

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL YANG DIMODERASI OLEH KOMITMEN ORGANISASI DAN KEPUASAN KERJA PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH KABUPATEN HALMAHERA UTARA PROVINSI MALUKU UTARA

Alfred Labi

E-mail: alfredlabi@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyse the influence of budget participation on managerial performance by using commitment organization and job satisfaction, as moderating variables. The inconsistency results of the prior researchs about the influence of budget participation on managerial performance become a motivation of this study. Data are collected using a mail survey method. From sample 85 questionnaires which distributed to public managers to 22 SKPD, 63 questionnaires were sent back, for then analyzed by linear regression technique. The results of these study indicate that the influence of budget participation on managerial performance is positive and significant. The results also show that the interaction between budget participation and commitment organization influences the managerial performance. The results also show that the interaction between the budget participation and job satisfaction influences to the managerial performance.

Keywords: budget participation, commitment organization, job satisfaction, managerial performance

JEL classification: G31, J28, L23, L25

PENDAHULUAN

Menurut Kartiwa (2004), implementasi anggaran pendapatan dan belanja daerah memunculkan berbagai fenomena seperti ketidaksiapan pemerintah dan DPRD dalam menyusun anggaran secara partisipatif dan berbasis kinerja, belum adanya parameter kinerja dalam penyusunan APBD, belum dilaksanakannya jadwal perencanaan anggaran secara efektif, keterlambatan pelaksanaan APBD sebagai akibat keterlambatan dalam perencanaan dan penyusunan APBD yang berimplikasi tertundanya program dan kegiatan, ketidaksiapan berbagai perangkat termasuk satuan kerja perangkat daerah (SKPD) untuk mentaati aturan hidup dan prinsip dalam anggaran berbasis kinerja, dan ketidaksiapan manajemen keuangan daerah melalui SKPD dengan berbagai mekanisme keuangan (sistem keuangan dan akuntansi).

Menurut Omposunggu dan Bawono (2006), penganggaran dilakukan dengan sistem *top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh atasan atau pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan atau pelaksana anggaran hanya melakukan apa yang telah disusun. Dalam hal ini jika penyusunan anggaran hanya berdasarkan kehendak atasan tanpa melibatkan partisipasi bawahan maka dapat

menimbulkan kesulitan bagi bawahan untuk mencapainya. Sebaliknya, jika penyusunan anggaran hanya disusun sesuai kehendak bawahan maka juga dapat menimbulkan rendahnya motivasi bawahan dalam mencapai target-target yang optimal. Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran akan sangat memungkinkan bawahan memberi informasi lokal yang diketahui. Dengan cara ini, bawahan dapat mengkomunikasikan beberapa informasi pribadi yang mungkin dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran sebagai dasar penilaian.

Salah satu bagian dari literatur akuntansi keperilakuan adalah bagian yang membahas hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Partisipasi anggaran sebagai alat mencapai tujuan. Di samping, partisipasi juga sebagai alat untuk mengintegrasikan kebutuhan individu dan organisasi. Oleh karena itu, partisipasi dapat diartikan sebagai berbagi pengaruh, pendelegasian prosedur-prosedur, keterlibatan dalam pengambilan keputusan, dan suatu pemberdayaan. Partisipasi merupakan salah satu unsur yang sangat penting yang menekankan pada proses kerjasama dari berbagai pihak, baik bawahan maupun manajer level atas. Partisipasi anggaran merupakan sebuah pendekatan manajerial yang umumnya dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian tentang hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dalam beberapa dasawarsa belakangan ini masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Untuk mengatasi ketidakkonsistenan hasil-hasil penelitian tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi. Pendekatan ini memberikan suatu gagasan bahwa sifat hubungan yang ada antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial mungkin berbeda pada setiap kondisi. Salah satu variabel kondisional tersebut adalah variabel moderasi, yaitu variabel komitmen organisasi dan kepuasan kerja yang dapat memoderasi pengaruh antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini melaporkan hasil penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh komitmen organisasi dan kepuasan kerja pada SKPD Kabupaten Halmahera

Utara Provinsi Maluku Utara. Tujuan penelitian ini untuk menguji pengaruh 1) partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial; 2) partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh komitmen organisasi; dan 3) partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh kepuasan kerja.

MATERI DAN METODE PENELITIAN

Eker (2006) meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi pada 500 perusahaan *top* di Turki. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial adalah positif signifikan, demikian juga hasil interaksi antara partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan kinerja manajerial menunjukkan hubungan positif signifikan, artinya bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Bangun (2009) meneliti pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan struktur terdesentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD dengan pengawasan internal sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini merupakan studi kasus pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, struktur desentralisasi dengan kinerja manajerial adalah positif signifikan.

