

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP  
KINERJA APARAT PEMERINTAH DAERAH : KOMITMEN ORGANISASI  
DAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI  
VARIABEL MODERATING  
(Studi Empiris Pada Kabupaten Kuantan Singingi)**

**Al Azhar L, Restu Agusti, dan Endang Dianita**

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau  
Kampus Bina Widya Km 12,5 Simpang Baru – Pekanbaru 28293

**ABSTRAKSI**

*Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Selain itu diuji pula peran komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai pemoderasi pada hubungan tersebut.*

*Sampel penelitian ini diambil dengan metode simple random sampling yaitu pejabat eselon III dan IV. Populasi penelitian ini adalah instansi pemerintah daerah Kabupaten Kuantan Singingi. Data penelitian dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner penelitian yang diantarkan langsung kepada responden. Data dianalisis dengan metode regresi linear berganda.*

*Hasil analisis data menunjukkan bahwa secara signifikan variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja aparat pemerintah daerah. Sementara itu, variabel komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan berpengaruh negatif signifikan dalam memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemda.*

*Kata kunci : Partisipasi penyusunan anggaran, kinerja aparat pemerintah daerah, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan.*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang**

Beberapa hasil penelitian mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja menunjukkan hasil yang tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Hal tersebut terjadi karena hasil penelitian yang dikemukakan belum konsisten dan sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti lainnya. Misalnya hasil penelitian Brownell (1981), Brownell & Mc Innes (1986), serta Indriantoro (1998) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja. Sementara hasil penelitian Milani (1975) dan Kenis (1979) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang tidak terlalu signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja. Hasil penelitian Nor (2007) tentang Desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan

antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja menyebutkan bahwa ada pengaruh positif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Sumarno mendapatkan hasil terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Pada sektor publik, penelitian yang dilakukan Siskawati (2004) menyebutkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja, hasil penelitian ini mendukung penelitian Kenis (1979) dan Indriantoro (1998). Selanjutnya, hasil penelitian Sardjito dan Osmad (2007) menyebutkan adanya pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemda, dan menyebutkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin meningkat kinerja aparat pemerintah daerah. Ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian tersebut disnyalir karena tidak adanya pengaruh langsung antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja.

Untuk menyelesaikan perbedaan ini Govindarajan (1986) mengemukakan bahwa diperlukan suatu pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Pendekatan ini memberikan suatu gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Dalam penelitian ini, pendekatan kerangka kontinjensi akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara kedua variabel tersebut yaitu komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan.

Keberhasilan dalam mengelola suatu organisasi tidak lepas dari faktor kepemimpinan dan sikap bawahan dalam melakukan tugas mencapai tujuan organisasi. Peran kepemimpinan merupakan suatu karakteristik penting dalam sebuah organisasi. Perubahan yang semakin pesat, serentak, dan pervasive, menuntut personel untuk memiliki kompetensi dalam memimpin organisasinya. Untuk itu seorang pemimpin juga harus dapat mengembangkan gaya kepemimpinan yang mampu meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah. Orang yang memegang posisi *leadership* perlu memahami kinerja apa yang dituntut daripadanya untuk memahami peran serta kompetensi yang diperlukan untuk menghasilkan kinerja. Secara singkat, pemimpin organisasi dituntut untuk menghasilkan perubahan yang diperlukan agar organisasi mampu bertahan hidup dan berkembang di dalam lingkungannya.

Kepemimpinan merupakan suatu proses pencapaian hal-hal besar melalui para pegawai, kepemimpinan juga melibatkan lebih dari sekedar mengatur atau mengarahkan orang lain, kepemimpinan melibatkan pengembangan keahlian para pegawai melalui pendelegasian.

Di samping itu, komitmen organisasi sangat penting pengaruhnya terhadap pekerjaan agar tercipta kondisi kerja yang kondusif sehingga organisasi dapat berjalan secara efektif dan efisien. Dapat dikatakan bahwa komitmen adalah kerelaan untuk bekerja keras dan memberikan energi serta waktu untuk sebuah pekerjaan (*job*) atau aktivitas.

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian mempengaruhi kinerja. 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 Sumarno, 2007). Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Pada konteks pemerintah daerah, aparat yang ikut dalam penyusunan anggaran akan lebih bertanggung jawab jika didukung dengan komitmen aparat yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah. Aparat akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan pribadi. Hal ini akan mendorong aparat untuk menyusun anggaran dengan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi dan akan meningkatkan kinerja.

