

PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN BUDAYA ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Rusman Soleman

Fakultas Ekonomi Universitas Khairun Ternate
e-mail: rusmansoleman@rocketmail.com

Abstract

This study aimed to exam the effect of participatory budgeting on managerial performance in wich organizational culture and leadership styles as moderating variabel. This research used moderating regression analysis (MRA) to test the proposed. The survey was conducted on 144 personnel involved in the budgeting process from local government. The results of this study demonstrated that participatory budgeting interaction with organizational culture and leadership style is positively related to managerial performance. then interaction effect of participatory budgeting and organizational culture has negative impact on managerial performance. Meanwhile interactive effect of participatory budheting and leadership style has positive impact on managerial performance.

Keywords: *Participatory Budgeting, Organizational Culture, Leadership Style and Managerial Performance.*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengukur pengaruh interaksi penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial secara simultan dan interaksi penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi terhadap kinerja manajerial serta interaksi penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial secara parsial. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif analitis dan untuk menguji hipotesis digunakan analisis MRA (*Moderating Regression Anlysis*). Survey dilakukan pada 144 aparatur yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran pada Pemerintah Daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa interaksi penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial berhubungan positif. selanjutnya interaksi penganggaran partisipatif dan budaya organisasi berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial, sementara interaksi penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Kata Kunci: Penganggaran Partisipatif, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan Kinerja Manajerial.

PENDAHULUAN

Sistem pengelolaan keuangan negara diawali dengan proses perencanaan dan penganggaran dan berakhir pada pertanggungjawaban pengelolaan keuangan. Penganggaran merupakan proses dalam penyusunan anggaran dan merupakan alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Sebagai instrumen kebijakan ekonomi, anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan yang salah satunya digunakan untuk menentukan indikator kinerja. Dengan membangun suatu sistem penganggaran yang

memadukan perencanaan kerja, dan anggaran tahunan maka akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia dengan hasil yang di harapkan (Sardjito dan Muntaher, 2007).

Perpaduan antara rencana kerja dan anggaran tahunan berimplikasi pada Satuan Kerja Perangkat Daeah (SKPD) untuk Menyusun Rencana Kerja Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA SKPD). Rencana Kerja Anggaran digunakan untuk mengendalikan biaya dan menentukan bidang-bidang masalah dalam organisasi tersebut dengan

membandingkan hasil kinerja yang telah dianggarkan secara periodik, sehingga mencapai tujuan organisasi secara efektif dan efisien (Mardiasmo, 2002).

Salah satu bentuk penyusunan anggaran adalah penganggaran partisipatif, dimana anggaran partisipatif adalah suatu proses penyusunan anggaran yang melibatkan para manajer menengah dan bawah dalam suatu organisasi. Keterlibatan para manajer menengah dan bawah dalam proses penyusunan anggaran akan memotivasi mereka untuk mencapai tujuan anggaran. Dalam konteks pemerintahan maka keterlibatan dapat dilihat dari proses penyusunan program dan kegiatan yang disusulkan oleh masing-masing unit organisasi di lingkungan pemerintah.

Beberapa penelitian membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek positif terhadap kinerja manajerial, yaitu: Kenis (1979); Merchant (1981); Frucot and Shearon (1991); Yusfaningrum dan Ghozali (2005), Etemadia et al. (2009), Yahya et al. (2008), Damayanti (2007), Sinuraya (2009) dan Tangkau (2009). Penelitian lainnya menunjukkan hasil tidak signifikan yaitu penelitian Chong and Chong (2002), Brownell and Hirst, (1986) dimana Mereka menemukan hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, hal ini terjadi karena hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial tergantung pada faktor-faktor situasional atau lebih dikenal dengan istilah variabel kontigensi (*Contigency Variabel*).

Anthony and Govindarajan (2005) menyatakan bahwa untuk mengatasi tidak konsistennya hasil-hasil riset tersebut diperlukan pendekatan kontijensi (*contigency approach*). Pendekatan kontijensi memberikan gagasan bahwa hubungan antara partisipasi dan kinerja manajerial dipengaruhi oleh berbagai faktor kondisional. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi anggaran dan kinerja mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi yang lain. Pendekatan kontijensi memungkinkan variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor moderating atau intervening yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial (Brownell, 1982a, Murray, 1990).

Keberhasilan dalam mengelola suatu organisasi tidak lepas dari faktor budaya organisasi. Budaya merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi. Setiap anggota akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku agar diterima di lingkungan tersebut. Dalam organisasi produktivitas individu maupun kelompok sangat mempengaruhi kinerja organisasi, maka pihak-pihak yang terlibat dalam organisasi harus cermat dalam mengamati sumberdaya yang ada. Banyak hal yang mempengaruhi kinerja organisasi, sehingga pimpinan harus mampu menjaga faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kinerja dapat dipenuhi secara maksimal.

Terkait dengan fungsi budaya dalam hubungannya dengan kinerja individu dalam organisasi, Robbins and Judge (2008) menjelaskan bahwa para teoritis organisasi dewasa ini telah mengakui dan menyadari pentingnya peran budaya dalam kehidupan organisasi. Flamholtz et al. (2004) meneliti tentang pengaruh perbedaan elemen-elemen budaya terhadap kinerja keuangan, dengan menggunakan 702 responden pada perusahaan industri di U.S. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa beberapa dimensi budaya perusahaan (*customer focus, corporate citizenship, performance standards, dan identification with the company*) mempunyai pengaruh langsung terhadap kinerja keuangan perusahaan.

Selain budaya, kepemimpinan juga turut mempengaruhi kinerja organisasi, karena kepemimpinan memiliki hubungan sebab akibat dengan kinerja organisasi (Sosik, 1997). Semakin tinggi keefektifan pemimpin, kepuasan bawahan dengan pemimpinnya, dan kemampuan pemimpin memotivasi bawahannya akan meningkatkan kinerja organisasi yang dipimpinya.

Salah satu aspek kepemimpinan yang dianggap penting adalah gaya kepemimpinan. Gaya kepemimpinan berkaitan dengan cara yang digunakan oleh pimpinan untuk mengatur, mempengaruhi karyawannya dalam pencapaian tujuan organisasi (Samid, 1996). Hasil penelitiannya menemukan bahwa gaya kepemimpinan partisipatif pimpinan operasi berpengaruh terhadap persepsi bawahan dalam upaya manajemen melaksanakan tugas dan selanjutnya berpengaruh positif terhadap peningkatan profitabilitas perusahaan.

Fokus penelitian ini pada aspek budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai suatu variabel yang mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Dengan adanya partisipasi penganggaran kemungkinan akan meningkatkan kinerja. Untuk dapat meningkatkan kinerja maka budaya dan gaya kepemimpinan merupakan faktor yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Brownell (1982a) yang menguji pengaruh gaya kepemimpinan dalam konteks sistem penganggaran menemukan bahwa interaksi antara *structure* dan *consideration* memiliki efek yang signifikan terhadap kinerja. Fertakis (1976) menemukan adanya hubungan yang positif antara gaya kepemimpinan dengan partisipasi anggaran.

Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh variabel budaya organisasi dan gaya kepemimpinan.

KAJIAN PUSTAKA

Partisipasi Anggaran

Pengertian partisipasi anggaran oleh Kenis (1979), yaitu: "*refer to the extent to which manager participate in preparing the budget and influence the budget goal of their responsibility centers*. Maksud dari pendapat ini adalah sejauh mana manajer berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran yang berada pada pusat tanggungjawab mereka. Dengan kata lain, partisipasi anggaran diartikan sebagai besar kecilnya keterlibatan manajer bawahan dalam mempengaruhi proses penyusunan anggaran.

Menurut Mulyadi (2001) bahwa Partisipasi (*participation*) adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak langsung kepada pembuat keputusan tersebut di masa depan. Sementara itu, Brownell (1982b) menyatakan partisipasi anggaran adalah suatu proses dimana individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka. Partisipasi

anggaran adalah keikutsertaan para manajer dalam proses penyusunan anggaran termasuk dalam pengambilan keputusan. Manfaat yang diperoleh dari partisipasi anggaran adalah membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi anggaran diharapkan menimbulkan efisiensi.

Menurut Siegel and Marconi (1989) penerapan penganggaran partisipatif memberi manfaat yaitu: (1) Partisipasi menjadi *ego-involved* tidak hanya *task-involved* dalam kerja mereka; (2) Partisipasi akan meningkatkan rasa kebersamaan dalam kelompok dan akibatnya akan meningkatkan kerjasama anggota kelompok dalam penetapan sasaran; (3) Partisipasi akan mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran; dan (4) Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan dalam mengalokasikan sumberdaya diantara bagian-bagian organisasi.