Nurcahyani (2010), meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan persepsi inovasi sebagai variabel intervening. Sampel penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Magelang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial yang dimoderasi oleh komitmen organisasi dan persepsi inovasi adalah tidak signifikan.

Suardana dan Suryanawa (2009) meneliti pengaruh partisipasi anggaran pada kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Penelitian ini adalah studi kasus pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Badung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial yang

dimoderasi oleh komitmen organisasi adalah positif signifikan. Nor (2007) meneliti pengaruh desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderator dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh yang signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Nasir (2008) meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan motivasi sebagai variabel *intervening*. Hasil penelitian menunjukkan, bahwa ada hubungan yang positif signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, partisipasi anggaran dengan motivasi, dan motivasi dengan kinerja. Hutagalung (2008) meneliti hubungan partisipasi dalam penganggaran dengan prestasi kerja, peranan motivasi, dan sikap sebagai variabel mediator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak mempunyai hubungan yang signifikan atas sikap terhadap kerja.

Adrianto (2008) meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja, *job relevant information*, dan motivasi kerja sebagai variabel moderator. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial adalah positif signifikan, demikian juga hasil interaksi antara partisipasi anggaran, kepuasan kerja, dan motivasi kerja dengan kinerja manajerial, sedangkan hasil interaksi antara partisipasi anggaran, dan *job relevant information* dengan kinerja manajerial adalah tidak signifikan.

Ngatemin (2009) meneliti pengaruh komitmen organisasi dan *locus of control* terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial pada Badan Pengembangan Sumber Daya Kebudayaan dan Parawisata Departemen Kebudayaan dan Parawisata Republik Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, sedangkan komitmen organisasi secara parsial berpengaruh terhadap kinerja manajerial tetapi ketika komitmen organisasi diinteraksikan dengan partisipasi anggaran ternyata tidak berpengaruh dengan kinerja manajerial. Dengan demikian, tidak terdapat pengaruh *locus of control* terhadap partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian Adrianto (2008) menunjukkan, bahwa partisipasi penyusunan anggaran dapat meningkatkan

kinerja manajerial, sedangkan menurut Sardjito dan Muthaheer (2007) partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan bukti empiris yang dikemukakan tersebut, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Komitmen organisasi yang kuat mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Hapsari, 2009). Apabila komitmen organisasi melibatkan kepercayaan dan penerimaan tujuan organisasi, maka partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan komitmen organisasi. Hal ini berarti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan meningkat apabila komitmen organisasi manajer juga tinggi. Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan membuat individu berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi. Sebaliknya, individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha untuk memenuhi kepentingan pribadinya. Partisipasi anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi (Sardjito dan Muthaheer, 2007). Berdasarkan bukti empiris yang dikemukakan tersebut, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H2: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika komitmen organisasi tinggi.

Dalam proses penyusunan anggaran memerlukan kerjasama para manajer dari berbagai jenjang organisasi. Keterlibatan seseorang dalam proses ini, tentunya tidak terlepas dari aspek perilaku masing-masing individu sebagai akibat adanya usulan yang ditawarkan (Adrianto, 2008). Kepuasan kerja merupakan hal yang bersifat individual. Setiap individu dalam organisasi pasti memiliki tingkat kepuasan yang berbeda-beda sesuai dengan sistem dan nilai yang dianutnya pada sebuah organisasi. Kepuasan kerja selalu mendapatkan tempat yang sangat penting bagi perilaku organisasi (Supriyono, 2005). Kepuasan kerja merupakan sebuah cara untuk mengaktualisasikan diri, sehingga akan tercapai sebuah kematangan psikologis pada diri karyawan. Mahesa (2010) menegaskan bahwa seseorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi

menunjukkan sikap yang positif terhadap pekerjaannya, sedangkan seseorang yang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap yang negatif terhadap pekerjaan itu. Berdasarkan bukti empiris yang dikemukakan tersebut, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H3: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika kepuasan kerja tinggi.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pertanyaan dalam kuesioner. Data sekunder didapatkan dari arsip dokumen pemerintahan Kabupaten Halmahera Utara. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh manajer publik atau pimpinan unit kerja atau seluruh pejabat publik di lingkungan Pemerintah Kabupaten Halmahera Utara, yang menurut Peraturan Daerah no. 8, no.9 dan no.10 Tahun 2008 tanggal 3 Nopember 2008, berjumlah 180 orang. Berdasar 180 manajer publik ini berhasil dibagikan kuesioner sebanyak 85 orang manajer publik yang tersebar pada 22 SKPD dan sebanyak 81 orang manajer publik mengembalikan kuesioner tersebut. Berdasar kuesioner yang kembali tersebut, hanya 63 kuesioner yang diisi lengkap, sehingga 63 orang manajer publik ini dijadikan ukuran sampel dalam penelitian ini.