Peneliti mencoba memperluas pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemda. Termotivasi hasil penelitian terdahulu, penelitian ini mengkonfirmasi kembali apakah partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap kinerja pemda. Di samping itu, juga untuk menguji apakah variabel gaya kepemimpinan dan variabel komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemda.

### **Perumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, apakah faktor komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja Aparat Pemerintah Daerah., apakah faktor gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

## **KERANGKA TEORI DAN HIPOTESIS**

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Handoko (1998) dalam Nor (2007) menyatakan partisipasi sebagai alat pencapaian tujuan, partisipasi juga sebagai alat untuk mengintegrasikan kebutuhan individu dan organisasi. Partisipasi yang baik diharapkan dapat meningkatkan kinerja, yaitu ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran tersebut.

Hasil penelitian Sumarno (2005) menyebutkan bahwa terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Nor (2007) menyebutkan adanya pengaruh positif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Pada sektor publik, penelitian yang dilakukan Siskawati (2004) mendapatkan hasil bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja Pemerintah daerah. Selanjutnya Sardjito dan Osmad

(2007) melakukan penelitian tentang partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja Aparat Pemerintah Daerah dan menunjukkan bahwa adanya pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah, dan menyebutkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin meningkat kinerja aparat pemerintah daerah.

Sesuai dengan uraian serta temuan-temuan yang telah dilakukan maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah Kabupaten Kuantan Singingi. Hipotesa yang diajukan adalah:

**H1** : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dalam Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Menurut Ikhsan (2007), komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik dan partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan kinerja yang baik jika komitmen karyawan terhadap organisasi berada pada tingkat yang tinggi.

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong anggota organisasi berusaha keras mencapai tujuan. Komitmen yang tinggi akan menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996; McClurg, 1999; Chong dan Chong, 2002; Wentzel, 2002) dalam Sardjito (2007).

Pada konteks pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif cepat. Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran dan mencapai target-target anggaran yang telah ditetapkan (Suhatono dan Solihin, 2006). Komitmen yang tinggi dari aparat pemerintah daerah akan berdampak pada tanggung jawab terhadap penyusunan anggaran.

Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi, serta kemauan mengerahkan usaha atas nama organisasi yang akan meningkatkan kinerja manajerial (Kurnia, 2004). Penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005) menyimpulkan pengaruh komitmen organisasi terhadap partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial adalah positif signifikan. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Sardjito dan Osmad (2007) mendapatkan hasil yang menyebutkan terdapat pengaruh signifikan

antara variabel komitmen organisasi dalam memoderasi partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti tertarik untuk menguji kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi. Rumusan hipotesa yang diajukan adalah :

**H2** : Komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran akan berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

### **Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dalam Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Menurut Fiedler dan Chemers (1984) dalam Sumarno (2005), gaya kepemimpinan adalah derajat tingkat antara seseorang dengan teman kerjanya. Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan pada keterbukaan dan lebih bersifat humanis (Coster dan Fertakis, 1986 dalam Sumarno, 2005). Hasil penelitian tersebut menjelaskan gaya kepemimpinan mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran.

Menurut Decoster dan Fertakis (1968) gaya kepemimpinan dapat dibagi dalam dua dimensi, yaitu pertama struktur inisiatif (*inisiating structure*) yang menunjukkan perilaku pemimpin yang dihubungkan dengan kinerja pekerjaannya. Yang kedua, gaya kepemimpinan pertimbangan (*consideration*) yang menunjukkan hubungan dekat, saling mempercayai dan saling memperhatikan antara pemimpin dan bawahan. Kepemimpinan yang efektif harus memberikan pengarahan terhadap usaha-usaha dalam mencapai tujuan organisasi. Efektifitas partisipasi penyusunan anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen, seperti dikutip dalam Sumarno (2005).

