

**PENGARUHANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN BUDAYA ORGANISASI *DAN LOCUS
OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)**

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



AYU FEBRINA
2008 / 05270

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2012**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* Sebagai Variabel Pemoderasi

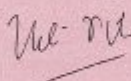
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

Nama : Ayu Febrina
BP/NIM : 2008/05270
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Juli 2012

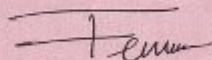
Disetujui Oleh :

Pembimbing I



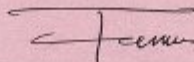
Nelvirita, SE, M.Si, Ak
NIP. 19740706 199903 2 002

Pembimbing II



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

Diketahui Oleh:
Ketua Prodi Akuntansi



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

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

Judul : Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan
Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* Sebagai Variabel Pemoderasi
(Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)

Nama : Ayu Febrina

TM/NIM : 08/05270

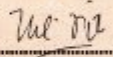
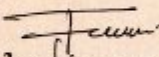
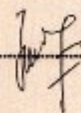
Prog. Studi : Akuntansi

Keahlian : Sektor Publik

Fakultas : Ekonomi

Padang, Juli 2012

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua :	Nelvirita, SE, M.Si, Ak	1. 
2. Sekretaris :	Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	2. 
3. Anggota :	Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak	3. 
4. Anggota :	Lili Anita, SE, M.Si, Ak	4. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Ayu Febrina
NIM/Thn. Masuk : 05270/2008
Tempat/Tgl. Lahir : Padang/ 25 Februari 1990
Program : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Melati No 22 Flamboyan Padang Barat
No. HP/Telepon : 08566281808
Judul Skripsi : Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang).

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis/skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini murni gagasan, rumusan, dan pemikiran saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari Tim Pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan cara menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah apabila telah ditandatangani **Asli** oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **Sanksi Akademik** berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi.

Padang, Juni 2012
Yang menyatakan,



AYU FEBRINA
NIM. 05270/2008

ABSTRAK

Ayu Febrina : Pengaruh AnggaranPartisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.

**Pembimbing : 1. Nelvirita, SE, M.Si, Ak
2. Fefri Indra Arza SE, M.Sc, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji : 1) Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial, 2) Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi, 3) Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

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 Bagian/Bidang/Seksi pada setiap SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*.

Hasil penelitian membuktikan bahwa 1) Anggaran partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial dimana nilai signifikansi $0,000 < 0,05$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $4,035 > 1,6609$ (H_1 diterima), 2) Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial dimana nilai signifikansi $0,092 > 0,05$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-1,703 < 1,6609$ (H_2 ditolak), 3) *Locus of control* tidak berpengaruh terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial dimana nilai signifikansi $0,002 < 0,05$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-3,109 < 1,6609$ (H_3 ditolak).

Dalam penelitian ini disarankan: 1) Bagi SKPD pemerintah kota Padang, untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial, maka setiap manajer pada SKPD hendaknya dapat berkontribusi aktif dalam setiap penyusunan anggaran, serta dapat meningkatkan kerja sama, 2) Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode wawancara langsung dengan responden, sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya, 3) Untuk peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti dengan judul yang sama sebaiknya menambahkan dan menggunakan variabel lain, karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 19,0%.

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan Rahmat dan Karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* sebagai Variabel Pemoderasi”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini tidak terlepas dari hambatan dan rintangan yang penulis hadapi. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, dan arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Ibu Nelvirita, SE, M.Si, Ak dan Bapak Fefri Indra Arza SE, M.Sc, Ak selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin 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 Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

4. Bapak dan Ibu Kepala Bagian pada masing-masing SKPD di Lingkungan Pemko Padang yang telah membantu penulis dengan memberikan data penelitian.
5. Kedua orangtua (Ayahanda Azwardi dan Ibunda Nelly Herawati) yang selalu memberikan perhatian, kasih sayang, do'a tulus ikhlas serta dukungan penuh kepada penulis.
6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2008.
7. Dan semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Juli 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR GAMBAR.....	viii
DAFTAR LAMPIRAN.....	ix
BAB I. PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	10
C. Pembatasan Masalah	10
D. Perumusan Masalah	11
E. Tujuan Penelitian	11
F. Manfaat Penelitian	12
BAB II. KAJIAN TEORI	
A. Landasan Teori	13
1. Kinerja Manajerial	13
a. Penilaian Kinerja	14
b. Pengukuran Kinerja	15

c. Tujuan dan Manfaat Pengukuran Kinerja	17
2. Anggaran Partisipatif	18
a. Proses Penyusunan Anggaran	21
b. Pengukuran Anggaran	25
3. Budaya Organisasi	25
a. Pengertian Budaya Organisasi	25
b. Dimensi Budaya Organisasi	29
4. <i>Locus Of Control</i>	34
a. Indikator <i>Locus of control</i>	34
b. Jenis-jenis <i>Locus of control</i>	35
B. Penelitian Yang Relevan	37
C. Pengembangan Hipotesis	39
D. Kerangka Konseptual	44
E. Hipotesis.....	46
BAB III. METODE PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian	47
B. Populasi, Sampel dan Responden	47
C. Jenis Dan Sumber Data	49
D. Metode Pengumpulan Data	49
E. Variabel Penelitian	50
F. Instrumen Penelitian	51
G. Uji Validitas Dan Reliabilitas Instrumen	53

H. Hasil Uji Coba Instrumen.....	54
I. Uji Asumsi Klasik	56
J. Teknik Analisis Data	57
K. Definisi Operasional	61
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	63
B. Demografi Responden.....	64
C. Deskripsi Variabel Penelitian.....	67
D. Statistik Deskriptif	74
E. Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian	75
F. Uji Asumsi Klasik.....	77
G. Analisis Data	80
H. Pembahasan	85
BAB V. PENUTUP	
A. Kesimpulan	92
B. Keterbatasan	92
C. Saran	93
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama dan Alamat SKPD Kota Padang	48
2. Daftar Skor Jawaban.....	52
3. Kisi-kisi Instrumen Penelitian.....	55
4. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> <i>Corrected</i> dan <i>Item-Total Correlation</i> Instrumen Penelitian	54
5. Tingkat Pengembalian Kuesioner	64
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	64
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Umur.....	65
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan	66
9. Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	67
10. Distribusi Frekuensi Variabel Kinerja Manajerial	68
11. Distribusi Frekuensi Variabel Anggaran Partisipatif.....	70
12. Distribusi Frekuensi Variabel Budaya Organisasi	71
13. Distribusi Frekuensi Variabel <i>Locus of Control</i>	72
14. Statistik Deskriptif	75
15. Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Penelitian.....	76
16. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian	77
17. Uji Normalitas.....	78
18. Uji Multikolinearitas	79
19. Uji Heteroskedastisitas.....	80
20. Uji Koefisien Determinasi.....	80
21. Uji F (F-test)	81
22. Uji Hipotesis	82

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual	46

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran

1. Kuesioner Penelitian
2. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen.....
3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian.....
4. Statistik Deskriptif
5. Teknik Analisis Data.....

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

UU Nomor 22 Tahun 1999 yang telah diamandemen dengan UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah melahirkan nuansa baru dalam pemerintahan Indonesia, yaitu pergeseran wewenang pemerintahan dari sentralistik birokratik ke pemerintahan desentralistik partisipatoris. Otonomi daerah yang mulai dilaksanakan tahun 2001 membawa dampak pada berbagai aspek kehidupan di daerah, termasuk reformasi manajemen keuangan daerah.

