

## KOMITMEN ORGANISASI DAN DESENTRALISASI SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN PADA KINERJA MANAJERIAL

Ni Ketut Ayu Mike Ratnasari<sup>1</sup>  
I Wayan Pradnyantha Wirasedana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: [ayumike25@yahoo.co.id](mailto:ayumike25@yahoo.co.id)/ tlp. : 081339308061

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Kinerja para individu dalam kegiatan manajerial yang meliputi perencanaan, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, dan perwakilan yang mencerminkan kinerja manajer secara keseluruhan. Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial dengan komitmen organisasi dan desentralisasi sebagai pemoderasi. Lokasi penelitian ini dilakukan di PT. PLN (Persero) Distribusi Bali dan populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan pada enam unit PT. PLN (Persero) Distribusi Bali untuk tahun anggaran 2016. Sampel yang digunakan berjumlah 73 orang ditentukan dengan menggunakan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Data penelitian bersumber dari kuesioner yang disebarkan kepada responden dan teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi linear sederhana dan analisis regresi moderasi. Berdasarkan hasil analisis penelitian ditemukan adanya pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial. Variabel komitmen organisasi dan variabel desentralisasi tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial.

**Kata kunci:** Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kinerja Manajerial, Komitmen Organisasi, Desentralisasi

### ABSTRACT

*Performance of the individuals in managerial activities that includes planning, supervision, staff selection, negotiation, and representation that reflects the overall performance of managers. The purpose of this research was to determine whether there is influence between budget participation on managerial performance, organizational commitment and decentralization as a moderating. The population used in this study were all employees at six units of PT. PLN Distribution of Bali for the fiscal year 2016. The sample was 73 determined using nonprobability sampling with purposive sampling technique. The research data come from questionnaires distributed to respondents and data analysis technique used is a simple linear regression analysis and regression analysis moderation. Based on the results of their research analysis found a positive effect of budget participation on managerial performance. Organizational commitment variable and variable decentralization has not been able to strengthen the influence of budget participation on managerial performance.*

**Keywords:** *Participation Budgeting, Managerial Performance, Organizational Commitment, Decentralization*

## **PENDAHULUAN**

Perusahaan yang mampu melakukan efisiensi, peningkatan mutu, dan peningkatan kinerja adalah perusahaan yang dapat mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan dan mampu untuk maju dan terus berkembang. Kondisi tersebut menuntut para pelaku bisnis untuk meningkatkan kinerja yang tidak lepas dari kemampuan dalam perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian berbagai aktivitas dan sumber daya yang dimiliki. Sasaran yang ditetapkan perusahaan dapat terwujud apabila ada kemampuan profesional dari seorang manajer untuk membuat suatu sistem perencanaan dan pengendalian yang baik agar dapat mengelola dan mengalokasikan sumber-sumber ekonomi perusahaan secara sistematis, efektif dan efisien. Evaluasi kinerja organisasi sangat penting dilakukan perusahaan, sehingga mereka dapat mengetahui seberapa baik aktivitas-aktivitas bisnis yang dilakukan sesuai dengan tujuan strategis, dan mampu menyajikan informasi tepat waktu untuk melaksanakan penyempurnaan.

Fungsi perencanaan dan pengendalian sangat penting dijalankan perusahaan agar perusahaan dapat fokus dan terarah dalam mencapai tujuan yang ditetapkan. Berdasarkan hal itulah, perusahaan membutuhkan alat ukur yang digunakan dalam melakukan perencanaan dan pengendalian yang disebut dengan istilah anggaran (Huda, 2013). Anggaran digunakan sebagai alat manajerial untuk mengendalikan pencapaian target perusahaan dan memberikan pedoman yang terperinci untuk operasi harian (Tanase, 2013). Dalam proses penyusunan anggaran, anggaran dapat

digunakan sebagai alat pengendalian dan perencanaan, sehingga anggaran merupakan faktor penting dalam penentu pencapaian tujuan suatu perusahaan.

Anggaran menggambarkan rencana untuk masa yang akan datang dan diekspresikan dalam istilah keuangan yang formal. Proses penyusunan anggaran terdiri dari tiga tahap yaitu, penetapan sasaran, implementasi, serta pengendalian dan evaluasi. Menurut Nahartyo (2013) partisipasi terdiri dari dua dimensi, yaitu partisipasi dapat dinyatakan sebagai kesempatan yang dimiliki individu untuk memberikan masukan dalam penganggaran (suara) dan kemampuan untuk mempengaruhi anggaran akhir (pilihan). Anggaran mempunyai dua bentuk, yaitu bentuk *top down* dan *bottom up*. Dalam anggaran *top down*, manajer senior menyusun dan menetapkan anggaran, tanpa partisipasi manajemen bawah. Anggaran bentuk *top down* seringkali dianggap tidak efektif karena dilihat dari ketidakikutsertaan para manajer lini dalam pembuatan anggaran perusahaan. Sedangkan anggaran bentuk *bottom up* merupakan suatu model anggaran yang membutuhkan partisipasi aktif dari semua manajer. Anggaran bentuk *bottom up* seringkali disebut dengan anggaran partisipasi (*budget participation*).

