

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI DAN
GAYA KEPEMIMPINAN TERHADAP HUBUNGAN
ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DAN KINERJA
(STUDI EMPIRIS DI UNIVERSITAS SEBELAS MARET)**



TESIS

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan memenuhi Syarat-Syarat
Guna**

**Mencapai Derajat Magister Sains Program Studi Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta**

oleh:

HERMAWAN RUDHIANTO

NIM. S4307073

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA**

2010

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan suatu proses politik. Dalam hal ini, anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2002: 61). Secara sederhana dapat dikatakan bahwa anggaran publik menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas.

Dahulu penganggaran dilakukan dengan sistem *top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan/pelaksana anggaran hanya melakukan apa yang telah disusun (Sumarno, 2005). Penerapan sistem ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang diberikan terlalu menuntut namun sumber daya yang diberikan tidak mencukupi (*overloaded*). Dalam proyeksi, atasan/pemegang kuasa anggaran kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh bawahan/pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang sangat menuntut dibandingkan dengan kemampuan bawahan/pelaksana anggaran. Bertolak dari kondisi ini, sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah di atas, yakni anggaran partisipasi (*participatory budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang

menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja (Mardiasmo, 2002:65). Kinerja dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran.

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell, 1981). Hal ini karena anggaran partisipatif dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi. Pengaruh anggaran partisipatif pada kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen, dimana menyebutkan dua alasan, yaitu (a) partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan (b) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja hasilnya saling bertentangan.

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) 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. Musyarofah (2003) 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) menemukan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah tidak signifikan.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Chong dan Chong (2002). Penelitian yang dilakukan oleh Chong dan Chong (2002) menguji pengaruh komitmen tujuan anggaran dan *Job Relevant Information* pada hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial (*job performance*) dengan menggunakan sampel dari 150 manajer tingkat menengah di perusahaan manufaktur.

Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja melalui komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi, dan juga menguji pengaruh langsung antara partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan menggunakan sampel pejabat/manajer tingkat menengah dari sembilan fakultas di Universitas Sebelas Maret.

Partisipasi anggaran sebagai variabel independen yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah suatu proses dimana manajemen tingkat menengah diberi kesempatan untuk terlibat, mempunyai pengaruh pada proses pembuatan anggaran (Brownell, 1982). Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula

(Randall, 1990) dalam Nouri dan Parker (1998). Gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja atau *least preferred coworker* (LPC). Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen.

Termotivasi hasil penelitian terdahulu, penelitian ini mengkonfirmasi kembali apakah partisipasi anggaran mempunyai pengaruh langsung terhadap kinerja. Di samping itu, juga menguji apakah variabel komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja, dan menguji apakah gaya kepemimpinan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

B. Perumusan Masalah

Permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini diwujudkan dalam pertanyaan riset sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja?
2. Apakah terdapat pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan komitmen organisasi sebagai moderasi?
3. Apakah ada pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan gaya kepemimpinan sebagai moderasi?

C. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja.

2. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja, dengan komitmen organisasi sebagai moderasi.
3. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja, dengan gaya kepemimpinan sebagai moderasi.

D. Manfaat Penelitian

Setelah penelitian dilakukan, manfaat yang diharapkan antara lain:

1. Bagi organisasi
 - a) Dapat memberi bukti empiris mengenai hubungan antara komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja di instansi/lembaga.
 - b) Dapat memberi bukti empiris mengenai hubungan antara gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja di instansi/lembaga.
 - c) Diharapkan dapat memberikan rekomendasi untuk pengambilan keputusan strategis di masa mendatang.
2. Bagi ilmu pengetahuan
 - a) Memberi kontribusi dalam pengembangan khasanah ilmu pengetahuan sehingga dapat memperkuat teori-teori tentang pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.
 - b) Menambah referensi dan pengetahuan bagi penelitian selanjutnya, baik secara teoritis maupun empiris sesuai dengan variabel-variabel yang diamati.

E. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dalam penelitian dibagi terbagi dalam lima bab sebagai berikut.

BAB I. Pendahuluan

Menjelaskan tentang latar belakang penelitian, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II. Tinjauan Pustaka dan Perumusan Hipotesis

Bagian ini menguraikan tentang landasan teori, hipotesis, dan kerangka pemikiran.

BAB III. Metode Penelitian

Bab tiga ini menjelaskan mengenai pengambilan populasi dan sampel, metode pengumpulan data, definisi operasional, dan instrumen penelitian.

BAB IV Analisis Data dan Pembahasan

Pada bab ini akan diuraikan tentang deskripsi umum sampel penelitian, statistik deskriptif, uji instrumen penelitian, uji normalitas data, uji asumsi klasik, uji hipotesis, dan pembahasan

BAB V Kesimpulan dan saran

Bagian akhir penelitian ini akan diuraikan mengenai kesimpulan penelitian, keterbatasan, saran saran dari peneliti.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Landasan Teori

1. Anggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metoda untuk mempersiapkan suatu anggaran (Mardiasmo, 2004). Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang politik. Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter.

Penganggaran sektor Publik harus diawasi mulai tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan. Anggaran Publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Anggaran merupakan alat ekonomi terpenting yang dimiliki pemerintah untuk mengarahkan perkembangan sosial dan ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu:

- a. Sebagai alat perencanaan.

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk

- 1) Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai visi dan misi yang ditetapkan.
 - 2) Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayannya.
 - 3) Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun.
 - 4) Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.
- b. Anggaran sebagai alat pengendali.
- Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Pengendalian anggaran publik dapat dilakukan melalui empat cara yaitu:
- 1) Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan.
 - 2) Menghitung selisih anggaran.
 - 3) Menemukan penyebab yang dikendalikan, dan tidak dapat dikendalikan.
 - 4) Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.
- c. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal.
- Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi.
- d. Anggaran sebagai alat politik.
- Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut.

e. Anggaran sebagai alat kordinasi dan komunikasi

Setiap unit kerja pemerintahan terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran juga harus dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan.

f. Anggaran sebagai alat penilai kinerja.

Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

g. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

h. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik.

Masyarakat, LSM, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik.

2. Partisipasi Anggaran

Chong dan Chong (2002) menyatakan sebagai proses dimana bawahan/pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dalam dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Sampel dalam penelitian Chong dan Chong (2002) adalah manajer tingkat menengah yang merupakan bawahan dari manajer tingkat atas. Kesempatan yang diberikan diyakini meningkatkan pengendalian dan rasa keterlibatan di kalangan bawahan/pelaksana anggaran.

Dalam penyusunan anggaran, atasan/pemegang kuasa anggaran kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh bawahan/pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang sangat menuntut dibandingkan dengan kemampuan bawahan/pelaksana anggaran. Bertolak dari kondisi ini, sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah di atas, yakni anggaran partisipasi (*participatory budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut (Kishler, 2006). Dalam penelitian ini, partisipasi anggaran digunakan sebagai variabel independen.

3. Penyusunan Anggaran di Universitas Sebelas Maret

Penyusunan Anggaran di Universitas Sebelas Maret dimulai dari tingkat Program Studi. Program Studi menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan di tingkat Prodi masing –masing untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang kemudian dikumpulkan di tingkat jurusan. Di tingkat jurusan, penganggaran dari tiap prodi dikumpulkan yang nantinya akan dikompilasi di tingkat Fakultas, untuk diserahkan kepada Universitas. Pada tingkat Universitas, anggaran untuk tahun yang akan datang dari seluruh fakultas dikumpulkan dan disusun sesuai dengan Mata Anggaran yang tersedia untuk dijadikan RKAKL(Rencana Kegiatan dan Anggaran Kementrian/Lembaga) untuk dikirim ke Departemen Keuangan. Di Departemen Keuangan, RKAKL dibahas bersama-sama dengan seluruh Satker. Pada akhir Desember,

Anggaran turun ke tiap-tiap Satker untuk 1 (satu) tahun ke depan yang berupa DIPA (Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran).

1. Kinerja

Kinerja (*performance*) merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Dengan kata lain, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Dalam mengukur keberhasilan/kegagalan suatu organisasi, seluruh aktivitas organisasi tersebut harus dapat dicatat dan diukur. Pengukuran ini tidak hanya dilakukan pada input (masukan) program, tetapi juga pada keluaran-manfaat dari program tersebut.