Reformasi dalam manajemen keuangan ini penting untuk dilakukan karena memuat beberapa alasan, yaitu : (1) Pelimpahan berbagai wewenang dan urusan kepada daerah akan mengakibatkan manajemen keuangan daerah menjadi semakin kompleks (2) Tuntutan publik akan pemerintahan yang baik (*Good Governance*) memerlukan adanya perubahan paradigma dan prinsip-prinsip manajemen keuangan daerah baik pada tahap penganggaran, implementasi maupun pertanggungjawaban.

Reformasi yang paling mendasar juga terjadi pada aspek pemerintahan. Tuntutan atas reformasi organisasi publik baik secara individu maupun kelompok sangat diharapkan, perubahan ini sering ditujukan kepada aparatur pemerintah menyangkut prestasi kerja yang diberikan kepada organisasi.

Menurut Indra (2006) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, dan misi organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Ukuran kinerja suatu organisasi sangat penting, hal ini dimaksudkan sebagai evaluasi atas input (masukan) program yang telah dilakukan serta evaluasi terhadap output (keluaran) dari program tersebut. Kinerja sektor publik didasarkan pada kinerja aparatur pemerintah. Aparatur pemerintah sebagai pelaksana dari kegiatan pemerintahan bertanggung jawab untuk mewujudkan lingkungan kerja yang kondusif dengan menginteraksikan kemampuan pimpinan dan kemampuan bawahan.

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas kinerja organisasional. Menurut Mahoney et al (1963) yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, *staffing*, negosiasi, dan representasi. Sedangkan menurut Stoner dalam Bambang dan Osmad (2007) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai seberapa efektif dan efisien manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi. Kinerja (prestasi) manajer publik dinilai berdasarkan berapa target yang berhasil ia capai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan yang dapat diukur melalui pencapaian aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh APBD (Mardiasmo, 2006). Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak ataupun lebih dimana

keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut (Mulyadi, 2001), dan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut. Menurut Garrison (2000) *self-imposed budget*/anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan.

Dalam organisasi sektor publik, partisipasi penyusunan anggaran tercermin dalam struktur organisasi publik yang dimanifestasikan dalam bentuk pusat pertanggungjawaban (*responsibility center*). Pusat pertanggungjawaban dapat berfungsi sebagai jembatan untuk dilakukannya *bottom up budgeting/participative budgeting* (Mardiasmo, 2002).

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsional, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah agar mereka merasakan keterlibatannya dalam penyusunan anggaran.

Menurut Milani (1975) dalam Mila (2005), menyatakan bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka setiap manajer pada semua tingkatan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan manajer juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi atau sikap untuk mencapainya karena mereka ikut serta dalam

penyusunannya. Semakin tinggi tingkat keterlibatan manajer pada seluruh tingkatan dalam proses penyusunan anggaran, maka akan semakin meningkatkan kinerja manajerial pada SKPD.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2002). Anggaran digunakan untuk mengendalikan biaya dan menentukan bidang-bidang masalah dalam organisasi tersebut dengan membandingkan hasil kinerja yang telah di anggarkan 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.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur pemerintah merupakan bagian dari topik *Behavioral Accounting* yang telah banyak diteliti oleh peneliti-peneliti sebelumnya, dan merupakan masalah yang banyak diperdebatkan. Bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan oleh Yulia (2008) yang melakukan penelitian pada SKPD pemerintahan kota Padang. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Sedangkan budaya organisasi dan komitmen organisasi tidak mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat. Penelitian Mila (2005) juga menunjukkan pengaruh signifikan positif antara partisipasi anggaran

terhadap kinerja manajerial pada organisasi sektor publik. Sedangkan struktur organisasi dan *locus of control* tidak mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Iva (2011) yang membuktikan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, sedangkan kultur organisasi juga tidak dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Fenomena yang terjadi di pemerintahan kota Padang atas penyampaian Laporan Pertanggungjawaban (LPJ) APBD 2010 yang mendapat penolakan dari fraksi mayoritas di DPRD Padang yaitu Partai Demokrat. Alasan penolakan tersebut berkaitan dengan kinerja yang tidak sesuai aturan. Banyak temuan BPK mulai dari pengelolaan kas, pencapaian anggaran dan pengeluaran termasuk bantuan gempa. Dari temuan BPK banyak penggunaan APBD dan pengelolaan asset yang amburadul seperti penggunaan anggaran makan dan minum di bagian umum Pemko. Penggunaan anggaran ini malah tidak diawasi oleh atasan atau penanggungjawab anggaran. Banyak kesalahan-kesalahan yang ada di Pemko Padang di antaranya, sistem pengelolaan keuangan daerah yang tidak optimal disebabkan oleh pengelolaan kas oleh bendahara pengeluaran SKPD tidak sesuai ketentuan yang berlaku. Selain itu juga ditemukan kesalahan penganggaran pada APBD tahun anggaran 2010 pada pengelolaan dan penatausahaan belanja bahan bakar minyak pada Sekretariat Pemko Padang. Pengelolaan aset tidak tertata dengan baik dalam neraca Pemko Padang, dan

terjadi kesalahan dalam penatausahaan anggaran maupun penuangan mata anggaran yang tidak sesuai dengan ketentuan dan aturan yang *berlaku* (*sumber : www.harianhaluan.com*)

Berdasarkan fenomena di atas serta dari temuan-temuan sebelumnya menunjukkan adanya ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan penelitian lainnya. Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut ditengahi dengan digunakannya pendekatan kontinjensi (*contingency approach*).

Pendekatan ini menyatakan bahwa perbedaan hubungan penganggaran partisipatif dengan kinerja aparat pemerintah daerah disebabkan oleh perbedaan situasi atau kondisional (Govindarajan, 1986). Partisipasi penyusunan anggaran tidak akan secara langsung meningkatkan kinerja tanpa adanya dukungan faktor-faktor eksternal dan internal yang akan meningkatkan kinerja organisasi. Faktor internal tersebut diantaranya yaitu jenis kelamin, kesehatan, pengalaman, dan karakteristik psikologis yang terdiri dari motivasi, kepribadian dan *locus of control*. Adapun faktor eksternal meliputi kepemimpinan, prestasi kerja, hubungan sosial dan budaya organisasi. Faktor kontinjensi dalam penelitian ini adalah budaya organisasi dan *locus of control* berfungsi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi dasar dan keyakinan yang dianut oleh anggota-anggota organisasi yang kemudian digunakan untuk mengatasi masalah internal maupun eksternal organisasi. Budaya organisasi

yang kuat adalah budaya yang hampir semua manajer menganut bersama seperangkat nilai dan metode menjalankan bisnis yang relatif konsisten (Pabundu, 2006).

Budaya organisasi terbagi atas enam dimensi praktis, yaitu (1) *Process Oriented vs Result Oriented*, (2) *Employee Oriented vs Job Oriented*, (3) *Parochial vs Professional*, (4) *Open System vs Closed System*, (5) *Loose Control vs Tight Control*, (6) *Normative vs Pragmatic* (Achmad, 2007).

Dimensi yang kedua merupakan dimensi yang mempunyai kaitan erat dengan praktik pembuatan keputusan partisipatif, yaitu dimensi praktik yang berorientasikan kepada orang (*Employee Oriented*) dan kepada pekerjaan (*Job Oriented*).

