

## **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderasi**

Eka Budi Setyaningtyas

Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Semarang, Indonesia

### **Info Article**

#### *History Article:*

Submitted: 21 februari 2019  
Revised: 3 februari 2019  
Accepted: 11 Maret 2019

#### *Keywords:*

*Performance of Local Government Officials, Participation in Budget Formulation, Organizational Commitment, Organizational Culture, Decentralization.*

*JEL classifications:*  
G28, G31

### **Abstract**

This study aims to examine the effect of budgetary participation on the performance of local government officials with organizational commitment, organizational culture, and decentralization as moderating variables at the Central Java Province Industry and Trade Office. The sample in this study were structural employees of the Dinperindag who were involved in the budget preparation process. The sampling method in this research is purposive sampling. The number of samples used was 47 respondents from 291 structural officials in the Dinperindag of Central Java province. The data validity test used Pearson Product Moment correlation test, while the reliability test used Cronbach Alpha. The data analysis technique used is simple and multiple regression analysis. The results of this study indicate that budgetary participation has a positive effect on the performance of local government officials as evidenced by the t value greater than the t table ( $3.574 > 1.690$ ) and a significance value ( $0.001 < 0.05$ ). Organizational commitment has a positive effect on the relationship between budgeting participation and the performance of local government officials, while organizational culture and decentralization have no effect on the relationship between budgetary participation and the performance of local government officials.

How to Cite: Setyaningtyas, E.,B. (2019). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderasi. *MAKSIMUM*, Vol.9(1), 29-39

□correspondence Address: Jl. Kedungmundu No.18, Kedungmundu, Kec. Tembalang, Kota Semarang, Jawa Tengah 50273  
Institutional address: Universitas Muhammadiyah Semarang  
E-mail: budieka@gmail.com

2086-0668 (P-ISSN)  
2337-5434 (e-ISSN)

## 1. PENDAHULUAN

Akuntabilitas publik merupakan fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan organisasi publik dewasa ini. Dalam konteks organisasi pemerintah, Mardiasmo (2009 : 20) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Berkaitan dengan pertanggungjawaban, sebuah surat kabar menjelaskan bahwa “Akuntabilitas kementerian / lembaga dan pemerintah daerah masih rendah dan hasil evaluasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) daerah kabupaten dan kota tahun 2016 menunjukkan banyak instansi belum berbenah untuk meningkatkan akuntabilitas kinerjanya kepada masyarakat” (Abdur, 2017:2).

Hal tersebut dinyatakan oleh Asman Abdur Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (PAN-RB) berdasarkan Laporan Hasil Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LHE AKIP). LHE AKIP regional satu yang terdiri dari 172 pemerintah kabupaten/kota tahun 2016 telah dievaluasi oleh PAN-RB menjelaskan bahwa sebanyak 81 pemerintah kabupaten/kota regional satu masih mendapat kategori C yang artinya cukup dan 69 pemerintah kabupaten/kota mendapat kategori C yang artinya kurang. Hal tersebut mencerminkan dari 172 pemerintah kabupaten/kota bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dominan masih rendah.

Adanya hal tersebut, maka perlu dievaluasi bagaimana pengelolaan anggaran pemerintah dalam pelaksanaan otonomi daerah. Berdasarkan pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, yang menjelaskan bahwa pelaksanaan otonomi daerah harus berdasarkan 4 asas, yaitu asas desentralisasi, sentralisasi, dekonsentrasi dan tugas pembantuan. Selain itu, dengan mengacu pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 29 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik yaitu asas-asas pelayanan publik meliputi : kepentingan umum, kepastian hukum, kesamaan hak, kesamaan hak dan kewajiban, keprofesionalan, partisipatif, persamaan perlakuan/tidak diskriminatif, keterbukaan, akuntabilitas, fasilitas dan perlakuan khusus bagi kelompok rentan, ketepatan waktu, dan kecepatan, kemudahan, dan keterjangkauan.

