

**PENGARUH GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING
DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA INSTANSI PEMERINTAH**
(Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



OLEH :

BAYU FITRA SETIAWAN
88761 / 2007

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2013**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

Judul : Pengaruh Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. (Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang).

Nama : Bayu Fitra Setiawan

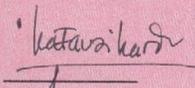
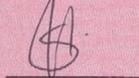
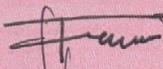
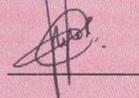
BP/NIM : 2007/88761

Program Studi : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Padang, Januari 2013

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	1. 
2. Sekretaris	: Salma Taqwa, SE, M.Si	2. 
3. Anggota	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	3. 
4. Anggota	: Charoline Cheisvianny, SE, M.Ak	4. 

ABSTRAK

Bayu Fitra Setiawan : Pengaruh Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (*Studi Empiris Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang*). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang, 2013.

**Pembimbing : 1. Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak
2. Salma Taqwa, SE, M.Si**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah, 2) Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Padang. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada masing-masing Kepala SKPD dan Seluruh Kepala bagian SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*.

Hasil penelitian membuktikan bahwa 1) Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah. 2) Gaya Kepemimpinan berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah, pengaruh tersebut semakin kuat pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan.

Dalam penelitian ini disarankan: 1) Untuk peneliti berikutnya yang sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel dan disarankan agar dapat memilih responden yang tepat dalam melakukan penelitian ini. 2) Bagi instansi pemerintah kota Padang hendaknya dapat mempertimbangkan partisipasi pegawai dalam melaksanakan proses penyusunan anggaran agar tanggung jawab yang diberikan dapat dilaksanakan dengan sungguh-sungguh.

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Pengaruh Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Instansi Pemerintah”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih terutama kepada Ibu Eka Fauzihardani, S.E, M.Si, Ak selaku pembimbing I dan Ibu Salma Taqwa, S.E, M.Si selaku pembimbing II yang telah meluangkan waktu dan tenaga untuk membimbing penulis selama ini. Selain itu, tak lupa penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
4. Bapak dan Ibu Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah membantu dalam kelancaran Administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi.

5. Teristimewa buat Orang Tua, Adik dan Keluarga penulis yang selalu memberikan perhatian, kasih sayang dan doa tulus ikhlas serta yang tidak pernah lelah memberikan dukungan moril dan materil sehingga dapat menyelesaikan studi dan penulisan skripsi ini.
6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2007.
7. Dan untuk semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat kekurangan-kekurangan, penulis mohon maaf. Semoga penelitian berikutnya akan menjadi lebih baik lagi. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini mempunyai arti dan dapat memberikan manfaat bagi penulis dan pembaca. Amin.

Padang, Januari 2013

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	10
C. Pembatasan Masalah	11
D. Perumusan Masalah	11
E. Tujuan Penelitian	11
F. Manfaat Penelitian	12
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	13
A. Kajian Teori	13
1. Kinerja Instansi Pemerintah	13
2. Partisipasi Penyusunan Anggaran	20
3. Gaya Kepemimpinan	28
B. Penelitian Terdahulu	30

C. Pengembangan Hipotesis	32
D. Kerangka Konseptual	35
E. Hipotesis	36
BAB III. METODE PENELITIAN	37
A. Jenis Penelitian	37
B. Populasi Dan Sampel	37
C. Jenis dan Sumber Data	39
D. Metode Pengumpulan Data	39
E. Variabel Penelitian	40
F. Pengukuran Variabel	40
G. Instrumen Penelitian	41
H. Uji Validitas dan Reliabilitas	42
I. Hasil Uji Coba Instrumen	44
J. Model dan Teknik Analisis Data	45
K. Definisi Operasional	48
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	50
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	50
B. Demografi Responden	51
C. Deskripsi Variabel Penelitian	54
D. Statistik Deskriptif	59
E. Uji Validitas Dan Reabilitas	60
F. Model dan Teknik Analisis	61
G. Pembahasan	70

BAB V. PENUTUP	76
A. Simpulan	76
B. Keterbatasan dan Saran Penelitian	76

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama SKPD Pemerintah Kota Padang	38
2. Daftar Skor Jawaban Pertanyaan Berdasarkan Sifat	41
3. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	41
4. Nilai <i>Cronbach's Alpha & Corrected Item Total Correlation</i>	45
5. Tingkat Pengembalian Kuesioner	51
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	51
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	52
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan	53
9. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja	54
10. Distribusi Frekuensi Variabel Kinerja Instansi Pemerintah	55
11. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran	56
12. Distribusi Frekuensi Variabel Gaya Kepemimpinan	58
13. Statistik Deskriptif	59
14. Nilai <i>Corrected Item Total Correlation</i> Terkecil	60
15. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>	61
16. Uji Normalitas Residual	63
17. Uji Multikolinearitas	64
18. Uji Heterokedastisitas	65
19. Uji F Hitung	65
20. Koefisien Determinasi	66

21. Uji Hipotesis (t-test) 67

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Kerangka Konseptual	36

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	Angket Kuisisioner.....	81
Lampiran 2	Uji Validitas dan Reliabilitas	86
Lampiran 3	Uji Asumsi klasik	91
Lampiran 4	Uji Pilot Test	94

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Kinerja pemerintah daerah banyak menjadi sorotan pada akhir-akhir ini, terutama sejak timbulnya iklim yang lebih demokratis dalam pemerintahan. Rakyat mempertanyakan akan nilai yang mereka peroleh atas pelayanan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Walaupun anggaran rutin dan pembangunan yang dikeluarkan oleh pemerintah semakin banyak, nampaknya masyarakat belum puas akan kualitas jasa maupun barang yang diberikan pemerintahan daerah.