Anggaran yang disusun secara partisipatif lebih mencerminkan bahwa keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran disusun secara kelompok daripada disusun secara individual. Partisipasi pada umumnya diterima sebagai penerapan pemikiran *human relations* dalam penyusunan anggaran. Sesuai dengan dimensi budaya organisasi, *human relations* merupakan karakter yang menonjol dalam budaya organisasi yang berorientasi pada orang. Berdasarkan pemikiran tersebut partisipasi penyusunan anggaran kemungkinan akan lebih efektif pada budaya organisasi yang berorientasikan kepada orang dibandingkan dengan budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan. Budaya organisasi berorientasi orang adalah budaya organisasi dimana para pekerja menginginkan agar pihak organisasi lebih memperhatikan

kepentingan-kepentingan mereka sebelum berorientasi pada pekerjaan yang mereka lakukan (Achmad, 2007). Dengan adanya budaya organisasi yang berorientasikan kepada orang, maka partisipasi dalam penyusunan anggaran akan semakin tinggi yang juga berdampak terhadap kinerja yang semakin meningkat (Bambang dan Nur, 1998).

Locus of control adalah tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri (Robbins, 2008). Sedangkan menurut

Daft (2001) *locus of control* adalah kecenderungan menempatkan tanggung jawab utama untuk kesuksesan atau kegagalan seseorang baik pada dirinya (secara intern) atau pada kekuatan dari luar (secara ekstern). *Locus of control* sendiri terbagi dua, yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Internal locus of control* merupakan individu yang meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya, dan selalu mengambil peran serta tanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. Sedangkan *external locus of control* adalah individu yang meyakini bahwa setiap kejadian yang ada dalam hidupnya berada di luar kontrolnya. Frucot dan Shearon (1991) dalam Mila (2005).

Individu dengan *internal locus of control* yang tinggi memilikipengendalian diri yang lebih baik, cenderung lebih menunjukkan perilaku politik,dan lebih memiliki kemungkinan untuk mencoba mempengaruhi orang lain, dibandingkan dengan individu dengan *external locus of control*. Para manajer dengan *internal locus of control* menampakkan

keyakinan yang lebih besar terhadap kemampuan mereka untuk mempengaruhi lingkungan, lebih mampu menghadapi situasi yang penuh tekanan, lebih banyak mengandalkan cara pemberian pengaruh yang terbuka dan supportif. Mereka lebih menekankan strategi organisasi yang lebih beresiko dan inovatif serta lebih menghasilkan kinerja kelompok dan organisasi yang lebih tinggi daripada manajer yang memiliki *external locus of control*.

Dengan *internal locus of control* yang tinggi, partisipasi anggaran akan semakin efektif. Hal ini disebabkan karena dengan *internal locus of control* seorang pimpinan atau manajer akan meningkatkan kinerja manajerial dengan strategi yang kreatif dan menyertakan resiko. Berdasarkan hal ini dapat dijelaskan bahwa partisipasi anggaran akan sangat berfungsi dengan baik apabila manajer/pimpinan memiliki *internal locus of control* yang tinggi sehingga pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja manajerial (Nanda, 2010).

Persoalan yang ditimbulkan dari partisipasi anggaran dan hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa hubungan yang ada dalam partisipasi anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Kenyataannya masih ditemukan penyimpangan-penyimpangan dalam partisipasi penyusunan anggaran.

Penelitian ini pada dasarnya merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Yulia (2008) dengan penambahan variabel *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi dan *Locus Of Control* sebagai Variabel Pemoderasi “.**

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang diuraikan di atas, maka dapat diidentifikasi permasalahan dalam penelitian ini antara lain :

1. Seberapa besar anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
2. Seberapa besar motivasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?
3. Seberapa besar budaya organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?
4. Seberapa besar *locus of control* memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?
5. Seberapa besar komitmen organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial ?

C. Pembatasan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah di atas, banyak hal yang dapat diteliti oleh peneliti, namun karena pertimbangan dan keterbatasan data serta kemampuan yang dimiliki oleh peneliti, maka peneliti

membatasi permasalahan penelitian mengenai pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi dan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah diuraikan di atas dan sesuai dengan judul yang penulis kemukakan, maka perumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Seberapa besar pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?
2. Seberapa besar budaya organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?
3. Seberapa besar *locus of control* memoderasi pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial?

E. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.
2. Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi.
3. Pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

F. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah :

1. Bagi peneliti :

Menambah pengetahuan serta memahami tentang pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi dan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi

2. Bagi perkembangan ilmu pengetahuan :

a. Menambah pengetahuan tentang pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi dan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

b. Dapat dijadikan bahan untuk mengembangkan materi perkuliahan sebagai tambahan ilmu dari realita yang ada.

c. Sebagai sumbangan ilmiah dalam khasanah ilmu pengetahuan, khususnya dalam bidang akuntansi dan sebagai bahan informasi awal bagi peneliti selanjutnya dalam mengkaji permasalahan yang sama.

3. Bagi Pemerintah Daerah

Dengan penelitian ini maka diharapkan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dapat memberikan pemahaman, masukan yang bermanfaat dalam pelaksanaan anggaran, agar tercapainya sasaran dan tujuan dari program program yang ditargetkan, sehingga tercipta keefektifan dalam mencapai prestasi/kinerja.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Kinerja Manajerial

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 Pabundu (2006) kinerja didefinisikan sebagai hasil-hasil fungsi/pekerjaan/kegiatan seseorang/kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu. Sedangkan menurut Prawiro Suntoro (1999) dalam Pabundu (2006) mengemukakan kinerja sebagai hasil kerja yang dapat dicapai seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi dalam rangka mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kinerja merupakan tahapan dimana organisasi mengevaluasi dan menilai prestasi kerja karyawan dalam mencapai tujuan organisasi.

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas kinerja organisasional. Menurut Mahoney et al (1963) yang

dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, evaluasi, koordinasi, supervisi, *staffing*, negosiasi, dan representasi. Sedangkan Stoner dalam Bambang dan Osmad (2007) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai seberapa efektif dan efisien manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi.

a. 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).

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.

b. Pengukuran Kinerja

Bagi sebuah organisasi, kinerja manajerial dapat menjadi tolak ukur sejauhmana manajer melaksanakan fungsi manajemen. Kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen klasik oleh Mahoney (1963) dalam Ngatemin (2009) yaitu :

1. Perencanaan, merupakan suatu tindakan yang dibuat berdasarkan fakta dan asumsi yang akan datang guna mencapai tujuan yang diinginkan. Perencanaan meliputi pemilihan strategi, kebijakan, program dan prosedur untuk mencapai tujuan perusahaan. Tanggungjawab untuk perencanaan tidak dapat sama sekali dipisahkan dari pelaksanaan manajerial sebab semua merencanakan, baik manajemen puncak, tengah, atau dasar dari suatu struktur organisasi.
2. Investigasi, yaitu upaya yang dilakukan untuk mengumpulkan dan mempersiapkan informasi dalam bentuk laporan-laporan. Menurut Supomo dan Indriantoro (1998), laporan dari setiap manajer pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya, menjelaskan kinerja manajerial yang bersangkutan. Dalam hal ini, manajemen bertugas untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, dan analisis pekerjaan.
3. Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.