Pemberian pelayanan publik kepada masyarakat dapat dilihat dari kinerja. Kinerja aparat pemerintahan merupakan suatu sistem yang bertujuan untuk membantu atasan dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial, dimana kinerja dapat diukur dari seberapa jauh kemampuan kinerja dalam mencapai target yang dianggarkan. Penganggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik. Penganggaran sektor publik terkait dalam proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Jadi, tujuan organisasi dan anggarannya akan menjadi panduan dalam segala kegiatan yang akan dilakukan. Seperti penjelasan dari Halim dan Kusufi (2012), bahwa “ suatu organisasi publik dikatakan mempunyai kinerja yang baik jika segala kegiatannya berada dalam kerangka anggaran dan tujuan yang ditetapkan merupakan partisipasi dari setiap tingkat tanggung jawab yang ada.

Hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah dapat diperkuat dengan variabel lain. Variabel yang memperkuat hubungan tersebut adalah variabel moderasi. Beberapa variabel yang diduga dapat memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah antara lain, motivasi, Job Relevant Information (JRI), desentralisasi, komitmen organisasi dan budaya organisasi (Nazaruddin dan Setyawan, 2012).

Salah satu aspek yang sangat berpengaruh terhadap pencapaian tujuan kinerja suatu organisasi/instansi adalah motivasi Sumber Daya Manusia (SDM) yang ada dalam lingkungan organisasi/instansi tersebut. Motivasi menurut Lubis (2010) adalah proses

yang dimulai dengan definisi fisiologis atau psikologis yang menggerakkan perilaku atau dorongan yang ditujukan untuk tujuan insentif. Selain motivasi, sebuah informasi juga akan meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah, seperti pendapat dari Nazaruddin dan Setyawan (2012) bahwa Job Relevant Information merupakan informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas. Keterlibatan bawahan dalam menyusun anggaran akan memungkinkan untuk memberikan informasi yang diketahui.

### **Teori Kontinjensi**

Teori kontinjensi merupakan alat pertama dan yang paling terkenal untuk menjelaskan berbagai variasi dalam struktur organisasi, seperti ketidakpastian lingkungan dan ukuran organisasi (Lubis, 2010). Dijelaskan pula oleh faktor kondisional atau ketidakpastian lingkungan dalam penelitian ini misalnya kemungkinan adanya hal-hal yang dapat menyebabkan kinerja aparat pemerintah menjadi lebih efektif.

#### **Goal Theory**

Pengertian Goal Theory menurut Locke dkk adalah "Teori untuk memprediksi bahwa tujuan yang kuat akan mengarah pada kinerja yang lebih baik daripada tujuan yang ringan, meskipun begitu kemungkinan mencapai tujuan yang lebih ringan akan tercapai sepenuhnya" (Locke dkk, 1981 : 128).

### **Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Partisipasi penyusunan anggaran dikemukakan dalam goal theory bahwa --tujuan yang telah ditetapkan secara partisipatif menghasilkan kinerja yang luar biasa (Robbins, 2002: 63). Berdasarkan pernyataan tersebut, maka partisipasi penyusunan anggaran merupakan ciri-ciri dari penyusunan anggaran yang menekankan kepada partisipasi aparat pemerintah daerah untuk mempertanggungjawabkan proses penyusunan anggaran. Sehingga dapat disimpulkan bahwa keikutsertaan aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran dapat mengembangkan pengetahuan mereka tentang anggaran dan kemudian mampu menginformasikan secara jelas kepada masyarakat mengenai anggaran yang disusun oleh pemerintah.

### **Kinerja Aparat Pemerintah Daerah**

Arti kinerja menurut Fahmi, Irham (2011:2) adalah hasil yang diperoleh oleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat profit oriented dan non profit oriented yang dihasilkan selama satu periode waktu. Lebih jauh menurut Bastian, Indra (2006) menyatakan bahwa kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program / kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (strategic planning) suatu organisasi. Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya akuntabilitas publik yang menunjukkan seberapa besar kinerja manjerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja pegawai.

#### **Komitmen Organisasi**

Sopiah (2008:157) mendefinisikan komitmen organisasi adalah suatu ikatan psikologis karyawan pada organisasi yang ditandai dengan adanya : kepercayaan dan penerimaan yang kuat atas tujuan dan nilai-nilai organisasi, kemauan untuk mengusahakan tercapainya kepentingan organisasi, dan keinginan yang kuat untuk mempertahankan kedudukan sebagai anggota organisasi.