Mengingat keberadaan manusia (tenaga kerja) dalam pemerintahan daerah sangat penting, maka setiap pemerintahan daerah berlomba-lomba memberdayakan potensi pegawai guna mencapai tingginya kinerja. Kinerja yang dicapai pegawai pada akhirnya akan memperbaiki kontribusi terhadap kinerja pemerintah daerah secara keseluruhan.

Organisasi pemerintah daerah merupakan lembaga yang menjalankan roda pemerintah yang sumber legitimasinya berasal dari masyarakat. Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintah harus diimbangi dengan kinerja yang baik, sehingga pelayanan dapat ditingkatkan secara efektif dan menyentuh pada masyarakat. Organisasi tersebut efektif apabila suatu organisasi mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Organisasi bisa berdiri diawali adanya beberapa tujuan yang hanya dapat dicapai melalui tindakan yang harus dilakukan dengan persetujuan bersama.

Menurut Indra (2006) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Daftar apa yang ingin dicapai tertuang dalam perumusan strategi (*strategi planning*) suatu organisasi. Kinerja atau prestasi kerja aparatur pemerintah daerah suatu organisasi publik dalam dalam rangka mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu, Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Pemerintah daerah merupakan salah satu bagian dari organisasi sektor publik. Menurut Indra (2006) dalam praktiknya definisi organisasi sektor publik di Indonesia adalah organisasi yang menggunakan dana masyarakat, dalam hal ini organisasi pemerintah daerah salah satunya. Kinerja instansi pemerintah daerah didefinisikan sebagai keseluruhan pencapaian hasil yang telah diraih dan telah dicapai oleh pemerintah daerah dalam menangani keseluruhan kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah dalam satu periode tertentu (Fadel, 2008). Kinerja merupakan suatu konstruk multidimensional yang mencakup banyak faktor yang mempengaruhinya. Faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja adalah faktor personal/individual, meliputi: pengetahuan, keterampilan (*skil*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu (Mahmudi, 2007).

Ukuran suatu organisasi sangat penting, guna evaluasi dan perencanaan masa depan. Pengukuran kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja instansi pemerintah ada beberapa komponen yaitu

masukannya (*inputs*), keluaran (*outputs*), hasil (*outcomes*), manfaat (*benefit*) dan juga dampak (*impacts*) (Indra, 2006). Manfaat pengukuran kinerja ini memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja dan menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi. Disisi lain, pengukuran keberhasilan maupun kegagalan instansi pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya sulit dilakukan secara obyektif, disebabkan karena belum diterapkannya system pengukuran kinerja, yang dapat menginformasikan tingkat keberhasilan secara obyektif dan terukur dari pelaksanaan program-program disuatu instansi pemerintah. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja. Kinerja publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Penemuan empiris yang berkaitan dengan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah memberikan hasil yang beragam. Menurut Ermisaf (2011) beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang positif dan signifikan, yaitu Brownell dan Mc Innes (1986). Mereka menemukan bahwa jika karyawan diberikan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran maka kinerjanya akan meningkat secara signifikan.

Partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Partisipasi penyusunan anggaran diperlukan agar anggaran yang dibuat bisa lebih sesuai dengan realita yang ada dilapangan. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian

terhadap mereka yang membuatnya. Kurangnya partisipasi atau hanya sekedar berbicara tanpa berbuat terhadap masalah, dapat menimbulkan efek samping berupa berbagai perilaku disfungsional. Salah satu manfaat dari partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar, serta meningkatkan rasa kesatuan pada semua tingkatan manajemen.

Anggaran merupakan hasil yang diperoleh setelah menyelesaikan tugas perencanaan yang menunjukkan suatu proses sejak tahap persiapan yang diperlukan, penyusunan rencana, pengumpulan data dan informasi. Anggaran digunakan untuk mengendalikan biaya dan menentukan bidang-bidang masalah dalam organisasi tersebut dengan membandingkan hasil kinerja yang telah dianggarkan secara periodik. Agar anggaran itu tepat sasaran dan sesuai dengan tujuan maka diperlukan kerjasama yang baik antara bawahan dan atasan, pegawai dan manajer dalam penyusunan anggaran karena proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, kemungkinan akan menimbulkan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Nor, 2007). Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran tersebut, kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan Permendagri No.13 tahun 2006, subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) adalah 1. Penyusunan kebijakan umum APBD, 2. Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara 3. Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD , 4. Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD,5. Evaluasi rancangan peraturan daerah APBD.

Hal hal yang berkaitan dengan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja telah diteliti secara luas, namun kebanyakan bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Dari sektor publik Ermiasaf (2011) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja. Sedangkan peneliti lain Septi (2010) menemukan partisipasi penyusunan anggaran tidak meningkatkan kinerja. Dan dari perusahaan seperti Ulupui (2005), Kusnariyanti (2005), Endang (2007), Ance (2010) dan menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja. Sedangkan peneliti lain seperti seperti Febby (2009), Afrizal (2009), dan Wahyudin (2007) menemukan partisipasi penyusunan anggaran tidak meningkatkan kinerja.

Hasil penelitian yang telah diuraikan diatas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antara satu dengan yang lainnya, sehingga para peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi anggaran dan kinerja. Govindarajan (1986) dalam Wahyudin (2007) mengungkapkan bahwa pendekatan kontijensi (*contingency approach*) dapat dipergunakan untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian. Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* yang mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan dependen. Pendekatan ini banyak digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan sejumlah hasil penelitian sebelumnya. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi anggaran dengan kinerja berbeda dari satu situasi dengan situasi lain.

Variabel pemoderasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah gaya kepemimpinan. kepemimpinan (*leadership style*) juga dapat mempengaruhi kinerja. Alasan dipilihnya gaya kepemimpinan karena terkait dengan *style* seorang pemimpin dalam menggerakkan orang dan efektifitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan (Fiedler, 1978 dalam Sumarno, 2005).