Menurut Stout dalam Bastian (2006) pengukuran/penilaian kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi (*mission accomplishment*) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa, ataupun suatu proses. Jadi setiap kegiatan organisasi harus diukur dan dinyatakan keterkaitannya dengan visi dan misi organisasi. Produk dan jasa akan kehilangan nilai apabila kontribusi produk dan jasa tersebut tidak dikaitkan dengan pencapaian visi dan misi organisasi.

Sementara Robertson dalam Mahsun (2006) mendefinisikan pengukuran kinerja (*performance measurement*) adalah suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya, termasuk informasi atas efisiensi penggunaan sumber daya dalam

menghasilkan barang dan jasa, kualitas barang dan jasa (seberapa baik barang dan jasa diserahkan kepada pelanggan dan seberapa jauh pelanggan terpuaskan), hasil kegiatan dibandingkan dengan maksud yang diinginkan, serta efektifitas tindakan dalam mencapai tujuan. Whittaker dalam Bastian (2006) menyatakan bahwa pengukuran/penilaian kinerja merupakan suatu alat manajemen untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Jadi, pengukuran kinerja adalah suatu metode atau alat yang digunakan untuk mencatat dan menilai pencapaian pelaksanaan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran, dan strategi sehingga dapat diketahui kemajuan organisasi serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

Berdasarkan berbagai definisi tersebut di atas, Mahsun (2006) menyimpulkan bahwa elemen pokok suatu pengukuran kinerja antara lain:

1. Menetapkan tujuan, sasaran, dan strategi organisasi.
 2. Merumuskan indikator dan ukuran kinerja.
 3. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan dan sasaran-sasaran organisasi.
- 2. Evaluasi kinerja (*feedback*, penilaian kemajuan organisasi, meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas).**

Kinerja perusahaan merupakan akumulasi dari hasil aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan itu sendiri. Rue dan Byard dalam Absah (2007) mendefinisikan kinerja bisnis sebagai hasil yang dicapai oleh suatu organisasi. Pengukuran kinerja adalah pengukuran atas hasil dari implementasi strategi, dan hasil kinerja yang dianggap baik akan menjadi standar untuk mengukur

kinerja di masa mendatang. Bila indikator yang menjadi ukuran kinerja meningkat, berarti strategi telah diimplementasikan dengan baik (Anthony *and* Govindarajan, 2001).

Menurut Prawirosentono dalam Absah (2007), kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika. Ventrakaman *and* Ramanujam dalam Absah (2007) menjelaskan kinerja sebagai refleksi dari pencapaian keberhasilan perusahaan yang dapat dijadikan sebagai hasil yang telah dicapai dari berbagai aktivitas yang dilakukan. Dengan mengacu pada pendapat Rue dan Byard dalam Absah (2007) serta Anthony dan Govindarajan (2001), maka dalam penelitian ini, kinerja didefinisikan sebagai hasil akhir atau prestasi yang dicapai selama satu periode tertentu.

3. Tujuan dan Manfaat Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2002) pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. *Pertama*, dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja. Ukuran kinerja dimaksud untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi dalam pemberian pelayanan publik. *Kedua*, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.

Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Menurut Mahsun (2006), informasi capaian kinerja dapat dijadikan *feedback* dan *reward-punishment*, penilaian kemajuan organisasi dan dasar peningkatan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

a. *Feedback*

Hasil pengukuran terhadap capaian kinerja dijadikan dasar bagi manajemen atau pengelola organisasi untuk perbaikan kinerja pada periode berikutnya. Selain itu, hasil ini pun bisa dijadikan landasan pemberian *reward and punishment* terhadap pengelola dan anggota organisasi.

b. Penilaian kemajuan organisasi

Pengukuran kinerja yang dilakukan setiap periode waktu tertentu sangat bermanfaat untuk menilai kemajuan yang telah dicapai organisasi. Dengan membandingkan hasil actual yang dicapai dengan tujuan organisasi yang dilakukan secara berkala maka kemajuan organisasi bisa dinilai.

c. Meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas

Pengukuran kinerja menghasilkan informasi yang sangat bermanfaat untuk pengambilan keputusan manajemen maupun *stakeholders*. Keputusan-keputusan yang bersifat ekonomis dan strategis sangat membutuhkan dukungan informasi kinerja ini. Informasi kinerja juga membantu menilai keberhasilan manajemen atau pihak yang diberi amanah untuk mengelola dan mengurus organisasi.

Secara rinci BPKP (dalam Mahsun, 2006) menyebutkan manfaat pengukuran kinerja baik untuk internal maupun eksternal organisasi sektor publik adalah:

1. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
2. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati.
3. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang obyektif atas prestasi pelaksanaan yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Menjadi alat komunikasi antar bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
10. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

4. Kinerja Instansi Pemerintah

Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat

keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Sesuai penjelasan pasal 9 huruf g UU No. 17 tahun 2003, penyusunan dan penyajian laporan keuangan sektor publik adalah dalam rangka akuntabilitas dan keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara, termasuk prestasi kerja yang dicapai atas penggunaan anggaran. Prestasi kerja tersebut oleh PP No 8 tahun 2006 disebut dengan kinerja, yaitu keluaran/hasil dari kegiatan yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Dari definisi tersebut dapat diuraikan unsur – unsur dari suatu kinerja adalah sebagai berikut:

- a) Keluaran (*output*), adalah barang atau jasa yang dihasilkan oleh kegiatan yang dilaksanakan untuk mendukung pencapaian sasaran dan tujuan program dan kebijakan.
- b) Hasil (*outcome*), adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran dari kegiatan – kegiatan dalam satu program.
- c) Kegiatan, adalah bagian dari program yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa satuan kerja sebagai bagian dari pencapaian sasaran terukur pada suatu program yang terdiri darisekumpulan tindakan pengerahan sumber daya sebagai masukan dan menghasilkan keluaran (*output*) dalam bentuk barang/jasa.
- d) Program, adalah penjabaran kebijakan kementerian negara/lembaga dalam bentuk upaya yang berisi satu atau beberapa kegiatan dengan

menggunakan sumber daya yang disediakan untuk mencapai hasil yang terukur sesuai misi kementerian negara/lembaga.

Laporan kinerja didefinisikan sebagai ikhtisar yang menjelaskan secara ringkas dan lengkap tentang capaian kinerja yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam rangka pelaksanaan APBN. Laporan kinerja adalah capaian prestasi kerja (kinerja) yang disusun berdasarkan rencana kerja yang ditetapkan dalam dokumen Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA), sehingga dalam laporan kinerja tersebut menyajikan penyandingan anggaran dan realisasi, serta rencana dan realisasi keluaran atau hasil atas suatu kegiatan atau program.

5. Pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja adalah pengukuran atas hasil dari implementasi strategi, dan hasil kinerja yang dianggap baik akan menjadi standar untuk mengukur kinerja di masa mendatang. Bila indikator yang menjadi ukuran kinerja meningkat, berarti strategi telah diimplementasikan dengan baik. Pengukuran kinerja instansi pemerintah dilakukan oleh setiap entitas akuntabilitas kinerja dengan cara:

- a) Membandingkan realisasi dengan sasaran (target) kinerja kegiatan satuan kerja yang dicantumkan dalam dokumen perjanjian kinerja dalam rangka pelaksanaan APBN tahun berjalan.

- b) Membandingkan realisasi dengan sasaran (target) kinerja program unit organisasi yang dicantumkan dalam dokumen perjanjian kinerja dalam rangka pelaksanaan APBN tahun berjalan.
- c) Membandingkan realisasi dengan sasaran (target) kinerja utama kementerian/lembaga dan pemerintah daerah yang dicantumkan dalam dokumen kinerja, dan.
- d) Membandingkan realisasi kinerja program sampai dengan tahun berjalan dengan sasaran (target) kinerja 5 (lima) tahunan yang direncanakan dalam Renstra-KL.

Menurut Biggdike dalam Absah (2007) kinerja (*performance*) digunakan untuk menunjukkan kinerja keuangan (*financial performance*) dan kinerja pasar (*market performance*). Kinerja keuangan menunjukkan pada pengukuran seperti *return on investment*, *cash flow over investment*, *return on sales*. Kinerja pasar menunjukkan pada *absolute* dan *relative market share* yang dicapai. Kinerja ini merupakan hasil akhir dari operasi perusahaan di atas kelebihan dari biaya yang dikeluarkan dan juga merupakan hasil penjualan produk atau jasa pada pasar yang dikuasai.