4. Evaluasi, merupakan salah satu fungsi pokok manajemen yang digunakan untuk menilai atau mengukur proposal, kinerja, penilaian, catatan hasil, penilaian pegawai, laporan keuangan, dan pemeriksaan produk.
5. Supervisi (pengawasan), yaitu mengarahkan, memimpin dan mengembangkan potensi bawahan serta melatih dan menjelaskan aturan-aturan kerja kepada bawahan.
6. *Staffing* (penataan staff) adalah suatu proses yang terdiri dari spesifikasi pekerjaan (*job description*), pergerakan tenaga, spesifikasi pekerja, seleksi dan penyusunan organisasi untuk mempersiapkan dan melatih karyawan agar melaksanakan pekerjaan dengan baik.
7. Negosiasi, komunikasi merupakan salah satu cara untuk mendapatkan informasi dari bawahan kepada atasan agar dapat menentukan suatu keputusan. Berbagai gangguan menyebabkan pesan yang disampaikan dalam komunikasi tidak diterima dengan tepat. Oleh karena itu, untuk memperbaiki komunikasi dalam kelompok dapat dilakukan melalui negosiasi.
8. Representasi (Perwakilan) adalah fungsi manajemen untuk menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara kemasyarakatan, pendekatan ke masyarakat, dan mempromosikan tujuan umum perusahaan (Supomo dan Indriantoro 1998).

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).

c. 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) pengukuran kinerja memberikan manfaat sebagai berikut :

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilaikinerja 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. Anggaran Partisipatif

Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran disebut dengan *self-imposed budget* atau anggaran partisipatif. Menurut Garrison (2000) *self-imposed budget*/anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Menurut Mulyadi (2001) partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran. Sedangkan 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.

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran merupakan suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya/penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut bekerja sama menentukan rencana.

Sejumlah keunggulan anggaran partisipatif menurut Garrison (2000) adalah :

- a. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak
- b. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran, dengan demikian estimasi anggaran yang dibuat oleh orang semacam itu cenderung lebih akurat dan andal.
- c. Orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut, sebaliknya orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang didrop dari atas.

- d. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Disisi lain, jika anggaran didrop dari atas mereka akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal, tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

Banks (2003) juga mengemukakan keuntungan yang timbul dari partisipasi yaitu :

- a. Improved communication*
- b. Greater understanding of the factors involved*
- c. The opportunity to thrash our problems at budget meeting before the budget is set*
- d. Increased acceptance of the budget*
- e. Improved commitment*
- f. A real likelihood of an improvement in the quality of the budget because the manager's expertise is used*

Dari pernyataan Banks tersebut, dapat dijelaskan keuntungan yang diperoleh dari partisipasi, yaitu :

- a. Meningkatkan komunikasi
- b. Pemahaman yang lebih besar dari faktor yang terlibat
- c. Kesempatan untuk memperbincangkan masalah pada saat pertemuan sebelum anggaran ditetapkan
- d. Peningkatan penerimaan terhadap anggaran

- e. Meningkatkan komitmen
- f. Suatu kemungkinan nyata terhadap peningkatan mutu anggaran karena keahlian manajer yang digunakan

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2004), ada 3 masalah yang menjadi kelemahan anggaran partisipatif, yaitu :

1. Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer
2. *Slack* anggaran adalah perbedaan jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama
3. *Pseudoparticipation* yang mempunyai arti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam partisipasi penganggaran padahal sebenarnya tidak.

a. 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 (2007) subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

1. Penyusunan kebijakan umum APBD.

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

2. 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.

3. 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.

4. 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

5. Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD.

Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD

6. 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, 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 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.

Partisipasi seluruh tingkat manajer mulai dari proses penyusunan anggaran akan membawa pengaruh positif dalam pencapaian tujuan perusahaan. Menurut Mulyadi (2001) tingkat partisipasi *operating managers* dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer. Moral kerja yang tinggi merupakan kepuasan seseorang terhadap pekerjaan, atasan, dan rekan sekerjanya. Moral kerja ditentukan oleh seberapa besar seseorang mengidentifikasikan dirinya sebagai bagian dari organisasi.

Partisipasi aktif dalam penyusunan anggaran akan membawa pengaruh positif pada perilaku individu-individu yang berpartisipasi, walaupun demikian partisipasi aktif dari manajemen puncak dibutuhkan, agar menimbulkan

motivasi para pelaksana anggaran. Partisipasi manajemen puncak dibutuhkan ketika melakukan review dalam proses penyusunan anggaran, karena dalam memberikan persetujuan atas anggaran manajemen puncak perlu mempertimbangkan berbagai aspek.

Mengingat anggaran disusun bersama oleh semua pihak yang akan terlibat dalam pelaksanaannya, maka sangat mungkin bahwa tujuan anggaran akan menjadi tujuan setiap manajer sehingga menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Adanya partisipasi juga mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja keras serta menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga (Bambang, 2002). Disamping itu, dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran akan lebih sempurna karena seringkali bawahan lebih mengerti kondisi yang ada di lapangan sehingga partisipasi akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh (Bambang, 2002).

Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan/standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan/standar yang ditetapkan dan karyawan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975 dalam Mila 2005).

b. Pengukuran Anggaran Partisipatif

Anggaran partisipatif dalam penelitian ini dimaksudkan untuk meneliti bagaimana para manajer dalam proses penyusunan anggaran berdasarkan teori Milani (1975) dalam Tjahjaning (2001) yaitu :

1. Seberapa jauh anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer
2. Alasan-alasan para atasan pada anggaran dalam proses revisi
3. Frekuensi menyatakan inisiatif, bawahan memberikan usulan atau pendapat tentang anggaran kepada atasan tanpa diminta
4. Seberapa jauh manajer mempunyai pengaruh terhadap anggaran final
5. Kepentingan manajer dalam kontribusinya pada anggaran
6. Frekuensi anggaran didiskusikan oleh para atasan pada waktu anggaran disusun.

3. Budaya Organisasi

a. Pengertian Budaya Organisasi

Budaya organisasi yaitu sebagai “ *set of important assumptions (often unstated) that members of a community share in common.*” budaya organisasi adalah satu set asumsi yang dianggap sangat penting (meski terkadang tidak tertulis) yang di shared oleh para anggota sebuah organisasi. (Shate dalam Achmad 2007).

Druicker dalam Pabundu (2006) mendefinisikan budaya organisasi adalah *the body of solutions to external and internal problems that has worked consistently for a group and that is therefore taught to new members as the*

correct way to perceive, think about, and feel in relation to those problems.

Dari pengertian tersebut dapat diartikan bahwa budaya organisasi adalah pokok penyelesaian masalah-masalah eksternal dan internal yang pelaksanaannya dilakukan secara konsisten oleh suatu kelompok yang kemudian mewariskan kepada anggota-anggota baru sebagai cara yang tepat untuk memahami, memikirkan dan merasakan terhadap masalah-masalah terkait seperti di atas.

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan oleh para tokoh budaya organisasi di atas, terkandung unsur-unsur budaya organisasi sebagai berikut (Pabundu, 2006) :

1) Asumsi dasar

Dalam budaya organisasi terdapat asumsi dasar yang dapat berfungsi sebagai pedoman bagi anggota maupun kelompok dalam organisasi untuk berperilaku.

2) Keyakinan yang dianut

Dalam budaya organisasi terdapat keyakinan yang dianut dan dilaksanakan oleh para anggota organisasi.

3) Pemimpin atau kelompok pencipta dan pengembangan budaya organisasi

Budaya organisasi perlu diciptakan dan dikembangkan oleh pemimpin organisasi/perusahaan atau kelompok tertentu dalam organisasi atau perusahaan tersebut.

4) Pedoman mengatasi masalah

Dalam organisasi/perusahaan, terdapat dua masalah pokok yang sering muncul, yakni masalah adaptasi eksternal dan masalah integrasi internal.