Gaya kepemimpinan (*leadership style*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 Trianingsih, 2007). Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif bergantung pada gaya interaksi atasan dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada atasannya. Fiedler (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkannya. Dengan gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk lebih baik dalam melaksanakan pekerjaannya, karena interaksi hubungan atasan dengan bawahan yang harmonis akan memotivasi dan memberikan rasa aman bagi bawahan dalam bekerja, hal ini akan berdampak terhadap kinerja atasan itu sendiri. Selain itu, gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan membuat bawahan berinteraksi dengan bawahannya secara terbuka dan terciptanya hubungan sosial yang tinggi antar bawahan dan atasan, hal ini akan membuat bawahan lebih

merasa penting dan bertanggungjawab dalam menjalankan tugasnya. Dengan gaya kepemimpinan yang berorientasi hubungan maka partisipasi dalam penyusunan anggaran akan terwujud sehingga akan meningkatkan kinerja di instansi pemerintah.

Fenomena yang terjadi sampai saat ini di Kota Padang adalah Pemerintah Kota Padang sampai saat ini masih belum bisa juga memaksimalkan APBD, yang mana di dalamnya termasuk pula pengelolaan PAD, sebagai pendapatan utama daerah. Daya serap dana APBD pada 10 SKPD di lingkungan Pemerintah Kota (Pemko) Padang tahun 2010 masih lemah (Safasindo.com, 25/04/2011). Alasan pemerintah adalah karena ada beberapa kegiatan yang dihentikan sehingga dana yang tak terserap di SKPD cukup besar. Selain itu, dari hasil penelusuran, realisasi pendapatan Pemerintah Kota Padang tahun 2008 mengalami peningkatan bila dibandingkan dengan tahun 2007 yaitu dari 792,96 milyar rupiah menjadi 887,38 milyar rupiah. Pendapatan Pemerintah Kota Padang pada tahun 2008 masih didominasi dari Dana Alokasi Umum yaitu sebesar 624,6 milyar rupiah atau sebesar 67,72 persen, sedangkan Pendapatan Asli Daerah hanya sebesar 128,46 milyar rupiah atau 13,92 persen, sedangkan untuk Belanja Pembangunan, selama tahun 2008 dialokasikan sebesar 1,01 triliun rupiah sedangkan realisasinya hanya sebesar 881,72 milyar rupiah atau 87,24 persen. Realisasi terbesar adalah untuk sektor otonomi daerah dan Administrasi Keuangan yaitu sebesar 134,79 milyar rupiah atau mencapai 58,83 persen (Situs Resmi Pemerintah Kota Padang, 25/04/2011). Dari 100 persen total realisasi yang diharapkan, hanya 87,24 persen

yang akhirnya terealisasi dengan baik. Sedangkan sisa 12,76 persen tidak diketahui keberadaannya.

Permasalahan di atas memberikan gambaran bahwa Pemerintah Kota Padang khususnya masing-masing pimpinan SKPD masih bergantung kepada Dana Perimbangan yang diberikan oleh pemerintah pusat daripada mengembangkan dan mengoptimalkan potensi dari daerah sendiri melalui pengelolaan APBD yang terencana dan terstruktur yang akhirnya nanti dapat meningkatkan PAD daerah Kota Padang. Mengoptimalkan potensi yang peneliti maksud adalah dengan cara pimpinan dari masing-masing SKPD mengelola sumber-sumber daya yang ada, baik sumber daya alam maupun sumber-sumber daya lain.

Penelitian Septi (2010) menguji motivasi sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemerintah daerah. hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dan motivasi tidak berpengaruh hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemerintah daerah.

Penelitian Wahyudin (2007) menguji desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial, desentralisasi dan gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan oleh Ermaisaf (2011) menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja pemerintah daerah pada SKPD kota Padang. Hasil Penelitian adalah hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah, dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Febby (2009) menguji pengaruh gaya kepemimpinan dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada BUMN di kota Padang. Hasilnya penelitian adalah (1) terdapat tidak berpengaruh antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran, (2) pengaruh gaya kepemimpinan dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah tidak berpengaruh.

Penelitian yang dilakukan oleh Ance (2010) menguji pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial pada Perusahaan manufaktur di kota Padang. Hasilnya penelitian adalah (1) terdapat pengaruh signifikan positif antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran, (2) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah tidak signifikan, (3) pengaruh desentralisasi terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah signifikan dan positif.

Penelitian ini mengembangkan penelitian sebelumnya. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada kerangka teoritis, dimana penelitian ini yang dilakukan oleh Ermaisaf (2011) menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemerintah daerah pada SKPD kota Padang dan Ance (2010) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan dan desentralisasi antara hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur di kota Padang. Dalam penelitian ini, peneliti menguji pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah pada SKPD di Kota Padang. Hal diatas memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul: **“Pengaruh Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah”**.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut :

1. Sejauhmana partisipasi penyusunan anggaran mempengaruhi kinerja instansi pemerintah.
2. Sejauhmana gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah.

3. Sejuahmana motivasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah.
4. Sejuahmana komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah

C. Pembatasan Masalah

Dari identifikasi masalah diatas, maka Peneliti membatasi permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ini, hanya pada Pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja instansi pemerintah.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut :

1. Sejuahmana partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah.
2. Sejuahmana gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah.

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah.
2. Untuk mengetahui pengaruh gaya kepemimpinan pada hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah.