Metode pengambilan sampel atau sampling dilakukan dengan *purposive sampling*, melalui pengambilan sampel dari populasi berdasarkan kriteria dan pertimbangan tertentu. Untuk mendapatkan data pada penelitian ini, penulis memanfaatkan instrumen *survey* dalam bentuk kuesioner. Kuesioner penelitian ini diserahkan langsung kepada responden atau meminta bantuan salah satu pegawai pada masing-masing SKPD untuk mengkoordinir penyebaran dan pengumpulan kuesioner pada SKPD tersebut. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini diadaptasi dari berbagai literatur pada penelitian terdahulu. Meskipun instrumen *survey* tersebut sudah pernah digunakan, tetapi karena lingkungan dan respondennya berbeda, maka perlu diuji lebih lanjut.

Kinerja manajerial dalam penelitian ini adalah kinerja para manajer SKPD dalam kegiatan-kegiatan manajerial dalam lingkup SKPD, yang meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff, negosiasi dan

perwakilan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan skala interval dan menunjukkan tingkat kinerja manajerial. Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai tingkat keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Kepuasan kerja dalam penelitian ini didefinisikan sebagai hasil dari persepsi manajer mengenai seberapa baik pekerjaannya untuk memberikan hal yang dinilai penting. Indikator yang digunakan dalam pengukuran variabel kepuasan kerja adalah pekerjaan itu sendiri, gaji, kesempatan atau promosi, supervisor dan rekan sekerja.

HASIL PENELITIAN

Data responden menurut SKPD adalah Sekretariat Daerah 4,6%, Dinas 31,8%, Badan 31,8%, Kantor 9%, RSUD 4,6% dan Kecamatan 18,2%. Dengan demikian, tingkat respon tertinggi adalah Dinas dan Badan masing-masing dengan presentasi 31,8% atau 7 responden. Berdasar data jenis kelamin, responden laki-laki lebih mendominasi dari responden perempuan. Hal ini dapat dilihat ada 49 orang (78%) responden laki-laki dan responden perempuan sebanyak 14 orang (22%). Data responden berdasar jabatan yaitu Kepala Dinas 6,3%, Kepala Badan 3,2%, Kepala Kantor 3,2%, Sekretaris dinas, badan, dan kantor 15,9%, Kepala Bidang 11,1%, Kepala Bagian 15,9%, Kepala Sub Bagian yakni 33,3%, Kepala Seksi 4,8% dan Camat 6,3%. Berdasar persentase tersebut yang berkontribusi terbanyak dalam penelitian ini berdasarkan jabatan adalah sebagai kepala sub bagian yakni 21 partisipan (33,3%).

Berdasar data umur, responden dengan kelompok umur 20-29 tahun sebanyak 6,3%, kelompok umur 30-39 tahun sebanyak 30,2%, kelompok umur 40-49 tahun sebanyak 46,0%, dan kelompok umur di atas lima puluh tahun sebanyak 17,5%. Berdasar data pangkat/golongan responden, pangkat/golongan III (40 orang atau 63,5%) lebih mendominasi dibanding responden dengan pangkat/golongan IV (23 orang atau 36,5%). Berdasar data responden menurut lama bekerja pada instansinya, responden dengan lama kerja kurang dari 10 tahun 31,7%, lama kerja 10-20 tahun

34,9%, lama kerja 20-30 tahun 27,1%, dan lama kerja di atas 30 tahun sebanyak 6,3%. Berdasarkan data responden pengalaman menyusun rencana kegiatan anggaran (RKA) dengan tingkat pengalaman kurang dari 3 tahun 31,7%, tingkat pengalaman 3-6 tahun 35%, dan tingkat pengalaman di atas 6 tahun 33,3%.