Selanjutnya Prieto dan Revilla (2006) dalam penelitiannya menggunakan pengukuran kinerja keuangan dan non keuangan. Kinerja keuangan ditunjukkan oleh *return on sales*, profitabilitas, pertumbuhan penjualan, perbaikan produktivitas kerja, dan perbaikan biaya produksi. Kinerja non keuangan diukur dengan kepuasan pelanggan, pertumbuhan

pelanggan, kepuasan karyawan, kualitas produk dan jasa serta reputasi perusahaan.

Dalam penelitian ini kinerja diukur dengan mengembangkan dimensi yang digunakan oleh Brigadike dalam Absah (2007) dan Prieto *and* Revilla (2006), yaitu kinerja keuangan (kelancaran arus kas), dan kinerja non keuangan yang terdiri dari tingkat persaingan pengguna, pertumbuhan, dan IPK mahasiswa.

B. Hipotesis

1. Partisipasi anggaran dan kinerja

Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja, namun hasil penelitiannya menunjukkan perbedaan bahkan bertentangan. Brownell (1982) menemukan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Brownell dan Mcinnes (1986) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Sementara itu Indriantoro (1993) menemukan bahwa hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Milani (1975), Kenis (1979), dan Brownell dan Hirst (1986) menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Sardjito dan Muthaher (2007) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial

Ivancevich (1976) mengindikasikan hubungan yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Dari uraian tersebut di atas, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja.

2. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian mempengaruhi terhadap kinerja (Nouri dan Parker, 1998). Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall, 1990) dalam Nouri dan Parker (1998). Sardjito dan Muthaheer (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

Berdasarkan penelitian-penelitian yang terdahulu, maka hipotesis selanjutnya dirumuskan sebagai berikut:

H₂ : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

3. Gaya Kepemimpinan

Teori model kontingensi keefektifan kepemimpinan dari Fiedler (1967) dikembangkan menjadi *leader match concept* (konsep kecocokan pemimpin) oleh Fiedler dan Chemers, dalam Sumarno (2005). Teori *leadership match* ditentukan oleh dua faktor, yaitu (a) gaya kepemimpinan, menurut Fiedler & Chemers gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia 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 (*leadermember relations*), (2) struktur tugas (*task structure*), dan (3) kekuasaan posisional (*leader's position power*).

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) 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). Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dapat berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian-penelitian yang terdahulu, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H₃ : Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

C. Kerangka Pemikiran

Dalam sistem partisipasi anggaran, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Brownell (1982) menemukan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Brownell dan Mcinnes (1986) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Sementara itu Indriantoro (1993) menemukan bahwa hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja dapat digambarkan sebagai berikut :

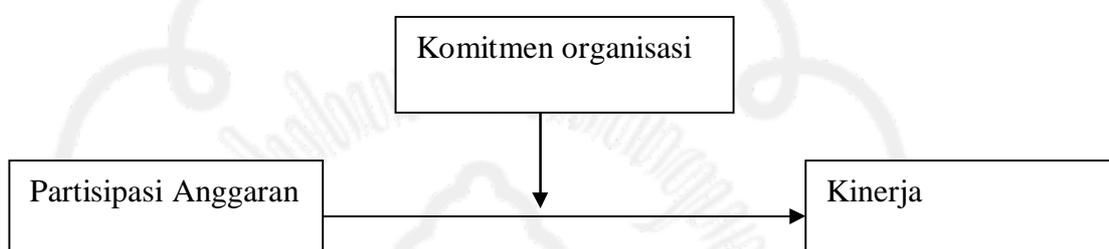


Gambar 1
Kerangka pemikiran pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap kinerja

Sumarno (2005) membuktikan bahwa terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, dan pengaruh

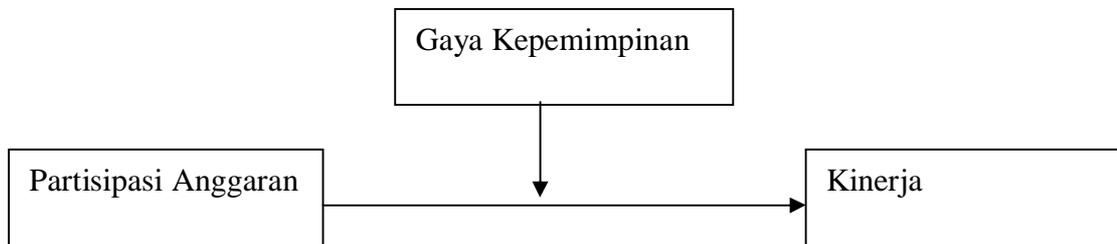
komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah positif dan signifikan.

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini menggambarkan paradigma pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja

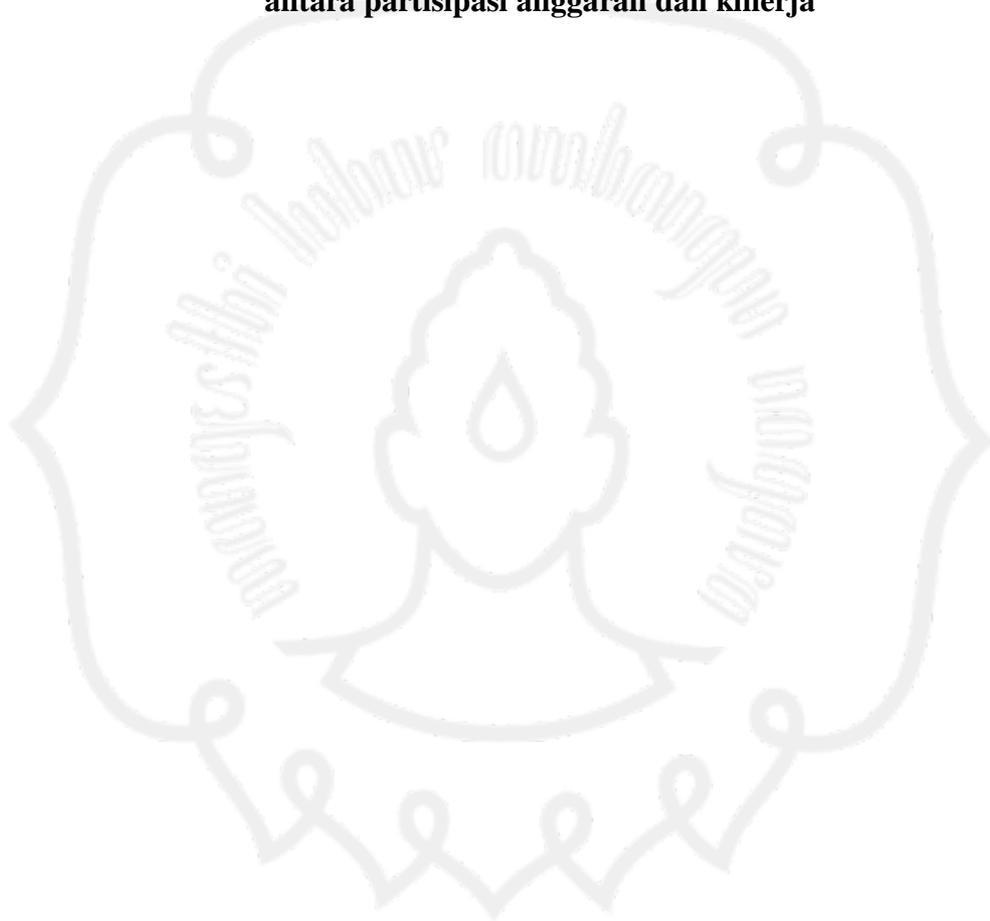


Gambar 2
Kerangka pemikiran pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja

Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998). Musyarofah (2003) 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. Bentuk hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 3
Kerangka pemikiran pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja



BAB III

METODE PENELITIAN

A. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian adalah pejabat/manajer tingkat menengah pada setiap Fakultas di lingkungan Universitas Sebelas Maret yang terdiri dari Pembantu Dekan, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi, dan Kepala Bagian yang seluruhnya berjumlah 114 orang. Sampel diambil menggunakan *purposive sampling* yaitu sampel diambil untuk tujuan tertentu yang berjumlah 31 responden yang mengembalikan kuesioner. Para pejabat/manajer tingkat menengah tersebut diambil sebagai sampel karena peneliti menganggap bahwa merekalah orang yang terbaik untuk bisa memberikan informasi yang diperlukan dalam penelitian.

B. Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang dikumpulkan sendiri oleh peneliti dari obyek penelitian. Data primer dalam penelitian ini diperoleh dan dikumpulkan langsung dari lokasi penelitian melalui kuisisioner yang diberikan kepada para pimpinan yang meliputi Pembantu Dekan, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi dan Kepala Bagian di lingkungan Universitas Sebelas Maret.

Pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan Kuesioner. Pengumpulan data dengan menggunakan daftar pernyataan yang digunakan untuk mengetahui persepsi responden terhadap variabel Partisipasi Anggaran, Komitmen organisasi, Gaya kepemimpinan, dan Kinerja.

C. Definisi Operasional

Variabel yang diukur dalam penelitian ini adalah Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan Kinerja.

1. Partisipasi Anggaran (PA)

Partisipasi anggaran dalam penelitian ini adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982). Dalam penelitian ini, partisipasi anggaran adalah keterlibatan para manajer menengah di Universitas Sebelas Maret yang terdiri dari Pembantu Dekan, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi, dan Kepala Bagian Tata Usaha. Partisipasi anggaran menggunakan kuisioner yang digunakan oleh Milani (1975) dengan pertanyaan menggunakan 7 skala likert. Partisipasi anggaran dalam penelitian ini merupakan variabel independen. Terdapat tujuh item pernyataan yang digunakan dalam mengukur partisipasi anggaran, yaitu sebagai berikut.

- a) Tingkat keterlibatan penyusunan anggaran.
- b) Alasan penyusunan revisi anggaran oleh atasan.
- c) Tingkat partisipasi dalam menyatakan permintaan, pendapat, dan atau usulan anggaran kepada atasan.
- d) Tingkat pengaruh dalam keterlibatan anggaran final.
- e) Tingkat besarnya kontribusi terhadap anggaran.
- f) Tingkat sering tidaknya atasan meminta pendapat dan atau usulan ketika anggaran disusun.

2. Kinerja (Ki)

Dengan mengacu pada pendapat Rue dan Byard dalam Absah (2007) serta Anthony dan Govindarajan (2001), kinerja didefinisikan sebagai hasil akhir atau prestasi yang dicapai selama satu periode tertentu. Kinerja diukur dengan mengembangkan dimensi yang digunakan oleh Brigadike dalam Absah (2007) dan Prieto and Revilla (2006), yaitu kinerja keuangan (kelancaran arus kas), dan kinerja non keuangan yang terdiri dari tingkat persaingan pengguna, dan rata-rata IPK mahasiswa.

- a) Kelancaran arus kas adalah tingkat kelancaran arus kas masuk dan keluar dimana ketika diperlukan, kas tersedia tepat waktu untuk mendukung kegiatan operasional. Diukur dengan menggunakan Skala Likert dengan lima pilihan jawaban.
- b) Tingkat persaingan mahasiswa baru, adalah rasio jumlah mahasiswa baru yang diterima dibandingkan dengan calon mahasiswa yang melamar. Diukur dalam satuan persen (%).
- c) Rata-rata IPK lulusan, adalah Indeks Prestasi Kumulatif rata-rata yang dicapai para lulusan. Diukur dalam satuan persen.

3. Komitmen organisasi (KO)

Didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Wiener, 1982). *Continuance commitment* diukur dengan menggunakan *continuance commitment scale (CCS)* yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1990).

Daftar pertanyaan untuk komitmen organisasi yang digunakan dalam penelitian ini digambarkan oleh Meyer *et al.* dalam Sumarno (2005) sebagai “*most widely used measure of affective commitment to date*” . Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang 1 sampai 7. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Komitmen organisasi dalam penelitian ini merupakan variabel moderating. Terdapat sembilan item pernyataan untuk menjelaskan variabel komitmen organisasi, yaitu sebagai berikut.

- a) Tingkat kesediaan bekerja lebih keras untuk suksesnya instansi.
- b) Tingkat kebanggaan terhadap instansi tempat bekerja sebagai tempat kerja yang menyenangkan.
- c) Tingkat Kesediaan untuk menerima tugas selama bekerja untuk instansi.
- d) Tingkat kesamaan nilai-nilai dengan organisasi tempat bekerja.
- e) Tingkat kebanggaan sebagai bagian dari organisasi tempat bekerja.
- f) Tingkat perolehan inspirasi dari instansi dalam mencapai kinerja.
- g) Tingkat kesenangan dalam memilih instansi sebagai tempat kerja.
- h) Tingkat penilaian instansi sebagai tempat kerja terbaik.
- i) Tingkat kepedulian terhadap instansi tempat bekerja.

4. Gaya Kepemimpinan (GK).

Fiedler dan Chemers dalam Sumarno (2005) mendefinisikan gaya kepemimpinan sebagai derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia 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. Menggunakan skala yang merupakan pasangan kata yang berlawanan, yaitu meliputi 17 pasangan kata dengan skor 1 sampai 8. Jika jumlah skor 64 atau lebih, berarti *LPC* tinggi atau berorientasi pada hubungan dan jika skor *LPC* 57 atau kurang, berarti *LPC* rendah atau berorientasi pada tugas. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang antara 1 sampai 8. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Terdapat tujuh belas pernyataan mengenai gaya kepemimpinan, yaitu sebagai berikut.

- a) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang menyenangkan atau tidak menyenangkan.
- b) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang bersahabat atau tidak bersahabat.
- c) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang menolak atau menerima.
- d) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang tegang atau santai/rileks.
- e) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang jaga jarak atau dekat.
- f) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang dingin atau hangat.
- g) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang mendukung atau tidak mendukung.

- h) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang reseh/suka cekcok atau harmoni.
- i) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang murung atau riang.
- j) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang terbuka atau tertutup.
- k) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang menggerutu atau loyal.
- l) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang tidak dapat dipercaya atau dapat dipercaya.
- m) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang sopan atau tidak sopan.
- n) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang angkuh atau ramah.
- o) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang kooperatif atau tidak kooperatif.
- p) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang tidak jujur atau jujur.
- q) Tingkat penilaian terhadap sifat/sikap seseorang yang baik atau tidak baik.

D. Instrumen Penelitian

Penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner yang didalamnya terdapat sejumlah pernyataan tertulis yang digunakan untuk memperoleh tanggapan dan informasi dari responden.

1. Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Agar instrumen yang dipakai dalam penelitian ini dapat berfungsi sebagaimana yang diharapkan, maka instrumen tersebut perlu diuji validitas dan reliabilitasnya. Uji validitas instrumen digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan (benar-benar mengukur) suatu yang hendak diukur oleh kuesioner tersebut. Kemudian, instrument itu harus *reliable*, artinya kuesioner tersebut memberikan hasil yang konsisten.

a. Uji Validitas Instrumen

Koefisien validitas menggambarkan tingkat kemampuan instrumen untuk mengungkap data atau informasi dari variabel yang diukur. Teknik pengujian validitas menggunakan teknik korelasi *product moment* dari *pearson* dengan tingkat signifikansi 5% untuk mengetahui keeratan pengaruh antara variabel bebas dengan variabel terikat dengan cara mengkorelasikan antara skor *item* pernyataan terhadap skor total. Apabila nilai *total pearson correlation* $> 0,3$, atau probabilitas kurang dari 0,05 maka *item* tersebut *valid* (Arikunto, 2002:146).

b. Uji Reliabilitas Instrumen

Reliabilitas adalah tingkat kemampuan suatu instrumen penelitian untuk dapat mengukur suatu variabel secara berulang kali dan mampu menghasilkan informasi atau data yang sama atau sedikit sekali bervariasi. Dengan kata lain instrumen tersebut mampu menunjukkan keakuratan, kestabilan dan konsistensi dalam menghasilkan data dari variabel yang diukur. Teknik pengujian reliabilitas menggunakan koefisien *alpha*

cronbach dengan taraf nyata 5%, Jika koefisien korelasi lebih besar dari nilai kritis atau jika nilai *alpha cronbach* lebih besar daripada 0,6 maka item tersebut dinyatakan reliabel. Koefisien *alpha* kurang dari 0,6 menunjukkan reliabilitas yang buruk, angka sekitar 0,7 menunjukkan reliabilitas dapat diterima dan angka di atas 0,8 menunjukkan reliabilitas yang baik (Sekaran, 2003).

