian yang menekankan pada pengujian hipotesis, mengukur variabel menggunakan angka, dan menganalisis data menggunakan statistik. Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai yang memiliki otoritas dalam proses penyusunan anggaran pada 30 SKPD di lingkungan Pemerintah Kota Surabaya.

Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* yaitu penentuan sampel yang bertujuan dan mempunyai kriteria-kriteria tertentu dalam mendapatkan informasi. Kriteria pemilihan sampel adalah pegawai pada 30 SKPD Kota Surabaya yang memiliki otoritas dalam proses penyusunan anggaran. Setiap SKPD diberikan 3 kuesioner. Berdasarkan kriteria tersebut di atas maka jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 90 responden. Responden tersebut merupakan pegawai yang menjabat sebagai Kepala SKPD, pejabat setingkat Kepala Bidang dan pejabat setingkat Kepala Seksi.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang digunakan untuk mendukung penelitian ini adalah metode survei, dengan menggunakan teknik kuesioner. Teknik kuesioner adalah penelitian yang berupa gambaran umum tentang karakteristik populasi yang digambarkan oleh sampel dan menggunakan kuisisioner berupa pertanyaan-pertanyaan yang akan diajukan kepada responden guna memperoleh data yang objektif dan valid, dimana pengambilan sampel diharapkan mampu mewakili keberadaan populasi sehingga hasilnya dapat digeneralisasi dan dapat diambil suatu kesimpulan.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Penganggaran partisipatif

Penganggaran partisipatif merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Variabel independen yaitu variabel yang mempengaruhi atau menjelaskan variabel lain. Penganggaran partisipatif diukur menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Milani (1975) (dalam Nurcahyani, 2010) terdiri dari 6 indikator, yaitu: (1) Seberapa besar keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran. (2) Alasan atasan dalam merevisi anggaran yang diusulkan. (3) Intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran. (4) Besarnya pengaruh manajer dalam anggaran akhir. (5) Seberapa besar manajer mempunyai kontribusi penting terhadap anggaran. (6) Frekuensi atasan meminta pendapat manajer dalam penyusunan anggaran. Daftar pertanyaan tersebut digunakan untuk menilai tingkat partisipasi responden dan pengaruhnya pada proses penyusunan anggaran. Teknik pengukurannya menggunakan skala *likert* dengan skor terendah (point 1) sedangkan skor tertinggi (point 5). Dimana skor 1 (sangat tidak setuju), skor 2 (tidak setuju), skor 3 (netral), skor 4 (setuju), skor 5 (sangat setuju).

Kinerja manajerial

Kinerja manajerial merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Variabel dependen yaitu variabel yang dipengaruhi atau dijelaskan variabel independen, nilainya akan berubah jika variabel yang mempengaruhinya berubah. Kinerja manajerial diukur menggunakan 7 instrumen yang dikembangkan oleh Ven (1980) yang kemudian dimodifikasi oleh Wulandari (2011), antara lain: (1) Pencapaian target kinerja kegiatan pada

suatu program. (2) Ketetapan dan kesesuaian hasil (3) Tingkat pencapaian program. (4) Dampak hasil kegiatan terhadap kehidupan masyarakat. (5) Kesesuaian realisasi anggaran dengan anggaran. (6) Pencapaian efisiensi operasional. (7) Perilaku pegawai. Daftar pertanyaan tersebut terdiri dari tujuh butir pertanyaan yang digunakan untuk mengetahui kinerja manajerial. Teknik pengukurannya menggunakan skala *likert* dengan skor terendah (point 1) sedangkan skor tertinggi (point 5). Dimana skor 1 (sangat jelek), skor 2 (jelek), skor 3 (sedang), skor 4 (baik), skor 5 (sangat baik).

