

ANALISIS PENGARUH PERAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN MODERASI LOCUS OF CONTROL DAN BUDAYA ORGANISASI

(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kota Semarang)

Rahardja

Universitas Diponegoro, Semarang

(rahardja@gmail.com)

Irsad Andriyanto

Jurusan Syariah, Sekolah Tinggi Agama Islam Negeri Kudus

(irsad.smg@gmail.com)

Abstract

This study was aimed to analyze the role of locus of control and organizational culture on the relationship between budgetary participation and managerial performance. Participation budget has been empirically tested positive influence on managerial performance. The study provides further explanation of the relationship by testing the moderating effects of locus of control and organizational culture, especially at the level of Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Municipality of Semarang. The results showed that locus of control and organizational culture moderate the effect of budget participation on the performance managerial. The results of this study are expected to provide solutions in increasing performance on education so as to create good governance. The results of this study will contribute to the research-previous research, strengthen existing research concerning the relationship influence of budget participation and managerial performance, and to clarify the contingency factors that locus of control and organizational culture.

Keywords: *budgetary participation, locus of control, performance, organizational culture*

A. Pendahuluan

Keterlibatan/partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para anggota organisasi yang dalam hal ini adalah para manajer ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian anggaran, ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell dan McInnes, 1986). Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, implementasi program pemerintah daerah yang mengkonsumsi sejumlah sumberdaya tertentu dapat dievaluasi melalui kinerja yang dihasilkan oleh setiap satuan kinerja. Dari setiap satuan kerja telah memiliki manajer untuk mengelola keuangan. Kinerja dari manajer tersebut dapat mencerminkan pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan di masing-masing satuan kerja.

Di dalam organisasi pemerintahan diperlukan sumber daya manusia yang memiliki peranan penting sebagai penggerak demi kelancaran jalannya kegiatan kegiatan. Sukses tidaknya seorang karyawan dalam bekerja akan dapat diketahui apabila organisasi yang bersangkutan menerapkan sistem penilaian kinerja. Kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi yang bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika (Rachmawati, 2009). Jadi kinerja merupakan hal yang penting bagi perusahaan atau organisasi serta dari pihak karyawan itu sendiri.

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell,1981). Hal ini karena partisipasi anggaran dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Murray,1990). Pengaruh partisipasi anggaran pada kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen (Lukka,1988). Brownell (1982b) 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.

Govindarajan (1996a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang kemungkinan dapat menyebabkan partisipasi anggaran menjadi lebih efektif. Hal ini sesuai menurut Kelley (1980) bahwa organisasi merupakan suatu rangkaian kegiatan kehidupan sosial dan organisasi selalu berhadapan dengan ketidakpastian seperti ketidakpastian lingkungan (Robbin,1993; Kerr,1979; Prfeffer,1981), ketidakpastian tugas dan saling ketergantungan tugas (Galbraith, 1973; Thompson,1967; Govindarajan, 1986; Merchant,1984; William, Macintosh dan Moore,1990; dan William, Lee, Chung, dan Chan,1997). Brownell (1982) merekomendasikan 4 jenis variabel moderating dalam penelitian pengaruh partisipasi anggaran terhadap beberapa variabel *outcomes* (seperti kinerja manajerial dan kepuasan kerja), yaitu variabel kultur (kultur nasional, sistem legislasi, ras, dan agama), variabel organisasional (stabilitas lingkungan, teknologi, ketidakpastian tugas, dan struktur organisasi), variabel interpersonal (stres, ukuran kelompok, kepuasan intrinsik terhadap tugas, dan kesesuaian tugas dengan individu, dan variabel individual (*locus of control*, otoritarianisme, referensi eksternal, persepsi penggunaan informasi akuntansi).

Kesuksesan suatu organisasi juga erat kaitannya dengan dengan budaya organisasi perusahaan. Budaya organisasi memiliki peran yang strategis terhadap kesuksesan organisasi untuk membangun kinerja manajerial dan dapat mendorong organisasi tersebut tumbuh dan berkembang. Peran budaya organisasi itu sendiri adalah sebagai alat untuk menentukan arah organisasi, mengarahkan apa yang boleh dan yang tidak boleh dilakukan, bagaimana mengolah dan mengalokasikan sumberdaya organisasi untuk menghadapi masalah internal dan eksternal.

Bambang Supomo dan Nur Indriantoro (1998) dalam Winadarta (2003) meneliti keefektifan anggaran partisipatif dalam penilaian kinerja dengan struktur dan kultur organisasional sebagai variabel moderating. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial positif dalam *decentralized organizations*, dan negatif dalam *centralized organizations*. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran positif dalam *people oriented oorganizations culture* dan negatif dalam *job oriented organizational culture*.