5) Berbagi nilai (*sharing of value*)

Dalam budaya organisasi perlu berbagi nilai terhadap apa yang paling diinginkan atau apa yang lebih baik atau berharga bagi seseorang

6) Pewarisan (*learning process*)

Asumsi dasar dan keyakinan yang dianut oleh anggota organisasi perlu diwariskan kepada anggota-anggota baru dalam organisasi sebagai pedoman untuk bertindak dan berperilaku dalam organisasi/perusahaan tersebut

7) Penyesuaian (adaptasi)

Perlu penyesuaian anggota kelompok terhadap peraturan atau norma yang berlaku dalam kelompok atau organisasi tersebut, serta adaptasi organisasi/perusahaan terhadap perubahan lingkungan.

Fungsi utama budaya organisasi (Pabundu 2006) adalah sebagai berikut :

- a. Sebagai batas pembeda terhadap lingkungan, organisasi maupun kelompok lain

Batas pembeda ini karena adanya identitas tertentu yang dimiliki oleh suatu organisasi atau kelompok yang tidak dimiliki oleh organisasi atau kelompok lain.

b. Sebagai perekat bagi karyawan dalam suatu organisasi

Hal ini merupakan bagian dari komitmen kolektif dari karyawan. Mereka bangga sebagai seorang pegawai/karyawan suatu organisasi/perusahaan.

c. Mempromosikan stabilitas sistem sosial.

Hal ini menggambarkan di mana lingkungan kerja dirasakan positif, mendukung, dan konflik serta perubahan diatur secara efektif.

d. Sebagai mekanisme kontrol dalam memandu dan membentuk sikap serta perilaku karyawan.

Dengan dilebarkannya mekanisme kontrol, didatarkannya struktur, diperkenalkannya tim-tim dan diberi kuasanya karyawan oleh organisasi, makna bersama yang diberikan oleh suatu budaya yang kuat memastikan bahwa semua orang diarahkan ke arah yang sama.

e. Sebagai integrator

Budaya organisasi dapat dijadikan sebagai integrator karena adanya sub-subbudaya baru.

f. Membentuk perilaku bagi para karyawan

Fungsi seperti ini dimaksudkan agar para karyawan dapat memahami bagaimana mencapai tujuan organisasi.

- g. Sebagai sarana untuk menyelesaikan masalah-masalah pokok organisasi

Masalah utama yang sering dihadapi organisasi adalah masalah adaptasi terhadap lingkungan eksternal dan masalah integrasi internal.

- h. Sebagai acuan dalam menyusun perencanaan perusahaan

Fungsi budaya organisasi/perusahaan adalah sebagai acuan untuk menyusun perencanaan pemasaran. Segmentasi pasar, penentuan *positioning* yang akan dikuasai perusahaan tersebut

- i. Sebagai alat komunikasi

Budaya organisasi dapat berfungsi sebagai alat komunikasi antara atasan dan bawahan atau sebaliknya, serta antar anggota organisasi.

- j. Sebagai penghambat berinovasi

Budaya organisasi dapat juga sebagai penghambat dalam berinovasi. Hal ini terjadi apabila budaya organisasi tidak mampu mengatasi masalah-masalah yang menyangkut lingkungan eksternal dan integrasi internal.

Terdapat kesepakatan luas bahwa budaya organisasi merujuk kepada suatu sistem pengertian bersama yang dipegang oleh anggota-anggota suatu organisasi, yang membedakan organisasi tersebut dari organisasi lainnya. Sistem pengertian ini, dalam pengamatan yang lebih seksama merupakan serangkaian karakter penting yang menjadi nilai bagi suatu organisasi.

b. Dimensi Budaya Organisasi

Robbins (2006) menyebutkan beberapa karakteristik primer dari budaya organisasi, yaitu :

- 1) Inovasi dan pengambilan resiko : tingkat daya pendorong karyawan untuk bersikap inovatif dan berani mengambil resiko
- 2) Perhatian terhadap detail : tingkat tuntutan terhadap karyawan untuk mampu memperlihatkan ketepatan, analisis, dan perhatian terhadap detail
- 3) Orientasi terhadap hasil : tingkat tuntutan terhadap manajemen untuk lebih memusatkan perhatian pada hasil, dibandingkan perhatian pada teknik dan proses yang digunakan untuk meraih hasil tersebut.
- 4) Orientasi terhadap individu : tingkat keputusan manajemen dalam mempertimbangkan efek-efek hasil terhadap individu yang ada di dalam organisasi.
- 5) Orientasi terhadap tim : tingkat aktivitas pekerjaan yang diatur dalam tim bukan secara perorangan
- 6) Agresivitas : tingkat tuntutan terhadap orang-orang agar berlaku agresif dan bersaing, dan tidak bersikap santai
- 7) Stabilitas : tingkat penekanan aktivitas organisasi dalam mempertahankan status quo berbanding pertumbuhan

Hofstede mengelompokkan budaya organisasi ke dalam 6 dimensi praktis (Achmad, 2007) yaitu :

1) *Process oriented vs Result oriented*

Dimensi ini mengkontraskan organisasi yang berorientasi proses dengan organisasi yang berorientasi hasil. Pada *process oriented culture*, perhatian organisasi lebih ditujukan pada proses aktivitas yang berjalan selama ini dan

sejauhmana orang-orang yang bekerja pada organisasi tersebut patuh terhadap ketentuan-ketentuan atau kebijakan yang telah digariskan organisasi. Sementara itu, pada *result oriented culture* perhatian organisasi lebih ditujukan pada hasil kegiatan ketimbang prosesnya sehingga seringkali organisasi tidak mempedulikan sebagaimana proses dilakukan tetapi yang penting hasilnya cepat didapat.

2) *Employee oriented vs job oriented*

Employee oriented menggambarkan lingkungan internal organisasi yang dipenuhi oleh para pekerja yang menginginkan agar pihak organisasi terlebih dahulu memperhatikan kepentingan-kepentingan mereka sebelum berorientasi pada pekerjaan yang harus mereka lakukan. Dalam hal ini yang dimaksud dengan kepentingan para pekerja bukan hanya yang bersangkutan dengan keterlibatan mereka dalam pekerjaan seperti tingkat kesejahteraan karyawan dan dilibatkannya karyawan dalam keputusan-keputusan organisasi tetapi juga yang berkaitan dengan persoalan-persoalan pribadi mereka. Sementara itu, *job oriented* beranggapan bahwa para karyawan harus memahulukan pekerjaan sebelum menuntut dipenuhinya kepentingan-kepentingan mereka.

3) *Parochial vs profesional culture*

Parochial culture menjelaskan bahwa tingkat kebergantungan karyawan pada atasan dan pada organisasi cenderung sangat tinggi. Karyawan merasa bahwa dirinya adalah bagian integral dari organisasi. Sebaliknya, pada

professional culture karyawan merasa bahwa kehidupan pribadi adalah urusan mereka sendiri sedangkan alasan sebuah organisasi merekrut mereka adalah semata-mata karena kompetensi dalam melakukan pekerjaan bukan karena latar belakang keluarga atau alasan lain. Dengan demikian organisasi yang memiliki *professional culture* cenderung memperlakukan karyawannya secara rasional dengan ketentuan-ketentuan yang serba terukur.

4) *Open system vs Closed system culture*

Open system culture menjelaskan bahwa organisasi cenderung tidak menutup diri dari perubahan-perubahan baik yang terjadi pada lingkungan internal maupun eksternal organisasi. Demikian juga orang-orangnya lebih terbuka dan responsif terhadap usulan perubahan organisasi, lebih terbuka pada pendatang baru dan orang luar. Sebaliknya, *pada closed system culture* organisasi seolah-olah diperlakukan sebagai sebuah mesin yang bekerja mengikuti pola yang sudah ada tanpa banyak perubahan. Oleh karenanya pada organisasi semacam ini bukan hanya tidak mudah menerima perubahan, beradaptasi dengan perubahan lingkungan eksternal organisasi juga sulit dilakukan.