F. Manfaat Penelitian

Selain tujuan yang hendak dicapai tersebut, penulis juga berharap hasil penelitian ini dapat memberikan manfaat:

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan pada para akademisi untuk memberikan kontribusi terhadap pengembangan literature akuntansi sector publik (ASP) terutama dalam pengembangan system manajemen di sektor publik, dan dapat digunakan sebagai acuan peneliti selanjutnya.
2. Bagi pemerintah daerah hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan dalam melaksanakan otonomi daerah, khususnya dalam peningkatan kinerja instansi pemerintah yang berkaitan dengan partisipasi penyusunan anggaran.
3. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi atau bukti empiris mengenai pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja instansi pemerintah.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Kinerja Instansi Pemerintah

a. Definisi Kinerja

Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Daftar apa yang ingin dicapai tertuang dalam perumusan strategi (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (Indra, 2006).

Menurut Prawirosentoso dalam Lijan (2004), kinerja adalah :

Hasil kerja yang dapat dicapai oleh pegawai atau sekelompok pegawai dalam organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai norma dan etika.

Definisi di atas dapat diambil kesimpulan kinerja adalah tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mewujudkan tujuan organisasi. Setidaknya ada empat elemen kinerja, yaitu (1) hasil kerja yang dicapai secara individual atau institusi, yang berarti kinerja tersebut adalah hasil akhir yang diperoleh secara sendiri-sendiri atau berkelompok; (2) dalam melaksanakan tugas, orang atau lembaga diberikan hak dan kekuasaan untuk bertindak sehingga pekerjaannya dapat dilakukan dengan baik. Meskipun demikian orang atau lembaga tersebut tetap harus dalam kendali, yakni mempertanggungjawabkan pekerjaannya kepada pemberi hak dan wewenang tersebut; (3) pekerjaan haruslah

dilakukan secara legal, yang berarti dalam melaksanakan tugas individu atau lembaga tentu saja harus mengikuti aturan yang ditetapkan; (4) pekerjaan tidaklah bertentangan dengan moral dan etika, artinya selain mengikuti aturan yang telah ditetapkan, tentu saja pekerjaan tersebut haruslah sesuai dengan moral dan etika yang berlaku umum (Lijan, 2006).

Pemerintah daerah merupakan salah satu bagian dari organisasi sektor publik. Menurut Indra (2006) dalam praktiknya definisi organisasi sektor publik di Indonesia adalah organisasi yang menggunakan dana masyarakat, dalam hal ini organisasi pemerintah daerah salah satunya.

Menurut Wayan (1997), kinerja pemerintah daerah dapat dipahami sebagai tingkat pencapaian tujuan organisasi atau tingkat pencapaian hasil dalam kaitannya dengan tugas dan fungsi yang dibebankan kepada organisasi tersebut, atau dapat pula disimpulkan bahwa kinerja organisasi merupakan suatu tingkatan sejauh mana proses kegiatan organisasi itu memberikan hasil atau mencapai tujuan.

Organisasi merupakan bentuk kerja sama sekelompok manusia atau orang di bidang tertentu untuk mencapai tujuan tertentu. Etzioni (1996) dalam Maswandi menjelaskan bahwa organisasi memiliki ciri-ciri: a) adanya pembagian kerja, kekuasaan dan tanggung jawab berkomunikasi, pembagian yang direncanakan untuk mempertinggi realisasi tujuan khusus, b) adanya suatu atau lebih pusat kekuasaan yang mengawasi penyelenggaraan usaha-usaha bersama dalam organisasi dan pengawasan usaha tersebut untuk mencapai tujuan organisasi, pusat kekuasaan ini juga harus menunjuk secara terus menerus

pelaksanaan organisasi dan menata kembali strukturnya untuk meningkatkan efisiensi, c) pengertian personil, misalnya orang-orang yang bekerja secara tidak memuaskan dapat dipindahkan dan kemudian mengangkat pegawai lainnya untuk melaksanakan tugasnya.

Menyusun tujuan pembentukan organisasi publik yaitu untuk memenuhi kebutuhan dan melindungi kepentingan publik maka kinerja organisasi tersebut dinyatakan berhasil apabila mampu mewujudkan tujuan dimaksud.

b. Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Siegel dan Marconi, 1989) dalam (Mulyadi, 2001).

Penilaian kinerja ini dilakukan untuk menekan perilaku tidak semestinya dan untuk merangsang perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya serta pengharapan.

Manfaat penilaian kinerja menurut Mulyadi (2001), yaitu

1. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimal.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.

5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

c. Pengukuran Kinerja

Menurut Indra (2006) Indikator pengukuran kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, 5 komponen yang ada di dalam indikator pengukuran kinerja, yaitu:

1. Masukan (*inputs*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Input sebagai langkah awal dari penyusunan indikator kinerja pemerintah dimulai dari rencana program tahunan, dalam penentuan kegiatan pemerintah memerlukan data dan informasi serta setiap pegawai memiliki kemampuan yang handal. Perencanaan awal melihat bagaimana cara mencapai suatu tujuan.
2. Keluaran (*outputs*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik dan/atau nonfisik. Penerapan indikator output merefleksikan bagaimana organisasi melihat kejelasan dan ketelitian pegawai dalam melaksanakan program kerja, serta memaparkan seberapa besar rencana yang berhasil dilaksanakan.
3. Hasil (*outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung). Hasil dari suatu perencanaan diharapkan dapat menilai kualitas hasil program kerja yang sesuai dengan sasaran, tujuan dan sasaran.
4. Manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan. Sesuai dengan proses yang berkelanjutan sampai pada

menetapkan indikator yang paling relevan dan berpengaruh besar terhadap keberhasilan suatu pelaksanaan kebijakan dan program kerja, serta adanya pemantauan langsung terhadap pelaksanaan program.

5. Dampak (*impacts*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah diterapkan. Peningkatan pengendalian dalam pelaksanaan program akan menjamin pola pertanggungjawaban di organisasi. Penetapan indikator *impacts* menentukan kinerja pelaksanaan program yang lebih baik dan lebih berkompeten.