Uji validitas dengan analisis faktor Kaiser-Meyer-Olkin *Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA) menunjukkan bahwa nilai KMO MSA bervariasi dari 0 sampai dengan 1. Nilai yang dihendaki harus > 0.50 untuk dapat dilakukan analisis faktor. Hasil uji validitas data masing-masing variabel ditunjukkan pada Tabel 1 berikut ini:

Tabel 1
Hasil Uji Validitas

Indikator	KMO	Signifikansi	Faktor Loading	Keterangan
PA 1	.871	.000	.755	Valid
PA 2	.871	.000	.882	Valid
PA 3	.871	.000	.837	Valid
PA4	.871	.000	.842	Valid
PA 5	.871	.000	.845	Valid
PA6	.871	.000	.707	Valid
KO 1	.859	.000	.756	Valid
KO 2	.859	.000	.666	Valid
KO 3	.859	.000	Tidak Signifikan	Tidak Valid
KO 4	.859	.000	.706	Valid
KO 5	.859	.000	.740	Valid
KO 6	.859	.000	Tidak Signifikan	Tidak Valid
KO 7	.859	.000	.813	Valid
KO 8	.859	.000	.796	Valid
KO 9	.859	.000	.720	Valid
KK 1	.859	.000	.623	Tidak Valid
KK 2	.859	.000	Tidak Signifikan	Tidak Valid
KK 3	.859	.000	.727	Valid
KK 4	.859	.000	.716	Valid
KK 5	.859	.000	.859	Valid
KK 6	.859	.000	.816	Valid
KK 7	.859	.000	.832	Valid
KK 8	.859	.000	.783	Valid
KK 9	.859	.000	.622	Valid
KM 1	.861	.000	.829	Valid
KM 2	.861	.000	.711	Valid
KM 3	.861	.000	.680	Valid
KM 4	.861	.000	.788	Valid
KM 5	.861	.000	.845	Valid
KM 6	.861	.000	.663	Valid
KM 7	.861	.000	.772	Valid
KM 8	.861	.000	.809	Valid
KM 9	.861	.000	.826	Valid

Sumber: Data mentah, diolah.

Hasil tampilan output SPSS menunjukkan bahwa Nilai KMO untuk semua variabel > 0.50 dan signifikan pada 0.000, sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Selanjutnya, hasil rotasi menunjukkan bahwa semua indikator partisipasi anggaran (PA1 sampai PA6) mengelompok hanya pada faktor 1, sedangkan semua indikator komitmen organisasi mengelompok pada faktor 2 kecuali indikator KO3 dan KO6 tidak teridentifikasi. Sementara itu untuk semua indikator kepuasan kerja dan kinerja manajerial mengelompok pada faktor 1 kecuali indikator KK1 pada faktor 1 dan KK2 tidak teridentifikasi. Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator/item pertanyaan untuk semua variabel dinyatakan valid kecuali variabel komitmen organisasi pada indikator KO3, KO6, dan variabel kepuasan kerja pada indikator KK1, KK2 dinyatakan tidak valid. Untuk selanjutnya indikator-indikator yang tidak valid tersebut akan dikeluarkan dari pengujian reliabilitas, asumsi klasik, hipotesis. Hasil uji reliabilitas dengan uji statistik *Cronbach Alpha* ditunjukkan pada Tabel 2 berikut ini:

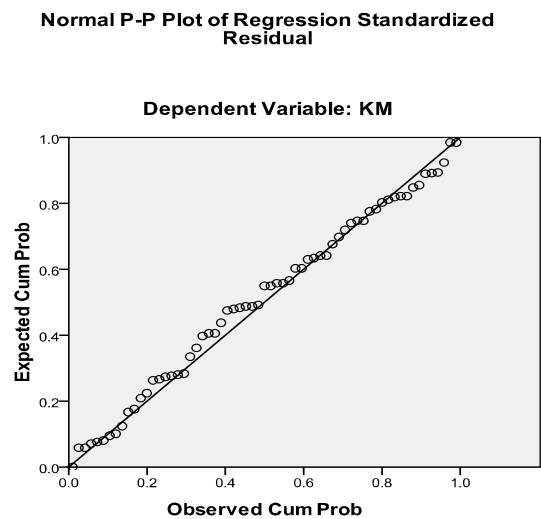
Tabel 2
Hasil Uji Reabilitas Data

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,896	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,913	Reliabel
Kepuasan Kerja	0,907	Reliabel
Kinerja MANajerial	0,914	Reliabel

Sumber: Data mentah, diolah.

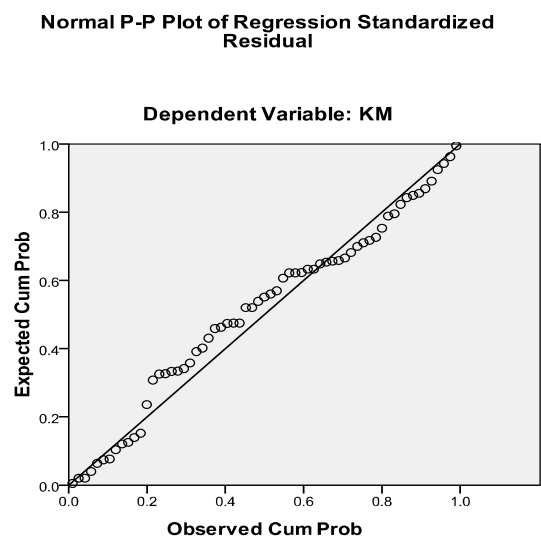
Berdasar Tabel 2 tampak nilai *cronbach alpha* > 0,70 untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini. Hal ini berarti bahwa variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, kepuasan kerja, dan kinerja manajerial adalah reliabel.