Komitmen organisasi

Komitmen organisasi merupakan variabel pemoderasi dalam penelitian ini. Variabel pemoderasi yaitu variabel independen yang memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen lainnya terhadap variabel dependen. Komitmen organisasi diukur menggunakan 8 instrumen yang dikemukakan oleh Mowday (1979) dalam Nurcahyani (2010), yaitu: (1) Usaha keras untuk menyukseskan organisasi. (2) Kebanggaan berkerja pada organisasi tersebut. (3) Kesediaan menerima tugas demi organisasi. (4) Kesamaan nilai individu dengan nilai organisasi. (5) Kebanggaan menjadi bagian dari organisasi. (6) Organisasi merupakan inspirasi untuk melaksanakan tugas. (7) Anggapan bahwa organisasinya adalah organisasi yang terbaik, (8) Perhatian terhadap nasib organisasi. Daftar pertanyaan tersebut terdiri dari delapan butir pertanyaan yang digunakan untuk mengetahui komimen organisasi. Teknik pengukurannya menggunakan skala *likert* dengan skor terendah (point 1) sedangkan skor tertinggi (point 5). Dimana skor 1 (sangat tidak setuju), skor 2 (tidak setuju), skor 3 (netral), skor 4 (setuju), skor 5 (sangat setuju).

Gaya kepemimpinan

Gaya kepemimpinan juga merupakan variabel pemoderasi dalam penelitian ini. Komitmen organisasi diukur menggunakan 9 instrument yang dikembangkan oleh Gibson (1996) dalam Arifin (2012), antara lain: (1) Hubungan antara atasan dan bawahan. (2) Rasa saling percaya antara atasan dan bawahan. (3) Adanya suasana kekeluargaan di tempat kerja. (4) Pimpinan yang menghargai gagasan bawahan. (5) Komunikasi dan keterbukaan antara atasan, bawahan, dan antar rekan kerja. (6) Hubungan antar anggota organisasi. (7) Kemampuan komunikasi pimpinan terhadap bawahan. (8) Arahan yang diberikan pimpinan dalam mengerjakan tugas yang benar. (9) Pimpinan yang menekankan pekerjaan dengan memfokuskan dengan tujuan dan hasil. Daftar pertanyaan tersebut terdiri dari sembilan butir pertanyaan yang digunakan untuk mengetahui gaya kepemimpinan. Teknik pengukurannya menggunakan skala *likert* dengan skor terendah (point 1) sedangkan skor tertinggi (point 5). Dimana skor 1 (sangat tidak setuju), skor 2 (tidak setuju), skor 3 (netral), skor 4 (setuju), skor 5 (sangat setuju).

Teknik Analisis Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidak valid suatu kuesioner (Ghozali, 2006: 45). Suatu kuesioner dikatakan valid apabila mampu mempresentasikan atau mengukur apa yang seharusnya diukur. Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$, maka pertanyaan kuesioner dinyatakan valid ($\alpha=5\%$).

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk (Ghozali, 2006: 41). Apabila jawaban responden dari waktu ke waktu stabil atau konsisten, maka kuesioner tersebut dikatakan reliable. Uji

reliabilitas ini menggunakan teknik *Cronbach Alpha* yaitu dikatakan reliable apabila suatu konstruk atau variabel memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik bertujuan untuk mendeteksi adanya penyakit-penyakit dalam data. Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji multikolinearitas, uji normalitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji autokorelasi tidak digunakan karena data yang digunakan tidak berbentuk deret waktu, karena autokorelasi sering terjadi pada sampel dengan data deret waktu.

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen, variabel dependen atau keduanya terdistribusi (sebarannya) normal atau tidak normal Ghozali (2006: 147). Data dikatakan baik apabila mempunyai distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian normalitas dilakukan dengan uji statistik menggunakan *non-parametrik kolmogorov-smirnov (1-sample K-S)*. Jika hasil *kolmogorov-smirnov* menunjukkan nilai signifikan di atas 0,05 maka data residual terdistribusi dengan normal.