2. Uji Asumsi Klasik

Syarat agar dapat menggunakan persamaan regresi berganda adalah terpenuhinya asumsi klasik untuk mendapatkan nilai pemeriksa yang tidak bias dan efisien (*Best Linear Unbias Estimator/BLUE*) dari suatu persamaan regresi berganda dengan metode kuadrat terkecil (*Least Squares*). Persyaratan asumsi klasik yang harus dipenuhi antara lain:

a. Uji Normalitas

Model regresi yang baik adalah distribusi data normal atau mendekati normal (Santoso, 2003). Distribusi normal merupakan distribusi teoritis dari variable random yang kontinu. Uji normalitas bertujuan menguji apakah dalam model penelitian variabel terdistribusi secara normal. Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan pengujian *One-Sample Kolmogorov Smirnov test* yang terdapat dalam program SPSS 15.0 for Windows. Data dikatakan terdistribusi dengan normal apabila residual terdistribusi dengan normal yaitu memiliki tingkat signifikansi diatas 5% (Ghozali, 2005).

b. Uji Multikolinieritas

Multicollinearity adalah suatu keadaan terjadinya satu atau lebih variabel bebas yang berkorelasi sempurna atau mendekati sempurna dengan variabel bebas lainnya. Untuk mendeteksi ada tidaknya gejala *multicollinearity* dilihat dari *Value inflation Factor (VIF)* variabel bebas terhadap variabel terikat (Santoso 2003:206). Apabila nilai VIF tidak melebihi 5, maka mengindikasikan bahwa dalam model tidak terdapat *multicollinearity*.

Jika *non multicollinearity* tidak terpenuhi atau terjadi *multicollinearity* yang tinggi akan menyebabkan :

- 1) Standard *error* koefisien parameter yang dihasilkan akan meningkat bila terjadi peningkatan *collinearity* diantara variabel bebas.
- 2) Adanya kondisi pada poin satu akan menyebabkan confidence interval dari parameter yang diduga semakin melebar.
- 3) *Confidence interval* yang semakin melebar menyebabkan probabilitas menerima hipotesis yang salah semakin besar.
- 4) *Standard Error* sangat sensitif terhadap perubahan data meskipun sangat kecil.

c. Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas terjadi bila varian Y berubah, karena variabel X berubah, sehingga timbul perbedaan, karena adanya gangguan yang timbul dalam fungsi regresi mempunyai varian yang berbeda. Heteroskedastisitas akan mengakibatkan *penaksiran* koefisien-koefisien regresi menjadi tidak efisien. Hasil *penaksiran* akan menjadi kurang dari semestinya.

Heteroskedastisitas bertentangan dengan salah satu asumsi dasar regresi linier, yaitu bahwa variasi residual sama untuk semua pengamatan atau disebut homoskedastisitas (Gujarati, 2003). Untuk mendeteksi ada tidaknya Heteroskedastisitas dapat digunakan uji *rank correlation spearman*, yaitu dengan mengkorelasikan antara variabel bebas dengan *absolut residual*. Bila signifikansi hasil korelasi lebih besar dari 0,05 (5%), maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Gujarati, 2003: 98).

3. Analisis Data

Pengujian hipotesis akan menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)* yang digunakan untuk menentukan pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja. Champoux dan Petres (1987), Hartman dan Moers (1999), dalam Sumarno (2005).

Untuk menjawab hipotesis digunakan persamaan sebagai berikut.

$$K_i = \alpha + \beta_1 PA + \beta_2 KO + \beta_3 GK + \beta_4 PA * KO + \beta_5 PA * GK + e$$

K_i : Kinerja

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$: Koefisien Regresi

PA : Partisipasi anggaran,

KO : Komitmen Organisasi

GK : Gaya Kepemimpinan

PA*KO : Interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

PA*GK : Interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan

e : error

a) Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi adalah nilai yang menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya. Nilai koefisien determinasi (R^2) dilihat pada hasil pengujian regresi untuk variabel independen terhadap variabel dependennya. Koefisien determinasi yang dilihat adalah nilai dari *adjusted R²*. Nilai *adjusted R²* terletak di antara 0 dan 1, semakin mendekati 1 semakin menunjukkan kemampuan model dalam menjelaskan variabel independennya.

b) Nilai F

Nilai F regresi merupakan pengujian bersama – sama variabel independen yang dilakukan untuk melihat variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependen. Melalui Nilai F ini kita akan mengetahui apakah partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, interaksi antara partisipasi anggaran, dan komitmen organisasi serta interaksi partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja.

Langkah- langkah pengujiannya sebagai berikut :

(a) Menentukan hipotesis.

$H_0: \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = \beta_4 = \beta_5 = 0$ (variabel independen secara serentak tidak berpengaruh terhadap variabel dependen)

$H_a : \beta_1 \neq \beta_2 \neq \beta_3 \neq \beta_4 \neq \beta_5 \neq 0$ (variabel independen secara serentak berpengaruh terhadap variabel dependen)

(b) Menentukan tingkat signifikansi ($\alpha = 5\%$)

(c) Kriteria pengujian.

Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$, maka H_a ditolak

Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka H_a diterima, atau bisa dilihat dari nilai *P value* yang muncul.

Jika $P < \alpha$, maka H_a diterima

Jika $P > \alpha$, maka H_a ditolak

c) Nilai t

Nilai t regresi merupakan pengujian yang dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Nilai t dalam penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 5%. Variabel independen dikatakan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen apabila nilai sig (p-Value) dibawah 5%. Melalui uji t ini kita akan mengetahui apakah partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi serta interaksi partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan berpengaruh secara parsial terhadap kinerja manajerial. Langkah- langkah pengujiannya sebagai berikut :

(a) Menentukan hipotesis.

$H_0 : \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = \beta_4 = \beta_5 = 0$ (variabel independen secara individu tidak berpengaruh terhadap variabel dependen)

$H_a : \beta_1 \neq \beta_2 \neq \beta_3 \neq \beta_4 \neq \beta_5 \neq 0$ (variabel independen secara individu berpengaruh terhadap variabel dependen)

(b) Menentukan tingkat signifikansi ($\alpha = 5\%$)

(c) Kriteria pengujian.

Jika $-t_{hitung} < -t_{tabel}$, maka H_a ditolak

Jika $t_{hitung} < -t_{tabel}$ atau $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka

H_a diterima. H_a juga bisa dilihat dari nilai $P\text{ value}$ yang muncul.

Jika $P < \alpha$, maka H_a diterima

Jika $P > \alpha$, maka H_a ditolak

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

F. Deskripsi Umum Sampel Penelitian

Setelah dilakukan penyebaran kuesioner kepada responden maka hasil kuesioner yang layak dan secara penuh mengisi kuesioner berjumlah 31 responden. Karakteristik responden merupakan gambaran dari keberadaan responden di tempat penelitian. Karakteristik tersebut dilihat berdasarkan jabatan, jenis kelamin, dan pendidikan terakhir, yang akan dipaparkan pada tabel berikut:

Tabel 1

Klasifikasi Responden menurut Jenis Kelamin

No	Jabatan	Jenis Kelamin			Persentase Responden	Persentase Jenis Kelamin	
		L	P	Jumlah		L	P
1	Pembantu Dekan I	4	0	4	12,90	12,90	0,00
2	Pembantu Dekan II	3	0	3	9,68	9,68	0,00
3	Pembantu Dekan III	1	1	2	6,45	3,23	3,23
4	Ketua Jurusan	3	4	7	22,58	9,68	12,90
5	Ketua Program Studi	7	0	7	22,58	22,58	0,00
6	Kepala Bagian	2	6	8	25,81	6,45	19,35
	Jumlah	20	11	31	100	64,52	35,48

Dari tabel tersebut dapat dilihat bahwa responden terdiri dari unsur Pembantu Dekan I sebanyak 4 responden (12,90%) yang semuanya laki-laki, Pembantu Dekan II sebanyak 3 responden (9,68%) yang semuanya juga laki-laki, Pembantu Dekan III sebanyak 2 responden (6,45%) terdiri dari 1 laki-laki (3,23%) dan 1 perempuan (3,23%), Ketua Jurusan sebanyak 7 responden

(22,58%) terdiri dari 3 laki-laki (9,68%) dan 4 perempuan (12,90%), Ketua Program Studi sebanyak 7 responden (23,58) yakni semuanya laki-laki, dan Kepala Bagian sebanyak 8 responden (25,81%) terdiri dari laki-laki 2 responden (5,45%) dan perempuan 6 responden (19,35%).