Uji normalitas data ditunjukkan pada tampil gambar grafik normal *probability plot* masing-masing model regresi.



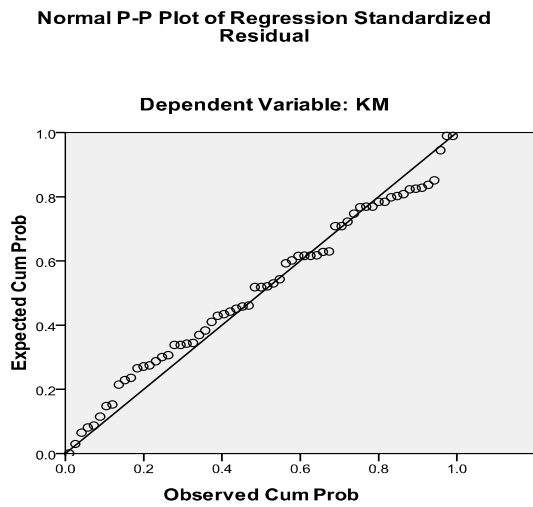
Sumber: Data diolah.

Gambar 1
Hasil Uji Normalitas-Persamaan Regresi 1



Sumber: Data diolah.

Gambar 2
Hasil Uji Normalitas-Persamaan Regresi 2



Sumber: Data diolah.

Gambar 3
Hasil Uji Normalitas-Persamaan Regresi 3

Tampilan grafik normal *probability plot* pada Gambar 1 sampai dengan Gambar 3 menunjukkan bahwa titik-titik (data) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti atau mendekati arah garis diagonal. Hal ini berarti bahwa model-model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

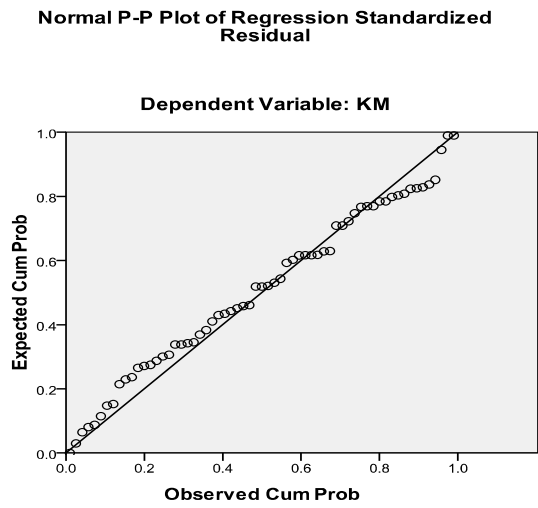
Uji multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Adanya multikolinieritas dapat diketahui jika nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≥ 10 . Berdasar Tabel 3, hasil perhitungan nilai VIF menunjukkan hanya variabel bebas partisipasi anggaran yang memiliki nilai VIF ≥ 10 , sedangkan untuk variabel moderasi (variabel bebas kedua) komitmen organisasi dan kepuasan kerja memiliki nilai VIF $\leq 0,10$. Dengan demikian, disimpulkan bahwa hanya pada variabel bebas partisipasi anggaran yang tidak terdapat multikolinieritas antarvariabel bebas dalam model regresi, sedangkan untuk variabel komitmen organisasi dan kepuasan kerja terdapat multikolinieritas.

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan nilai residualnya (SRESID). Jika ada pola tertentu yang teratur, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Namun jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Berikut ini gambar grafik *scatterplot* yang menunjukkan hasil uji heteroskedastisitas.