5) *Loose control culture vs tight control culture*

Pada tingkat organisasi dengan tingkat pengendalian yang longgar, organisasi seolah-olah tidak memiliki alat kendali dan organisasi tata aturan formal yang memungkinkan organisasi tersebut bisa mengendalikan orang-orang yang bekerja di dalamnya. Semuanya dikendalikan dengan aturan

yang serba longgar. Kebalikan dari *loose control* yaitu *tight control culture*, dimana organisasi semacam ini cenderung menerapkan aturan-aturan yang ketat dan bahkan dalam batas-batas tertentu cenderung kaku.

6) *Pragmatic vs normative culture*

Pragmatic culture adalah organisasi yang berorientasi pada konsumen. Bagi organisasi semacam ini, konsumen adalah segalanya. Aturan dan prosedur bisa saja dilanggar jika hal tersebut menghantarkan hasil dan pemenuhan kebutuhan konsumen. Berbeda dengan *pragmatic, normative culture* menganggap bahwa tugas yang diemban organisasi terhadap dunia luar merupakan bentuk implementasi dari peraturan-peraturan, konvensi maupun tertulis yang tidak boleh dilanggar.

Dari keenam dimensi budaya organisasi tersebut, menurut Hofstede (1990) dalam Supomo dan Indriantoro (1998), yang mempunyai kaitan erat dengan praktik pembuatan keputusan partisipasi adalah dimensi yang kedua yaitu berorientasi pada orang (*employee oriented*).

Sesuai dengan penelitian Bambang dan Nur (1998), anggaran yang disusun secara partisipatif lebih mencerminkan bahwa keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran disusun secara kelompok daripada disusun secara individual. Pembuatan keputusan yang dibuat secara kelompok merupakan karakter paling menonjol dari dimensi budaya organisasi yang berorientasi pada orang. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan lebih efektif pada budaya organisasi yang

berorientasi pada orang daripada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.

Adapun karakteristik dimensi budaya organisasi berorientasi pada orang menurut Hofstede yaitu :

- a. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat secara kelompok
- b. Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan daripada hasil pekerjaan
- c. Memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada pegawai baru
- d. Peduli terhadap masalah pribadi pegawai

4. *Locus of Control*

Locus of control merupakan sebuah konsep yang dikembangkan oleh Rotter pada tahun 1966. Konsep ini pada awalnya bernama *locus of control reinforcement*. Rotter melihat bahwa perilaku seseorang sebagian besar dikendalikan oleh *reinforcement* yaitu *reward* (penghargaan) dan *punishment* (hukuman).

Locus of control adalah tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri (Robbins, 2008). Sedangkan menurut Daft (2001) *locus of control* adalah kecenderungan menempatkan tanggung jawab utama untuk kesuksesan atau kegagalan seseorang baik pada dirinya (secara intern) atau pada kekuatan dari luar (secara ekstern).

a. Indikator *locus of control*

Yang menjadi indikator *locus of control* adalah kepercayaan akan adanya takdir. Jika karyawan percaya akan adanya takdir maka hal ini merupakan

seseorang dengan *external locus of control*, dan jika karyawan tidak percaya akan adanya takdir maka hal ini merupakan seseorang yang memiliki *internal locus of control*.

1) Kepercayaan diri

Jika karyawan tidak percaya pada kemampuan dirinya sendiri maka karyawan tersebut memiliki *external locus of control*, dan sebaliknya jika karyawan percaya akan kemampuan diri sendiri maka karyawan tersebut memiliki *internal locus of control*.

2) Usaha/kerja keras

Jika karyawan tidak bekerja dengan sekuat tenaga, maka karyawan tersebut memiliki *external locus of control*, dan jika mereka bekerja dengan sekuat tenaga maka karyawan tersebut memiliki *internal locus of control*.

b. Jenis-jenis *locus of control*

Locus of control dibagi menjadi dua dimensi menurut Ivancevich & Matterson (1991) dalam Nanda (2010) yaitu :

1) *Internal locus of control*

Dalam *internal locus of control* individu menyakini bahwa mereka memegang kendali atas peristiwa-peristiwa atau segala sesuatu yang terjadi pada mereka. Seseorang dengan *internal locus of control* akan menjadi lebih aktif dan mampu memilih informasi yang dia butuhkan. Dengan kemampuannya sendiri dia dapat membuat keputusan dan bertanggung jawab atas keputusan tersebut, apakah itu baik atau buruk

dimana orang-orang berpendapat bahwa mereka mengendalikan nasib mereka sendiri.

2) *External locus of control*

Pengertian *external locus of control* yaitu tingkat kepercayaan yang ada dalam diri seseorang bahwa segala sesuatu yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh kekuatan yang ada di luar dirinya. Mereka akan cenderung kurang tekun dalam usaha untuk mencapai tujuannya dengan memanfaatkan kesempatan yang tersedia dan menyandarkan hidupnya secara berlebihan pada kekuatan yang ada di luar dirinya

Jadi, dapat dikatakan bahwa *locus of control* dapat ditentukan oleh beberapa hal yaitu :

1. Rasa puas dengan pekerjaan
2. Motivasi untuk berprestasi
3. Keterlibatan dengan pekerjaan
4. Adanya sistem penilaian kinerja/*reward*

Orang-orang yang memiliki *internal locus of control* faktor kemampuan usaha terlihat dominan, oleh karena itu apabila individu dengan *internal locus of control* mengalami kegagalan, maka akan menyalahkan dirinya sendiri karena kurangnya usaha yang dilakukan. Begitu juga dengan keberhasilan, mereka akan merasa bangga atas hasil usahanya (Ngatemin, 2009).

Individu dengan *internal locus of control* yang tinggi memiliki pengendalian diri yang lebih baik, cenderung lebih menunjukkan perilaku

politik, dan lebih memiliki kemungkinan untuk mencoba mempengaruhi orang lain, dibandingkan dengan individu dengan *external locus of control*.

Para manajer yang berorientasi internal menampakkan keyakinan yang lebih besar terhadap kemampuan mereka untuk mempengaruhi lingkungan, lebih mampu dalam menghadapi situasi yang penuh tekanan, lebih banyak mengandalkan cara pemberian pengaruh yang terbuka dan supportif, menekankan strategi perusahaan yang lebih beresiko dan inovatif serta menghasilkan kinerja kelompok dan perusahaan yang lebih tinggi daripada yang dilakukan manajer yang berorientasi eksternal (Anderson dalam Nanda, 2010).

Dengan *internal locus of control* yang tinggi, partisipasi anggaran akan semakin efektif. Hal ini disebabkan karena dengan *internal locus of control* seorang pimpinan atau manajer akan meningkatkan kinerja manajerial dengan strategi yang kreatif dan menyertakan resiko. Berdasarkan hal ini dapat dijelaskan bahwa partisipasi anggaran akan sangat berfungsi dengan baik apabila manajer/pimpinan memiliki *internal locus of control* yang tinggi sehingga pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja manajerial.