Klasifikasi responden menurut tingkat pendidikan disajikan sebagai berikut:

Tabel 2

Klasifikasi Responden menurut Tingkat Pendidikan

No	Jabatan	Pendidikan Terakhir						Jumlah
		S1	%	S2	%	S3	%	
1	Pembantu Dekan I	0	0	1	3,23	3	9,68	4
2	Pembantu Dekan II	0	0	3	9,68	0	0,00	3
3	Pembantu Dekan III	0	0	1	3,23	1	3,23	2
4	Ketua Jurusan	0	0	5	16,13	2	6,45	7
5	Ketua Program Studi	0	0	7	22,58	0	0,00	7
6	Kepala Bagian	8	25,81	0	0,00	0	0,00	8
	Jumlah	8	25,81	17	54,84	6	19,35	31

Tabel tersebut memperlihatkan bahwa 17 orang berpendidikan S2 (54,84%), diikuti 6 orang berpendidikan S3 (19,35%), dan 8 orang berpendidikan S1 (25,81%).

G. Statistik Deskriptif

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan gaya kepemimpinan dan komitmen organisasi sebagai variable moderasi. Sebelum melakukan analisis lebih lanjut maka terlebih dahulu dilakukan pengujian statistik secara umum berupa statistik deskriptif. Statistik deskriptif bertujuan untuk mengetahui persebaran jawaban dari responden dari

variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Pengujian meliputi nilai minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi. Berikut ini hasil uji statistik deskriptif.

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Dev
PA	31	16	42	32.00	6.92
KO	31	40	62	55.48	6.82
GK	31	27	112	66.77	20.91
K	31	1.58	2.74	2.34	0.29

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Keterangan:

PA = partisipasi anggaran

KO = komitmen organisasi

GK = gaya kepemimpinan

K = kinerja

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa variabel partisipasi anggaran menunjukkan nilai minimum sebesar 16 dengan nilai maksimum 42. Nilai rata-rata partisipasi anggaran sebesar 32.00 dengan standar deviasi sebesar 6.92.

Variabel komitmen organisasi memiliki nilai minimum sebesar 40 dengan nilai maksimum 62. Nilai rata-rata komitmen organisasi sebesar 55,48 dengan standar deviasi sebesar 6.82

Variabel gaya kepemimpinan memiliki nilai minimum sebesar 27 dengan nilai maksimum 112. Nilai rata-rata gaya kepemimpinan sebesar 66.77 dengan standar deviasi sebesar 20.91.

Variabel kinerja memiliki nilai minimum sebesar 1.58 dengan nilai maksimum 2.74. Nilai rata-rata kinerja sebesar 2.34 dengan standar deviasi sebesar 0.29.

H. Uji Instrumen Penelitian

1. Uji Validitas

Tujuan pengujian validitas adalah untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya. Suatu instrumen pengukuran dikatakan mempunyai validitas yang tinggi bila alat ukur tersebut memberikan hasil ukur yang sesuai dengan maksud dilakukannya pengukuran tersebut. Uji yang menghasilkan data yang tidak relevan dengan tujuan pengukuran dikatakan sebagai uji yang memiliki validitas rendah.

Uji validitas dilakukan untuk menilai seberapa baik suatu instrument ataupun proses pengukuran terhadap konsep yang diharapkan untuk mengetahui apakah yang kita tanyakan dalam kuesioner sudah sesuai dengan konsepnya. (Ghozali, 2004:45) Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan *pearson correlation*. Data dikatakan valid apabila skor indikator masing-masing pertanyaan berkorelasi secara signifikan terhadap skor total konstruk.

Hasil uji validitas dilakukan untuk masing-masing indikator pertanyaan. Hasil uji validitas untuk indikator partisipasi anggaran tersaji pada tabel berikut ini.

Tabel 4

Hasil Uji Validitas Partisipasi Anggaran		
Indikator Pertanyaan	P-Value	Keterangan
PA1	0.000	Valid
PA 2	0.000	Valid
PA 3	0.002	Valid
PA 4	0.000	Valid
PA 5	0.000	Valid
PA 6	0.000	Valid

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Hasil uji validitas untuk indikator partisipasi anggaran menunjukkan bahwa semua skor indikator pertanyaan berkorelasi signifikan terhadap skor total pertanyaan. Hal ini terlihat dari nilai *p value* yang berada di bawah 5%. Tidak ada data yang dikeluarkan dari analisis. Data valid untuk masuk pada tahap analisis selanjutnya.

Hasil uji validitas untuk indikator komitmen organisasi tersaji pada tabel berikut ini.

Tabel 5**Hasil Uji Validitas Komitmen Organisasi**

Indikator Pertanyaan	P-Value	Keterangan
KO1	0.040	Valid
KO 2	0.000	Valid
KO 3	0.000	Valid
KO 4	0.000	Valid
KO 5	0.000	Valid
KO 6	0.000	Valid
KO 7	0.000	Valid
KO 8	0.000	Valid
KO 9	0.000	Valid

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Hasil uji validitas untuk pertanyaan komitmen organisasi menunjukkan bahwa semua skor indikator pertanyaan berkorelasi signifikan terhadap skor total pertanyaan. Tidak ada data yang harus dikeluarkan dari analisis. Data layak untuk masuk pada tahap analisis selanjutnya.

Hasil uji validitas untuk indikator gaya kepemimpinan tersaji pada tabel berikut ini.

Tabel 6**Hasil Uji Validitas Gaya Kepemimpinan**

Indikator Pertanyaan	P-Value	Keterangan
GK1	0.000	Valid
GK 2	0.000	Valid
GK 3	0.000	Valid
GK 4	0.000	Valid
GK 5	0.000	Valid
GK 6	0.000	Valid
GK 7	0.000	Valid
GK 8	0.000	Valid
GK 9	0.000	Valid
GK 10	0.000	Valid
GK 11	0.000	Valid
GK 12	0.000	Valid
GK 13	0.000	Valid
GK 14	0.000	Valid
GK 15	0.000	Valid
GK 16	0.000	Valid
GK 17	0.000	Valid

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Hasil uji validitas untuk pertanyaan gaya kepemimpinan menunjukkan bahwa semua skor indikator pertanyaan berkorelasi signifikan terhadap skor total pertanyaan. Tidak ada data yang harus dikeluarkan dari analisis. Data layak untuk masuk pada tahap analisis selanjutnya.

2. Uji Reliabilitas

Setelah pengujian validitas, maka tahap selanjutnya adalah pengujian reliabilitas. Uji reliabilitas mengindikasikan bahwa suatu indikator tidak bias dan sejauh mana suatu indikator handal pada waktu, tempat dan orang yang berbeda-beda (Sekaran, 2000). Untuk mengukur reliabilitas dari indikator penelitian ini dilakukan dengan menggunakan koefisien *Cronbach's Alpha*. Koefisien *Cronbach's Alpha* yang mendekati 1 menandakan reliabilitas konsistensi yang tinggi.

Uji reliabilitas merupakan uji yang dilakukan untuk mengukur apakah kuesioner benar-benar merupakan indikator yang mengukur suatu variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel apabila jawaban seseorang konsisten dari waktu ke waktu. Reliabilitas dalam penelitian ini diuji dengan metode *Cronbach's Alpha* dengan bantuan *SPSS 15.0 For Windows*. Data dikatakan reliabel jika Nilai *Cronbach's Alpha* diatas 0.6 (Ghozali, 2004). Hasil uji reliabilitas tersaji pada tabel berikut ini.

Tabel 7
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Partisipasi anggaran	0.904	Reliabel
Komitmen organisasi	0.901	Reliabel
Gaya kepemimpinan	0.975	Reliabel

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Hasil uji reliabilitas data menunjukkan bahwa semua variabel memiliki *Cronbach's Alpha* di atas 0.6, sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi reliabilitas data.

I. Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan menguji apakah dalam model penelitian variabel terdistribusi secara normal. Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan pengujian *One-Sample Kolmogorov Smirnov test* yang terdapat dalam program SPSS 15.0 *for Windows*. Data dikatakan terdistribusi dengan normal apabila residual terdistribusi dengan normal yaitu memiliki tingkat signifikansi diatas 5% (Ghozali, 2005). Karena dalam penelitian ini menggunakan 2 persamaan regresi, maka uji normalitas residul dilakukan untuk masing-masing persamaan regresi. Berikut ini hasil uji normalitas data.