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinieritas

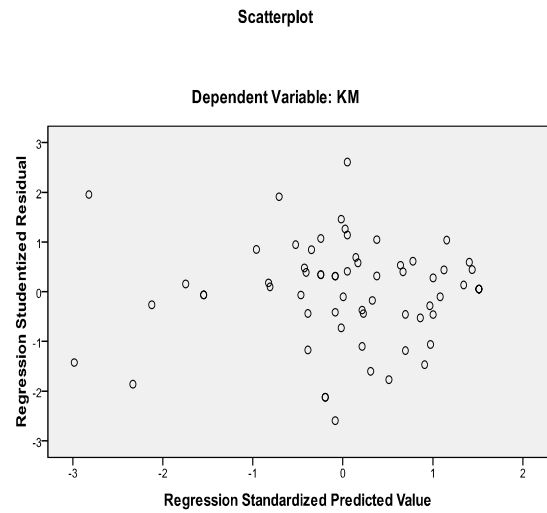
Model	Variabel Independen	VIF
Pers. Reg. 1	Partisipasi Anggaran	1.000
Pers .Reg. 2	Partisipasi Anggaran	17.660
	Komitmen organisasi	16.768
Pers .Reg. 3	Interaksi Partisipasi Anggaran dan Komitmen organisasi (X1X2)	49.992
	Partisipasi Anggaran	74.847
	Kepuasan KerjaInteraksi Partisipasi Anggaran dan Komitmen organisasi (X1X3)	74.245
		43.007

Sumber: Data primer, diolah.



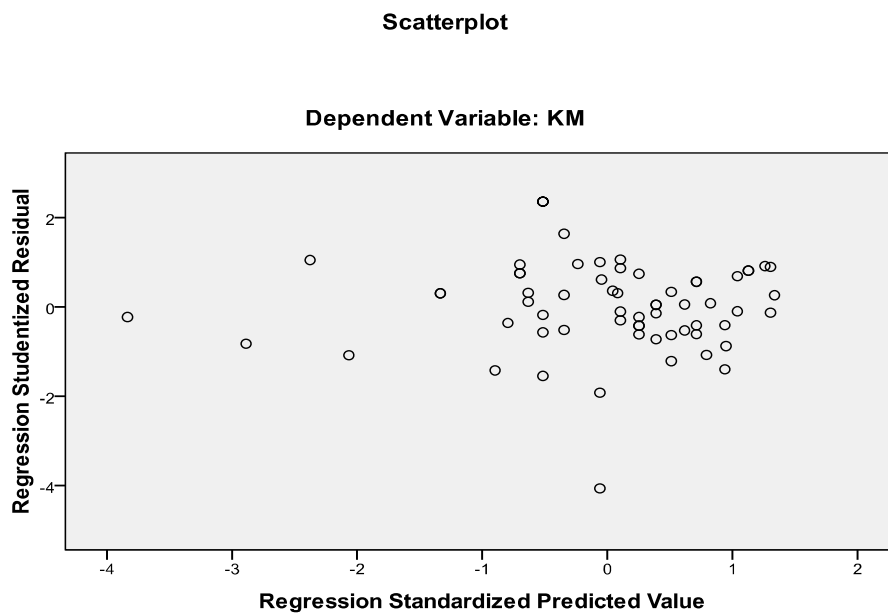
Sumber: Data primer, diolah.

Gambar 4
Hasil Uji Heteroskedastisitas – Model Regresi 1



Sumber: Data primer, diolah.

Gambar 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas – Model Regresi 2



Sumber: Data primer, diolah.

Gambar 6
Hasil Uji Heteroskedastisitas – Model Regresi 3

Tampilan Gambar 4 sampai dengan Gambar 6 memperlihatkan bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas sehingga model regresi layak untuk digunakan.

Uji autokorelasi dilakukan dengan menggunakan *Durbin Watson (DW) Statistic*, seperti tampak pada Tabel 4.

Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi dengan Nilai Durbin Watson

Persamaan Regresi	Nilai Durbin Watson
Persamaan Regresi 1	1.559
Persamaan Regresi 2	1.843
Persamaan Regresi 3	1.574

Sumber: Data mentah, diolah.

Berdasar Tabel 4 tampak nilai Durbin Watson persamaan regresi 1 sampai 3 berada pada angka 1,55-2,45 sehingga disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi.

Uji linearitas pada Tabel 5 menunjukkan bahwa semua variabel F hitung > F tabel. Hal ini berarti semua persamaan regresi memiliki hubungan linear, sehingga memenuhi asumsi linearitas.

Tabel 5
Hasil Uji Linearitas

Pers. Regresi	F – Hitung	F – Tabel	Keterangan
Pers. Regresi 1	0,46	2,76	Linear
Pers. Regresi 2	1,41	2,38	Linear
Pers. Regresi 3	0,65	2,38	Linear

Sumber: Data mentah, diolah.