B. Penelitian yang Relevan

Penelitian Yulia (2008) tentang partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah dengan budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Penelitian ini dilakukan pada SKPD di

pemerintahan kota Padang. Alat yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda dengan pendekatan *moderate regression analysis (MRA)*, dimana hasil penelitiannya menunjukkan terdapat pengaruh signifikan positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Sedangkan budaya organisasi dan komitmen organisasi tidak memperkuat hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Mila (2005) yang melakukan penelitian pada Rumah Sakit Umum Daerah mengenai pengaruh struktur organisasional dan *locus of control* terhadap hubungan anggaran partisipatif dan kinerja manajerial pada organisasi sektor publik. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *moderated regression analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial. Sedangkan hasil empiris dengan menggunakan *moderated regression analysis* menunjukkan bahwa struktur organisasional tidak memperkuat hubungan anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Sementara itu, *locus of control* dapat memperkuat hubungan anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan Iva (2011) tentang pengaruh kultur organisasi terhadap hubungan anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan BUMN di Kota Padang. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*. Hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa anggaran partisipatif tidak berpengaruh terhadap kinerja

manajerial. Kultur organisasi juga tidak mempengaruhi hubungan anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial

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 bisnis, tetapi juga merupakan suatu alat pengendalian, komunikasi dan evaluasi kerja, Kenis (1979) dalam Dian (2006).

Dalam organisasi sektor publik, partisipasi anggaran dan pengukuran kinerja tidak sebatas pada penggunaan anggaran, namun pengukuran kinerja mencakup berbagai aspek yang dapat memberikan informasi yang efektif dan efisien dalam mencapai hasil yang diinginkan. Aspek- aspek yang dapat memberikan informasi yang efektif dan efisien seperti masukan, kualitas, keluaran, dan hasil. Kinerja pemerintah daerah dapat diukur melalui evaluasi terhadap pelaksanaan anggaran (Kepmendagri No 13 Tahun 2006).

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran yang dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja aparat pemerintah daerah Lewin (1970) dalam Nur (2011). Menurut Agyris (1952) dalam Nur (2011) untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsional, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan bawahan (aparat pemerintah

daerah). Sehingga partisipasi anggaran dapat dinilai sebagai pendekatan aparat pemerintah daerah yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual, karena dengan adanya penyusunan anggaran diharapkan setiap aparat pemerintah daerah mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif, diharapkan kinerja unit kerja organisasi akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan/standar yang dirancang secara partisipatif disetujui oleh pimpinan, maka semua manajer pada setiap tingkatan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan/standar yang telah ditetapkan dan manajer juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya. (Milani 1975 dalam Mila 2005). Dengan tercapainya target penyusunan anggaran, kinerja organisasi dinilai baik secara finansial.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti menduga bahwa anggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Karena dengan adanya keterlibatan setiap manajer dalam penyusunan anggaran, maka akan mengakibatkan peningkatan kinerja dari setiap manajer tersebut sesuai dengan target yang diberikan.

2. Hubungan Budaya Organisasi, Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial.

Konsep budaya organisasi yang digunakan Hofstede dkk (1990) dalam Bambang dan Osmad (2007) dalam penelitian lintas budaya antar departemen

dalam perusahaan pada dasarnya merupakan pengembangan dari konsep dimensi budaya nasional yang banyak digunakan dalam penelitian-penelitian budaya antar negara. Menurutnya antara budaya nasional dan budaya organisasi merupakan fenomena identik. Perbedaan kedua budaya tersebut tercermin dalam manifestasi budaya ke dalam nilai dan praktek.

Menurut Holmes dan Marsden (1996) dalam Bambang dan Osmad (2007) budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Berdasarkan hasil penelitian yang berkaitan dengan budaya, ditentukan bahwa dimensi budaya mempunyai pengaruh terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial.

Keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran umumnya dibuat secara kelompok dari pada dibuat secara individual. Pembuatan keputusan secara kelompok merupakan karakteristik yang paling menonjol dari dimensi budaya organisasi berorientasi pada orang, sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran kemungkinan akan lebih efektif pada budaya organisasi berorientasi pada orang dibandingkan budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan (Supomo dan Indriantoro, 1998). Selain itu, partisipasi umumnya diterima sebagai penerapan pemikiran *human relations* yang menunjukkan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Penelitian ini didukung oleh penelitian Supomo dan Indriantoro (1998) yang menyatakan bahwa anggaran partisipatif mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasi yang berorientasi pada orang. Sesuai dengan pendapat Hofstede dalam Supomo dan Indriantoro (1998), pembuatan keputusan-keputusan secara kelompok dalam penyusunan anggaran partisipasi merupakan karakteristik yang paling menonjol dari dimensi budaya organisasi berorientasi pada orang. Hal ini berarti bahwa partisipasi anggaran yang tinggi pada budaya organisasi berorientasi pada orang akan meningkatkan kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian di atas, penulis menduga pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial akan semakin kuat ketika budaya organisasi berorientasi pada orang.

3. Hubungan *Locus of Control*, Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial.

Kinerja manajerial dalam sebuah organisasi dapat dipengaruhi *locus of control* baik *internal locus of control* maupun *external locus of control*. *Locus of control* merupakan suatu perilaku yang dapat menjelaskan perasaan seseorang bahwa hasil kerjanya dipengaruhi secara internal atau eksternal. *Internal locus of control* merupakan individu yang meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya, dan selalu mengambil peran serta tanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. Sedangkan *external locus of control* adalah individu yang meyakini bahwa setiap kejadian yang ada

dalam hidupnya berada di luar kontrolnya. Frucot dan Shearon (1991) dalam Mila (2005).

Individu dengan *internal locus of control* yang tinggi memiliki pengendalian diri yang lebih baik, cenderung lebih menunjukkan perilaku politik, dan lebih memiliki kemungkinan untuk mencoba mempengaruhi orang lain, dibandingkan dengan individu dengan *external locus of control*.

Para manajer yang berorientasi internal menampakkan keyakinan yang lebih besar terhadap kemampuan mereka untuk mempengaruhi lingkungan, lebih mampu dalam menghadapi situasi yang penuh tekanan, lebih banyak mengandalkan cara pemberian pengaruh yang terbuka dan supportif, menekankan strategi perusahaan yang lebih beresiko dan inovatif serta menghasilkan kinerja kelompok dan perusahaan yang lebih tinggi daripada yang dilakukan manajer yang berorientasi eksternal.

Sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Nanda (2010) yang menjelaskan bahwa adanya *internal locus of control*, menyebabkan organisasi menunjukkan pemahaman yang lebih baik dan memanfaatkan informasi secara efektif dalam situasi pengambilan keputusan yang kompleks. Dengan adanya *internal locus of control* yang tinggi, partisipasi anggaran akan semakin efektif. Hal ini disebabkan karena dengan *internal locus of control* seorang pimpinan atau manajer akan meningkatkan kinerja manajerial dengan strategi yang kreatif dan menyertakan resiko. Berdasarkan hal ini dapat dijelaskan bahwa partisipasi anggaran akan sangat berfungsi dengan baik apabila

manajer/pimpinan memiliki *internal locus of control* yang tinggi sehingga pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian di atas, penulis menduga bahwa pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial akan semakin kuat apabila manajer/pimpinan cenderung berorientasi pada *internal locus of control*.

D. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dimaksud sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukan keterkaitan antar variabel yang akan diteliti yaitu pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi dan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi.