Proses Penyusunan Anggaran Pemerintah Daerah

Ada tiga pendekatan yang lazim digunakan dalam menyusun anggaran. Pendekatan tersebut adalah (1) pendekatan dari atas ke bawah (*top down approach*), (2) pendekatan dan bawah ke atas (*bottom up approach*) dan (3) pendekatan partisipatif (*participative approach*). Pemilihan pendekatan menyusun anggaran sangat bergantung pada kondisi dan keinginan terhadap hasil yang ingin dicapai oleh organisasi (Mardiasmo, 2002).

Lebih lanjut dijelaskan oleh Mardiasmo (2002) bahwa penyusunan anggaran dengan menggunakan pendekatan *top down*, dimulai dari manajemen puncak yang menetapkan kebijakan pokok organisasi dengan memberikan pedoman bagi manajer yang menyusun anggaran dalam membuat dan mengajukan rancangan anggaran pusat-pusat pertanggungjawaban. Pelaksanaan pendekatan *top down* selalu ditentukan dari manajemen puncak, dan manajer, pusat-pusat pertanggungjawaban hanya melaksanakan apa yang ditetapkan oleh manajemen puncak.

Penyusunan anggaran menggunakan pendekatan *bottom up* dimulai dari para manajer yang menyusun usulan anggaran, kemudian diteruskan ke atas sampai pada manajemen puncak. Proses penilaian dan

pengesahan menjadi sangat penting dalam pendekatan ini. Jika manajemen puncak akan mengubah jumlah yang tercantum dalam anggaran yang diusulkan dari manajemen yang menyusun anggaran, maka perubahan tersebut harus dapat meyakinkan manajer penyusun anggaran dengan alasan yang dapat diterima. Namun pada kenyataannya hal ini sulit untuk dilaksanakan, karena manajemen puncak merasa memiliki wewenang dan kekuasaan, sehingga setiap perubahan atas usulan anggaran sulit tanpa menimbulkan rasa kesal bagi manajer yang menyusun anggaran.

Penyusunan anggaran dengan pendekatan partisipatif adalah dengan menggabungkan kedua pendekatan *top down* dengan *bottom up*. Anggaran dengan pendekatan ini dimulai dari manajer menyiapkan *draft* pertama untuk anggaran di wilayah tanggung jawabnya berdasarkan panduan/pedoman yang telah dibuat oleh atasan. Selanjutnya, manajer puncak akan memeriksa dan mengkritisi anggaran yang diusulkan. Proses penyusunan anggaran dengan pendekatan gabungan lebih efektif dibandingkan dengan pendekatan *top down* ataupun *bottom up* (Anthony and Govindarajan, 2005).

Penyusunan anggaran pada organisasi pemerintahan pada dasarnya mempunyai kesamaan bila dibandingkan dengan organisasi yang motifnya mencari laba (Mahsun et al., 2011). Beberapa kesamaan tersebut adalah: (1) Organisasi pemerintah merupakan bagian dari sistem ekonomi yang sama dan menggunakan sumber daya yang sama pula untuk memenuhi tujuannya; (2) Organisasi pemerintah juga harus menggunakan sumber daya yang langka untuk menciptakan barang dan jasa sehingga memerlukan analisis biaya dan pengendalian biaya untuk memastikan bahwa sumber daya yang langka tersebut telah digunakan secara efisien dan efektif.

Walaupun keduanya memiliki kesamaan, namun ada beberapa hal pokok yang membedakan kedua jenis organisasi ini: (1) Organisasi pemerintah tidak bertujuan mendapatkan laba. Tujuan utama organisasi pemerintah adalah mendapatkan sumber dana dan menggunakannya untuk memproduksi barang dan jasa bagi kesejahteraan masyarakat, sepanjang dana tersebut mengizinkan; dan (2) Sumber dana organisasi pemerintah didapatkan dan berbagai sumber yang sah berdasarkan

undang-undang tanpa penekanan adanya penentuan laba di masa yang akan datang; dan (3) Harga barang dan jasa sepenuhnya dikendalikan pemerintah dengan tujuan pokok kepada pelayanan dan kepuasan masyarakat.

Karena perbedaan tersebut, (Hopwood and Tomkins, 1974), maka menyusun anggaran di organisasi pemerintah menjadi suatu pekerjaan yang sulit. Hal ini terjadi karena adanya berbagai kepentingan dan kebutuhan masyarakat yang kompleks dan harus dipenuhi oleh anggaran. Meskipun pengambil keputusan anggaran berusaha untuk menciptakan kehidupan sosial yang lebih baik berdasarkan visi yang telah ditetapkan dalam anggaran, mereka tetap mengalami kesulitan menganalisis berbagai aktivitas dan kebutuhan masyarakat yang kompleks tersebut. Karena itu, sebelum menyusun anggaran perlu dirumuskan perencanaan strategis agar alokasi anggaran dapat dilakukan secara tepat.

Sistem penganggaran organisasi pemerintah saat ini berdasarkan Undang-Undang No.17 Tahun 2003, menggunakan sistem anggaran berbasis kinerja dengan pendekatan partisipatif. Semua kegiatan yang menggunakan dana anggaran harus dapat diukur; input proses, output, income, benefit dan *impact*-nya sebagaimana yang dimaksud dalam Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah.

Budaya Organisasi

Setiap organisasi memiliki karakter tersendiri yang menjadi cerminan jati diri sekaligus merupakan identitas dan ciri khas organisasi, sehingga budaya organisasi dikatakan sebagai salah satu faktor pembeda antara satu organisasi dengan organisasi yang lain. Dalam operasional organisasi peranan budaya organisasi sangat kuat dalam mempengaruhi sikap para karyawan dan manajer dalam bekerja. Hal ini terkait erat dengan sikap yang ditunjukkan oleh para karyawan dan manajer, yang berdampak pada peningkatan kinerja organisasi atau malah sebaliknya. Budaya organisasi menjadi begitu sangat penting dan strategis bagi setiap organisasi sebagai salah satu kekuatan organisasi yang tidak nampak, namun sangat berperan dalam mempengaruhi kinerja organisasi baik secara langsung maupun tidak langsung. Filosofi yang di anut oleh pendahulu

atau pendiri organisasi memiliki kaitan erat dengan nilai-nilai yang selanjutnya menjadi dasar dalam pengembangan organisasi ke depan khususnya dalam mewujudkan tujuan-tujuan organisasi yang ditetapkan.

Menurut Hoffstede (1994), budaya merupakan keseluruhan pola pemikiran, perasaan dan tindakan dari suatu kelompok sosial, yang membedakan dengan kelompok sosial yang lain. Budaya dapat diklasifikasikan ke dalam berbagai tingkatan antara lain: nasional, daerah, gender, generasi, kelas sosial, organisasi perusahaan. Pada tingkat organisasional, budaya merupakan seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan (Hofstede, 1994).

Budaya organisasi oleh McShean and Glinow (2008) didefinisikan sebagai *“The basic pattern shared assumption, value, and beliefs governing the way employees with an organization think about and act on problems and opportunities”*. Sedangkan menurut Robbins and Judge (2008) dapat diartikan kedalam beberapa pengertian yaitu: (1) sebagai nilai-nilai dominan yang didukung oleh organisasi (2) sebagai falsafah yang menuntun kebijaksanaan organisasi terhadap karyawan (3) bagaimana cara pekerjaan dilakukan di tempat tersebut, (4) sebagai asumsi dan kepercayaan dasar yang terdapat di antara anggota organisasi, (5) suatu peninjauan yang lebih mendalam dari sederet definisi yang memperlihatkan tema sentral dengan merujuk pada sistem yang diterima secara bersama, (6) penciptaan pemahaman diantara anggota organisasi bagaimana sebenarnya organisasi itu dan bagaimana anggotanya berperilaku.

Lebih lanjut menurut Luthans (2008) yang mengutip definisi budaya organisasi yang dikemukakan oleh Schein, (1985) mengatakan bahwa budaya organisasi sebagai:

“A pattern of basic assumption-invented, discovered, or developed by a given group as it learn to cope with its problems of external adoption and internal integration-that has worked well enough to be considered valuable an, therefore, to be taught to new members as the correct way to

perceive, think, and feel in relation to those problems’.