Tabel 8
Hasil Uji Normalitas Data

Variabel	Kolmogorov-Smirnov-Z	P-Value	Keterangan
Unstandardized Residual	0.781	0.575	Normal

Sumber : Hasil pengolahan Data

Tabel 8 menunjukkan bahwa pengujian terhadap residual persamaan regresi memberikan nilai di atas 0.05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini telah terdistribusi dengan normal.

J. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk mengetahui korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik adalah model yang tidak terdapat korelasi antara variabel independen atau korelasi antar variabel independennya rendah. Keberadaan multikolinieritas dideteksi dengan *Varians Inflating Factor* (VIF) dan *Tolerance*. Hasil uji multikolinieritas tersaji pada tabel berikut ini :

Tabel 9
Uji Multikolinieritas Persamaan Regresi

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Partisipasi Anggaran (PA)	0.011	94.02	Terdapat multikolinieritas
Komitmen Organisasi (KO)	0.030	33.28	Terdapat multikolinieritas
Gaya Kepemimpinan (GK)	0.022	45.44	Terdapat multikolinieritas
PA*KO	0.009	105.71	Terdapat multikolinieritas
PA*GK	0.017	58.06	Terdapat multikolinieritas

Dependent variable : Kinerja

Sumber : Hasil pengolahan Data

Hasil uji multikolinieritas persamaan 2 menunjukkan nilai VIF diatas 10 dan tolerance di bawah 10%. Model regresi persamaan 2 terjadi multikolinieritas. Menurut Jogiyanto (2004) apabila dalam persamaan regresi yang menggunakan variabel moderasi terjadi multikolinieritas, maka multikolinieritas dapat diabaikan karena salah satu komponennya yaitu variabel moderasi merupakan perkalian antar variabel independen sehingga sangat logis jika terjadi multikolinieritas. Sehingga penulis menyimpulkan bahwa terjadinya multikolinieritas dalam model regresi dapat diabaikan.

2. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah didalam model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1. Autokorelasi dalam penelitian ini diuji dengan Durbin-Watson. Kriteria pengujian untuk mendeteksi adanya autokorelasi dilakukan dengan membandingkan nilai *Durbin Watson* hitung (d) dengan nilai batas lebih tinggi (*upper bond* atau d_u). Hasil uji Durbin-Watson disajikan pada tabel berikut ini :

Tabel 10
Uji Autokorelasi

Model	D-W	<i>P-value</i>	Keterangan
Regresi	Hitung	<i>Run test</i>	
Regresi dengan variabel moderasi	1.466	0.995	Tidak terjadi Autokorelasi

Sumber : Hasil Pengolahan Data

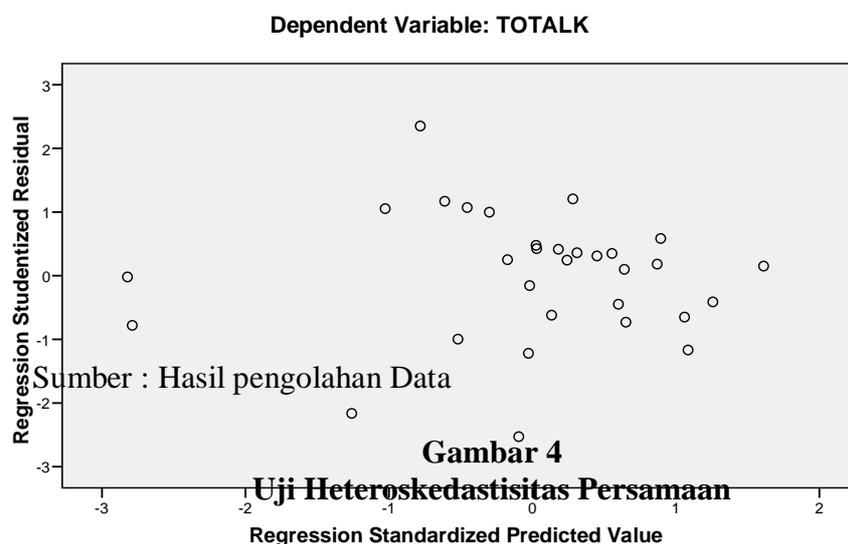
Hasil pengujian autokorelasi untuk regresi menunjukkan nilai Durbin Watson hitung sebesar 1.466. Pengujian dengan *run test* diperoleh nilai signifikansi sebesar 0.995. Nilai tersebut berada di atas 0.05. Sehingga dapat disimpulkan dalam model regresi tidak terjadi autokorelasi.

3. Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini diuji dengan *scatterplots*.

Hasil uji heteroskedastisitas persamaan dapat dilihat pada gambar berikut ini :

Scatterplot



Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa titik-titik tersebar di atas dan dibawa angka nol. Titik-titik menyebar dan tidak membentuk pola

tertentu yang teratur, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian homokedastisitas atau dalam model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas

K. Uji Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini menguji pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi yang memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Hasil uji hipotesis tersaji pada tabel berikut ini.

Tabel 11

Hasil Uji Regresi

Variabel Independen	Variabel dependen = Kinerja			t	Sig
	Unstandardized Coefficient	Standard Error	Standardized Coefficient		
Konstanta	-4.254	1.806			
Partisipasi Anggaran (PA)	0.168	0.054	3.849	3.100	0.005*
Komitmen Organisasi (KO)	0.077	0.033	1.751	2.343	0.027**
Gaya Kepemimpinan (GK)	0.026	0.012	1.822	2.087	0.047**
PA*KO	-0.002	0.001	-2.748	-2.054	0.051
PA*GK	-0.001	0.000	-1.683	-1.705	0.101
R square	: 0.580				
Adj. R square	: 0.497				
F Hitung	: 6.919				
Sig. F	: 0.000				

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Keterangan :

* Signifikan 1%

** Signifikan 5%

a. Uji Koefisien Determinasi

Hasil pengujian terhadap model regresi diperoleh nilai *adjusted R²* sebesar 0.497 atau 49.7 %. Hal ini berarti 49.7 % perubahan kinerja dapat dijelaskan oleh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan gaya

kepemimpinan, interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi (PA*KO) dan interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan (PA*GK). Sedangkan sisanya 51.3% lainnya dipengaruhi oleh faktor lain diluar regresi.

b. Nilai F Regresi

Hasil uji Nilai F regresi menunjukkan nilai F sebesar 6.919 dengan signifikansi sebesar 0.000. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan dan interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi serta interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan berpengaruh secara bersama-sama (simultan) terhadap kinerja manajerial.

c. Nilai t

Nilai t regresi bertujuan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil nilai t menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.168 dengan signifikansi sebesar 0.005. Nilai signifikansi lebih kecil dari 5%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Hipotesis 1 didukung.

Hasil nilai t juga menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi memiliki koefisien regresi sebesar 0.077 dengan signifikansi sebesar 0.027 Sedangkan variabel gaya kepemimpinan memiliki koefisien regresi sebesar 0.026 dengan signifikansi sebesar 0.047. Sehingga dapat

disimpulkan bahwa variabel komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel independen berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Hasil uji t juga difokuskan pada pengujian terhadap variabel moderasi.

Hasil uji t menunjukkan bahwa variabel PA*KO (interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi) memiliki koefisien regresi sebesar -0.002 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.051.

Pengujian memberikan hasil negatif dan tidak signifikan. Hipotesis 2 yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja ditolak.

Hasil nilai t untuk variabel PA*GK (interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan) menunjukkan bahwa variabel PA*GK memiliki koefisien regresi sebesar -0.001 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.101

Pengujian memberikan hasil yang tidak signifikan. Hipotesis 3 yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja ditolak.

L. Pembahasan

Untuk menganalisis data hasil penelitian lapangan digunakan analisis kuantitatif dan kualitatif. Analisis kuantitatif digunakan untuk pembuktian hipotesis yang telah diajukan dengan menggunakan teknik analisis regresi hirarki, sedangkan analisis kualitatif digunakan untuk mendukung analisis kuantitatif.

1. Pengujian Hipotesis Pertama dan Pembahasannya

Dari hasil uji hipotesis dengan menggunakan nilai t menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.168 dengan signifikansi sebesar 0.005. Nilai signifikansi lebih kecil dari 5%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Hipotesis 1 didukung. Hasil ini sesuai dengan penelitian Indriantoro (1993) yang menemukan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Tetapi tidak sesuai dengan penelitian hasil Milani (1975), Kenis (1979), dan Brownell dan Hirst (1986) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian Sardjito dan Muthaher (2007) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan manajer di dalam menentukan atau menyusun anggaran yang ada dalam departemen atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Tingkat partisipasi yang lebih tinggi dalam penyusunan anggaran akan menghasilkan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan kuantitas dan kualitas hasil kerja, dan meningkatkan kerja sama diantara manajer yang berdampak pada peningkatan kinerja.