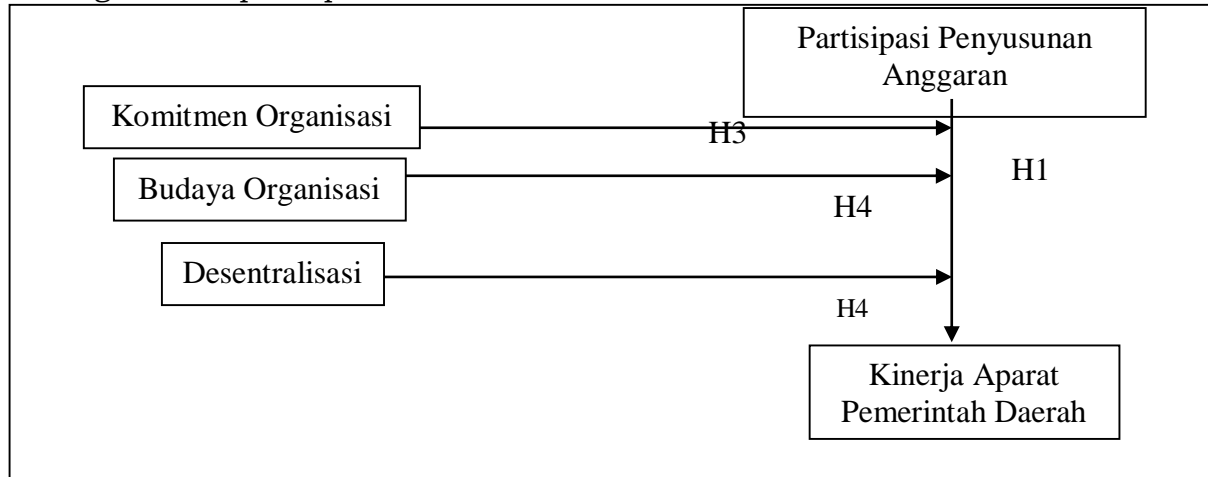
### **Budaya Organisasi**

Pengertian budaya organisasi adalah perbedaan sifat, perilaku dan karakteristik yang dapat membedakan suatu organisasi dengan organisasi lainnya (Tahir, 2014:120). Lain halnya dengan pendapat Robbins bahwa budaya organisasi merupakan serangkaian karakter penting yang menjadi nilai bagi suatu organisasi (2002:279).

## Desentralisasi

Menurut Robbins (2002) desentralisasi adalah banyaknya bawahan yang memberikan masukan atau diberi kewenangan untuk membuat keputusan. Organisasi yang terdesentralisasi, upaya memecahkan masalah dapat diambil dengan lebih cepat, lebih banyak orang yang memberikan masukan dalam pengambilan keputusan, dan para karyawan merasa tidak terisolasi dari mereka yang membuat keputusan yang mempengaruhi kehidupan pekerjaan mereka (Robbins, 2002:224).

### Kerangka konseptual penelitian



H1 : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

H2 : Komitmen Organisasi memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

H3 : Budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

H4 : Desentralisasi memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

## 2. METODE

Populasi dalam penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil (PNS) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Dinperindag Provinsi Jawa Tengah. Pihak-pihak yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah para Kepala Bidang, Kepala Seksi, dan Kepala Sub Bag, Kepala Balai, dan Kepala UPT. Jumlah sampel dari penelitian ini yaitu 35. Penelitian ini menggunakan data primer. Data primer yaitu sumber data yang diperoleh secara langsung yang secara khusus dikumpulkan dengan menjawab pertanyaan penelitian (Indriantoro dan Supomo, 2002 : 146-147). Data primer pada penelitian ini diperoleh dari jawaban atas kuesioner yang dibagikan kepada responden.

Metode dalam mengumpulkan data ini adalah dengan kuesioner. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data dengan cara memberikan daftar pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sandjaja dan Heriyanto, 2006:78). Jawaban atas kuesioner diukur menggunakan skala likert dengan skala 1-5, yang mana nilai jawaban dari responden masing-masing memiliki skor yang dapat dihitung. Jawaban yang diberikan yakni berupa sangat setuju, setuju, netral, tidak setuju, sangat tidak setuju. Analisis data dalam penelitian ini dibagi ke dalam empat tahap. Pertama, pengujian kualitas data, kedua melakukan pengujian asumsi klasik. Tahap ketiga, analisis regresi sederhana dan berganda. Tahap kelima yaitu melakukan pengujian hipotesis.