B. Landasan Teori

1) Penyusunan Anggaran Sektor Publik

Governmental Accounting Standards Board (GASB) menyatakan bahwa anggaran adalah rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu (Bastian, 2001:79). Mardiasmo (2002:62) berpendapat bahwa anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter atau dalam bentuk sederhana. Anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Perencanaan dalam menyiapkan anggaran sangatlah penting. Bagaimanapun juga jelas mengungkapkan apa yang akan dilakukan dimasa mendatang. Pemikiran strategis disetiap organisasi adalah proses dimana manajemen berfikir tentang pengintegrasian aktivitas organisasional ke arah tujuan yang berorientasi kesasaran masa mendatang. Semakin bergejolak lingkungan pasar, teknologi atau ekonomi eksternal, manajemen akan didorong untuk menyusun strategi. Pemikiran strategis manajemen, direalisasi dalam berbagai perencanaan, dan proses integrasi keseluruhan ini didukung prosedur penganggaran organisasi.

2) Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut Brownell dalam Coryanata (2004:619) partisipasi penyusunan anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi merupakan perilaku, pekerjaan, dan aktivitas yang dilakukan oleh manajer selama aktivitas berlangsung. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan ciri penyusunan anggaran yang menekankan kepada partisipasi manajer setiap pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Manajer yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap target anggaran. Hal ini sangat penting karena manajer akan merasa lebih produktif sehingga memungkinkan muncul perasaan berprestasi yang akan meningkatkan komitmen yang dimiliki (Yenti, 2003).

Widanarta (2003) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran dapat memengaruhi sikap/usaha pencapaian sasaran dari kinerja manajer karena beberapa hal, di antaranya :

- a) Para manajer diberi kesempatan mengembangkan dan menerapkan pengetahuannya/kemampuannya
- b) Anggaran disusun sesuai dengan kemampuan suatu bagian
- c) Dapat ditetapkan tingkat sasaran yang realistis
- d) Ditetapkan anggaran/tingkat sasaran yang sesuai dengan aspek yang dapat dikendalikan oleh manajer.
- e) Menerima target anggaran yang ditetapkan sebagai dasar penilaian kinerja.

Meski demikian, kemanfaatan partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak akan dapat diperoleh bila manajemen puncak atau setiap atasan tidak sungguh-sungguh dalam memandang arti penting dari partisipasi bawahan. Dengan kata lain partisipasi bawahan dianggap sebagai formalitas belaka yang tidak memberikan masukan berarti. Situasi seperti ini dapat terjadi dalam praktek, yang oleh Argyris (1952) dalam Winadarta (2003) disebut *pseudoparticipations*. *Pseudoparticipation* ini dapat diatasi bila manajemen puncak memberikan perhatian yang tinggi pada proses penganggaran sebagai salah satu proses manajemen terpenting untuk mencapai keberhasilan.

Dari pola hubungan tersebut, maka disusunlah hipotesis 1 penelitian ini:

H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

3) Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial didefinisikan sebagai tingkat kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas organisasi. Kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan (Mahoney *et al.* dalam T. Hani Handoko, 1996:34).

Kinerja manajerial yang diperoleh manajer merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran dan peran anggaran sebagai pengukur kinerja memiliki kaitan yang cukup erat (Riyadi 1999).

Kinerja merupakan faktor penting yang digunakan untuk mengukur efektifitas dan efisiensi organisasi. Dalam penelitian ini, definisi kinerja yang digunakan mengacu pada penelitian Mahoney *et al.*, (1963) dalam Supomo dan Indriantoro (1999). Kinerja manajerial didasarkan fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen klasik yaitu: perencanaan, koordinasi, evaluasi, pengaturan *staffing*, negosiasi, investigasi, perwakilan dan pengawasan.

1. Perencanaan

Perencanaan meliputi pemilihan strategi, kebijakan, program dan prosedur untuk mencapai tujuan organisasi. Tanggung untuk perencanaan tidak dapat sama sekali dipisahkan dari pelaksanaan manajerial sebab semua merencanakan, baik manajemen puncak, tengah, atau dasar dari suatu organisasi. Dalam kaitannya dengan fungsi perencanaan, anggaran merupakan tujuan yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Dalam perencanaan kegiatan diperlukan adanya umpan balik (*feedback*). Umpan balik ini diperlukan untuk:

- a) Memperbaiki kinerja yang kurang baik
- b) Mengatasi kejadian-kejadian yang tidak terantisipasi
- c) Mendapatkan manfaat dari pengembangan rencana baru

2. Investigasi

Menurut Supomo dan Indriantoro (1998), Laporan dari setiap manajer pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya, menjelaskan kinerja manajerial yang bersangkutan. Untuk menyusun laporan tersebut, manajer melaksanakan salah satu fungsi manajemen, yaitu investigasi. Dalam hal ini manajemen bertugas untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, dan analisis pekerjaan

3. Koordinasi

Setiap fungsi manajerial adalah pelaksana koordinasi. Kebutuhan akan mengsinkronisasikan tindakan individu timbul dari perbedaan dalam pendapat mengenai bagaimana cita-cita kelompok dapat dicapai atau bagaimana tujuan individu atau kelompok dipadukan. Koordinasi ini bisa dilakukan dengan tukar menukar informasi dengan bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu departemen lain dan berhubungan dengan manajer lain (Supomo dan Indriantoro, 1998).