Definisi tersebut di atas menjelaskan bahwa budaya organisasi (*organization culture*) sesungguhnya tumbuh karena diciptakan dan dikembangkan oleh individu-individu yang bekerja dalam suatu organisasi dan diterima sebagai nilai-nilai yang harus dipertahankan serta diturunkan kepada kepada setiap anggota baru. Kemudian nilai-nilai tersebut digunakan sebagai pedoman bagi setiap anggota organisasi untuk bertindak dan sebagai ciri khas yang membedakan sebuah organisasi dengan organisasi lainnya.

Dengan kondisi budaya organisasi seperti itu maka akan menumbuhkan identitas dalam diri setiap anggotanya, dan keterikatan terhadap organisasi tersebut, karena kesamaan nilai yang tertanam akan memudahkan setiap anggota organisasi untuk memahami dan menghayati setiap peristiwa dan kegiatan yang dilakukan oleh organisasi. Pemahaman mengenai budaya organisasi, selain memudahkan pemecahan masalah internal seperti imbalance, etos kerja, atau pengembangan karier, juga akan membantu organisasi dalam menghadapi masalah-masalah yang berkaitan dengan penyesuaian terhadap lingkungan eksternal sehingga organisasi dapat bertahan dalam segala kondisi.

Selanjutnya Schermerhorn et al. (2005) menyatakan bahwa *“Organizational or corporate culture is the system of shared action, value and beliefs that develops within organization and guides the behavior of its members.”* Pendapat ini menjelaskan bahwa budaya organisasi adalah seperangkat asumsi atau tingkat keyakinan, nilai-nilai dan norma yang dikembangkan dalam organisasi yang dijadikan pedoman tingkah laku bagi anggota-anggotanya untuk mengatasi masalah adaptasi internal dan integrasi internal serta membedakan suatu organisasi dengan organisasi yang lain.

Menurut Sule dan Saefullah (2005) menyimpulkan budaya organisasi pada dasarnya *“apa yang dirasakan, diyakini, dan dijalani”* oleh sebuah organisasi. Sedangkan menurut penelitian Hofstede et al. (1990) dari IRIC (*Institute for Research on Inter-Cultural Cooperation*) membuktikan bahwa penelitian budaya organisasi selain dapat didekati dengan

model kualitatif, tetapi bisa juga diteliti dengan model kuantitatif. Para peneliti IRIC tersebut dalam penelitiannya menghasilkan enam dimensi organisasional yang bersifat independen, yang bisa membedakan satu organisasi dengan organisasi lainnya. Keenam dimensi tersebut adalah: (1) Budaya berorientasi proses versus budaya berorientasi hasil (*process-oriented versus results-oriented cultures*). Orientasi proses berkaitan dengan rutinitas birokrasi dan teknik sedangkan yang orientasi hasil berkaitan dengan pandangan yang fokus pada *outcome*; (2) Budaya yang berorientasi pekerjaan versus budaya berorientasi karyawan (*job-oriented versus employer-oriented cultures*). Orientasi pekerjaan menempatkan kinerja karyawan sebagai pusat perhatian sedangkan orientasi karyawan berkaitan dengan kesejahteraan karyawan secara umum, bukan hanya kinerja pekerjaan semata; (3) Budaya profesional versus budaya parochial. Budaya profesional yaitu perusahaan melakukan identifikasi terhadap karyawannya berdasarkan latar belakang kompetensi karyawan terhadap pekerjaannya sedangkan yang *parochial*, identifikasi berdasarkan hubungan antara karyawan dengan perusahaan bukan hanya karena kompetensi kerja semata namun juga mempertimbangkan latar belakang keluarga dan sosial, sama pentingnya dengan kompetensi terhadap pekerjaan; (4) Budaya sistem terbuka versus sistem tertutup (*open sistem versus closed sistem cultures*). Dimensi ini mengacu pada gaya komunikasi internal dan eksternal dan berkaitan dengan tingkat kemudahan bagi orang luar dan pendatang baru untuk diakui keberadaannya di dalam organisasi tersebut; (5) Kelima, kontrol ketat versus kontrol longgar (*tightly versus loosely controlled cultures*). Dimensi ini berkaitan dengan tingkat formalitas aturan dan ketepatan waktu di dalam organisasi. Dimensi keenam adalah budaya pragmatis versus budaya normatif (*pragmatic versus normative cultures*). Dimensi ini mengukur tingkat fleksibilitas organisasi terhadap lingkungan terutama berkaitan dengan konsumen.

Kepemimpinan

Definisi kepemimpinan menurut Yulk (2009) adalah suatu proses untuk mempengaruhi orang lain untuk memahami dan setuju dengan apa yang perlu dilakukan dan bagaimana tugas itu

dilakukan secara efektif, serta proses untuk memfasilitasi upaya individu dan kolektif untuk mencapai tujuan bersama. Bryman (1992) menggambarkan kepemimpinan sebagai suatu proses pengaruh sosial seorang pemimpin mengarahkan anggotanya atau suatu kelompok ke arah suatu tujuan (*goal*).

Bennis and Nanus (1985), berpendapat bahwa Kepemimpinan (*leadership*) adalah sesuatu tentang kepemilikan visi (*about having a vision*). Dengan demikian menunjukkan bahwa kepemimpinan adalah bagaimana pengolahan strategi atau berfikir secara strategis, yang berarti suatu kepemilikan pandangan akan dibawa kemana suatu organisasi yang dipimpinnya. Dalam perbedaan ini, tanggung jawab pemimpin adalah untuk memikirkan bagaimana mencari kunci kesuksesan organisasi yang di pimpinnya tidak hanya untuk sekarang, tetapi juga untuk masa yang akan datang. Sedangkan manajer, lebih menekankan pada implementasi strategi dan rencananya.

Kepemimpinan merupakan konsep yang lebih sempit daripada konsep manajemen. Manajer dalam suatu organisasi formal bertanggungjawab dan dapat dipercaya untuk melaksanakan fungsi-fungsi perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian, namun demikian dalam kenyataannya, meskipun manajer yang formal merupakan pemimpin, tetapi belum tentu menjadi pemimpin yang tepat menurut bawahannya karena menurut kriteria bawahan pemimpin tersebut dianggap tidak memenuhi syarat (Rivai dan Mulyadi, 2003).

Menurut Ross (1991), Kepemimpinan bukan berarti bahwa hanya mampu memperoleh sesuatu dari apa yang dilakukan orang lain, tetapi juga membantu mereka untuk memenuhi keinginan dan tujuan mereka. Seorang pemimpin harus dapat melihat dan mencari alternatif jalan keluar terbaik terhadap suatu masalah, memberi wawasan atau pandangan positif mengenai masa depan dan memotivasi karyawan secara efektif untuk mencapai tujuan. Selanjutnya Ros memberikan beberapa kategori tentang kepemimpinan yang potensial sebagai berikut: a) mampu mengatasi tantangan pekerjaan sehari-hari, b) mampu menyampaikan visi organisasi kepada karyawan yang bekerja, c) memiliki kemampuan interpersonal sesuai dengan yang diperlukan oleh organisasi. Sedangkan untuk menjadi pemimpin yang efektif menurut Koslowky

(1990) adalah sebagai berikut: “*Listen actively, attitude are positive and optimistic, keep promises and commitment, energy level is high, recognize self doubt and vulnarable, sensitivity to others value and potensial*”.

Agar dapat menjadi pemimpin yang efektif, menurut Rivai dan Mulyadi (2003) seorang pemimpin haruslah mempunyai *skill* atau kecakapan yang meliputi: (1) *Tehncial skill*, yaitu pengetahuan tentang metode, proses, prosedur dan teknik untuk melakukan aktivitas individu; (2) *Interpersonal skill*, yaitu pengetahuan tentang perilaku manusia dan proses interpersonal, kemampuan memahami perasaan, sikap dan motif orang lain dan kemampuan mewujudkan hubungan yang kooperatif; (3) *Conseptual skill*, yaitu kemampuan menganalisa, daya pikir yang logis, kemampuan melihat konsep atau inti kerumitan masalah, kemampuan memecahkan masalah dan mengatasi perubahan di masa yang akan datang.