### 3. HASIL DAN PEMBAHASAN

#### Deskripsi Objek Penelitian

Berikut disajikan objek penelitian dalam tabel 1.

Tabel 1. Objek Penelitian

Keterangan	Jumlah Kuesioner
Kuesioner yang dikirim	47
Kuesioner yang direspon	35
Kuesioner yang tidak direspon	12
Presentase pengembalian	78%
Presentase pengembalian yang digunakan	74%

#### Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Hasil uji validitas setiap variabel dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 2. Hasil Uji Validitas Partisipasi Penyusunan Anggaran.

	TOTAL
PPA1 Sig. (2-tailed)	.000
PPA2 Sig. (2-tailed)	.000
PPA3 Sig. (2-tailed)	.000
PPA4 Sig. (2-tailed)	.000
PPA5 Sig. (2-tailed)	.000

Sumber : Data diolah

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Komitmen Organisasi

	TOTAL
KO1 Sig. (2-tailed)	.000
KO2 Sig. (2-tailed)	.000
KO3 Sig. (2-tailed)	.000
KO4 Sig. (2-tailed)	.000
KO5 Sig. (2-tailed)	.000
KO6 Sig. (2-tailed)	.002
KO7 Sig. (2-tailed)	.001
KO8 Sig. (2-tailed)	.007
KO9 Sig. (2-tailed)	.004

Sumber : Data diolah

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Desentralisasi

		TOTAL
D1	Sig. (2-tailed)	.000
D2	Sig. (2-tailed)	.000
D3	Sig. (2-tailed)	.000
D4	Sig. (2-tailed)	.000
D5	Sig. (2-tailed)	.000
D6	Sig. (2-tailed)	.037
D7	Sig. (2-tailed)	.013
D8	Sig. (2-tailed)	.047

Sumber : Data diolah

Tabel 5. Hasil Uji Validitas Budaya Organisasi dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

	TOTAL
B01	.035
B02	.000
B03	.005
B04	.012
B05	.000
B06	.002
B07	.000
B08	.000
B09	.005
B010	.048
B011	.009
B012	.000
B013	.001
B014	.023
B015	.000

		TOTAL
K1	Sig. (2-tailed)	.000
K2	Sig. (2-tailed)	.000
K3	Sig. (2-tailed)	.000
K4	Sig. (2-tailed)	.000
K5	Sig. (2-tailed)	.000
K6	Sig. (2-tailed)	.000
K7	Sig. (2-tailed)	.000
K8	Sig. (2-tailed)	.000
K9	Sig. (2-tailed)	.000

Tabel diatas menunjukkan nilai signifikansi untuk semua item pertanyaan adalah kurang dari 0,05. Hal ini brarti bahwa semua indikator/item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel partisipasi penyusunan anggaran adalah valid.

### Uji Reabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten bila diukur dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama menggunakan alat ukur yang sama. Uji reliabilitas dalam pengukuran variabel-variabel menggunakan indikator *cronbach alpha* ( $\alpha$ ), jika koefisien  $\alpha > 0,60$  maka variabel dapat dikatakan reliabel (Ghozali, 2011). Hasil uji reliabilitas setiap variabel adalah sebagai berikut:

Tabel 7. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Nilai Cut Off	Kesimpulan
Partisipasi penyusunan anggaran	0,755	0,60	Reliabel
Komitmen organisasi	0,748	0,60	Reliabel
Budaya organisasi	0,787	0,60	Reliabel
Desentralisasi	0,880	0,60	Reliabel
Kinerja aparat pemerintah daerah	0,878	0,60	Reliabel

Sumber : Data diolah

Berdasarkan tabel 4.9. menunjukkan bahwa nilai *Cronbach Alpha* untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran adalah 0,755. Angka ini menunjukkan bahwa setiap konstruk pertanyaan yang disusun untuk mengukur tingkat partisipasi penyusunan anggaran adalah reliable karena nilai cronbach alpha lebih dari 0,60. Nilai cronbach alpha untuk keempat variable secara berturut-turut adalah 0,748 ; 0,787; 0,880; 0,878. Angka ini juga menunjukkan nilai yang lebih besar dari 0,60, maka variabel komitmen organisasi, budaya organisasi, desentralisasi, dan kinerja aparat pemerintah daerah dinyatakan reliabel.