Hasil uji regresi ditunjukkan pada Tabel 6 berikut ini:

PEMBAHASAN

Berdasar hasil analisis data dapat diketahui bahwa ternyata terdapat pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, yang ditunjukkan dengan nilai *adjusted R² = 0,349*. Berarti partisipasi anggaran menjelaskan 34,9% variabilitas kinerja manajerial. Nilai t hitung variabel partisipasi anggaran sebesar 5,851 dengan signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Adanya pengaruh positif antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja manajerial. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer (lini menengah ke bawah) dalam suatu instansi untuk melakukan kegiatan dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Dengan adanya keterlibatan tersebut akan mendorong para manajer publik di kabupaten Halmahera Utara untuk

Tabel 6
Hasil Analisis Regresi Linear

Persamaan Regresi	<i>Adjusted R²</i>	t- hitung	Signifikansi
Persamaan Regresi 1	0,349	PA = 5,851	0,000
Persamaan Regresi 2	0,956	X1X2 = 1,287	0,203
Persamaan Regresi 3	0,379	X1X3 = -1,379	0,173

Sumber: Data primer, diolah.

bertanggungjawab terhadap masing-masing tugas yang diembannya sehingga manajer publik tersebut akan meningkatkan kinerjanya agar mereka dapat mencapai sasaran atau target yang telah ditetapkan dalam anggaran. Hal ini mengindikasikan adanya hubungan yang positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan Eker (2006) dan Bangun (2008).

Berdasar hasil analisis data diperoleh bahwa nilai uji interaksi (komitmen organisasi sebagai variabel moderating) menunjukkan nilai koefisien determinasi (*adjusted R Square*) sebesar 0,956. Berarti kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi sebesar 95,6%, sedangkan sisanya, yaitu 4,4% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti. Nilai *t* hitung dari variabel interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi (X_1X_2) sebesar 1,287 dengan signifikansi sebesar 0,203 yang lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Berarti hipotesis 2 yang diajukan ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika komitmen organisasi tinggi. Kombinasi antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi yang berorientasi pada individu tidak memenuhi prasarat kondisional dari partisipasi anggaran yang dapat meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini berarti partisipasi anggaran tidak dapat meningkatkan kinerja manajerial jika disertai dengan komitmen organisasi yang berorientasi pada individu. Dengan kata lain, komitmen organisasi tidak mampu bertindak sebagai variabel moderator yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial. Temuan penelitian ini tidak mendukung penelitian Eker (2006).

Berdasar hasil analisis data diperoleh bahwa nilai uji interaksi (kepuasan kerja sebagai variabel moderating) menunjukkan nilai koefisien determinasi (*adjusted R Square*) sebesar 0,379. Berarti kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran dan kepuasan kerja sebesar 37,9%, sedangkan sisanya, yaitu 62,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti. Nilai *t* hitung sebesar dari variabel interaksi antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja (X_1X_3) sebesar 1,379 dengan signifikansi sebesar 0,173

yang lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Berarti hipotesis 3 yang diajukan ditolak. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika kepuasan kerja tinggi. Kombinasi antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja yang berorientasi pada individu tidak memenuhi prasarat kondisional dari partisipasi anggaran yang dapat meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini berarti partisipasi anggaran tidak dapat meningkatkan kinerja manajerial jika disertai dengan kepuasan kerja yang berorientasi pada individu. Dengan kata lain, kepuasan kerja tidak mampu bertindak sebagai variabel moderator yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial. Temuan penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Adrianto (2008) yang mengindikasikan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran lebih efektif jika keputusan-keputusan yang penting dalam organisasi lebih sering dibuat secara kelompok. Partisipasi anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial para anggota organisasi jika atasan setingkat manajer peduli dan memperhatikan masalah kepuasan kerja para bawahan.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasar analisis data dan uji hipotesis untuk membuktikan ada tidaknya pengaruh variabel yang diajukan sebagai alat ukur yaitu variabel partisipasi penyusunan anggaran (X_1), komitmen organisasi (X_2), kepuasan kerja (X_3), terhadap kinerja manajerial (Y) dapat diambil simpulan sebagai berikut, yaitu 1) partisipasi penyusunan anggaran secara positif mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini berarti bahwa keterlibatan para manajer publik yang meliputi asisten bupati, kepala dinas, kepala kantor, kepala badan, kepala bidang, sub bidang dan seksi pada setiap dinas, kantor dan badan serta para camat di lingkungan Pemerintah Kabupaten Halmahera Utara dalam penyusunan anggaran mempengaruhi kinerja manajerial; 2) interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa komitmen organisasi tidak bisa berperan sebagai variabel moderator terhadap

pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Eker (2006) dan Bangun (2008) yang menemukan komitmen organisasi mampu bertindak sebagai variabel moderator terhadap pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial; dan 3) interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja dengan kinerja manajerial tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa kepuasan kerja tidak bisa berperan sebagai variabel moderator terhadap pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Adrianto (2008) yang menemukan kepuasan kerja mampu bertindak sebagai variabel moderator terhadap pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Saran