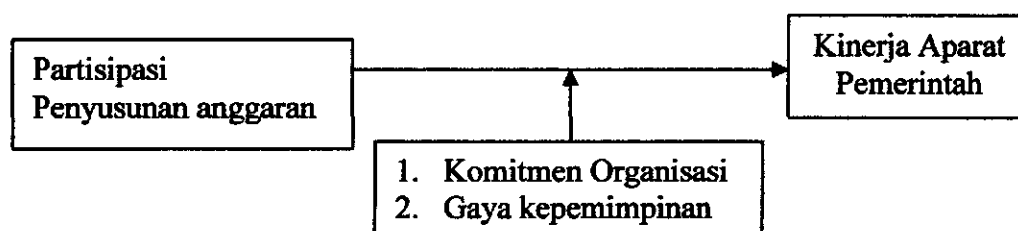
Menurut Tisnarningsih (2003) kinerja bawahan merupakan salah satu ukuran efektifitas kepemimpinan. Pada kepemimpinan transaksional, hubungan antara pemimpin dan bawahan hanya didasarkan pada adanya pertukaran sehingga mendorong bawahan untuk mencapai tingkat kinerja yang telah disepakati.

Penelitian Nor (2007) menyebutkan kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontinjen (gaya kepemimpinan) terhadap kinerja manajerial tidak signifikan. Temuan ini serupa dengan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005). Tetapi tidak konsisiten dengan hasil penelitian Muslimah (1998) yang menyebutkan gaya kepemimpinan mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran dan meningkatkan kinerja.

Dari uraian di atas, penelitian ini ditujukan untuk menguji kembali apakah gaya kepemimpinan yang berperan sebagai variabel pemoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Rumusan hipotesa yang diajukan adalah

**H3** : Gaya Kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran akan berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah.

### Model Penelitian



### METODE PENELITIAN

#### Populasi, Sampel Penelitian dan Metode Pengumpulan Data

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah Dinas-dinas Pemerintahan di Kabupaten Kuantan Singingi. Sampel berasal dari Dinas-dinas Pemerintahan di Kabupaten Kuantan Singingi. Populasi tersebut sekaligus merupakan sampel dalam penelitian ini, karena masing-masing dinas tersebut juga melakukan proses penyusunan anggaran untuk dinas-dinas mereka sendiri.

Penelitian ini menggunakan metode survei dengan menyebarkan kuesioner secara langsung kepada responden. Kuesioner berisi tanggapan atas pertanyaan tertulis yang diajukan oleh peneliti. Kuesioner yang akan disebar sebanyak 100 eksemplar dipilih secara acak kelompok. Kuesioner diantar secara langsung kepada dinas-dinas dan ditujukan kepada aparat pemerintah daerah setingkat Eselon III dan Eselon IV di Kabupaten Kuantan Singingi.

#### Pengukuran Variabel

##### 1. Kinerja aparat pemerintah daerah.

Variable ini diukur menggunakan beberapa instrument dari Mardiasmo yang telah digunakan oleh Siskawati (2004) yang beberapa item pertanyaan juga terdapat di dalam buku Metodologi Penelitian Akuntansi Keperilakuan. Instrument terdiri dari 18 butir pertanyaan dengan menggunakan instrument pertanyaan berskala Likert lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

##### 2. Partisipasi penyusunan anggaran

Menggunakan instrument dari Kenis (1979) dan telah dikembangkan oleh Mardiasmo dan pernah digunakan oleh Siskawati (2004) dan telah disesuaikan dengan sistem penganggaran di Indonesia. Instrumen ini menggunakan 5 skala likert, yaitu skala 1 (sangat tidak setuju) samapai skala 5 (sangat setuju). Partisipasi penyusunan anggaran terdiri dari 5 pertanyaan.

##### 3. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi didefenisikan 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). Komitmen Organisasi diukur dengan menggunakan *continuance commitment scale (CCS)* yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1990) dan telah digunakan oleh Trisnaningsih (2007). Setiap responden diminta untuk menjawab 12 pertanyaan dengan jawaban mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 5 (sangat setuju).

#### **4. Gaya Kepemimpinan**

Gaya kepemimpinan merupakan cara/teknik yang dituang dalam sikap dan perilaku seorang pemimpin dalam mengarahkan dan mempengaruhi kelompok/bawahan agar dapat dan mau berusaha untuk mencapai tujuan yang ditetapkan. Gaya kepemimpinan secara langsung ataupun tidak langsung mempunyai pengaruh positif terhadap peningkatan produktifitas karyawan.

Gaya kepemimpinan diukur dengan menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Gibson (1996) dan telah digunakan oleh Trisnaningsih (2007). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang antara 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju).