**Uji Autokorelasi**

Keputusan data dikatakan tidak mempunyai gejala autokorelasi yaitu jika nilai Durbin Watson (DW) diantara dU sampai dengan 4-dU.

Tabel 8. Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.561 <sup>a</sup>	.315	.224	3.863	1.228

Sumber data diolah

Nilai dU dapat ditentukan dengan melihat tabel DW, dimana jika signifikansi 5% untuk jumlah sampel (n) 35, maka nilai dL= 1,222 dU=1,726, dan hasil 4-dU= 4- 1,726= 2,274. Hasil uji autokorelasi dapat dilihat pada tabel 4.11. yang menunjukkan nilai DW sebesar 1,228, yang artinya nilai tersebut terletak diantara 1,222 sampai 2,274, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala autokorelasi.

**Uji Multikolinearitas**

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk melihat ada atau tidaknya korelasi yang tinggi antara variabel-variabel bebas dalam suatu model regresi berganda.

Tabel 9. Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1	PPA	.994
	KO	.926
	BO	.534
	D	.551

Sumber data SPSS 2018

Berdasarkan tabel 4.3 perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan bahwa kelima variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan tidak ada satupun variabel independen yang memiliki VIF > 10. Jadi, dapat disimpulkan tidak ada korelasi antar variabel independen (bebas) atau tidak terjadi multikolinearitas.

**Uji Heteroskedastisitas**

Uji Heteroskedastisitas adalah untuk melihat apakah terdapat ketidaksamaan varians dari residual satu ke pengamatan ke pengamatan lain. Persamaan regresi yang baik merupakan persamaan yang homokedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Apabila nilai signifikansi setiap variabel independen lebih lesar dari 0,005 maka penelitian tersebut sudah terbebas dari heteroskedastisitas.

**Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Menurut Ghozali (2011) koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) digunakan untuk mengetahui sejauh mana kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol sampai dengan satu.

Tabel 10. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.561 <sup>a</sup>	.315	.224	3.863

Sumber :Data diolah

Hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai R Square dan adjusted R Square adalah 0,315 dan 0,224. Artinya variabel kinerja aparat pemerintah daerah dapat dijelaskan sebanyak 22,4% oleh variabel independen (partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi, dan desentralisasi). Sisa sebesar 77,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diamati dalam penelitian ini.

**Uji Hipotesis**

Tabel 11. Hasil Uji Hipotesis 1

Model	Unstandardized Coefficients			t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-97.509	171.800		-.568	.574
1 PPA	6.661	8.633	3.403	.772	.446
BO	1.679	2.550	1.922	.659	.515
PPA.BO	-.084	.128	-3.509	-.652	.519

Sumber: Data diolah

Pengujian hipotesis 1 (H<sub>1</sub>) menyatakan bahwa “Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah” menggunakan analisis regresi linear sederhana. Berdasarkan tabel 4.15. dapat diketahui bahwa nilai signifikansi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah sebesar 0,001 < 0,05, sehingga dapat dikatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, dan nilai t hitung 3,574 > 1,690. Dengan demikian hipotesis pertama diterima.

Uji regresi linier berganda digunakan untuk menguji H<sub>2</sub> sampai H<sub>4</sub>. Pengujian hipotesis 2 (H<sub>2</sub>) menyatakan bahwa “Komitmen organisasi memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah”. Nilai signifikansi untuk interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dibawah 0,05 yaitu 0,006. Nilai t hitung 2,945 > t tabel 1,690.

Pengujian hipotesis 3 (H<sub>3</sub>) menyatakan bahwa “Budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah”. Nilai signifikansi untuk interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan budaya organisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah diatas 0,05 yaitu 0,519. Nilai t hitung -0,652 < t tabel 1,690. Berdasarkan hal tersebut maka H<sub>3</sub> ditolak yang menyatakan bahwa budaya organisasi (VM<sub>2</sub>) memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Arifin (2012) yang menyatakan bahwa budaya organisasi tidak memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.