4. Evaluasi

Evaluasi merupakan salah satu fungsi pokok manajemen yang digunakan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan dan pemeriksaan produk

5. Pengawasan

Pengawasan adalah pengukuran dan pembetulan terhadap kegiatan para bawahan untuk menjamin pelaksanaan sesuai dengan rencana yang ditetapkan. Perencanaan meliputi kegiatan mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih, memberikan tugas pada bawahan, dan menangani keluhan

6. *Stuffing*

Penataan staff merupakan faktor penting dalam pengelolaan sumber daya manusia agar para bawahan dapat dimanfaatkan secara efektif. Penataan staff didefinisikan sebagai suatu proses yang terdiri dari spesifikasi pekerjaan (*job description*), pergerakan tenaga, spesifikasi pekerja, seleksi dan penyusunan organisasi untuk mempersiapkan dan melatih bawahan agar melaksanakan pekerjaan dengan baik.

7. Negosiasi

Komunikasi merupakan salah satu cara untuk mendapatkan informasi yang sangat dibutuhkan seorang manajer dalam pengambilan keputusan. Namun, dalam pelaksanaannya komunikasi tidak selalu berjalan efektif. Berbagai macam gangguan (*noise*) menyebabkan pesan yang disampaikan dalam komunikasi tidak diterima dengan tepat. Oleh karena itu untuk memperbaiki komunikasi dapat dilakukan melalui negosiasi. Dalam konteks perusahaan, bentuk negosiasi yang dilakukan oleh manajer antara lain terjadi pada saat melakukan pembelian, penjualan, atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual maupun secara kelompok (Supomo dan Indriantoro, 1998).

8. Perwakilan

Manajer menciptakan hubungan dan menggunakan pendekatan kontinjensi dalam mencapai tujuan organisasi, karena iada dapat menjadi wakil unit kerjanya dan dapat mewakili organisasi secara keseluruhan. Perwakilan adalah fungsi manajemen untuk menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain , pertemuan perkumpulan bisnis, pendekatan ke masyarakat, dan mempromosikan tujuan umum organisasi.

4) *Locus of Control*

Locus of control adalah istilah dalam psikologi yang mengacu pada keyakinan seseorang tentang apa yang menyebabkan hasil yang baik atau buruk dalam hidupnya, baik secara umum atau di daerah tertentu seperti kesehatan atau akademik. *Locus of control* mencerminkan tingkatan seseorang yang umumnya merasakan suatu peristiwa yang terjadi di bawah kesadaran pengendalian (pengendalian diri dari dalam/internal) (Rotter, 1966 dalam Winadarta, 2003).

Frucot dan Shearon (1991) dalam Winadarta (2003) membagi locus of control menjadi dua kategori individual, yaitu eksternal dan internal. Pengertian eksternal adalah individu meyakini bahwa peristiwa-peristiwa dikendalikan oleh nasib, keberuntungan, peluang atau kekuatan lain. Sedangkan pengertian internal adalah individu meyakini bahwa mereka mempunyai beberapa pengendalian sendiri pada peristiwa yang ada.

Konsep internal *locus of control* dan eksternal *locus of control* secara lebih lebih rinci dikemukakan oleh Lee (1990) yang dikutip oleh Junianto (2002) dalam Ayudiata (2010). *Locus of control* internal diartikan sebagai keyakinan seseorang bahwa didalam dirinya tersimpan potensi besar untuk menentukan nasib sendiri, tidak peduli apakah lingkungannya akan mendukung atau tidak mendukung. Individu seperti ini memiliki etos kerja yang tinggi, tabah menghadapi segala macam kesulitan baik dalam kehidupannya maupun dalam pekerjaannya. Di sisi lain, individu yang eksternal *locus of control*-nya cukup tinggi akan mudah pasrah dan menyerah jika sewaktu-waktu terjadi persoalan yang sulit. Individu semacam ini akan memandang masalah-masalah yang sulit sebagai ancaman bagi dirinya, bahkan terhadap orang-orang yang berada disekelilingnya pun dianggap sebagai pihak yang secara diam-diam selalu mengancam eksistensinya. Bila mengalami kegagalan dalam menyelesaikan persoalan, maka individu semacam ini akan menilai kegagalan sebagai semacam nasib dan membuatnya ingin lari dari persoalan.

Mereka yang yakin dapat mengendalikan tujuan mereka dikatakan memiliki *locus of control* internal, sedangkan yang memandang hidup mereka dikendalikan oleh kekuatan pihak luar disebut memiliki *locus of control* eksternal (Robbins, 1996 dalam Aji,

2010). Internal kontrol mengacu pada persepsi terhadap kejadian baik positif maupun negatif sebagai konsekuensi dari tindakan ataupun perbuatan sendiri dan berada dibawah pengendalian dirinya. *Exsternal control* mengacu pada keyakinan bahwa suatu kejadian tidak memiliki hubungan langsung dengan tindakan yang telah dilakukan oleh dirinya sendiri dan berada di luar kontrol dirinya.