2. Pengujian Hipotesis Kedua dan Pembahasannya

Dari hasil uji hipotesis dengan menggunakan nilai t menunjukkan bahwa variabel PA*KO (interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi) memiliki koefisien regresi sebesar -0.002 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.051 . Pengujian memberikan hasil negatif dan tidak signifikan. Hipotesis 2 yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja ditolak. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Sardjito dan Muthaher (2007) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Hasil ini juga tidak konsisten dengan penelitian (Randall, 1990) dalam Nouri dan Parker (1998) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Hal ini mengindikasikan bahwa kombinasi kesesuaian antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi bukanlah merupakan kesesuaian terbaik.

3. Pengujian Hipotesis Ketiga dan Pembahasannya

Dari hasil uji hipotesis dengan menggunakan nilai t untuk variabel PA*GK (interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan) menunjukkan bahwa variabel PA*GK memiliki koefisien regresi sebesar -0.001 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.101 . Pengujian memberikan hasil yang tidak signifikan. Hipotesis 3 yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja ditolak. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Ikhsan dan Ane (2007) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dapat berperan sebagai variabel

moderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penulis menduga hal ini disebabkan sistem kerja dari sampel penelitian lebih berorientasi kepada tugas sehingga gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.



BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi. Penelitian ini merupakan penelitian survei dengan data diambil dengan menggunakan kuesioner. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan regresi dengan variabel moderasi.

Dari analisis data yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Tingkat partisipasi yang lebih tinggi dalam penyusunan anggaran akan menghasilkan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan kuantitas dan kualitas hasil kerja, dan meningkatkan kerja sama diantara manajer yang berdampak pada peningkatan kinerja.
2. Tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara komitmen organisasi dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa kombinasi kesesuaian antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi bukanlah merupakan kesesuaian terbaik.
3. Tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara gaya kepemimpinan dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Penulis menduga hal ini disebabkan sistem kerja dari sampel penelitian lebih

berorientasi kepada tugas sehingga gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

B. Keterbatasan

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan dan kelemahan antara lain:

1. Data penelitian yang berasal dari persepsi responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk instrumen kuesioner mungkin mempengaruhi validitas hasil. Persepsi responden belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya.
2. Sampel penelitian ini hanya menggunakan satu instansi, yaitu Universitas Sebelas Maret, hal ini menjadikan kurangnya karakteristik responden yang diambil sebagai sampel, sehingga sulit untuk menggeneralisasi.
3. Sampel penelitian yang diambil dalam penelitian ini hanya terdiri dari pejabat mulai dari Pembantu Dekan, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi, dan Kepala Bagian Tata Usaha, yang merupakan manajer tingkat menengah sehingga bisa mempengaruhi hasil penelitian.
4. Penelitian ini hanya menggunakan variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan, sehingga dimungkinkan adanya variabel lain yang mempengaruhi kinerja, misalnya desentralisasi, kompensasi, pengetahuan pegawai, budaya organisasi, dan lain-lain.

C. Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan tersebut diatas, saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut.

1. Untuk lebih meningkatkan kinerja demi kemajuan institusi, maka perlu ditingkatkan dalam keikutsertaan partisipasi penyusunan anggaran di semua lini manajemen universitas.
2. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan melaksanakan penelitian dengan responden yang lebih luas agar penelitian dapat digunakan secara universal.
3. Peneliti selanjutnya diharapkan menambah variabel penelitian, agar dapat diketahui adanya variabel lain yang mempengaruhi kinerja.
4. Penelitian selanjutnya diharapkan menambah sampel penelitian, tidak hanya pada tingkat manajer menengah, sehingga didapatkan hasil yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- *Buku Panduan Penulisan Tesis*, Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret, 2008
- Absah, Yeni. 2007. Pengaruh Kemampuan Pembelajaran terhadap Kompetensi, Tingkat Diversifikasi, dan Kinerja Perguruan Tinggi Swasta di Sumatera Utara, *Desertasi*
- Amrul, Sadat S dan Nasir, Moch. 2002. Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran, *Simposim Nasional Akuntansi V*, Semarang
- Arikunto, Suharsini. 1998. *Prosedur Penelitian, Rineka Cipta*, Jakarta
- Brownell, P. 1983. Leadership Style, Budgetary Participation, and Managerial Behaviour, *Accounting Organization and Society*, Vol 8
- Brownell, Peter and Hirst, Mark. 1986. Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Test of a Three-Way Interaction, *Journal of Accounting Research*, Vol 24, No. 2 Autumn
- Brownell, P, and McInness. 1986. Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance, *The Accounting Review*
- Chong, Vincent K and Chong, Kar Ming. 2002. Budget Goal Commitment and Informational Effect of Budget Participation on Performance : A Structural Equation Modelling Approach, *Behavioral Research in Accounting Journal*.
- Cihalos, and C.Poon. 2000. Participation and Performance in Capital Budgeting Teams, *Budgeting research Accounting*.
- Dunk, S Alan. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asimetris on the Relation Between Budgetary Participation and Slack, *The Accounting Review*.
- Fisher, Joseph; James Frederickson. 2002. Sean A, The Effect of Information Asimetris on Negotiated Budgets, *An Empirical Investigation*.
- Ghozali, Imam. 2001. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS, *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*, Semarang.

- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance : Universalistic and Contingency Perspectives. *Decision Sciences*,.
- Gujaratai. Damodar. *Ekonometrika Dasar*, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Ikhsan dan Ane. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan menggunakan Lima Variabel Pemoderasi, *Simposium Nasional Akuntansi 10 Makasar*
- Indriantoro, Nur. 2000. An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables of The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*
- Ivancevic, J. 1976. The Effect of Goal Setting on Performance an Job Satisfaction, *Journal of Applied Psychology*, pp. 605-612
- Jogiyanto. 2005. Metodologi Penelitian Bisnis, *BPFE, Fakultas Ekonomi UGM*.
- Jogiyanto. 2007. Salah Kaprah Metodologi Penelitian Bisnis, *BPFE, Fakultas Ekonomi UGM*.
- Kenis, I. 1979. Effect of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The accounting review*.
- Kren, Leslie. 1992. Budgetary Participation and Managerial Performance : The Impact of Information and Invoronmental Volatily, *The Accounting Review*
- Kishler, dan Bawono. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) terhadap Informasi Asimetris, *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*
- Kurnianingsih, Retno dan Indriantoro. 2001. Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan terhadap Keefektifan Penerapan Tektik TQM – Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, .
- Mahsun, Mohammad. 2006. Pengukuran Kinerja Sektor Publik, *BPFE Yogyakarta*
- Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik, *Penerbit Andi*, Yogyakarta

- Milani, Ken. 1975. The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes : A Field Study, *The Accounting Review*.
- Muslimah, Susillawati. 1998. Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan dan Informasi Job-Relevant terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*.
- Musyarofah, Siti. 2003. Pengaruh Penggunaan Anggaran dan gaya Manajemen terhadap Hubungan antara Perubahan Strategik dan Kinerja Organisasi, *Simposium Nasional Akuntansi VI, Surabaya*.
- Nouri, Hossein and Parker, Robert J. 1998. The Relationship Between Budgetary Participation and Job Performance: *The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 5/6, pp.467-483
- Republik Indonesia. Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, tentang Keuangan Negara
- Sekaran, Uma. 2000. Research Methods for Business, Third Edition, *John Wiley & Sons, Inc*, New York.
- Santoso, S. 2003. SPSS Mengolah Data Statistik Secara Profesional, *PT. elex Media Komputindo. Jakarta*.
- Sardjito Bambang dan Osmad Muthaaher. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *SNA 10 Makasar*
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organissi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta), *Simposium Nasional VIII, Solo*
- Wahyudinnor. 2004. Desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variable Moderating dalam hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan kinerja Manajerial, *Simposium Nasional Akuntansi 10 Makasar*.
- Yusfaningrum, Kusnasriyanti dan Imam Ghozali. 2005. Analisis Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui komitmen Tujuan Anggaran dan Job Relevant Information sebagai Variabel Intervening, *Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo*.