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi antar variabel bebas atau independen dalam model regresi (Ghozali, 2006: 41). Jika terjadi korelasi, berarti terjadi masalah multikolinieritas. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi korelasi antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya gejala multikolinearitas, penelitian ini menggunakan teknik *Variance Inflation Factor (VIF)* dan nilai *tolerance* dengan ketentuan sebagai berikut: (a) Bila $VIF < 10$ maka tidak terdapat masalah multikolinearitas, bila $VIF \geq 10$ maka terdapat masalah multikolinearitas. (b) Bila nilai *tolerance* > 0,1 maka tidak terdapat masalah multikolinearitas, bila nilai *tolerance* $\leq 0,1$ maka terdapat masalah multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah model regresi tidak memiliki varians yang konstan dari satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain konstan disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Deteksi adanya heteroskedastisitas yaitu dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara *studentized residual (SRESID)* dan *standardized predicted value (ZPRED)*, dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi dan sumbu X adalah residual dari ($Y \text{ prediksi} - Y \text{ sesungguhnya}$) yang telah di-*standardized*. Dasar pengambilan keputusan dengan ketentuan sebagai berikut (Ghozali, 2006: 105): (a) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas. (b) Jika tidak ada pola yang jelas, seperti titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Hipotesis Satu (H1)

Hipotesis 1 diuji menggunakan analisis regresi sederhana.

H1: Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

Persamaan statistik yang digunakan adalah:

$$KM = \alpha + b1 PP \dots\dots\dots (1)$$

Uji Hipotesis Dua (H2)

Hipotesis 2 diuji dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. MRA adalah aplikasi khusus dari analisis regresi linier berganda, yang persamaan regresinya meliputi hubungan interaksi. Hartmann dan Moers (1999) dalam Riharjo (2009) menyatakan bahwa MRA merupakan teknik statistik yang tepat untuk menguji hipotesis kontingensi yang menyatakan pengaruh interaksi.

H2: Komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Persamaan yang digunakan adalah:

$$KM = \alpha + b1 PP + b2 KO \dots\dots\dots(2)$$

$$KM = \alpha + b1 PP + b2 KO + b3 PP*KO \dots\dots\dots(3)$$

Uji Hipotesis Tiga (H3)

Hipotesis 3 juga diuji dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA).

H3: Gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Persamaan yang digunakan adalah:

$$KM = \alpha + b1 PP + b2 GK \dots\dots\dots(4)$$

$$KM = \alpha + b1 PP + b2 GK + b3 PP*GK\dots\dots\dots(5)$$

Keterangan:

PP = Penganggaran partisipatif

KM = Kinerja manajerial

KO = Komitmen Organisasi

PP*KO = Interaksi antara penganggaran partisipatif dan komitmen organisasi

PP*GK = Interaksi antara penganggaran partisipatif dan gaya kepemimpinan

α = Konstanta

b1, b2, b3 = Koefisien regresi

Jika koefisien b3 dari persamaan 3 dan 5 menunjukkan nilai yang signifikan, maka pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dimoderasi oleh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan.

Adapun kriteria MRA yang digunakan sebagai dasar untuk memastikan apakah variabel komitmen organisasi (KO) dan gaya kepemimpinan (GK) benar-benar merupakan variabel pemoderasi atau tidak (Sharma, 1981) dalam Ikhsan dan Ane (2007) adalah sebagai berikut: (1) Jika persamaan 2 dan 3 tidak secara signifikan berbeda, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 = 0$, maka komitmen organisasi (KO) bukan variabel pemoderasi melainkan variabel prediktor independen. Variabel KO disebut *pure moderator*, jika persamaan 1 dan 2 tidak berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan 3, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 \neq 0$. Sedangkan variabel KO disebut *quasi moderator*, jika persamaan 1, 2, dan 3 masing-masing berbeda, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 \neq 0$. (2) Jika persamaan 4 dan 5 tidak secara signifikan berbeda, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 = 0$, maka gaya kepemimpinan (GK) bukan variabel pemoderasi melainkan variabel prediktor independen. Variabel GK disebut *pure moderator*, jika persamaan 1 dan 4 tidak berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan 5, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 \neq 0$. Sedangkan variabel GK disebut *quasi moderator*, jika persamaan 1, 4, dan 5 masing-masing berbeda, atau $b2 \neq 0$ dan $b3 \neq 0$.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas

Berdasarkan data yang telah dikumpulkan dari tanggapan 75 responden mengenai 6 pertanyaan pada variabel penganggaran partisipatif, 7 pertanyaan pada variabel kinerja manajerial, 8 pertanyaan pada variabel komitmen organisasi, 9 pertanyaan pada variabel gaya kepemimpinan kemudian diolah menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang disajikan pada tabel 1 berikut ini:

Tabel 1
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	r hitung	r tabel	Keterangan
Penganggaran Partisipatif	PP1	0,756	0,227	Valid
	PP2	0,647	0,227	Valid
	PP3	0,588	0,227	Valid
	PP4	0,784	0,227	Valid
	PP5	0,728	0,227	Valid
	PP6	0,682	0,227	Valid
Kinerja Manajerial	KM1	0,790	0,227	Valid
	KM2	0,770	0,227	Valid
	KM3	0,770	0,227	Valid
	KM4	0,729	0,227	Valid
	KM5	0,756	0,227	Valid
	KM6	0,788	0,227	Valid
	KM7	0,733	0,227	Valid
Komitmen Organisasi	KO1	0,549	0,227	Valid
	KO2	0,712	0,227	Valid
	KO3	0,611	0,227	Valid
	KO4	0,512	0,227	Valid
	KO5	0,577	0,227	Valid
	KO6	0,566	0,227	Valid
	KO7	0,652	0,227	Valid
	KO8	0,554	0,227	Valid
Gaya Kepemimpinan	GK1	0,600	0,227	Valid
	GK2	0,567	0,227	Valid
	GK3	0,447	0,227	Valid
	GK4	0,572	0,227	Valid
	GK5	0,724	0,227	Valid
	GK6	0,569	0,227	Valid
	GK7	0,563	0,227	Valid
	GK8	0,529	0,227	Valid
	GK9	0,563	0,227	Valid

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan hasil tabel diatas menunjukkan bahwa seluruh indikator pada variabel variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi mempunyai nilai validitas yang lebih besar dari r tabel yaitu 0,227 sehingga seluruh item variabel dinyatakan valid. Dari hasil validitas yang diperoleh, maka dapat dikatakan bahwa semua indikator pengukuran yang dipergunakan dalam penelitian ini baik variabel independen, variabel dependen dan variabel moderasi memiliki validitas yang baik, sehingga dapat dilakukan pengujian selanjutnya.

Uji Reliabilitas

Untuk mengetahui keakuratan data dari tanggapan 75 responden mengenai penganggaran partisipatif, kinerja manajerial, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, maka digunakan uji reliabilitas terhadap masing-masing variabel menggunakan program SPSS versi 20. Adapun hasil pengujian reliabilitas disajikan pada tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Penganggaran Partisipatif	0,791	Reliabilitas
Kinerja Manajerial	0,878	Reliabilitas
Komitmen Organisasi	0,736	Reliabilitas
Gaya Kepemimpinan	0,739	Reliabilitas

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan tabel di atas diperoleh nilai *Cronbach Alpha* untuk seluruh variabel lebih dari 0,60, artinya seluruh variabel dinyatakan reliabel sehingga dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan dengan uji statistik menggunakan *non-parametrik kolmogorov-smirnov (1-sample K-S)*. Jika hasil *kolmogorov-smirnov* menunjukkan nilai signifikan di atas 0,05 maka data residual terdistribusi dengan normal. Adapun hasil pengujian normalitas menggunakan uji statistik *1-Sampel K-S* disajikan dalam tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas

Model	Nilai Signifikansi
$KM = \alpha + b1 PP + b2 KO$	0,606
$KM = \alpha + b1 PP + b2 KO + b3 PP*KO$	0,584
$KM = \alpha + b1 PP + b2 GK$	0,860
$KM = \alpha + b1 PP + b2 GK + b3 PP*GK$	0,822

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan tabel 3, dapat terlihat bahwa tingkat signifikansi pada tiap model regresi adalah di atas 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa nilai residual berdistribusi normal terpenuhi dan model regresi dalam penelitian ini layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan nilai *tolerance*. Dikatakan tidak terjadi multikolinearitas apabila nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* < 10 dan nilai *tolerance* > 0,1. Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, adapun hasil pengujian multikolinearitas disajikan pada tabel 4 berikut ini:

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinieritas

KM = $\alpha + b_1$ PP + b_2 KO	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
PP	0,843	1,187
KO	0,843	1,187
KM = $\alpha + b_1$ PP + b_2 KO + b_3 PP*KO		
PP	0,840	1,190
KO	0,819	1,221
PP*KO	0,972	1,029
KM = $\alpha + b_1$ PP + b_2 GK		
PP	0,876	1,141
GK	0,876	1,141
KM = $\alpha + b_1$ PP + b_2 GK + b_3 PP*GK		
PP	0,868	1,152
KO	0,870	1,150
PP*GK	0,988	1,012

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan pada tabel 4 di atas dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Variance Influence Factor* (VIF) pada seluruh model regresi tersebut lebih kecil dari 10 dan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1. Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi, sehingga variabel tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan analisis grafik *scatterplot*. Pendeteksian ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan nilai residualnya (SRESID). Jika ada pola tertentu yang teratur, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Namun jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil dari grafik *scatterplot* menunjukkan titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, maka model regresi tersebut layak digunakan.

Uji Hipotesis

Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial

Pengujian hipotesis ini ditunjukkan untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif sebagai variabel independen terhadap kinerja manajerial sebagai variabel dependen, maka metoda yang digunakan adalah analisis regresi sederhana. Hasil regresi untuk menguji hipotesis pertama ini dapat dilihat pada tabel 5 berikut ini:

Tabel 5
Hasil Analisis Regresi
Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial

Simbol	Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	P
Persamaan Regresi 1:					
	Konstanta	α (2,363)	0,431	5,476	0,000
PP	Penganggaran Partisipatif	b1 (0,520)	0,100	5,217	0,000
R ² =0,272		F=27,216	P=0,000	n=75	

Sumber: Output SPSS

Persamaan regresi yang diperoleh dari hasil pengujian tersebut adalah:

$$KM = 2,363 + 0,520 PP$$

Berdasarkan hasil output analisis regresi sederhana pada tabel 5, diperoleh nilai koefisien determinasi (R²) sebesar 0,272 atau 27,2% artinya variabel penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial sebesar 27,2% dan sisanya 72,8% dijelaskan oleh faktor lain. Nilai F sebesar 27,216 dengan signifikan pada 0,000 < 0,05. Hasil ini menunjukkan semakin tinggi penganggaran partisipatif akan semakin tinggi kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis satu (H1) yang menduga penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, dapat diterima keberadaannya.

Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi

Pengujian hipotesis dua ditujukan untuk menguji pengaruh interaksi antara penganggaran partisipatif dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial, maka metoda statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil regresi untuk menguji hipotesis dua ini dapat dilihat pada tabel 6 berikut ini:

Tabel 6
Hasil Analisis Regresi
Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi

Simbol	Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	P
Persamaan Regresi 2:					
	Konstanta	α (0,423)	0,513	0,826	0,412
PP	Penganggaran Partisipatif	b1 (0,322)	0,092	3,496	0,001
KO	Komitmen Organisasi	b2 (0,652)	0,121	5,406	0,000
R ² =0,482		F=33,483	P=0,000	n=75	
Persamaan Regresi 3:					
	Konstanta	α (4,591)	0,056	81,414	0,000
PP	Penganggaran Partisipatif	b1 (0,129)	0,037	3,453	0,001
KO	Komitmen Organisasi	b2 (0,203)	0,038	5,345	0,000
PP*KO	Interaksi	b3 (0,015)	0,052	0,292	0,771(TS)
R ² =0,483		F=22,067	P=0,000	n=75	TS=Tidak Signifikan

Sumber: Output SPSS

Untuk memudahkan pembahasan, berikut ini disajikan persamaan-persamaan regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis 2:

Tabel 7
Hasil Moderated Regression Analysis (MRA)
Untuk Menguji Hipotesis 2

Pers ke	Persamaan Regresi	Nilai F (Sig.)	R ²
H2 (2)	$KM = 0,423 + 0,322PP + 0,652KO$ (0,000)	33,483 (0,000)	0,482
(3)	$KM = 4,591 + 0,129PP + 0,203KO +$ $0,015 PP*KO$ (0,771)	22,067 (0,000)	0,483