Dengan menggunakan *locus of control*, perilaku kerja dapat dilihat melalui penilaian karyawan terhadap hasil mereka saat dikontrol secara internal ataupun secara eksternal. Karyawan/manajer yang merasakan kontrol internal merasa bahwa secara personal mereka dapat memengaruhi hasil melalui kemampuan, keahlian, ataupun atas usaha mereka sendiri. Karyawan yang menilai kontrol eksternal merasa bahwa hasil yang mereka capai itu di luar kontrol mereka sendiri, mereka merasa bahwa kekuatan-kekuatan eksternal seperti keberuntungan atau tingkat kesulitan terhadap tugas yang dijalankan, itu lebih menentukan hasil kerja mereka.

Dengan demikian, dari penjelasan di atas disusunlah hipotesis 2, yaitu:

H2 : locus of control berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja majerial

5) Budaya Organisasi

Menurut Moorhead dan Ricky (1999), memberikan definisi budaya organisasi sebagai *The set of values that helps the organization's employees understand which actions are considered acceptable and which unacceptable*. Budaya organisasi merupakan kumpulan nilai-nilai yang membantu anggota organisasi memahami tindakan yang dapat diterima dan mana yang tidak dapat diterima dalam organisasi.

Menurut Nawawi (2003), hubungan budaya dengan budaya organisasi, bahwa budaya organisasi adalah suatu kepercayaan dan nilai-nilai yang menjadi falsafah utama yang dipegang teguh oleh anggota organisasi dalam menjalankan atau mengoperasionalkan kegiatan organisasi. Nawawi juga mengatakan bahwa budaya organisasi adalah suatu sistem penyebaran keyakinan dan nilai-nilai yang dikembangkan di dalam suatu organisasi sebagai pedoman perilaku anggotanya.

Nilai-nilai tersebut biasanya dikomunikasikan melalui cerita-cerita atau simbol-simbol lain yang mempunyai arti tertentu bagi

organisasi. Dari definisi budaya organisasi yang telah dikemukakan di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa budaya perusahaan adalah sistem nilai-nilai yang diyakini oleh semua anggota perusahaan dan yang dipelajari, diterapkan, serta dikembangkan secara berkesinambungan, berfungsi sebagai sistem perekat, dan dapat dijadikan acuan berperilaku dalam perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.

Menurut Robbin (1997) budaya organisasi kuat adalah budaya di mana nilai-nilai inti organisasi dipegang secara intensif dan dianut bersama secara meluas anggota organisasi. Faktor-faktor yang menentukan kekuatan budaya organisasi adalah kebersamaan dan intensitas.

Robin (1997) mengemukakan ciri-ciri budaya kuat dan lemah:

1. Ciri-ciri Budaya Kuat:

- a) Anggota-anggota organisasi loyal kepada organisasi.
- b) Pedoman bertingkah laku bagi orang-orang di dalam perusahaan digariskan dengan jelas, dimengerti, dipatuhi dan dilaksanakan oleh orang-orang di dalam perusahaan sehingga orang-orang yang bekerja menjadi sangat kohesif.
- c) Nilai-nilai yang dianut organisasi tidak hanya berhenti pada slogan, tetapi dihayati dan dinyatakan dalam tingkah laku sehari-hari secara konsisten oleh orang-orang yang bekerja dalam perusahaan.
- d) Organisasi memberikan tempat khusus kepada pahlawan-pahlawan organisasi dan secara sistematis menciptakan bermacam-macam tingkat pahlawan.
- e) Dijumpai banyak ritual, mulai dari ritual sederhana hingga yang mewah.
- f) Memiliki jaringan kultur yang menampung cerita-cerita kehebatan para pahlawannya.

2. Ciri-ciri Budaya Organisasi Lemah:

- a) Mudah terbentuk kelompok-kelompok yang bertentangan satu sama lain.
- b) Kesetiaan kepada kelompok melebihi kesetiaan kepada organisasi.
- c) Anggota organisasi tidak segan-segan mengorbankan kepentingan organisasi untuk kepentingan kelompok atau kepentingan diri sendiri.

Langkah-langkah Kegiatan untuk Memperkuat Budaya Organisasi:

- a) Memantapkan nilai-nilai dasar budaya organisasi.
- b) Melakukan pembinaan terhadap anggota organisasi.
- c) Memberikan contoh atau teladan.
- d) Membuat acara-acara rutinitas.
- e) Memberikan penilaian dan penghargaan.
- f) Tanggap terhadap masalah eksternal dan internal.
- g) Koordinasi dan kontrol.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa budaya organisasi merupakan determinan terhadap kinerja organisasi sektor publik (Brewer dan Selden, 2000). Diasumsikan bahwa instrumen manajemen akan dapat digunakan secara efektif dalam organisasi yang berorientasi hasil dan customer, dibanding organisasi yang budaya tersebut tidak dominan. Pada organisasi dengan budaya yang berorientasi birokrasi dan aturan, instrumen manajemen akan kurang efektif digunakan.