Penentuan-penentuan indikator ke dalam masing-masing kelompoknya (masukan, proses, keluaran, hasil, manfaat dan dampak) akan sangat tergantung pada kebijaksanaan/program/kegiatannya. Misalnya, ada indikator yang bila dikaitkan dengan kebijaksanaan suatu proses kegiatan (Indra, 2006).

Penentuan dan pelaksanaan dalam model *cybernetic* mengarahkan penataan target kuantitatif untuk manajemen. Kinerja dan deviasinya dapat dinyatakan dalam satuan target yang terukur, sehingga skema perbaikan dapat diusulkan sebagai prakiraan revisi yang diperlukan. Menurut Indra (2006), menyatakan bahwa model *cybernetic* dari pengendalian manajemen menurut filosofi pengukuran kinerja, telah memberikan manfaat dalam menstrukturkan pengendalian manajemen. Budaya pengukuran kinerja mempertinggi pertanggungjawaban organisasi dan disaat yang sama menjamin pengendalian yang lebih baik.

Selain model *cybernetic* dapat juga dipakai pendekatan BSC memberikan kerangka kerja yang komprehensif untuk menerjemahkan visi dan strategi kedalam seperangkat ukuran yang menyeluruh yang memberi kerangka kerja bagi pengukuran dalam sistem manajemen strategis, atau ke dalam seperangkat ukuran kerja yang terpadu dan berorientasi pada pandangan strategis ke depan yang dikemukakan oleh Kaplan dan Norton (1996). Selain setiap memberikan penekanan pada pencapaian tujuan keuangan, pendekatan BSC juga membuat faktor pendorong kinerja tercapainya tujuan keuangan tersebut. Dalam hal ini Kaplan dan Norton (1996) juga memperkenalkan suatu model pengukuran kinerja baru disebut BSC melengkapi ukuran kinerja keuangan tradisional dengan membutuhkan tiga perspektif yaitu; pelanggan, proses internal, pertumbuhan dan pembelajaran.

Mardiasmo (2009), pengukuran kinerja sebagai sarana untuk dapat memenuhi tuntutan dan akuntabilitas publik, maka diperlukan adanya paradigma baru dalam manajemen keuangan daerah, sebagai berikut:

- 1) Anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) harus berorientasi pada kepentingan dan kesejahteraan publik.
- 2) Anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) merupakan dana publik yang penggunaannya harus berorientasi pada kinerja yang baik (efektif, efisien dan ekonomi).
- 3) Penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran daerah harus dilakukan berdasarkan prinsip transparansi dengan memberikan akses yang

seluas-luasnya kepada masyarakat untuk memperoleh informasi yang berkaitan dengan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD).

Ada tiga indikator yang umum digunakan sebagai ukuran sejauh mana kinerja organisasi berorientasi keuntungan (*profit oriented*) yang dikemukakan oleh Indra (2006), yaitu:

1. Efisiensi, yaitu hubungan antara *input* dan *output* dimana penggunaan barang dan jasa dibeli oleh organisasi untuk mencapai *output* tertentu.
2. Efektivitas, yaitu hubungan antara *output* dan tujuan di mana efektivitasnya diukur berdasarkan seberapa jauh tingkat *output* kebijakan dan prosedur dari organisasi mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
3. Ekonomis, yaitu hubungan antar pasar dan *input*, dimana pembelian barang dan jasa dilakukan pada kualitas yang diinginkan dan harga yang terbaik yang dimungkinkan.

d. Tujuan dan Manfaat Pengukuran Kinerja

1. Tujuan Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009) secara umum, tujuan sistem pengukuran kinerja adalah:

- a. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik (*top down* dan *bottom up*).
- b. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat di telusur perkembangan pencapaian strategi.
- c. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk pencapaian *goal congruence*.

- d. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

2. Manfaat Pengukuran Kinerja

Menurut Indra (2006), manfaat pengukuran kinerja sebagai berikut:

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
- b. Memberikan arahan untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
- c. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
- d. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas kinerja yang telah disepakati.
- e. Menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
- f. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

2. Partisipasi Penyusunan Anggaran

a. Konsep Anggaran

Anggaran merupakan kata benda, yaitu hasil yang diperoleh setelah menyelesaikan tugas perencanaan, yang menunjukkan suatu proses, sejak dari

tahap persiapan yang diperlukan, penyusunan rencana, pengumpulan berbagai data dan informasi yang perlu dan akhirnya tahap pengawasan (Adisaputro, 2003).

Menurut Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resources to unlimited demands*).

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

Dari pengertian di atas dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. Penyusunan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis.

Indra (2006) mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih dari penyusunan anggaran.

5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

b. Fungsi Anggaran

Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan tujuan organisasi yaitu sebagai perencanaan, pengkoordinasian dan sebagai fungsi pengendalian. Untuk itu anggaran dapat mengontrol aktivitas unit kerja organisasi sesuai dengan apa yang dianggarkan.

Menurut Dedi (2008), beberapa fungsi anggaran sektor publik dalam manajemen sektor publik adalah:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan

Dengan adanya anggaran, organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian

Dengan adanya anggaran, organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan data yang tidak semestinya (*misspending*).

3. Anggaran sebagai alat kebijakan

Melalui anggaran, organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu. Contohnya adalah apa yang dilakukan pemerintah dalam hal kebijakan fiskal, apakah memberlakukan kebijakan fiskal ketat atau longgar dengan mengatur besarnya pengeluaran yang direncanakan.

4. Anggaran sebagai alat politik

Dalam organisasi sektor publik, komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian, unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian/ unit kerja lainnya.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kerja

Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian/unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksannya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.