KM: Kinerja Manajerial PP: Penganggaran Partisipatif KO: Komitmen Organisasi

Sumber: Output SPSS

Pada persamaan regresi ketiga menunjukkan bahwa interaksi antara penganggaran partisipatif dan komitmen organisasi tidak signifikan mempengaruhi kinerja manajerial yaitu dengan tingkat signifikansi sebesar $0,771 > 0,05$. Dengan demikian hasil penelitian ini tidak berhasil mendukung hipotesis dua (H2). Akan tetapi apabila dilihat dari persamaan regresi kedua, dapat diketahui bahwa komitmen organisasi mempengaruhi secara langsung kinerja manajerial. Dari hasil analisis ini, dengan didasarkan pada kriteria MRA, komitmen organisasi bukan sebagai variabel pemoderasi, melainkan sebagai variabel prediktor independen terhadap kinerja manajerial. Sehingga dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial, dengan demikian hipotesis dua (H2) ditolak.

Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Pemoderasi

Pengujian hipotesis tiga ditujukan untuk menguji pengaruh interaksi antara penganggaran partisipatif dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial, maka metoda statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil regresi untuk menguji hipotesis tiga ini dapat dilihat pada tabel 8 berikut ini:

Tabel 8
Hasil Analisis Regresi
Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya
Kepemimpinan Sebagai Variabel Pemoderasi

Simbol	Variabel	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	P
Persamaan Regresi 4:					
	Konstanta	α (0,596)	0,560	1,065	0,291
PP	Penganggaran Partisipatif	b1 (0,374)	0,095	3,920	0,000
GK	Gaya Kepemimpinan	b2 (0,547)	0,126	4,357	0,000
	$R^2=0,424$	$F=26,451$	$P=0,000$	$n=75$	
Persamaan Regresi 5:					
	Konstanta	α (4,498)	0,053	85,037	0,000
PP	Penganggaran Partisipatif	b1 (0,141)	0,037	3,808	0,000
GK	Gaya Kepemimpinan	b2 (0,176)	0,037	4,743	0,000
PP*GK	Interaksi	b3 (0,123)	0,047	2,622	0,011
	$R^2=0,474$	$F=21,363$	$P=0,000$	$n=75$	

Sumber: Output SPSS

Untuk memudahkan pembahasan, berikut ini disajikan persamaan-persamaan regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis 3:

Tabel 9
Hasil Moderated Regression Analysis (MRA)
Untuk Menguji Hipotesis 3

Pers ke	Persamaan Regresi	Nilai F (Sig.)	R ²
H3 (4)	$KM = 0,596 + 0,374 PP + 0,547 GK$ (0,000)	26,451 (0,000)	0,424
(5)	$KM = 4,498 + 0,141 PP + 0,176 GK + 0,123 PP*GK$ (0,011)	21,363 (0,000)	0,474

KM: Kinerja Manajerial PP: Penganggaran Partisipatif GK: Gaya Kepemimpinan

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan hasil output SPSS, pada persamaan pertama nilai koefisien determinasi sebesar 0,272 atau 27,2%. Pada persamaan keempat yaitu persamaan pertama ditambah dengan variabel gaya kepemimpinan sebagai variabel independen menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,000 dan nilai koefisien determinasinya berubah menjadi 0,424 atau 42,4%, yang berarti variabel gaya kepemimpinan mempengaruhi kinerja manajerial dengan variasi perubahannya sebesar 0,152 atau 15,2%. Sedangkan pada persamaan kelima dilakukan uji moderasi penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan menunjukkan koefisien positif (b3) sebesar 0,123 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,011 dan terjadi peningkatan koefisien determinasi menjadi 0,474 atau 47,4% sedangkan sisanya 52,6% dijelaskan oleh faktor lain di luar penelitian ini.