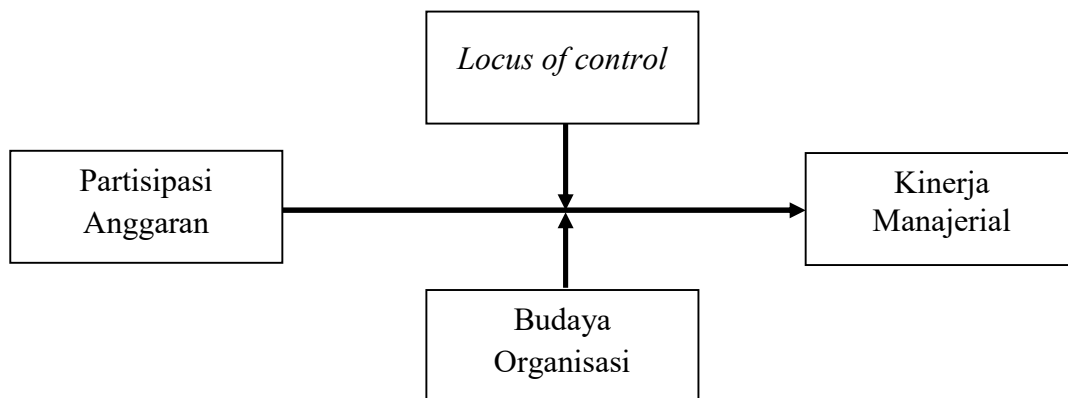
Hipotesis yang kemudian dapat ditarik dari penjelasan tersebut adalah:

H3 : Budaya organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial

Penelitian tentang *locus of control* sebagai variabel moderating pertama kali dilakukan oleh Brownell (1981) dengan menggunakan kelompok subjek secara terpisah yakni mahasiswa lulusan akuntansi dan para manajer yang bekerja di perusahaan-perusahaan besar. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa partisipasi anggaran secara positif dipengaruhi oleh individu yang memiliki tingkat kemampuan untuk mengontrol dirinya. Di sisi lain, individu yang beranggapan bahwa nasib dikendalikan oleh keberuntungan, kesempatan, atau takdir semata memberikan pengaruh yang negatif terhadap partisipasi anggaran.

Di Indonesia, penelitian mengenai *locus of control* sebagai variabel moderating dilakukan oleh Widanarta (2003). Penelitian ini menguji tingkat efektivitas dari partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial di Pertamina Unit Pengolahan VI Balongan dengan mengambil kultur organisasi dan *locus of control* sebagai variabel moderating. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini juga menyatakan bahwa *locus of control* dan kultur organisasional adalah

sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Berikut ini digambar model yang akan diuji berdasarkan hipotesis yang telah dihasilkan.



Gambar 1. Model Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Daerah Kota Semarang. Pemerintah Daerah Kota Semarang menjadi tempat penelitian karena merupakan salah satu Pemerintah Daerah yang melaksanakan kewenangan Pemerintah pada Kabupaten/Kota, sesuai dengan Undang-Undang nomor 32 tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007. Teknik pemilihan dan penentuan sampel dalam penelitian ini adalah berdasarkan pendekatan *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan adalah sebagai berikut.

- a. Menduduki jabatan kepala dinas, kepala sub inas/kepala bagian/kepala bidang, dan kepala subbagian/kepala subbidang/kepala seksi.
- b. Individu terlibat dalam proses penyusunan anggaran/APBD tahun 2012 di Pemerintah Daerah Pemerintah Kota Semarang.
- c. Telah menduduki jabatan minimal satu tahun.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan kuesioner, yang berisi pertanyaan terstruktur. Kuesioner, yaitu teknik pengumpulan data dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan-pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2004:135).

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis *Structural Equation Modeling (SEM)*, yang mengemukakan teknik pengujian terhadap hubungan dependen secara simultan (Hair *et al.*, 1995). Pengujian SEM berguna dalam penelitian untuk menguji hubungan variabel dependen terhadap variabel independen yang di dalam hubungan tersebut ada variabel perantara (*intervening variable*).