7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

c. Proses dan Prosedur Penyusunan Anggaran

1. Proses Penyusunan Anggaran

Dengan adanya gambaran kondisi satu unit kerja organisasi, manajemen dapat memikirkan langkah apa yang hendak dilakukannya dalam menyusun anggaran agar terwujud visi dan misi organisasi.

Menurut Dedi (2008), subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

a. Penyusunan kebijakan umum APBD.

Proses penyusunan kebijakan umum APBD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses perencanaan.

b. Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara.

PPAS merupakan dokumen yang berisi seluruh program kerja yang akan dijalankan tiap urusan pada tahun anggaran, dimana program kerja tersebut diberi prioritas sesuai dengan visi, misi, dan strategi pemda.

- c. Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD.

Surat edaran tentang pedoman penyusunan RKA SKPD merupakan dokumen yang sangat penting bagi SKPD sebelum menyusun RKA.

- d. Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

RKA SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD, serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

- e. Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD.

Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD.

- f. Evaluasi rancangan peraturan daerah APBD.

Kepala daerah menyampaikan Raperda tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan Kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada Gubernur untuk dievaluasi.

Pendekatan yang digunakan dalam proses penyusunan anggaran menurut Harahap (1997), ada tiga pendekatan yang dipakai, yaitu:

a. *Top down approach*

Dimana anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dengan sedikit atau bahkan sama sekali tidak bekerjasama dengan manajer tingkat bawah. Atau dapat dikatakan tidak ada keterlibatan manajer tingkat bawah.

b. *Bottom up approach*

Anggaran yang disiapkan oleh pihak pelaksana anggaran tersebut yang kemudian diteruskan kepada tingkat yang lebih tinggi untuk mendapatkan persetujuan.

c. *Top down dan Bottom up approach*

Penyusunan anggaran dimulai dari pimpinan tertinggi kemudian dijabarkan oleh karyawan bawahan, berarti anggaran berdasarkan pedoman dari pimpinan kemudian dilanjutkan oleh bawahan.

2. **Prosedur Penyusunan Anggaran**

Anggaran pertama kali disusun dengan meminta taksiran kegiatan-kegiatan dari masing-masing divisi dan data keuangan lainnya, angka-angka yang didapatkan kemudian diolah oleh komite anggaran, sehingga dihasilkan usulan anggaran, usulan anggaran ini kemudian diajukan kepada pimpinan untuk disetujui. Supriyono (2000:), menjelaskan bahwa prosedur penyusunan anggaran yaitu:

a) Memahami SWOT (*strenghts, weekness, opportunities, dan treats*)

Manajemen puncak menganalisis informasi masa lalu dan perubahan ketidakpastian lingkungan (*environmental uncertainty*). SWOT ini harus

dikomunikasikan kepada penyusun anggaran karena dapat mempengaruhi tujuan, strategi dan program yang mendasari anggaran yang akan disusun.

b) Memahami perumusan strategi dan perencanaan strategi

Atas dasar SWOT, manajemen puncak menyusun perumusan strategi yaitu proses penentu tujuan dan strategi pokok digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.

c) Mengkomunikasikan tujuan, strategi pokok dan program

Tujuan ini ditetapkan kepada komite anggaran, para manajer divisi dan para manajer bawahan agar mereka mengetahui dan memahami lingkungan yang akan dihadapi, tujuan yang akan dicapai, strategi pokok yang akan dilaksanakan serta program-program yang mendasari anggaran yang akan disusun.

d) Memilih taktik, mengkoordinasikan dan mengawasi operasi

Taktik adalah cara-cara yang akan digunakan untuk melaksanakan program. Selanjutnya manajer departemen membuat keputusan pengoperasian yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan di bawah departemennya dan manajer divisi bertanggung jawab merencanakan pengendalian operasional.

e) Menyusun usulan anggaran

Setiap manajer divisi menyusun anggaran dan mengkoordinasikan penyusunan anggaran untuk bagian organisasi di bawahnya yaitu departemen. Demikian pula manajer departemen juga menyusun anggaran

dan dikoordinasikan ke bagian organisasi di bawahnya yaitu seksi. Usulan anggaran semua divisi selanjutnya diserahkan kepada komite anggaran.

f) Menyarankan revisi usulan program

Komite anggaran menyarankan revisi usulan anggaran setiap divisi agar terdapat penyesuaian dengan divisi yang lain dan sesuai dengan rencana jangka panjang yang telah ditetapkan.

d. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut, Mulyadi (2001).

Menurut Amstrong (1990) partisipasi adalah keterlibatan pemimpin dan pekerja secara bersama-sama dalam membuat keputusan mengenai hal-hal yang menyangkut kepentingan bersama. Partisipasi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana pimpinan dinilai kinerjanya, serta keterlibatan pimpinan dalam mengkondisikan anggotanya.

Keuntungan berpartisipasi adalah:

1. Beralasan bagi kedua belah pihak bahwa pegawai-pegawai dari suatu perusahaan seharusnya melibatkan diri dalam membuat keputusan-keputusan penting yang menyangkut kepada kondisi kerja.
2. Meningkatkan efisiensi dari perusahaan dengan memberikan kesempatan pada pegawai disemua tingkat untuk lebih meningkatkan partisipasi yang efektif.

Dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana.

Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1997 dalam Darlis 2002).

3. Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/ bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trisnaningsih, 2007). Fleishman *et al.*, dalam Gibson (1996) seperti yang dikutip dalam Trisnaningsih (2007) telah dilakukan penelitian gaya kepemimpinan tentang perilaku pemimpin melalui dua dimensi, yaitu: *consideration* dan *initiating structure*.