Dari hasil analisis ini, dengan didasarkan pada kriteria MRA berarti variabel gaya kepemimpinan merupakan *quasi moderator* yang mempengaruhi hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial, karena baik sebagai variabel independen (persamaan regresi keempat) maupun sebagai variabel pemoderasi (persamaan

regresi kelima), gaya kepemimpinan secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial sebagai variabel dependen. Sehingga disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial, dengan demikian hipotesis tiga (H3) diterima keberadaannya.

Pembahasan

Penganggaran Partisipatif Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Manajerial (H1)

Berdasarkan hasil uji regresi yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa variabel penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, yang berarti semakin tinggi penganggaran partisipatif yang dilakukan pegawai pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya maka kinerja manajerial akan semakin meningkat. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) diterima keberadaannya.

Hasil penelitian ini sesuai dengan pendapat yang disampaikan oleh Mardiasmo (2002) bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilai kinerja. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan manajer atau atasan dalam suatu instansi untuk melakukan kegiatan dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Dengan adanya keterlibatan tersebut akan mendorong para atasan untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas sehingga meningkatkan kinerjanya agar mereka dapat mencapai sasaran atau target tersebut.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Supriyono (2004) yang menyatakan bahwa di Indonesia, hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja pegawai mempunyai hubungan positif secara signifikan. Pegawai yang memiliki partisipasi anggaran yang tinggi akan lebih memahami tujuan anggaran. Karena kinerja pegawai akan dinilai berdasarkan target anggaran yang bisa dicapai, pegawai akan bersungguh-sungguh dalam penyusunan anggaran dan menyebabkan meningkatnya kinerja pegawai tersebut.

Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Arifin (2012) yang mengemukakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparat. Dengan turut serta para pegawai dalam proses penyusunan anggaran, maka mereka juga merasa bertanggung jawab atas keberhasilan program yang sebelumnya telah dibahas bersama.

Komitmen Organisasi Dapat Memoderasi Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial (H2)

Berdasarkan hasil uji regresi yang telah dilakukan, komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial karena tingkat signifikansinya sebesar $0,771 > 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis kedua (H2) tidak diterima atau ditolak.

Komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial disebabkan bahwa walaupun seorang pengelola anggaran pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya memiliki komitmen organisasi yang tinggi, tetapi karena struktur organisasi yang memaksa mereka untuk berpartisipasi atau hanya merupakan suatu tugas.

Hasil yang sama dikemukakan oleh Suwadi (dalam Yogantara, 2013) bahwa variabel komitmen organisasi tidak memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, diduga karena walaupun seorang pegawai memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi tetapi karena adanya tekanan dari atasan serta persaingan dari rekan kerja sehingga responden menjadi sulit mengekspresikan rasa kecintaannya terhadap

organisasi, dengan demikian faktor ini dianggap penyebab tidak terjadinya hubungan moderasi.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Arifin (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Hasil penelitian yang berbeda ini diindikasikan karena perbedaan subyek penelitian dan struktur organisasi pada subyek penelitian.

Gaya Kepemimpinan Dapat Memoderasi Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial (H3)