Menurut Ivancevich et al. (2005) mengidentifikasi bahwa ada lima faktor atau karakteristik yang dapat digunakan untuk melihat gaya kepemimpinan. Kelima dimensi tersebut adalah: (1) Imbalan yang kontigen, Pemimpin menginformasikan pada pengikut apa yang harus mereka lakukan agar menerima imbalan yang mereka inginkan; (2) Manajemen dengan pengecualian. Pemimpin membiarkan para pengikut mengerjakan tugasnya dan tidak melakukan intervensi kecuali jika tujuan yang ditetapkan tidak bisa dicapai dengan waktu dan biaya yang wajar; (3) Kharisma yang didefinisikan sebagai kemampuan pemimpin untuk membangkitkan kebanggaan, kepercayaan dan rasa hormat terhadap bawahannya dan mampu mengkomunikasikan secara efektif pengertian misi dan visi organisasi yang di pimpinnya; (4) Stimulasi Intelektual, merupakan perilaku pemimpin yang mendorong bawahannya untuk selalu berinovasi dan kreatif terhadap pemecahan masalah-masalah yang dihadapi, menawarkan ide-ide baru guna merangsang bawahannya untuk memikirkan kembali cara-cara yang lama dalam menyelesaikan pekerjaan dan mempengaruhi para bawahannya untuk memandang masalah-masalah tersebut dari perspektif yang baru; dan (5) Perhatian Individual, merupakan perilaku pemimpin yang selalu peduli terhadap pengembangan kemampuan atau karir bawahannya, memperlakukan bawahan sebagai seorang individu, berusaha

untuk mengerti keinginan bawahan dan berfungsi sebagai penasehat dan pelatih.

Kinerja Manajerial

Dalam akuntansi manajemen, suatu kinerja manajer dikelompokkan berdasarkan fungsi bagian atau tempat manajer tersebut menjalankan tugas atau tindakan. Anthony and Govindarajan (2005), misalnya memisahkan sesuai dengan fungsi dalam organisasi, dalam pusat-pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban tersebut adalah pusat investasi, pusat laba, pusat biaya dan pusat pendapatan. Dari masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut tolok ukurnya dibedakan.

Pengukuran dengan cara lain adalah dengan melihat bidang kegiatan dalam menjalankan fungsi-fungsi manajerial (Mahoney, et al., 1963). Mereka mendefinisikan kinerja manajer berdasarkan fungsi manajemen yang terdiri dari perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, *staffing*, negosiasi, representing dan *overall performance*. Adapun penjelasan masing-masing fungsi sebagai berikut: (1) Perencanaan: menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur dan pemograman; (2) Investigasi: mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan, mengukur hasil, menentukan persediaan, analisis pekerjaan; (3) Pengkoordinasian: tukar menukar informasi dengan orang lain di bagian organisasi yang lain untuk mengaitkan dan menyesuaikan program serta anggaran, memeberitahu bagian lain, atau hubungan dengan manajer lain; (4) Evaluasi: menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan: penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk; (5) Pengawasan: mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih, dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas pekerjaan dan menangani keluhan; (6) Pemilihan staf: mempertahankan angkatan kerja, merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasikan pegawai; (7) Negosiasi: pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar menawar secara berkelompok; (8) Perwakilan:

menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, perkumpulan bisnis, pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, mempromosikan tujuan umum perusahaan.

Selain itu, kinerja manajer adalah kemampuan manajer dalam melaksanakan tanggungjawabnya terhadap kualitas produk, kuantitas produk, ketepatan waktu produk, pengembangan produk baru, pengembangan personel, pencapaian anggaran, pengurangan biaya (peningkatan pendapatan), dan urusan publik (Supriyono, 2004). Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifitasan organisasional. Kinerja dapat diartikan sebagai tingkatan untuk memenuhi harapan yang berhubungan dengan fungsinya. Harapan tersebut berkenaan dengan fungsinya dalam organisasi.

Tinjauan Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial

Penelitian yang dilakukan oleh Brownell (1982a) menemukan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial, penelitian selanjutnya dilakukan oleh Brownell and McInnes (1986) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Khusus dalam konteks Indonesia, Indriantoro dan Supomo (1998) menemukan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial.

Yahya (2008) dalam penelitiannya menemukan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh secara positif terhadap kinerja. Ini memberikan arti bahwa penganggaran partisipatif memungkinkan manajer untuk mengungkapkan berbagai pengalamannya yang relevan dalam proses penyusunan anggaran. Hoque and Bronsnan (2007) mengatakan bahwa tingkat partisipasi yang tinggi secara formal dan komunikasi secara informal diantara anggota organisasi dapat meningkatkan motivasi bagi karyawan.

Dari berbagai uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang positif antara anggaran partisipatif dan kinerja manajerial, karena itu peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Penganggaran partisipatif mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial

Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi

Partisipatif dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian anggaran, dan mempunyai pengaruh dalam menyusun target anggaran (Brownell 1982a). Seperti dikemukakan oleh Milani (1975), bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara penganggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif.

Hasil penelitian Yiing and Ahmad (2009) menemukan bahwa perilaku kepemimpinan dan budaya suportif memoderasi hubungan antara komitmen dan kepuasan kerja. Darma, (2002) dalam penelitiannya menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada orang dan berpengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pekerjaan. Hasil ini menjelaskan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran kemungkinan lebih efektif jika keputusan-keputusan penting dalam organisasi lebih sering dibuat secara berkelompok

Dari uraian di atas maka dapat dikatakan bahwa penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan secara simultan mempengaruhi kinerja manajerial, karena itu peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dimoderasi oleh budaya organisasi dan gaya kepemimpinan

Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi

Menurut Hofstede (1984), kultur merupakan keseluruhan pola pemikiran, perasaan dan tindakan dari suatu kelompok sosial, yang membedakan dengan kelompok sosial yang lain.

Ini berarti bahwa kultur memainkan peran penting dalam membentuk karakter bagi sebuah organisasi dan menjadi ciri pembeda antara satu organisasi dengan organisasi yang lain hal ini dikarenakan bahwa budaya organisasi menjadi suatu proses perubahan yang akan membawa organisasi pada pencapaian tujuan strategis.

Hofstede et al. (1990) membagi kultur organisasional ke dalam enam dimensi praktis: (1) *Process-Oriented vs. Results-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*. Dari keenam dimensi praktik kultur organisasional tersebut, menurut Hofstede et al. (1990) yang mempunyai kaitan erat dengan praktik-praktik pembuatan keputusan partisipatif adalah dimensi praktik yang kedua, yaitu orientasi pada orang (*employee oriented*) dan orientasi pada pekerjaan (*job oriented*).

Schein (1985) mendefinisikan budaya sebagai asumsi dasar dan keyakinan yang di anut oleh anggota organisasi. Sedangkan hasil penelitian dari Subramaniam and Ashkanasy (2001) menyimpulkan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan dalam memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajer. Damayanti (2007) menegaskan bahwa budaya organisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, demikian juga dengan Yiing and Ahmad (2009) menyimpulkan bahwa perilaku kepemimpinan dan komitmen organisasi di moderasi oleh budaya organisasi.

Hal ini diperkuat oleh hasil penelitian oleh Alam and Mia (2006) yang menemukan bahwa budaya mempengaruhi sikap para manajer untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, dengan semakin tinggi tingkat partisipasi mereka dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja mereka. Dari hasil penelitian terhadap para pegawai pemerintah daerah (LGAs) di Malaysia, Taylor et al. (2008) juga menemukan hal yang sama bahwa budaya mempunyai pengaruh terhadap efek akuntabilitas, partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Dari berbagai uraian di atas dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

H_{3a}: Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja pada budaya organisasi yang berorientasi orang.

H_{3b}: Penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap kinerja pada budaya organisasi yang berorientasi pekerjaan.

Pengaruh penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pemimpin untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut tidak disenangi (Siagian, 2003). Hasil studi Likert dan Araki (1989) menemukan bahwa; manajer yang berorientasi pada produk menetapkan standar kerja yang kaku, merinci pekerjaan sampai pada hal yang terkecil, menentukan metode kerja yang harus diikuti serta mengawasi karyawan dengan ketat. Sedangkan manajer yang berorientasi pada karyawan mendorong partisipasi karyawan dalam menentukan sasaran dan keputusan lain yang menyangkut dengan pekerjaan serta membantu memastikan prestasi kerja yang tinggi dengan membangkitkan kepercayaan dan penghargaan. Hasil penelitian mereka juga menemukan bahwa kelompok kerja yang produktif cenderung mempunyai pemimpin yang berorientasi pada karyawan ketimbang berorientasi pada produksi. Selain itu mereka juga menemukan bahwa pemimpin yang paling efektif mempunyai hubungan saling mendukung dengan karyawan mereka, cenderung tergantung pada pembuatan keputusan kelompok daripada individu. Xenikou and Simosi (2006) dalam penelitiannya menemukan bahwa gaya kepemimpinan transformasional dan orientasi humanistik memiliki dampak positif secara tidak langsung terhadap kinerja melalui orientasi prestasi.