Pengujian hipotesis 4 ( $H_4$ ) menyatakan bahwa “Desentralisasi memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah”. Nilai signifikansi untuk interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah diatas 0,05 yaitu 0,407. Nilai t hitung  $0,841 < t$  tabel 1,690. Berdasarkan hal tersebut maka  $H_4$  ditolak yang menyatakan bahwa desentralisasi ( $VM_3$ ) memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Nazaruddin dan Setyawan (2012) yang menyatakan bahwa desentralisasi tidak memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

#### 4. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian mengenai “ Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Komitmen Orgasasi, Budaya Organisasi, dan Desentralisasi sebagai Variabel Moderasi” adalah sebagai berikut :

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.
2. Komitmen organisasi memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.
3. Budaya organisasi tidak memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.
4. Desentralisasi tidak memoderasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Berdasarkan temuan dari hasil penelitian, maka saran dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagi Dinperindag, untuk meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah hendaknya mengikutsertakan pegawai dan menguatkan komitmen pegawai pada organisasi, terutama dalam proses penyusunan anggaran.
2. Bagi penelitian selanjutnya, hendaknya mampu mencari alat ukur yang tepat untuk menilai kinerja aparat pemerintah daerah, karena jika alat ukurnya berupa pertanyaan dalam kuesioner dikhawatirkan akan menilai secara subyektif.
3. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan untuk memperluas lingkup penelitian agar dapat memberikan kontribusi yang lebih besar dalam bidang anggaran sektor publik.

#### REFERENSI

- Abdur, Asman. 2016. *Laporan Hasil Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Pemerintah*. PAN RB.
- Adrianto, Yogi. 2008. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Rumah Sakit Swasta di Wilayah Kota Semarang)*. Tesis.
- Agusti, Restu. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah dengan dimoderasi oleh Variabel Desentralisasi dan Budaya Organisasi (Studi Kasus pada Pemerintah Kabupaten Bengkalis)*. Jurnal Ekonomi. Volume 20, No. 3. September 2012.
- Anthony dan Govindarajan. (2005). *Management Control System*. Jakarta: Salemba Empat
- Arifin, Sholikhun dan Rohman, Abdur. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi*. Diponegoro Journal of Accounting. Volume 1, No 2. 2012.
- Fahmi, Irham.2011. *“Manajemen Kinerja Teori dan Aplikasi”*. Cetakan ke-2. Bandung : Alfabeta.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Gordon, L.A., dan V.K. Narayanan. *Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure : An Empirical Investigation*. Accounting, Organizational and Society. Volume 9, No 1, pp.33-47. 1984
- Halim, Abdul dan Kusufi, Syam. 2012. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2000. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta : Erlangga.
- Hofstede, Geert. 1997. *Culture's and Organization*. New York : Washington D.C. London, Me Crow -Hill.
- Indra, Bastian. 2006. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Jakarta : Erlangga.
- Indriantoro dan Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Cetakan kedua. Yogyakarta : BFFE UGM.
- Ikhsan, A., dan Ishak, M. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Istanti, Sri Layla Wahyu. 2013. *Teori Kontingensi, Sistem Pengendalian Manajemen dan Keluaran Perusahaan : Hasil yang Lalu dan Arah Masa Depan*. Potensio. Volume 18, No 2. Januari 2013.
- Karim, Abdul. 2018. *Analisa Data dengan SPSS*. Semarang.
- Lestari, Riza. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kab. Rokan Hilir dengan Gaya Kepemimpinan, Desentralisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. JOM FEKON. Volume 1. No 1. Oktober 2014.
- Locke, dkk. 1981. *Goal Setting and Task Performance : 1969-1980*. Volume 90. No 1.
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi Kedua. Jakarta : Salemba Empat.
- Mahoney. Et. Al. 1963. *Development of Managerial Performance: A Resarch Approach*. Cincinnati : South Western Publishing.
- Mangkunegara, A.P. 2005. *Perilaku Dan Budaya Organisasi*. Bandung : Refika Aditama.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi Daerah Sebagai Upaya Memperoleh Basis Perekonomian Daerah*. Artikel, Tahun 1, No 4, Juni.2002.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Keempat. Yogyakarta : Andi.
- Milani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes". A Field Study. *Jurnal Akuntansi*, 50 (2): 74-284.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., dan Porter, L. W. (1979). *The Measurement of Organizational Commitment*. *Journal Keperilakuan*, 14, 224-247.
- Nazaruddin, Ietje dan Setyawan, Henry. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Motivasi, Desentralisasi, dan Job Relevant Information sebagai Variabel Moderasi*. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*. Volume 12. No 2. Juli 2012.
- Noor, Muhammad. 2012. *Memahami Desentralisasi Indonesia*. Yogyakarta : Interpena.
- Perdana, Putra Prima. 2017. *Tingkat Akuntabilitas Pemda Masih Rendah*. Kompas. 25 Januari. 2017. Halaman 2.
- Permana, Dhimas Angga. 2017. *Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah Daerah dalam Perspektif Value For Money*. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Volume 6, No. 5 Mei.
- Prasetyo, Andry Wahyu. 2016. *Penggunaan Laba, Arus Kas, dan Profitabilitas untuk Memprediksi Kondisi Financial Distress suatu Perusahaan*.
- Prawirosentono.S, 1999. *Manajemen Sumber Daya Manusia, Kebijakan Kinerja Karyawan*. BPF, Yogyakarta.
- Recardo, R. and Jolly, J. 1997. *Organizational Culture and Teams*. *SAM Advanced Management Journal*, 62, 4-7.
- Republik Indonesia. *Undang-Undang No. 29 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik*.
- Republik Indonesia. *Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah*.
- Recardo, Ronald dan Jolly Jennifer. 1997. *Corporate Culture and Team*.
- Robbins, Stephen P. 2002. *Prinsip-Prinsip Perilaku Organisasi*. Edisi Kelima. Jakarta : Erlangga.
- Robbins, Stephen P. 2007. *Perilaku Organisasi*. Indonesia : PT. Macanan Jaya Cemerlang.