Beberapa keterbatasan yang kemungkinan dapat mengganggu hasil penelitian ini, yaitu 1) hanya memasukkan variabel moderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dalam penelitian ini, yaitu komitmen dan kepuasan kerja. Diduga masih ada faktor lain yang dapat menjadi variabel moderasi terhadap pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial; 2) tidak memasukkan variabel kontrol dalam penelitian ini yang dapat mengawasi variabel independen yang lain serta dapat memungkinkan terjadinya tingkat *error* yang lebih kecil; 3) metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei dengan menggunakan kuesioner, dimana responden yang dipilih hanya terbatas pada manajer level menengah ke bawah di lingkungan Pemda Halmahera Utara yang memungkinkan adanya perbedaan struktur organisasi dengan Pemda lain di Indonesia dan 4) data yang dianalisis dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang hanya berdasarkan persepsi jawaban responden. Berdasarkan hasil temuan dan keterbatasan dalam penelitian ini, maka ada tiga saran, yaitu 1) para pejabat atau manajer publik yang ada di lingkungan Pemerintah Kabupaten Halmahera Utara hendaknya melibatkan seluruh manajer level menengah ke bawah dalam proses penyusunan anggaran; 2) penelitian ini tidak memasukkan *control variable* sebagai variabel

yang dapat mengawasi variabel independen dan dapat memungkinkan untuk memperkecil tingkat *error*, sehingga disarankan untuk penelitian selanjutnya dapat memasukkan *control variable*; 3) pada penelitian ini hanya memasukan dua variabel moderasi yaitu komitmen organisasi dan kepuasan kerja. Untuk penelitian berikutnya, dapat mempertimbangkan pengaruh variabel kontijensi lainnya, seperti pelimpahan wewenang, gaya kepemimpinan, struktur organisasi, *locus of control*, dan *Job Relevant Information*.

DAFTAR PUSTAKA

- Adrianto, Yogi, 2008, "Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Kepuasan kerja, Job Relevant Information dan Motivasi Kerja sebagai Variabel Moderating", *Tesis Magister Akuntansi UNDIP*, Semarang.
- Bangun, Andarias, 2009, "Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Deli Serdang)", *Tesis Magister Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara*, Medan.
- Eker, Melek, 2006, "The Impact Of Budget Participation on Managerial Performance Via Organizational Commitment: A Study On The Top 500 Firms in Turkey", *Uluda: Üniversitesi ktisadi ve Bilimler Fakültesi*.
- Hapsari A.R. Nanda, 2009, "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Locus of Control sebagai Variabel Moderating", *Artikel*, Universitas Diponegoro.
- Hutagalung, Galumbang, 2008, "Hubungan Partisipasi dalam Penganggaran dengan prestasi kerja; Peranan Motivasi dan Sikap sebagai Variabel

- Mediating”, *Integrity-Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 2(1).
- Kartiwa, H.A., 2004, “Proses Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan Arah Kebijakan Umum”, *Makalah* disampaikan pada Pelatihan Pendalaman Kompetensi bidang Tugas Legislatif anggota DPRD Kabupaten Sukabumi.
- Maehesa, Dewar, 2010, “Analisis Pengaruh Motivasi dan Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Karyawan dengan Lama Kerja sebagai Variabel Moderating”, *Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Nasir, Muhammad, 2008, “Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dan Motivasi sebagai variabel intervening”, *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 8(3).
- Ngatemin, 2009, “Pengaruh Komitmen Organisasi dan Locus of Control terhadap Hubungan antara Partisipasi penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial pada Badan Pengembangan Sumber Daya Kebudayaan dan Parawisata Departemen Kebudayaan dan Parawisata Republik Indonesia”, *Tesis Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara*, Medan.
- Nor, Wahyudin, 2007, “Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial”, *SNA X*, 26 – 28 Juli 2007, Makassar.
- Nurcahyani, Kunwaviyah, 2010, “Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi sebagai variabel Intervening”, *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Omposunggu, Krisler Bornadi, dan Icuk Rangga Bawono, 2006, “Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Job Relevant Information Terhadap Informasi Asimetris”, *SNA IX*. 23-26 Agustus.
- Sardjito Bambang dan Osmad Muthaher, 2007, “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating”, *SNA X*, 26 – 28 Juli 2007, Makassar.
- Suardana, Kadek Juli dan I Ketut Suryanawa, 2009, “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Pada Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi”, *Artikel*, Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana, Bali.
- Supriyono, R.A., 2005, “Pengaruh Komitmen Organisasi, Keinginan Sosial, dan Asimetri Informasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer”, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, 20(1).