Patiar and Mia (2009) juga menemukan bahwa gaya kepemimpinan transformasional secara positif berpengaruh terhadap kinerja non keuangan dan pada akhirnya berpengaruh terhadap kinerja keuangan departemen. Dari uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan adalah cara yang digunakan oleh seseorang untuk mempengaruhi,

mengarahkan, mendorong dan mengendalikan bawahannya dalam rangka pencapaian tujuan organisasi. Dengan demikian maka gaya kepemimpinan mendorong inovasi bawahan untuk membantu pencapaian kinerja secara berkesinambungan.

Hasil penelitian Yammarino and Atwater (1993) menemukan bahwa hubungan positif antara kepemimpinan transformasional dengan kinerja karyawan dan hubungan tersebut lebih kuat jika dibandingkan hubungan kepemimpinan transaksional dengan kinerja karyawan. Hasil penelitian Yammarino and Atwater (1993) membuktikan kepemimpinan transformasional memiliki bobot pengaruh terhadap kinerja karyawan yang lebih kuat dibandingkan kepemimpinan transaksional (*management by exception*). Studi Bass et al. (2003) juga menunjukkan pengaruh yang lebih kuat kepemimpinan transformasional terhadap kinerja karyawan dibandingkan kepemimpinan transaksional. Selanjutnya Bass et al. (2003) menjelaskan kepemimpinan transformasional fokus pada pengembangan diri bawahan, mendorong bawahan berpikir dan bertindak inovatif untuk menyelesaikan masalah dan mencapai tujuan dan sasaran organisasi, memacu optimisme dan antusiasme terhadap pekerjaan sehingga seringkali kinerja karyawan yang ditunjukkan bawahan melebihi harapan. Kondisi tersebut berlawanan dengan gaya

kepemimpinan transaksional yang lebih mementingkan target berdasarkan prinsip pertukaran yang justru dapat berdampak negatif dalam jangka panjang (Bass et al., 2003).

H_{4a}: Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja ketika diterapkan gaya kepemimpinan transformasional.

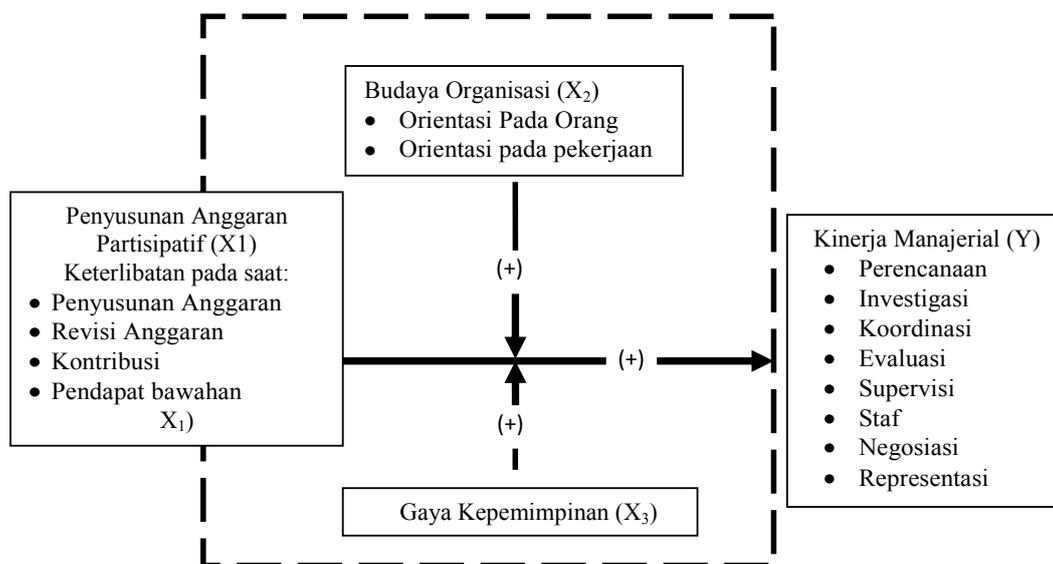
H_{4b}: Penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap kinerja ketika diterapkan gaya kepemimpinan transaksional.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini dilakukan pada Aparatur Pemerintah pada SKPD Kabupaten/Kota Propinsi Maluku Utara. populasi dalam penelitian ini adalah aparatur pemerintah pada SKPD Kabupaten/Kota di Propinsi Maluku Utara, dan sampel penelitiannya adalah aparatur pemerintah yang dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran, dalam hal ini adalah setingkat kepala kantor/badan/dinas dan kepala bagian/bidang dari kantor/badan/dinas pada pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Maluku Utara yang berjumlah 134 dinas. Metode penarikan sampel yang digunakan adalah *Non probability sampling*. Sesuai dengan kriteria diatas maka jumlah sampel yang diambil adalah sebanyak 72 SKPD.

Kerangka Pemikiran



Gambar 1: Kerangka Berpikir

Data dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner kepada responden penelitian, meliputi: 1) aparat pemerintah yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran untuk meneliti sejauh mana partisipasi mereka dalam penyusunan anggaran, budaya organisasi dan gaya kepemimpinan. 2) Pimpinan, ketua kelompok atau supervisor, dan ketua tim untuk menilai kinerja managerial bawahannya.

Variabel penelitian dan operasionalisasi variabel

Variabel dalam penelitian ini terdiri dari; (1) partisipasi anggaran (X_1), variabel ini di ukur dengan pertanyaan yang berkaitan dengan tingkat keterlibatan dan pengaruh manajer dalam proses penyusunan anggaran yang merupakan pengembangan indikator yang digunakan oleh Milani (1975) dengan 6 item pertanyaan. Instrumen ini digunakan karena telah menunjukkan tingkat validitas yang cukup tinggi. Hal ini telah dipakai dalam penelitian Nouri and Paker (1998) dengan Cronbach alpha sebesar 0,75. Kemudian penelitian Dunk (1993) telah menggunakan instrumen ini dengan cronbach alpha sebesar 0.88. Penelitian di Indonesia yang menggunakan instrumen ini adalah Supomo dan Indriantoro (1998).

Budaya organisasi (X_2), variabel ini di ukur dengan instrumen pertanyaan yang di adopsi dari penelitian Hofstede et al. (1990) dengan 8 item pertanyaan mengenai dimensi budaya organisasi yang mempertentangkan antara orientasi pada orang dengan orientasi pada pekerjaan. (Hofstede et al., 1990). penelitian di Indonesia yang menggunakan instrumen ini adalah Supomo dan Indriantoro (1998) telah mengujinya dengan cronbach alpha sebesar 0,86.

Gaya kepemimpinan (X_3) variabel ini di ukur dengan menggunakan instrumen pertanyaan yang dimodifikasi dari penelitian Bass (1985) dengan 13 item pertanyaan. Instrumen pertanyaan ini pernah di gunakan oleh Avolio et al. (1999), Banerje and Krishnan (2000), dengan Cronbach Alpha sebesar 0,93.

Kinerja Manajerial (Y), variabel ini diukur dengan pertanyaan yang berkaitan dengan tingkat kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, investigasi, pengaturan, negosiasi, perwakilan, pengawasan

dan evaluasi. Pengukuran kinerja manajerial dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mahoney et al., (1963) dengan 8 item pertanyaan.

Analisis data

Validitas berhubungan dengan ketepatan alat ukur untuk melaksanakan tugasnya mencapai sasarannya. Uji validitas di gunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner di katakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan di ukur oleh kuesioner tersebut Ghazali (2006).

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk, Ghazali (2006). Nilai batas yang digunakan untuk derajat reliabilitas adalah *Cronbach's Alpha* (Sekaran 2003). Patokan yang umumnya telah diterima secara luas adalah bentuk indikator yang mendapat koefisien lebih besar dari 0,70 dinyatakan reliabel, walaupun angka tersebut bukanlah angka mati.

Hasil uji reabilitas menunjukkan bahwa *alpha-cronbach* partisipasi anggaran adalah 9,918 dengan item pertanyaan adalah 6, budaya organisasi dengan *alpha-cronbach* sebesar 0,704, gaya kepemimpinan *alpha-cronbach* 0,815 serta kinerja manajerial *alpha-cronbach* 0,968. Dengan demikian maka hasil ini menjelaskan bahwa semua variabel yang diteliti dianggap valid.