- Robbins, S.P. dan Judge, T.A. 2008. *Organizational Behavior*. Edisi Ke-15. Jakarta: Salemba Empat.
- Rondinelli, D., and Nellis, J., "Assessing Decentralization Policies: A Case for Cautious Optimism", *Development Policy Review* IV, 1 (1986).
- Rumidi, Sukandar. 2004. "Metodologi Penelitian Petunjuk Praktis untuk Peneliti Pemula". Yogyakarta : Gajah Mada University Press.
- Sandjaja, B. dan Albertus Heriyanto. 2006. *Panduan Penelitian*. Jakarta: Prestasi Pustakaraya.
- Sakti, Krisna Murti Darpita. 2017. *Pengaruh Penyusunan Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajrial dengan Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Pemoderasi*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Saraswati, Gita Pramudya. (2015). *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Job Relevant Information Sebagai Variabel Moderating (Studi pada Dinas Pemerintah Kota Yogyakarta)*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Sari, Luh Putu Dian Metta dkk. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi*. E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha. Volume 2, No. 1. 2014.
- Sarjito, Bambang dan Osmed Munthaher. 2007. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi"
- Subramaniam, N. and NM. Ashkanasy. (2001). The Effect of Organizational Culture Perceptions on the Relationship Between Budgetary Participation and Managerial Job-Related Outcomes. *Australian Journal of Management*. 26(1). 2-20.
- Suryani, Dewi. 2016. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Budgetary Slack, Pelimpahan Wewenang, dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD*. Tesis.
- Schuler, S.R., dan Susan E Jackson. 1996. *Manajemen Sumber Daya Manusia Menghadapi Abad ke-21*. Jilid 2. Edisi Keenam. Jakarta: Erlangga.
- Silmilian. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Dengan Motivasi Kerja dan Internal Locus of Control sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang)*. Symposium Nasional Akuntansi VII, Solo, 15-16 September.
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Edisi 1. Yogyakarta : Andi.
- Sugiyono. 2012. *Statistika Untuk Penelitian*. Jakarta: PT Grafindo Persada.
- Tahir, Arifin. 2014. *Buku Ajar Perilaku Organisasi*. Edisi 1, cetakan ke-1. Yogyakarta : Deepublish.
- UNDP. 1997. *United Nations Development Programme : Indonesia*.
- Wulandari, Isworo. 2017. *Komitmen Organisasi dan Job Relevant Information sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial di SKPD Kota Surakarta*. Skripsi. Universitas Islam Sultan Agung.