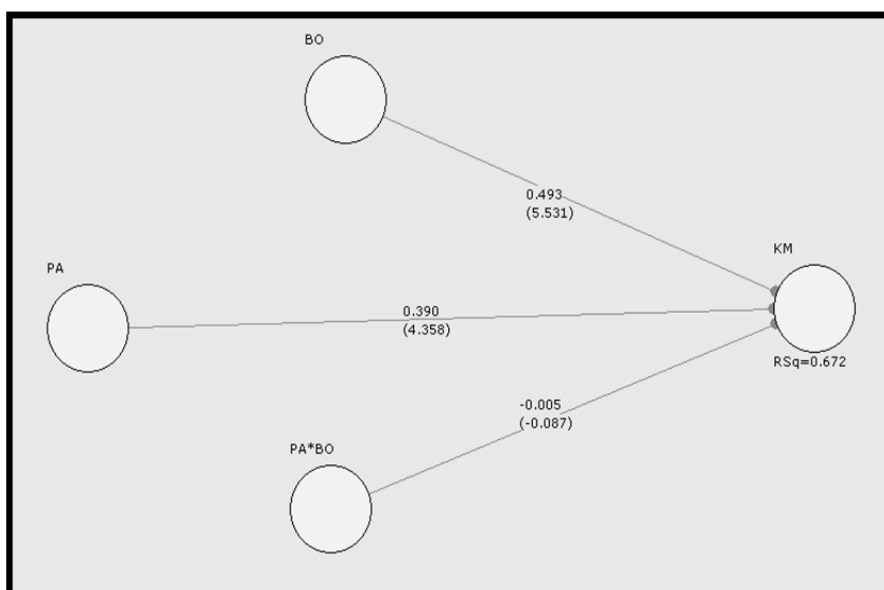
Dalam penelitian ini program yang dipakai untuk menjalankan SEM adalah dengan bantuan program PLS (*Partial Least Square*). Peneliti yang telah memakai program PLS untuk menjalankan SEM adalah Bontis (1998), Khalifa dan Liu (2005), Oppen *et. al.* (2005). Untuk menganalisa dengan SEM, prosesnya mencakup beberapa tahap.

C. Hasil Dan Pembahasan

Dalam rangka mengantisipasi pelaksanaan Pemerintahan dan Pembangunan maka Kota Semarang telah membentuk Dinas-Dinas Daerah, Lembaga Daerah dan Perusda. Untuk memudahkan pelayanan kepada masyarakat Pemerintah Kota Semarang berupaya memusatkan semua unit / instansi tersebut di lingkungan kompleks Balikpapan dengan membangun gedung bertingkat VIII lantai dengan berbagai kelengkapannya. Disamping itu Pemerintah Kota Semarang juga menyupayakan segala pelayanan kepada masyarakat untuk dipermudah dan bisa dilayani di satu atap dengan membentuknya Unit Pelayanan Terpadu (UPT). Sesuai dengan ketentuan Undang-undang Nomor 5 tahun 1974 Walikota adalah penguasa tunggal di wilayahnya. Adapun pelaksanaannya di dalam pemerintahan dan pembangunan di daerah diatur melalui Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 1988. Oleh karena itu dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan di daerah dan demi terwujudnya keserasian serta keberhasilan pembangunan, Pemerintah Kota Semarang berusaha menciptakan koordinasi kegiatan dengan semua instansi yang ada di jajarannya. Koordinasi ini merupakan upaya yang dilaksanakan oleh Kepala Wilayah guna mencapai keselarasan, keserasian dan keterpaduan, baik di dalam perencanaan maupun di dalam pelaksanaan pembangunan Kota Semarang. Dengan demikian hasil pembangunan Kota Semarang selama ini adalah merupakan keterpaduan program-program antar Departemen.

Objek penelitian dalam hal ini adalah pejabat struktural SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) Pemerintah Kota Semarang yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Jumlah SKPD di Kota Semarang berjumlah sebanyak 50 SKPD. Sampel penelitian ini dipilih

menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria pejabat struktural SKPD Pemerintah Kota Semarang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran (RKA-SKPD) yang memiliki masa kerja minimal satu tahun dalam periode penyusunan anggaran. Kuesioner dibagikan kepada pejabat struktural dari masing-masing SKPD yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran



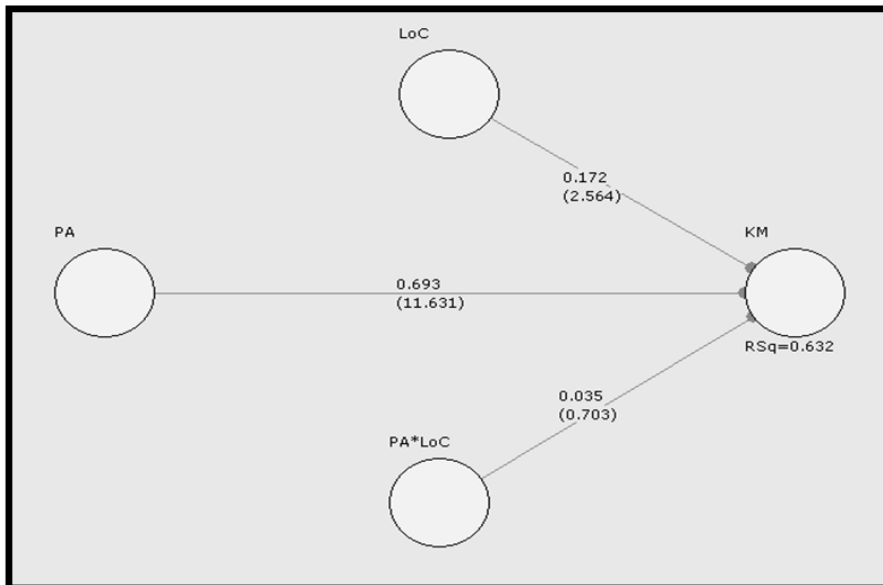
Gambar 2 Hasil Pengujian Pengaruh Budaya Organisasi pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Model 1)