Model Persamaan Regresi

Untuk menguji interaksi Penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial pada aparat pemerintah kabupaten dan kota di propinsi Maluku Utara digunakan analisis MRA (*Moderating Regression Analysis*), Ghazali (2006). Adapun model persamaan regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 [(X_1 - X_2)] + \beta_5 [(X_1 - X_3)] + e$$

Dimana:

- Y : Kinerja Manajerial
- X₁: Penganggaran Partisipatif
- X₂: Budaya Organisasi
- X₃: Gaya Kepemimpinan

[(X₁*X₂)]: Interaksi antara partisipasi dengan budaya organisasi yang diukur berdasarkan nilai absolut perbedaan antara X₁ dengan X₂

[(X₁*X₃)]: Interaksi antara partisipasi dengan gaya kepemimpinan yang diukur berdasarkan nilai absolut perbedaan antara X₁ dengan X₃.

HASIL ANALISIS

Dari hasil pengolahan data menggunakan *software* SPSS diperoleh rangkuman hasil regresi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial tanpa dan dengan variabel moderating (budaya organisasi dan gaya kepemimpinan) pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara disajikan pada tabel 1.

Berdasarkan hasil pengolahan data yang diperoleh seperti dirangkum pada tabel 1, maka dapat dibentuk dua persamaan regresi dengan model taksiran sebagai berikut:

$$\hat{Y} = 2,280 + 0,372X_1 \text{ (tanpa moderating)}$$

$$\tilde{Y} = 2,556 + 0,179X_1 - 0,079X_2 + 0,121X_3 + 0,151 |X_1 - X_2| + 0,294 |X_1 - X_3| \text{ (dengan moderating)}$$

Dari kedua persamaan regresi diketahui bahwa tanpa budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating, penganggaran partisipatif hanya memberikan pengaruh sebesar 33,0% terhadap kinerja manajerial dengan arah yang positif. Kemudian setelah

budaya organisasi dan gaya kepemimpinan masuk sebagai variabel moderating, pengaruhnya meningkat menjadi 50,5%. Hasil ini menunjukkan bahwa dengan masuknya budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating mampu meningkatkan pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial sebesar 17,5%. Dengan melihat hasil ini maka dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi dan gaya kepemimpinan mampu memperkuat hubungan penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara.

Koefisien regresi variabel interaksi penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi positif terhadap kinerja manajerial mengisyaratkan bahwa interaksi penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, artinya apabila partisipasi penganggarnya tinggi dan didukung dengan budaya organisasi yang baik akan menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi. Demikian juga koefisien regresi variabel interaksi penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan positif terhadap kinerja manajerial, mengisyaratkan bahwa interaksi penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, artinya apabila partisipasi penganggarnya tinggi dan didukung dengan gaya kepemimpinan yang baik akan menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi.

Tabel 1. Hasil Pengolahan Regresi Pengaruh Penganggaran partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya organisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating.

Independen Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	t _{hitung}	R	R Square
(Constant)	2.280	0.228	10.003	0.575	0.330
X ₁	0.372	0.063	5.874		
Dengan moderating					
Independen Independent	Koefisien Regresi	Std. Error	t _{hitung}	R	R Square
(Constant)	2.556	0.564	4.536	0.711	0.505
X ₁	0.175	0.070	2.496		
X ₂	-0.079	0.107	-0.737		
X ₃	0.121	0.131	0.922		
X ₁ - X ₂	0.151	0.098	1.532		
X ₁ - X ₃	0.294	0.102	2.878		

PEMBAHASAN

Pengaruh Penganggaran partisipatif Terhadap Kinerja manajerial

Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial maka dilakukan uji regresi. Hasil uji regresi menggambarkan bahwa terdapat pengaruh antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Hasil ini dapat dilihat dari nilai t_{hitung} untuk variabel penganggaran partisipatif sebesar 2,496 dan tingkat signifikansi (α) 0.05 derajat bebas 66 pada pengujian satu sisi diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 1,668.

Karena nilai t_{hitung} dari koefisien variabel penganggaran partisipatif lebih besar dari t_{tabel} , maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a , sehingga dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara.

Dari temuan hasil penelitian ini dapat dikatakan bahwa dengan adanya keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran maka akan meningkatkan kinerja manajerial. Dengan adanya keterlibatan tersebut akan mendorong aparatur pemerintah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas yang diembannya sehingga dengan adanya tanggung jawab tersebut maka akan mendorong mereka untuk meningkatkan kinerja dalam mencapai target/sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Hal ini konsisten dengan dasar teori tentang penganggaran partisipatif yang mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran (Brownell, 1982b). Kennis (1979), dan Siegel and Marconi (1989) mendefinisikan penganggaran partisipatif adalah keterlibatan manajer yang bersangkutan dalam menyusun anggaran.

Dengan demikian maka hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu tentang hubungan penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial yang diteliti oleh Brownell (1982a), Brownell and McInnes (1986) Frucot and Shearon (1991) serta Indriantoro (1993), Sardjito dan Muthaher

(2007), Etemadia et al. (2009), Damayanti (2007), Sinuraya (2009), dan Tangkau (2009).

Pengaruh Penganggaran partisipatif Terhadap Kinerja manajerial Dengan Budaya organisasi Sebagai Moderasi

Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi, maka dilakukan uji interaksi. Hasil uji interaksi menggambarkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan budaya organisasi sebagai pemoderasi. Hasil ini dapat dilihat dari nilai t_{hitung} untuk nilai t_{hitung} untuk interaksi variabel penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi sebesar 1,532, dengan tingkat signifikansi (α) 0.05 derajat bebas 66 pada pengujian satu sisi diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 1,668.

Karena nilai t_{hitung} interaksi variabel penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi (1,532) lebih kecil dari t_{tabel} (1,668), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_0 dan menolak H_a , sehingga dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi tidak signifikan dalam mempengaruhi hubungan penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Indriantoro (1993) dan tidak konsisten dengan hasil penelitian Frucot and Shearon (1991), Alam and Mia (2006) Sardjito dan Muntaher (2007), Yiing dan Ahmad (2009). Alasan atau argumentasi yang dapat dijelaskan atas tidak berhasilnya penelitian ini menerima hipotesis di atas yaitu pertama, dimensi praktek budaya organisasi yang mempunyai kaitan erat dengan praktek-praktek pembuatan keputusan partisipatif yaitu orientasi pada orang dalam organisasi seharusnya dimanifestasikan pada semua kegiatannya atas dasar azas kekeluargaan ternyata belum mampu diaktualisasikan.

Osrbone and Plastrik (1998) menjelaskan lemahnya budaya organisasi pada birokrasi disebabkan karena budaya organisasi pemerintah bersifat monopoli sehingga mereka cenderung tidak memiliki konsekuensi apapun atas kinerja yang dihasilkan sehingga peran

orang-orang birokrasi cenderung lebih memikirkan anggaran dan kejangkutan dari pada memikirkan cara-cara memperbaiki hasil. Ini berarti bahwa budaya birokrasi tidak memikirkan upaya untuk bekerja lebih efektif untuk mencapai hasil, pemberian imbalan kepada mereka pun lebih dikarenakan sebagai nafkah ketimbang merupakan hasil dari kerja yang mereka capai, dengan demikian maka pola perilaku pegawai untuk maju cenderung rendah serta mereka tidak menghargai hasil dari pekerjaan mereka.

Selain itu tidak berhasilnya penelitian ini mengkonfirmasi hasil penelitian Furcot and Shearon (1991), dan Supomo dan Indriantoro (1998) kemungkinan disebabkan pengukuran variabel budaya organisasional yang digunakan pada penelitian ini diadopsi dari pengukuran yang dikembangkan dalam budaya yang berbeda dengan aslinya, sehingga kemungkinan adanya kelemahan dalam menerjemahkan instrumen menyebabkan terjadinya perubahan dalam arti yang sebenarnya ingin dicapai, sehingga responden salah dalam mempersepsikan maksud yang sebenarnya.

Pengaruh Penganggaran partisipatif Terhadap Kinerja manajerial Dengan Gaya kepemimpinan Sebagai Moderasi

Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai pemoderasi maka dilakukan uji interaksi. Hasil uji interaksi menggambarkan bahwa terdapat pengaruh antara penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan. Hasil ini dapat dilihat dari nilai t_{hitung} untuk nilai t_{hitung} untuk interaksi variabel penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan sebesar 2,878, sementara dari tabel untuk tingkat signifikansi (α) 0.05 derajat bebas 66 pada pengujian satu sisi diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 1,668.