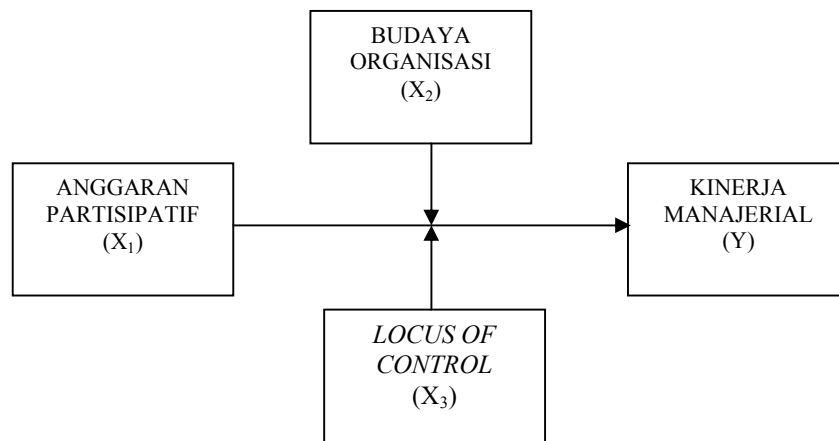
Anggaran partisipatif merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja manajerial. Anggaran partisipatif melibatkan semua pihak yang berkepentingan dalam proses penyusunannya. Anggaran partisipatif dapat digunakan sebagai pengukur kinerja dengan adanya evaluasi anggaran. Dengan adanya partisipasi akan menjadikan setiap orang menganggap bahwa target organisasi adalah target pribadinya juga. Target penyusunan anggaran yang dicapai akan mencerminkan kinerja unit kerja organisasi secara keseluruhan.

Budaya organisasi mempunyai kaitan erat dengan praktek pembuatan keputusan dalam partisipasi penyusunan anggaran. Budaya organisasi tersebut mempengaruhi hubungan anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial dari

segi perilaku para manajer. Budaya organisasi mempengaruhi perilaku para manajer dalam proses penyusunan anggaran partisipatif dan pengambilan keputusan mengenai target anggaran yang ditetapkan untuk mencapai kinerja organisasi. Dalam hal ini pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial akan semakin kuat ketika budaya organisasi berorientasi pada orang. Hal ini didasarkan karena budaya organisasi berorientasi pada orang akan menciptakan suasana kerja yang saling terbuka., partisipatif dan membentuk jaringan kerja tim yang selaras.

Locus of control merupakan pusat kendali, dimana ketika seseorang dengan *internal locus of control* meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya, dan selalu mengambil peran serta tanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. Individu dengan *internal locus of control* akan meningkatkan kinerja manajerial dengan strategi yang kreatif dan menyertakan resiko. Dengan *internal locus of control* ini akan menjadikan anggaran partisipatif akan lebih berfungsi, sehingga pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja manajerial.

Untuk lebih menyederhanakan kerangka pemikiran tersebut, maka dibuatlah kerangka konseptual seperti yang terlihat pada gambar :



Gambar 1

Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

- H₁ : Anggaran Partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial.
- H₂ : Anggaran Partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial dan pengaruhnya akan semakin kuat dengan Budaya Organisasi yang berorientasi pada orang.
- H₃ : Anggaran Partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial dan pengaruhnya akan semakin kuat dengan adanya *internal locus of control*.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya organisasi dan *Locus Of Control* sebagai Variabel Pemoderasi. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa :

1. Anggaran Partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial.
2. Budaya organisasi yang berorientasi pada orang tidak dapat memperkuat hubungan Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial.
3. *Internal locus of control* tidak dapat memperkuat hubungan Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial.

B. Keterbatasan

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan, tetapi penelitian ini masih memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut :

1. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 19,0%. Sedangkan 81,0% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

2. Penyebaran kuesioner pada beberapa SKPD masih memiliki kendala dalam prosedur perizinan dan pengisian kuesioner. Hal tersebut menyebabkan data yang diolah kurang optimal, untuk penelitian selanjutnya diharapkan responden yang dituju dapat melakukan pengisian kuesioner yang disebarkan.
3. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dalam bentuk kuesioner akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif) dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara langsung dengan responden.

C. Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan yang diuraikan di atas, maka penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut :

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa anggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada SKPD. Dilihat dari tingkat capaian responden (TCR) variabel anggaran partisipatif dikategorikan baik. Namun dalam beberapa hal masih ada yang perlu diperhatikan, seperti pengaruh setiap manajer dalam penyusunan anggaran dan kontribusi manajer dalam anggaran masih perlu ditingkatkan. Sehingga untuk lebih meningkatkan kinerja manajerial, diharapkan agar semua manajer pada setiap tingkatan di

SKPD dapat berkontribusi aktif dalam setiap penyusunan anggaran dan meningkatkan kerjasama yang lebih erat.

2. Untuk penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya.
3. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan dan menggunakan variabel lain, karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 19,0%. Sedangkan 81,0% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

DAFTAR PUSTAKA

- Amstrong, M. 1990. *Seri Pedoman Manajemen “Manajemen Sumber Daya”*. Jakarta.
- Bambang Sardjito dan Osmad Muthaher. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Bambang Supomo dan Nur Indriantoro. 1998. Pengaruh Struktur Organisasi dan Kultur Organisasi terhadap Hubungan antara Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial.
- Banks, Alan. 2003. *Budgeting*. Mc Craw Hill Australia : Pty limited.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Daft, Richar L. 2001. *Manajemen*. Erlangga : Jakarta
- Darlis Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5, No. 85-101
- DianYevita. 2006. Pengaruh Kualitas Pelayanan Publik, Motivasi dan Komitmen terhadap Kinerja dalam Mewujudkan Good Governance. *Skripsi Program S-I*. Universitas Bung Hatta (tidak dipublikasikan).
- Fahmi Natigor Nasution. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Prestasi Manajemen Pusat Pertanggungjawaban dengan Motivasi Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 10.
- Garrison, Ray H. 2000. *Akuntansi Manajerial*. Jakarta : Salemba Empat
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2007. *Akuntansi dan Pengendalian Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta : UPP STM YKPN
- Hariadi, Bambang. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Yogyakarta : BPFE Yogyakarta.

- Iva Novanie. 2011. Pengaruh Kultur Organisasi Terhadap Hubungan Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial. *Skripsi Program S-1* Universitas Negeri Padang.
- Mardiasmo. 2006. *Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: UAD.Press
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi Offset
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi Yogyakarta
- Mila Mumpuni. 2005. Pengaruh Struktur Organisasi dan Locus of Control Terhadap Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial Pada Organisasi Sektor Publik. *Tesis- Universitas Diponegoro*
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta : Salemba Empat
- Nanda Hapsari A.R. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Locus of Control sebagai Variabel Moderating. *Skripsi Program S-1* Universitas Diponegoro
- Ngatemin. 2009. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Locus of Control Terhadap Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Tesis - Universitas Diponegoro*.
- Noerdiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Noerdiawan, Deddi. 2008. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nur Endah Wulandari. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi Program S-1* Universitas Diponegoro
- Robbins, Stephen P. 2006. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Arcan.
- Robbins, Stephen P. 2007. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Arcan.
- Robbins, Stephen P. 2008. *Perilaku Organisasi*. Indonesia: Konsep Kontroversi, Aplikasi, Alih Bahasa : Hadayana Pujatmaka. Jakarta : Prehalindu
- Septi Mardiana. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Motivasi sebagai Variabel Pemoderasi: Studi empiris Pemda Kota Padang . *Skripsi Program S-1*. Universitas Negeri Padang

- Suharsimi, Arikunto 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Sobirin, Achmad. 2007. *Budaya Organisasi*. Yogyakarta. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Tika, Pabundu. 2006. *Budaya Organisasi dan Peningkatan Kinerja Perusahaan*. Jakarta : Bumi Aksara
- Tjahjaning Poerwati. 2001. Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi dan Motivasi sebagai Variabel Moderating. *Tesis- Universitas Diponegoro*
- Sekaran,Uma. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Yulia Shintia. 2008. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah dengan Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi: Studi empiris Pemda Kota Padang . *Skripsi Program S-1*. Universitas Negeri Padang