#### **Metode Analisis Data**

##### **1. Pengujian Kualitas Data**

Sebelum pengujian dilakukan terhadap hipotesis penelitian, maka terlebih dahulu akan dilakukan uji kualitas data, yaitu **Pengujian Validitas (*validity test*)** dan **Pengujian Reabilitas (*reability test*)**. Pengujian validitas dilakukan untuk memastikan bahwa masing-masing pertanyaan memang mewakili keberadaan variabel tersebut. Sedangkan pengujian reabilitas dilakukan untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variabel.

Pengujian validitas dapat dilakukan dengan menggunakan korelasi pearson, sedangkan pengujian realibilitas dilakukan dengan cronbach alpha. Sebuah item dalam suatu variabel yang dinyatakan valid jika faktor loading item-itemnya lebih besar dari 0,4 (Chia dalam Darlis 2001). Sementara itu, suatu instrumen reliabel bila memiliki Cronbach Alpha lebih dari 0,5 (Nunnaly dalam Darlis 2001).

#### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

##### **1. Pengujian Kualitas Data**

###### **A. Uji Validitas dan Uji Reliabilitas**

Dari pengujian yang telah dilakukan berdasarkan tabel dibawah, maka didapatkan hasil untuk uji validitas adalah valid dengan nilai Factor Loading diatas 0,4. Dan untuk uji reliabilitas, seluruh variabel dinyatakan reliabel dengan nilai Cronbach Alpha > 0,5.

Tabel 1 : Hasil Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Variabel	Factor Loading	Keterangan	Cronbach Alpha	Keterangan
Partisipasi Anggaran (PA)	0,438-0,773	Valid	0,862	Reliabel
Kinerja Aparat Pemda (KN)	0,623-0,896	Valid	0,949	Reliabel
Gaya Kepemimpinan (GK)	0,581-0,745	Valid	0,852	Reliabel
Komitmen Organisasi (KO)	0,631-0,874	Valid	0,857	Reliabel

Sumber : Pengolahan Data SPSS

## 2. Pengujian Hipotesis

Tabel 2 : Hasil Pengujian Data Masing-Masing Hipotesis

Hipotesis	R <sup>2</sup>	F	Sig	t	Koef β	Ket
Hipotesis I	0,773	228,468	0,000	15,115	0,767	X <sub>1</sub>
Hipotesis II	0,811	92,909	0,024	-2,315	-0,544	[X <sub>1</sub> x X <sub>2</sub> ]
Hipotesis III	0,791	82,169	0,040	-2,091	-0,297	[X <sub>1</sub> x X <sub>3</sub> ]

Sumber : Pengolahan Data SPSS

### 1. Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis yang pertama diajukan adalah untuk menguji apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemda di Kabupaten Kuantan Singingi. Dengan kata lain, apakah semakin meningkatnya partisipasi dalam penyusunan anggaran maka kinerja aparat pemda akan semakin meningkat pula.

Jika p value (sign) < dari 0,05 maka H1 diterima, sebaliknya apabila p value (sign) > 0,05 maka H1 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai p value (sign) 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemda. Adanya koef β sebesar 0,767 menyatakan adanya pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemda sehingga semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran, maka kinerja aparat pemda juga akan semakin meningkat. Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) menunjukkan bahwa variabel kinerja aparat pemda dipengaruhi oleh partisipasi dalam penyusunan anggaran sebesar 77% dan sisanya 23% dipengaruhi variabel-variabel lain.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer (baik kasubbag sampai kabag) dalam suatu dinas untuk melakukan kegiatan dalam



pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Dengan adanya keterlibatan tersebut akan mendorong para kabag/kasubbag untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas yang diembannya sehingga para kabag akan meningkatkan kinerjanya agar mereka dapat mencapai sasaran / target yang telah ditetapkan dalam anggaran. Hal ini mengindikasikan adanya pengaruh yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda.

Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Sardjito dan Osmad (2007) yang menemukan pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda.

## 2. Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis kedua yang diajukan adalah menguji apakah komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran akan berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pemerintah Daerah. Jika  $p$  value (sign) < dari 0,05 maka H2 diterima, sebaliknya apabila  $p$  value (sign) > 0,05 maka H2 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai  $p$  value (sign) 0,024 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda. Adanya koef  $\beta_2$  sebesar -0,544 menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda. Koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan bahwa dengan adanya variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderating, maka persentase pengaruh partisipasi penyusunan anggaran meningkat menjadi 81% terhadap kinerja aparat pemda, sedangkan sisanya 19% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain.