Consideration (tenggang rasa) dideskripsikan sebagai tingkat sampai mana seorang pemimpin akan memiliki hubungan-hubungan pekerjaan yang ditandai oleh kesalingpercayaan, rasa hormat terhadap ide-ide anak buah, dan rasa hormat terhadap perasaan-perasaan mereka. Pemimpin semacam ini sangat

memperhatikan kesenangan, kesejahteraan, status, dan kepuasan anak buahnya. Seorang pemimpin yang memiliki tenggang rasa yang tinggi bisa dideskripsikan sebagai pemimpin yang membantu para karyawannya yang memiliki masalah pribadi, ramah dan bisa didekati, dan memperlakukan semua karyawan dengan adil. *Initiating structure* (struktur awal) merujuk pada tingkat sampai mana seorang pemimpin akan menetapkan serta menyusun perannya dan peran anak buahnya dalam usaha mencapai tujuan. Dalam struktur ini, tercakup perilaku yang berusaha mengatur pekerjaan, hubungan-hubungan kerja, dan tujuan.

Menurut Hasibuan (2002), kepemimpinan adalah cara seorang pemimpin mempengaruhi perilaku bawahan agar mau bekerja sama dan bekerja secara produktif untuk mencapai tujuan perusahaan. Dalam Triandingsih (2007) Kreitner dan Kinicki (2005) mengatakan bahwa gaya kepemimpinan seorang manajer akan berpengaruh langsung terhadap efektivitas kelompok kerja. Kelompok kerja dalam perusahaan merupakan pengelompokan kerja dalam bentuk unit kerja dan masing-masing unit kerja itu dipimpin oleh seorang manajer. Gaya manajer untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Menurut Fiedler (1978) gaya kepemimpinan dibagi menjadi 2, yaitu:

1. Orientasi Pada Tugas

Pemimpin yang berorientasi pada tugas memperoleh kepuasan dari terlaksanakannya tugas-tugas. Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan psikologis seperti rasa percaya diri dan status yang dicapai dari

penyelesaian tugas-tugas. Ini bukan berarti pemimpin tidak bersahabat dan ramah dengan bawahan, tetapi jika penyelesaian tugas terancam maka hubungan interpersonal yang baik tidak lagi menjadi hal yang penting. Gaya kepemimpinan seperti ini bila diukur dengan LPC akan menghasilkan LPC yang rendah ($LPC < 64$).

2. Orientasi Pada Hubungan Antar Pribadi

Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan sosial dan mengupayakan pencapaian hubungan antar pribadi yang baik dan pencapaian kedudukan pribadi yang menonjol. Jika pemimpin dapat mencapai tujuan di atas maka seorang pemimpin dapat mencapai tujuan skundernya seperti status dan rasa percaya diri. Gaya kepemimpinan seperti ini akan menghasilkan LPC yang tinggi ($LPC > 64$).

B. Penelitian Terdahulu

Wahyudin Nor (2007) dalam penelitiannya tentang pengaruh desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan bahwa berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial yang dilakukan pada Universitas Palangka Raya.

Penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2009) yaitu dalam penelitiannya tentang pengaruh desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan bahwa berpengaruh

positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial yang dilakukan pada Universitas Muhammadiyah Surakarta. juga dilihat dari beberapa hasil penelitian terdahulu yang menyebutkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dapat berpengaruh secara tidak langsung, desentralisasi dan gaya kepemimpinan sebagai pemoderating.

Penelitian yang dilakukan oleh Septi (2010) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah kota Padang dengan motivasi sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah, dan motivasi juga tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemerintah daerah kota Padang.

Penelitian yang dilakukan oleh Ermaisaf (2011) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah dengan variabel moderasi komitmen organisasi pada SKPD Padang. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah dengan variabel moderasi komitmen organisasi pada SKPD Padang.

Penelitian yang dilakukan oleh Febby (2009) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan gaya

kepemimpinan dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Instansi Pemerintah

Penyusunan anggaran dimaksudkan bukan hanya untuk menyajikan informasi mengenai rencana keuangan yang berisi tentang biaya-biaya dan pendapatan untuk pusat pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi, tetapi juga merupakan suatu alat pengendalian, komunikasi dan evaluasi kerja, Kenis (1979) dalam Septi (2010).

Penemuan empiris yang berkaitan dengan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah memberikan hasil yang beragam. Menurut Ermaisaf (2011) beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang positif dan signifikan, yaitu Brownell dan Mc Innes (1986). Mereka menemukan bahwa jika karyawan diberikan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran maka kinerjanya akan meningkat secara signifikan.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja unit kerja organisasi akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui oleh pimpinan, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975 dalam

Edfan Darlis, 2002). Dengan tercapainya target penyusunan anggaran, maka kinerja suatu unit kerja organisasi dan karyawan dinilai baik secara financial.

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja, karena partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis H_1 , partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah.

2. Hubungan Gaya Kepemimpinan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Instansi Pemerintah

Keterlibatan kerja kelompok atau individu yang efektif dalam penyusunan anggaran bergantung pada gaya interaksi sipemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada sipemimpin. Fiedler, (1978) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship orientied*) melalui instumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkannya. Dengan gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan partisipasi anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk lebih baik dalam melaksanakan pekerjaannya, karena interaksi hubungan atasan dengan bawahan yang harmonis akan memotivasi dan memberikan rasa aman bagi bawahan dalam bekerja, hal ini akan berdampak terhadap kinerja atasan itu sendiri. Hasil penelitian yang dilakukan Decoster dan Fertakis (1968) dalam Febby (2009) menunjuk bahwa gaya kepemimpinan mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran.

Gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan membuat manajer berinteraksi dengan bawahannya secara terbuka dan terciptanya hubungan social yang tinggi antar bawahan dan atasan, hal ini akan membuat bawahan lebih merasa penting dan bertanggungjawab dalam menjalankan tugasnya. Dengan gaya kepemimpinan yang berorientasi hubungan maka partisipasi dalam penyusunan anggaran akan terwujud sehingga akan meningkatkan kinerja di instansi pemerintah.

Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas akan memperlemah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja karena hanya berfokus pada tugas atau lebih mengutamakan keberhasilan dari pekerjaan yang akan dicapai dari pada perkembangan kemampuan bawahannya maksudnya tidak adanya motivasi atau dorongan dari pimpinan kepada bawahan. Gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan memperbesar peluang bagi bawahan menciptakan kinerja karena adanya hubungan baik antara pimpinan dengan bawahan dan selain itu pimpinan akan berusaha mendorong dan memotivasi bawahan, namun gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan meningkatkan kinerja instansi pemerintah. Dugaan ini oleh peneliti akan di uji pada hipotesis H₂, partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah, pengaruh tersebut semakin lemah ketika gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas, atau pengaruh tersebut semakin kuat ketika gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan.

D. Kerangka Konseptual

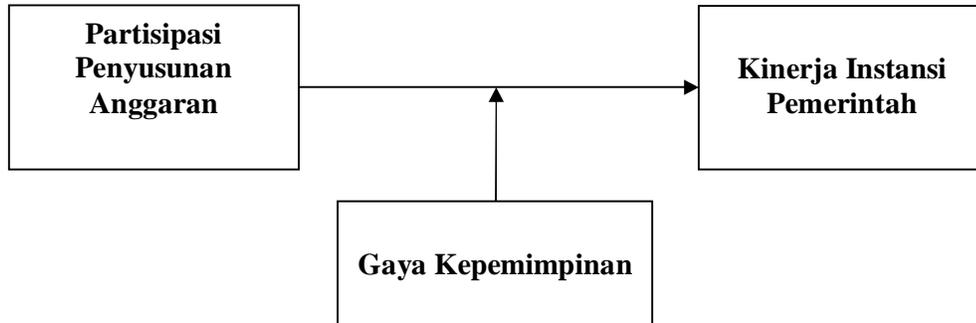
Kerangka konseptual dimaksud sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukkan keterkaitan antar variabel yang akan diteliti yaitu pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah.

Anggaran yang disusun secara partisipasi merupakan cara yang efektif untuk meningkatkan kinerja unit kerja organisasi. Partisipasi anggaran melibatkan pimpinan dan bawahan dalam proses penyusunannya, sehingga kinerja mereka diukur berdasarkan kriteria yang ditetapkan dalam anggaran. Target penyusunan anggaran yang dicapai akan mencerminkan kinerja unit kerja organisasi secara keseluruhan.

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/ bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trianingsih, 2007). Fiedler, (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkannya.

Dengan gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan partisipasi anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk lebih baik dalam melaksanakan pekerjaannya, karena interaksi hubungan atasan dengan bawahan

yang harmonis akan memotivasi dan memberikan rasa aman bagi bawahan dalam bekerja, hal ini akan berdampak terhadap kinerja atasan itu sendiri.



Gambar 1
Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut:

- H₁ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah.
- H₂ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika gaya kepemimpinan berorientasi hubungan.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

A. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja instansi pemerintah pada satuan kerja perangkat daerah Kota Padang.
2. Gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja instansi pemerintah pada satuan kerja perangkat daerah Kota Padang.

B. Keterbatasan dan Saran Penelitian

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, peneliti ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

2. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 11,8%. Sedangkan 88,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Sehingga variabel penelitian yang digunakan menjelaskan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja instansi pemerintah dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi.

Berdasarkan keterbatasan yang telah diuraikan di atas, maka penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah mengindikasikan tidak ada keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran serta Untuk mencegah keadaan yang demikian sebaiknya instansi pemerintah dapat mempertimbangkan partisipasi pegawai dalam melaksanakan proses penyusunan anggaran agar tanggung jawab yang diberikan dapat dilaksanakan dengan sungguh-sungguh.
2. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel.
3. Bagi peneliti selanjutnya disarankan agar dapat memilih responden yang tepat dalam melakukan penelitian ini.
4. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan dan

menggunakan variabel pemoderasi lain seperti budaya organisasi, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- _____. 2011. *Daya Serap APBD Lemah, Pimpinan SKPD Bisa Dimutasi*. Safasindo.com. (25 April 2011).
- _____. 2011. *Keuangan, Pembangunan, dan Harga-Harga*. Situs Resmi Pemerintah Kota Padang. (25 April 2011).
- Adisaputro, Gunawan, dkk. 1994. *Anggaran Perusahaan*. Yogyakarta: BPFE.
- Amstrong, M. 1990. *Seri Pedoman Manajemen "Manajemen Sumber Daya"*. Jakarta.
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian manajemen buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Arikunto Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Deddi Noerdiawan. 2007. *Akuntansi Pemeintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ermaisaf. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UNP
- Fadel Muhammad. 2008. *Reinventing Local Government: Pengalaman dari Daerah*. Jakarta: Gramedia.
- Imam Ghozali. 2007. *Aplikasi Analisis Multilavare dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indra Bastian. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Lijan Poltak Sinambela. 2006. *Reformasi Pelayanan Publik*. Jakarta: Bumi Angkasa.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta.
- Mulyadi, Dan Jhony. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: Aditya Media.
- Supriyono. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.

- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: PT. Alfabeta.
- Sumarno. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Symposium Nasional Akuntansi*.
- Septi Mardiana. 2010. Pengaruh partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Motivasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UNP
- Trisnaningsih, S., 2007. *Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur)*. *Jurnal Riset akuntansi Indonesia*, (6): 199-216.
- Ulupui, I.G.K. 2005 Pengaruh Partisipasi Anggaran, Persepsi Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan *Goal Commitment* terhadap Kinerja Dinas. *Alumnus Magister Sains UGM*.
- Uma Sekaran. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.