Hasil pengujian hipotesis yang diajukan dalam model tersebut adalah sebagai berikut :

1. Partisipasi Anggaran secara langsung berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial (t-statistik= 4.3584).
2. Budaya Organisasi secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial. (t-statistik= 5.5306).
3. Interaksi partisipasi anggaran dengan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial (t-statistik= -0.0874). Dengan demikian, hipotesis yang menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tidak terbukti atau dengan kata lain ditolak. Hasil ini juga ditunjukkan dengan perbandingan nilai R-square kinerja manajerial pada saat dipengaruhi oleh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tanpa adanya variabel interaksi

yang bernilai 0,682 (lampiran hal 8). Nilai R-square tersebut tidak berubah signifikan dengan nilai R-square pada model 1.

Berdasarkan hasil pengujian tersebut, dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi tidak terbukti memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.



Gambar 3 Hasil Pengujian Pengaruh *Locus of Control* pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Model 2)

Hasil pengujian hipotesis yang diajukan dalam model tersebut adalah sebagai berikut :

1. Partisipasi Anggaran secara langsung tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial (t-statistik= 11.6306).
2. *Locus of control* secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial. (t-statistik= 2.5642).
3. Interaksi partisipasi anggaran dengan *locus of control* tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial (t-statistik= 0.7027). Dengan demikian, hipotesis yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tidak terbukti atau dengan kata lain ditolak. Hasil ini juga ditunjukkan dengan perbandingan nilai R-square kinerja manajerial pada saat dipengaruhi oleh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tanpa adanya variabel interaksi yang bernilai

0,632 (lampiran hal 28). Nilai R-square tersebut tidak berubah signifikan dengan nilai R-square pada model 2.

4. Berdasarkan hasil pengujian tersebut, dapat disimpulkan bahwa *locus of control* tidak terbukti memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pengujian pada model 1 dan 2 digunakan sebagai dasar untuk menjawab hipotesis 1 mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja. Hasil pengujian pada model 1 dan 2 menghasilkan nilai t hitung sebesar 4,3584 dan 11,6306. Hal ini berarti bahwa variabel independen partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Selain itu, analisis statistik deskriptif menunjukkan bahwa tingkat partisipasi anggaran secara keseluruhan dari responden menunjukkan tingkat partisipasi yang tinggi. Hasil ini dibarengi oleh tingkat kinerja yang tinggi juga. Dengan demikian, hipotesis 1 dinyatakan diterima yang berarti bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Winadarta (2003), Safitri (2006) dan Hafiz (2007) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Hal ini terjadi karena dengan terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran, seseorang merasa diberikan kesempatan untuk mengaktualisasikan diri mereka yang pada gilirannya mengeksplor kemampuan mereka dalam menentukan tujuan dan sasaran yang tercermin dalam anggaran. Proses ini akan berujung pada internalisasi tujuan dan sasaran yang ada dalam anggaran sehingga mereka akan memiliki rasa tanggung jawab yang lebih besar untuk mencapai hal tersebut.

Karyawan/manajer dalam suatu divisi/bagian/unit organisasi merupakan orang yang memiliki informasi yang paling memadai mengenai divisi/bagian/unit di mana mereka bekerja. Melibatkan mereka dalam proses penyusunan anggaran berarti menyusun anggaran dengan menggunakan sumber informasi yang paling relevan. Proses ini akan menghasilkan anggaran dengan tingkat capaian yang lebih realistis yang dapat dicapai oleh para manajer/karyawan. Hal ini akan memudahkan mereka untuk mencapai hal-hal yang ditargetkan dalam anggaran yang berarti peningkatan kinerja.

Pengaruh Budaya Organisasi dan *Locus of control* terhadap Kinerja Manajerial

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa budaya organisasi dan *locus of control* tidak berpengaruh signifikan memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Namun kedua variabel tersebut berdasarkan hasil penelitian ini berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Pengaruh kedua variabel tersebut terhadap partisipasi anggaran dalam kapasitas masing-masing sebagai variabel independen seperti partisipasi anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Widanarta (2003). *Locus of control* sebagai karakteristik psikologis memegang peranan yang penting dalam menentukan kemampuan seseorang dalam mempengaruhi kejadian dalam hidupnya. Partisipasi anggaran, yang melibatkan manajer maupun karyawan dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan pengaruh yang lebih besar ketika karyawan dan manajer tersebut memiliki derajat *locus of control internal* yang lebih tinggi dibandingkan dengan derajat *locus of control external*-nya. Karyawan dengan *locus of control internal* yang lebih besar akan menunjukkan pemahaman yang lebih baik terhadap situasi yang dihadapi oleh perusahaan. Selain itu, mereka akan senantiasa memanfaatkan informasi yang lebih baik dalam setiap pengambilan keputusan, termasuk dalam mengambil langkah-langkah strategis selama proses penyusunan anggaran.