Berdasarkan hasil uji regresi yang telah dilakukan, gaya kepemimpinan merupakan *quasi moderator* didukung dengan tingkat signifikansi sebesar 0,011. Hal ini dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Jadi, semakin baik gaya kepemimpinan akan meningkatkan penganggaran partisipatif sehingga kinerja manajerial juga akan meningkat. Dengan demikian hipotesis ketiga (H3) diterima keberadaannya.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Himawan dan Ika (2010) yang mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Gaya kepemimpinan yang berorientasi pada konsiderasi akan mampu meningkatkan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Hasil ini juga sejalan dengan penelitian Arifin (2012) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai. Hal ini berarti gaya kepemimpinan yang baik/demokratis akan meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran sehingga dapat meningkatkan kinerja pegawai. Penelitian yang dilakukan oleh Fitrianti (2010) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Dengan demikian variabel gaya kepemimpinan berfungsi sebagai variabel moderating.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut: (1) Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi penganggaran partisipatif yang dilakukan pegawai pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya maka kinerja manajerial akan semakin meningkat. (2) Komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya karena interaksi antara penganggaran partisipatif dan komitmen organisasional tidak signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Akan tetapi apabila dilihat dari persamaan regresi kedua, dapat diketahui bahwa komitmen organisasi mempengaruhi secara langsung kinerja manajerial. Sehingga, komitmen organisasi bukan sebagai variabel pemoderasi, melainkan sebagai variabel prediktor independen terhadap kinerja manajerial. (3) Gaya kepemimpinan dapat memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya. Gaya kepemimpinan sebagai *quasi moderator*, karena baik sebagai variabel independen (persamaan regresi keempat) maupun sebagai variabel pemoderasi (persamaan regresi kelima), gaya kepemimpinan secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial sebagai variabel dependen.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang telah diambil, maka dapat diberikan saran-saran sebagai berikut: (1) Bagi penelitian selanjutnya disarankan untuk lebih memperluas ruang lingkup penelitian misalnya penelitian dilakukan di Pemerintah Daerah/Pemerintah Kota lain atau pada Pemerintah Propinsi dan dengan jumlah sampel yang lebih banyak untuk dapat memberikan hasil yang lebih maksimal. (2) Sebaiknya peneliti berikutnya memperluas variabel yang digunakan dalam mengukur pengaruhnya terhadap kinerja manajerial. Misalnya motivasi, budaya organisasi, kepuasan kerja, dan sebagainya baik sebagai variabel moderating maupun variabel intervening.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, S. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Pada Dispenda Surabaya. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia. Surabaya.
- Apriyandi. 2011. Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Hubungan antara Anggaran Partisipatif dan Budgetary Slack pada Pemerintahan Kabupaten Wejo Makasar. *Simposium Nasional Akuntansi VI*. Makasar.
- Arifin, S. 2012. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Gaya kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Brownell, P. 1982. A field Study Examination Of Budgetary Participation And Locus Of Control. *Jurnal Accounting Review* 1(4): 64.
- Ernawati, M. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) Terhadap Kinerja Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating (Survey Pada Aparatur Pemerintah Kota Jambi). *Jurnal Akuntansi* ISSN: 0854-8986. Vol.102.
- Ferdiani, D. dan A. Rohman. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Pegawai Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah: Komitmen Organisasi Dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening. *Journal of Accounting* 1(1): 11.
- Fitrianti, N. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Gaya Kepemimpinan Dan Iklim Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Cetakan Keempat. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Himawan, A.K. dan Ika, A. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan Dan Job Relevant Information (JRI) Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*. 5(9): 75-76.
- Ikhsan, A. dan L. Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Kartono, K. 2008. *Pemimpin dan Kepemimpinan*. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Luthans, F. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi 10. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Mahsun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Edisi Pertama. BPFE-Yogyakarta. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi II. Andi. Yogyakarta.
- Nawawi, H. 2003. *Metode Penelitian Bidang Sosial*. UGM Press. Yogyakarta.

- Nurchayani, K. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi sebagai Variabel Intervening. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Octavia, D. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial PT. Pos Indonesia (Persero) Medan. *Skripsi*. Universitas Sumatra Utara. Sumatera.
- Riharjo, I. B. 2009. Pengaruh Desentralisasi Dan Komitmen Organisasional Terhadap Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif Dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Ekuitas* 13(3): 326 - 348
- Sadat, A. dan M. Nasir. 2002. Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi* 5(3): 53-75.
- Sardjito, B. dan O. Muthaheer. 2007. Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Sinaga, Y. E. dan N. Siregar. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial pada PT Perkebunan Nusantara III SEI Sikambang Medan. *Jurnal Akuntansi Indonesia* 4(1):35.
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasi*. Andi. Yogyakarta.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial. *Skripsi*. STIE Yayasan Administrasi Indonesia. Jakarta.
- Supriyono, R. A. 2004. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer. *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Denpasar.
- Thoha, M. 2010. *Kepemimpinan dalam Manajemen*. Penerbit Rajawali Pers. Jakarta.
- Wulandari, N. E. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Yogantara, K. K. dan M. G. Wirakusuma. 2013. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Pada Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial. Bali. *Jurnal Akuntansi*. ISSN: 2302-8556.