Karena nilai t_{hitung} interaksi variabel penganggaran partisipatif dengan gaya kepemimpinan (2,878) lebih besar dari t_{tabel} (1,668), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a , sehingga dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan signifikan dalam mempengaruhi hubungan penganggaran partisipatif terhadap kinerja

manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten dan Kota di Propinsi Maluku Utara.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Xenikou and Samosi (2006), Patiar and Mia (2009) bahwa gaya kepemimpinan memoderasi hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial.

Secara teoritis dapat dijelaskan, bahwa gaya kepemimpinan mempunyai pengaruh yang sangat besar bagi karyawan dalam memotivasi mereka untuk mencapai tujuan organisasi. Yulk (2009) mengatakan bahwa kepemimpinan berkaitan dengan proses yang disengaja dari seseorang untuk menekankan pengaruhnya yang kuat terhadap orang lain untuk membimbing membuat struktur dan memfasilitasi aktivitas dan hubungan di dalam kelompok atau organisasi.

Gaya kepemimpinan yang dianggap efektif adalah gaya kepemimpinan transformatif, McShane and Glinow (2008) menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan transformasional adalah gaya kepemimpinan yang lebih cenderung merubah tim atau organisasi dengan menciptakan, mengkomunikasikan, dan memperlihatkan model sebuah visi organisasi atau unit kerja dan mendorong pekerja untuk melaksanakan visi tersebut.

Seorang pemimpin transformasional dapat mengubah *status quo* dalam organisasinya dengan berperilaku sesuai di setiap tahapan proses transformasi. Apabila cara lama dinilai sudah tidak sesuai maka pemimpin akan menyusun visi baru mengenai masa depan dengan fokus strategik dan motivasional. Visi tersebut menyatakan secara jelas tujuan organisasi dan sekaligus berfungsi sebagai sumber inspirasi dan komitmen. Jadi, secara umum kepemimpinan transformasional akan menjanjikan perubahan kearah yang lebih baik bagi organisasinya.

Menurut Yulk (2009), kepemimpinan transformasional dianggap efektif dalam situasi dan budaya apa pun. Teori ini tidak menyebutkan suatu kondisi dimana kepemimpinan transformasional autentik tidak relevan atau tidak efektif. Untuk mendukung posisi ini, hubungan positif antara kepemimpinan transformasional dengan efektivitas telah ditiru oleh banyak pemimpin yang berada pada tingkatan otoritas yang berbeda, dalam jenis organisasi yang berbeda dan dalam beberapa negara yang berbeda.

Temuan empiris yang dilakukan oleh Patiar and Mia (2009) juga menemukan bahwa gaya kepemimpinan transformasional secara positif berpengaruh terhadap kinerja non keuangan dan pada akhirnya berpengaruh terhadap kinerja keuangan departemen. Dari uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan adalah cara yang digunakan oleh seseorang untuk mempengaruhi, mengarahkan, mendorong dan mengendalikan bawahannya dalam rangka pencapaian tujuan organisasi. Dengan demikian maka gaya kepemimpinan mendorong inovasi bawahan untuk membantu pencapaian kinerja secara berkesinambungan.

Temuan empiris juga menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan sangat besar pengaruhnya dalam memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial pada aparat pemerintah Kabupaten Kota di Propinsi Maluku Utara.

PENUTUP

Kesimpulan, Implikasi dan Keterbatasan

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating terhadap kinerja manajerial (H1) serta pembahasannya yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa Pengaruh penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Kota di Propinsi Maluku Utara berada pada Kategori tinggi, sementara Budaya Organisasi di lingkungan SKPD berada pada kategori lemah dan Gaya Kepemimpinan di SKPD berada pada Kategori Tinggi. Penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Kota di Propinsi Maluku Utara. Hal ini dapat di lihat dari besarnya pengaruh penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating terhadap kinerja manajerial sebesar 50,5%, sementara sisanya 49,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diamati oleh peneliti seperti, motivasi, komitmen dan lain-lain.

Untuk pengaruh kultur organisasional sebagai variabel moderating terhadap hubungan

antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (H3) tidak berhasil diterima karena pengaruhnya negatif dan tidak signifikan yang berarti bahwa budaya organisasi di pemerintah Kabupaten dan kota di Propinsi Maluku Utara tidak mempengaruhi efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini dikarenakan organisasi pemerintah adalah sebuah bentuk organisasi yang sifatnya monopoli sehingga mereka tidak memiliki konsekuensi apapun atas hasil pekerjaan mereka, dan mereka lebih mengkhawatirkan anggaran dan kepangkatan serta status birokrasi daripada memikirkan cara-cara untuk memperbaiki hasil kerja. Pemberian imbalan kepada pegawai lebih sebagai pemberian nafkah dari pada imbalan atas hasil kerja yang mereka capai sehingga mereka mempunyai harapan yang rendah dan tidak menghargai hasil dari pekerjaan mereka. Untuk pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial (H4) berhasil diterima karena positif dan signifikan yang berarti bahwa gaya kepemimpinan di pemerintah Kabupaten dan kota di Propinsi Maluku Utara mempengaruhi efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Penelitian ini belum mengungkapkan keseluruhan variabel yang diperkirakan turut serta mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini dapat di lihat dari hasil penelitian ini bahwa masih terdapat variabel lain yang tidak diteliti yang mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial. Oleh karena itu peneliti berharap kedepan penelitian-penelitian tentang pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial masih diteliti dengan memasukkan variabel-variabel lain yang tidak peneliti masukkan dalam penelitian ini sehingga dapat memberikan kontribusi kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Alam, B. and L. Mia. 2006. Need for Achievement, Style of Budgeting and Performance in a Non Government Organization (NGO): Evidence From Oriental Culture. *International Journal of Bussines Research*. 6 (3). 33-43.

- Anthony and Govindarajan. 2005. *Management Control System*, New York: Mc. Graw Hill. Terjemahan Penerbit: Salemba Empat.
- Argyris, 1952. *The Impact of Budgets on People*, New York: Controllershship Foundation. Inc.
- Avolio, BJ., JM. Howell, and JJ. Sosik. 1999. A Funny Thing Happened on The Way To The Bottom Line: Humor As Moderator Of Leadership Style Effects, *The Accademy of Management Journal*. 42 (2). 219-227.
- Banerje, P. and RV. Krishnan. 2000. Ethical Preferences of Transformational Leadsrs: an Emperical Investigation. *Leadership & Organizational Development Journal*. 21 (8). 405-413.
- Bass, BM. 1985. *Leadership and Performance Beyond Expectations*. New York: Free Press.
- Bass, BM., BJ. Avolio, DI. Jung, and Y. Berson. 2003. Prediciting unit performance by assessing transformational and transactional leadership. *Journal of Aplied Psychology*. 88 (2). 18-207.
- Bennis, WG. and B. Nanus. 1895. *Leaders: The Strategies For Taking Charge*. New York: Harper and Brow.
- Brownell and McInnes. 1986. Budgetary Participation, Motivation, and Manageria Performance, *Journal of Accounting Research*. 24 (4). 241-249.
- Brownell, P. 1982a. The Role of Accounting Data In Performance Evaluation, Budgetary Participation, And Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, 20. 12-27.
- Brownell. 1982b. Participation in Budgeting Locus Of Control and Organizaton Effectiviness. *The Accounting Review*. 56 (4). 884-860.
- Brownell, P. and MK. Hirst. 1986. Relliance and Accounting Information, Budget Participation, and Task Uncertainty: Test of o three Way Interaction. *Journal of Accounting Research*, Autumn. 241-249.
- Bryman, A. 1992. *Charisma and Leadership In Organization*. London: Sage Publication/Newbury Pak, C.A.
- Chong, KV. and MK. Chong. 2002. The of Feadback on The Relationship Between Budgetary Participation and Performance. *Pacific Accounting Review*. 14 (2). 33-55.
- Damayanti, T. 2007. Pengaruh Komitmen Anggaran Dan Kultur Organisasional Terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran Dan Kinerja Manajerial Pada Kondisi Stretch Targets. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*. 1 (1). 81-101.
- Dharma, T. 2002. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial. *Jurnal Ekonomi & Bisnis*. 2 (7). 59-68.
- Dunk, AS. 1993. The effect of Budget Emphasis and Information Assymetry on Relationship Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*. 66 (2). 400-410.
- Etemadi, H., ZD. Dialami, MS. Bazaz and R. Parameswaran. 2009. *Culture, Management Accounting And Managerial Performance: Focus Iran*, Advances In Accounting, Incorporating Advancesin International Accounting, pp 216-225.
- Fertakis, JP. 1976. *Budget-Induced Pressure and Its Relationship to Supervisory Behavior In Selected Organization*. Unpublished Doctoral Dissertation, Universitas of Washington.
- Flamholtz, EG., R. Kannan-Narasimhan, and ML, Bullen. 2004. Human Resource Today: Contributions, controversies and conclutions. *Journal of Human Resource Ccosting & Accounting*. 8 (2). 23-37.
- Frucot, V. and WT. Shearon. 1991. Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexian Managerial Performance and Job satisfaction, *The Accounting Review*. 66 (1). 80-89.

- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis MultiVariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hofstede, G. 1994. *Culture and Organization*. London: Harper Collin Bussines.
- Hofstede, GB. Neuijen, DD. Ohayv, and G. Sanders. 1990. Measuring Organizational Cultutres: A Qualitative and Quantitative Study Acros Twenty Cases, *Administrative Science Quarterly*. 35 (2). 286-316.
- Hopwood and Tomkins. 1974. *Issues in Public Sector Accounting*. New Jersey: M.E. Sharpe.
- Hoque Z. and P. Brosnan. 2007. *Aligning Industrial Relations Risk, Budgetary Participation, and Budgeting Measures of Performance: Impact on Managerial Performance*.
<http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm>
<http://www.depdagri.go.id/>.
- Indriantoro, N. 1993. *The effect of Participative Budgeting on Job Peformance and Job satisfation with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*. Desertasi, University of Kentucky, USA.
- Ivancevich, JM., R. Konopaske and M. Matteson. 2005. *Perilaku Dan Manajemen Organisasi*. Edisi ketujuh Terjemahan. Penerbit: Erlangga.
- Kenis, I. 1979. The Effect Of Goal Characteristic on Managerial Attitudes Performance. *The Accounting Review*. 54 (4). 707-721.
- Koslowky, M. 1990. Staff/Line Distinctions in job and organizatiional commitment. *Journal Of Occupational Psychology*. 75 (2). 167-175.
- Likert, JG., and CT. Araki. 1986. Managing without a boss: System 5. *Leadership & Organization Development Journal*. 7 (3). 17-20.
- Luthans, F. 2008. *Organizational Behavior*, 11th edition. New York. Mc. Graw Hill/Irwin.
- Mahoney, TA., TH. Jerdee. and SJ. Carroll. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*, Cincinnati OH: South-Western Publishing Company.
- Mahsun, M., F. Sulistyowati, HA. Purwanugrah. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 3. Penerbit: BFE UGM Jogjakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik* Yogyakarta: BPFE.
- McShane, LS. and VAS, Glinow. 2008. *Organizational Behavior Fourt Edition*. New York. Mc Graw Hill Irwin, Campanies, Inc.
- Merchant, KA. 1981. The Design of Corporate Budgeting Systems: Influences on Managerial Behavior and Peformance, *The Accounting Review*. 56 (4). 813-829.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Particiaption in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study, *The Accounting Review*. 50 (2). 274-284.
- Mulyadi. 2001. *Balance Scorecard: Alat Manajemen Kontemporer Untuk Pelipatgandaan Kinerja Keuangan Perusahaan*. Penerbit: Salemba Empat Jakarta.
- Murray, D. 1990. The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables. *Behavioral Research in Accounting*. 2 (2). 104-123.
- Nouri, H. and RJ. Parker. 1998. The Relationship Between Budget Participation and Job Perormance: The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment. *Accounting Organizational and Society*. 23 (5/6). 467-483.
- Osborne, D. and P. Plastrik. 1998. *Banishing Bureaucracy: The Five Strategies for Reinventing Government*. New York. Addison-Wesley.
- Patiar, AK. and L. Mia. 2009. *Transfomational Leadership Style, Market Competition and Departemental Performance: Evi-*

- dence From Luxury Hotels in Australia. *International Journal of Hospitality Management*. 28 (3). 254-262.
- Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005. Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. <http://www.depdagri.go.id>.
- Rivai, V. dan D. Mulyadi. 2003. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Edisi ketiga Penerbit: Rajawali Press.
- Robbins, SP. and TA. Judge. 2008. *Organizational Behavior*. Terjemahan Buku 1 oleh Diana Angelicia, Ria Cahyani, dan Abdul Rasyid. Jakarta. Salemba Empat.
- Ross, JC. 1991, *Leadership for Twenty First Century*, Westport: Greenwood.
- Samid, S. 1996. *Peran Satuan Pengawasan Intern Serta gaya Kepemimpinan Partisipatif Pimpinan Operasi dalam Membantu Upaya Manajemen Meningkatkan Profitabilitas*. Bandung. Deser-tasi, Universitas Padjadjaran.
- Sardjito, B. dan O, Muntaher. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Makassar. Simposium Nasional Akuntansi X.
- Schein, HE. 1985. *An Organizational Culture and Leadership*. San Fransisco: Yose Bass Publisher.
- Schermerhorn, JG. Hunt and NR. Osborn. 2005. *Organizational Behavior*. Ninth edition. USA. John Wiley & Sons, Inc.
- Sekaran, U. 2003. *Research Method For Business*. Buku ke dua Edisi Ke Empat. Jakarta. Salemba Empat.
- Siagian, PS. 2003. *Teori dan Praktek Kepemimpinan*. Penerbit: Rineka Cipta.
- Siegel, G. and HR. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati. Ohio. South-Western Publishing Co.
- Sinuraya, C. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajer: Peran Kecukupan Anggaran dan Job-Relevant Information sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi*. 1 (1). 17-39.
- Sosik, JJ. 1997. *Effect of Transformasional Leadership and Anonymity on Idea Generation in Computer-Mediated group*. *Group & Organization Management*. 22 (4). 460-487.
- Subramaniam, N. and NM. Ashkanasy. 2001. The Effect of Organisational Culture Perceptions on the Relationship Between Budgetary Participation and Managerial Job-Related Outcomes. *Australian Journal of Management*. 26 (1). 2-20.
- Sudarmanto. 2009. *Kinerja dan Pengembangan Kompetensi SDM*, Penerbit: Balai Pustaka
- Sule, ET. dan K. Saefullah. 2005. *Pengantar Manajemen*. Edisi Pertama. Penerbit: Kencana Jakarta.
- Supomo, B. dan N. Indriantoro. 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia. *Kelola*. 18 (7). 61-84.
- Supriyono, RA. 2004. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dan Kinerja Manajer*. Denpasar. Simposium Nasional Akuntansi VII.
- Tangkau, J. 2009. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dan Kesejangan Anggaran (Budgetary Slack). *Jurnal Formas*. 2 (4). 295-302.
- Taylor, D., FA. Hamid and ZM. Sanusi. 2008. *The factor impacting Managerial Performance in Local Government Authorities within an Islamic Cultural Setting*. Jamar. 6 (2).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003. Tentang Keuangan Negara. <http://www.depdagri.go.id>. Diakses tanggal 03 Maret 2012.

- Xenikou, A. and M. Simosi. 2006. *Organizational Culture and Transformational Leadership as Predictors of Business Unit Performance*. *Journal Of Managerial Psychology*. 21 (6). 566-579.
- Yahya, MN., N.N.N. Ahmad, and AH. Fatima. 2008. *Budgetary participation and performance: Some Malaysian Evidence*. *International Journal of Public Sector Management*. 21 (6). 658-673.
- Yammarino, FJ. and LE. Atwater. 1993. *Understanding self-perception accuracy: Implications for human resource management*. *Human Resource Management*. 32 (3). 231-248.
- Yiing, HI. and KZB. Ahmad. 2009. *The Moderating Effects of Organizational Culture on the Relationship Between Leadership Behavior and Organizational Commitment and Between Organizational Commitment and Job Satisfaction and Performance*. *Leadership & Organizational Development Journal*. 30 (1). 53-85.
- Yulk, GA. 2009. *Kepemimpinan Dalam organisasi*. Edisi Kelima Penerbit: Indeks.
- Yusfaningrum, K. dan I. Ghozali. 2005. Simposium Nasional Akuntansi, 2005. *Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Tujuan Anggaran Dan Job Relevant Information (JRI) Sebagai Variabel Intervening (Penelitian Terhadap Perusahaan Manufaktur Di Indonesia)*. 656-666.