Dalam konteks yang lebih besar, *locus of control* memegang peranan yang penting dalam menentukan tanggung jawab seseorang. Melibatkan manajer ataupun karyawan dalam proses penyusunan anggaran berarti memberi mereka tanggung jawab yang lebih besar untuk mencapai target yang ditetapkan dalam anggaran. Namun, mereka dengan *locus of control external* yang lebih besar akan menganggap proses tersebut sebagai sebuah formalitas belaka yang berujung pada rasa tanggung jawab rendah. Hal ini akan terasa berbeda bagi mereka dengan *locus of control internal* yang lebih besar. Mereka akan merasa bahwa mencapai target yang telah mereka tetapkan adalah suatu keharusan karena pada akhirnya akan menentukan hasil yang akan mereka capai di masa yang akan datang. Rasa tanggung jawab yang tinggi yang dihasilkan dari *locus of control internal* yang tinggi merupakan kunci berhasil dari partisipasi anggaran yang berujung pada peningkatan kinerja.

Holmes dan Marsden (1996) dalam Sardjito (2007) menyatakan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara

kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Soewito dan Sugiyanto (2001) dalam Sardjito (2007) menunjukkan bahwa budaya berpengaruh signifikan terhadap tercapainya kinerja karyawan yang tinggi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Masrukhin dan Waridin (2006) dan Sitty Yuwalliatin (2006) dalam Sardjito (2007) menunjukkan adanya pengaruh positif dari budaya organisasi terhadap kinerja karyawan. Penelitian ini juga mengkonfirmasi hasil penelitian Siregar dan Saridewi (2010) yang menghasilkan pengaruh positif dari budaya organisasi terhadap kinerja.

D. Kesimpulan

Dari hasil penelitian dan pembahasan yang telah dikemukakan, maka dapat diambil kesimpulan bahwa:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Supomo dan Indriantoro (1998), Cosyanaa (2001), Supriyono (2004) Maisyarah (2008) dan Ritonga (2008) dimana partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial.
2. Budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.
3. *Locus of control* tidak berpengaruh signifikan memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. *Locus of control* justru berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian ini memberikan implikasi sebagai berikut:

1. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah bersifat pertanyaan tertutup (*closed ended questionnaire*) dan tidak bertatap muka langsung dengan responden penelitian, sehingga dimungkinkan jawaban reponden tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya.
2. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa budaya organisasi dan *locus of control* tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Setelah mengetahui hasil penelitian, dan melihat keterbatasan penelitian peneliti mencoba memberikan saran sebagai berikut:

- a. Meskipun interaksi budaya organisasi dan partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap

kinerja manajerial namun secara parsial budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Oleh karena itu komitmen organisasi layak menjadi salah satu faktor yang perlu diperhatikan upaya meningkatkan kinerja manajerial.

- b. Hal sama juga perlu dilakukan terhadap *locus of control*. Meskipun interaksinya dengan partisipasi anggaran tidak signifikan mempengaruhi kinerja manajerial, *locus of control* secara parsial mempengaruhi kinerja manajerial. Sehingga *locus of control* juga perlu mendapat perhatian khususnya dalam hal peningkatan kinerja manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N. dan V. Govindrajana 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bastian, Indra. 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFY Yogyakarta
- Brownell, P. Dan M. McInnes, 1986. "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance", *The Accounting Review*. Vol. LXI, No.4 October: 587-600
- Frucot, Veronique, Shearon, Winston T., 1991 "Budgetary participation, locus of Control, and Mexican managerial performance and job satisfaction", *The Accounting Review*. Sarasota: Jan. Vol 66, iss. 1FPg. 80 pgs.
- Ghozali, Imam. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, D.R., Mowen, M. 2004. *Management Accounting*, Terjemahan Dewi Fitriyani, Salemba Empat, Jakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.

- Nafarin, M. 2004. *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Revisi, Salemba Empat, Jakarta.
- Poenvati, T., 2002., "Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial: Budaya organisasi dan motivasi sebagai variabel moderating", *Simposiurn Nasional Akuntansi V*.
- Rachmawati. S. R. 2009. "Pengaruh Komitmen Organisasi, Motivasi Kerja, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan Bidang Keuangan Pada Pemda Kabupaten Sukoharjo." *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, Program Sarjana, Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : CV Alfabeta.
- Supomo, B, Nur Indriantoro, 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Kefektifan Partisipasi Anggaran dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris Perusahaan Manufaktur*. *Kelola*. No. 18, 61-68
- Supriyono. 2004. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajerial". *Disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VII*. Denpasar, 2–3 Desember 2004.
- Winadarta, Nitya. 2003. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Kultur Organisasi dan Locus of Control sebagai Moderating. Tesis. Program Pasca Sarjana, Universitas Diponegoro. Semarang