Penelitian ini mendukung temuan penelitian Muthaer dan Sardjito (2007) yang menemukan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara variabel komitmen organisasi dalam memoderasi partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah. Seterusnya, hasil penelitian yang sama ditunjukkan oleh Nengsih (2008) yang menyebutkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dalam partisipasi penyusunan anggaran. Menurut Fisher dalam Darma (2004) berdasarkan teori kontinjensi bahwa variabel kontinjensi (termasuk komitmen organisasi) perlu diteliti terus guna menemukan kondisi paling *fit* dalam desain pengendalian manajemen pada masing-masing tempat dan bagi masing-masing organisasi. Hal tersebut karena kondisi paling *fit* akan berbeda bagi setiap entitas sesuai teori kontinjensi tersebut.

## 3. Pengujian Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga yang diajukan adalah untuk menguji apakah gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.

Jika  $p$  value (sign) < dari 0,05 maka H2 diterima, sebaliknya apabila  $p$  value (sign) > 0,05 maka H2 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai  $p$  value (sign) 0,040 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Interaksi gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara

partisipasi anggaran dengan kinerja aparat pemda mempunyai pengaruh negatif, ditunjukkan dengan koefisien  $\beta_3$  -0,297. Dengan demikian, hasil penelitian ini menyatakan bahwa tingkat partisipasi anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja aparat pemda, pada gaya kepemimpinan yang rendah, dan akan berpengaruh negatif pada gaya kepemimpinan yang tinggi. Koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan bahwa dengan masuknya gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating, maka pengaruh partisipasi penyusunan anggaran meningkat menjadi 79% terhadap kinerja aparat pemda, sedangkan sebesar sisanya 21% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemda. Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja aparat pemda. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Sardjito dan Osmad (2007) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemda.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemda.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa variabel gaya kepemimpinan berpengaruh negatif signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemda.

### **Saran**

1. Penelitian ini hanya mengambil variabel komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi sehingga hanya membatasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemda pada dua variabel pemoderasi saja. Oleh karena itu, perlu dikembangkan untuk penelitian selanjutnya dengan memasukkan variabel lainnya yang mempengaruhi aparat pemerintah daerah untuk menciptakan kinerja yang lebih baik.
2. Penelitian ini hanya dilakukan pada beberapa dinas yang ada di Kabupaten Kuantan Singingi yang berjabatan Eselon III dan Eselon IV, oleh karena itu diharapkan pada penelitian selanjutnya dilakukan pada dinas-dinas yang lebih kompleks dengan lingkup wilayah yang lebih luas. Apabila diperbanyak populasi dan sampelnya kemungkinan akan mendapatkan hasil yang berbeda.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Brownell, Peter and McInnes, Morris, *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*, The Accounting Review, Vol. LXI, No. 4, pp, 587-600, October 1986.
- Darma, E. S., 2004, *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada Pemerintah Daerah*, Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar.
- Darlis, Edfan. 2001. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*, Simposium Nasional Akuntansi IV. 30-31 Agustus. Bandung. 523-541.
- Govindarajan, V, 1986, *Impact of Participation in Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance : Universalistic and Contingency Perspective.*, Academy of Management Journal.
- Ikhsan Arfan, 2007, *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*, SNA X, Makasar.
- Kurnia, Ratnawati, 2004, *Pengaruh Budgetary Goal Characteristic terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Oerganisasi sebagai Variabel Moderating*, Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar.
- Milani, Ken, 1975, *The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes*, The Accounting Review, 274-284, April 1975.
- Muslimah, Susullawati, *Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan dan Informasi Job-Relevant terhadap Sistem Penganggaran*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol 4, No. 2, Juli 2008.
- Nor, Wahyudian, *Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar.
- Sardjito, dkk., 2007, *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.
- Suhartono dan Solichin, 2006, *Pengaruh Kejelasn Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi*, Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang.
- Sumarno, J, 2005, *Pengaruh Komitmen Organisasi dan gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial*, Simposium Nasional VIII, Solo.
- Siskawati, Vidya. 2004, *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Pemda*, Skripsi Universitas Bung Hatta, Padang.
- Trisnaningsih, S, 2007, *Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*, SNA X, Makasar.