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran. Dalam hal ini, setiap manajer didalam organisasi diberi peran untuk melaksanakan kegiatan pencapaian sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Agar sasaran dapat tercapai, maka manajer menengah dan bawah biasanya ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Dengan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, manajer merasa dilibatkan egonya dan tidak sekedar

terlibat dalam kerja saja, sehingga diharapkan akan mendorong moral kerja dan inisiatif para manajer.

Banyak perusahaan meyakini bahwa anggaran mampu meningkatkan kinerja. Suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu disebut dengan kinerja. Kinerja terdiri dari tiga faktor penting, yaitu kemajuan dan minat seorang pekerja, kemampuan dan penerimaan atas penjelasan delegasi tugas, serta peran dan tingkat motivasi seorang pekerja (Argyris, 1952). Terciptanya kinerja yang baik dapat terwujud jika pemimpin (manajer) dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Salah satu alat atasan untuk menilai kinerja adalah tingkat keaktifan partisipasi anggaran dari manajer atau karyawan. Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer atau karyawan dalam proses pembuatannya disebut dengan anggaran partisipatif (*self imposed budget*).

Hansen and Mowen dalam Deny Arnos Kwary (2009:448) menyatakan bahwa sebuah perusahaan menghubungkan kinerja manajerial dengan tingkat partisipasinya dalam penyusunan anggaran. Anggaran partisipatif memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran. Manajer tingkat bawah akan didorong untuk memiliki tanggung jawab serta kreativitas. Peningkatan tanggung jawab dan tantangan dalam proses tersebut mampu memberikan insentif non uang yang mengarah pada kinerja yang lebih tinggi. Tingkat pencapaian kinerja tersebut didasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau

standar yang ditetapkan. Karyawan akan merasa memiliki tanggung jawab secara personal karena merasa ikut serta terlibat dalam penyusunan. Keikutsertaan karyawan dalam menentukan tujuan organisasi akan meningkatkan efektivitas organisasi, karena konflik yang mungkin terjadi antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dapat dihilangkan.

Penelitian mengenai partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dan pengaruhnya terhadap kinerja manajerial merupakan salah satu bidang penelitian yang mengalami perdebatan dalam literatur akuntansi perilaku (*Behavioral Accounting*), bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Dalam beberapa kasus penelitian terdapat pengaruh positif dan signifikan mengenai partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, sebagai contoh penelitian Rini (2011), Ratna (2014), dan penelitian yang dilakukan oleh Anggarini (2014) menemukan bahwa terdapat hubungan positif signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Sedangkan penelitian Pramesthiningtyas (2011) menemukan partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial pada perusahaan-perusahaan di kota Semarang. Penelitian tersebut juga diperkuat dengan penelitian Medhayanti (2014) yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial pada perusahaan BPR di kota Denpasar.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut disebabkan oleh faktor kondisional atau yang lebih dikenal dengan faktor kontigensi. Govindarajan (1986)

menyatakan bahwa untuk menyelesaikan pertentangan dan perbedaan berbagai penelitian tersebut, dapat digunakan pendekatan kontigensi (*contingency approach*) yang mengevaluasi berbagai faktor kondisional atau variabel yang mempengaruhi efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial harus sesuai dengan aspek-aspek organisasi dan berbeda bagi setiap situasi. Adanya kemungkinan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi oleh variabel-variabel yang bertindak sebagai variabel intervening atau moderating.

Pendekatan kontinjensi memungkinkan variabel-variabel lain menjadi faktor moderating atau intervening yang mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial (Brownell, 1982). Dasar pendekatan kontinjensi adalah bahwa tidak ada rancangan atau sistem akuntansi manajemen yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi (organisasi), namun sebuah sistem akuntansi manajemen tertentu hanya efektif untuk situasi atau organisasi tertentu. Dengan kata lain, pendekatan kontigensi menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen akan efektif bila kondisi organisasi konsisten atau sesuai sistem. Dalam penelitian ini, pendekatan kontigensi diadopsi untuk mengevaluasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial yang disesuaikan dengan lokasi penelitian.

Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan pada organisasi (Porter *et*

*al.* 1974). Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Komitmen organisasi merupakan faktor yang harus diperhatikan dalam meningkatkan kinerja manajerial. Clain et al. (dalam Yenti, 2003) memberikan suatu ilustrasi bahwa kinerja yang tinggi hanya muncul ketika kesulitan tugas dan komitmen tujuan tinggi. Kesulitan tugas dan komitmen tujuan rendah maka akan menimbulkan kinerja yang rendah. Baik tidaknya kinerja seseorang dalam mencapai tujuan organisasinya ini bisa terlihat dari komitmen dalam dirinya untuk bekerja lebih baik, memberikan sumbangan pikiran yang cemerlang serta memberikan solusi-solusi yang terbaik dalam pencapaian organisasinya.

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi lebih baik. Dalam suatu organisasi partisipasi penyusunan anggaran akan memengaruhi kinerja manajerial, karena dengan komitmen organisasi yang tinggi akan memperbesar pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial suatu organisasi. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu berbuat untuk kepentingan pribadinya. Berdasarkan hasil penelitian Ratna (2014) yang dilakukan pada Lembaga Perkreditan Desa (LPD) di kota Denpasar ditemukan bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderasi mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Sedangkan penelitian Wati (2013) menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memperkuat hubungan

partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian tersebut juga diperkuat dengan penelitian Yogantara dan Wirakusuma (2013) menemukan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial BPR di Bali.

Tahap implementasi dalam suatu perusahaan memerlukan adanya suatu pendekatan yang dapat digunakan dalam proses pengambilan keputusan. Salah satu alat yang dapat digunakan adalah desentralisasi. Desentralisasi merupakan suatu proses dalam pengambilan keputusan dimana manajer tingkat bawah diikutsertakan baik dalam pembuatan serta pengimplementasian tugas kerja yang dibuat. Proses penyusunan anggaran menyebabkan semakin luasnya tanggung jawab unsur-unsur pelaksanaan penyusunan anggaran serta kebijakan secara independen, sehingga semakin tinggi pula wewenang manajer dalam mengambil keputusan yang tepat pada struktur desentralisasi (Fibrianti dan Riharjo, 2013). Manajer puncak dapat mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab kepada manajer bawahannya dalam pembuatan keputusan, oleh karena itu membawa tanggung jawab semakin besar bagi pimpinan yang lebih rendah terhadap implementasi terhadap keputusan yang dibuat. Hasil penelitian Dwirandra (2008), Fibrianti dan Riharjo (2013) diperoleh hasil bahwa desentralisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Pada pengelolaan perusahaan, manajemen menetapkan tujuan dan sasaran yang kemudian membuat rencana agar tujuan dan sasaran dapat tercapai. Di dalam aktivitas perencanaan tersebut ada elemen yang sangat penting dalam kegiatan manajemen yang disebut dengan anggaran. Untuk mencegah dampak disfungsi



anggaran tersebut, (Argyris, 1952) dalam Nor (2007) menyarankan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai (Brownell and McInnes, 1986; Dunk, 1990) dalam Nor (2007). (Stoner, 1995) dalam Pramesthiningtyas (2011) mengemukakan bahwa kinerja manajerial adalah seberapa efektif dan efisien para manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi. Penyusunan anggaran secara partisipatif dapat meningkatkan kinerja manajer, yaitu ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipatif disetujui maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975). Hal ini mengindikasikan hubungan positif antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja

Berdasarkan hasil penelitian Mah'd et al. (2013) responden yang ikut berpartisipasi dalam anggaran secara signifikan memiliki indikator kinerja yang lebih baik dari pada responden yang tidak berpartisipasi dalam anggaran. Minai and Mook (2013) dalam studi yang mencoba untuk menyelidiki hubungan antara partisipasi anggaran dan manjerial terhadap kinerja dalam industri jasa di Malaysia, diperoleh hasil analisis yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan berhubungan positif dengan kinerja.

Penelitian Hanny (2013), Ratna (2014) dan Windasari (2015) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian tersebut juga diperkuat dengan penelitian Harryanto (2016) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Seperti yang telah dikemukakan di depan, penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut (Mathis, 2001). Komitmen organisasi dapat dikatakan sebagai suatu sikap tentang kesetiaan karyawan pada organisasi mereka dan suatu proses berkelanjutan dimana anggota organisasi menyatakan perhatian mereka kepada kesejahteraan dan kesuksesan organisasi selanjutnya.

Karyawan yang memiliki komitmen yang kuat untuk memberikan prestasi terbaiknya bagi negara dan pelayanan terbaik bagi masyarakat, maka tentunya kinerja sektor publik akan meningkat (Mahmudi, 2007). Karyawan yang berkomitmen tinggi pada organisasi, akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, tingkat absensi berkurang, loyalitas karyawan, dan lain-lain (Sopiah, 2008). Berdasarkan hasil penelitian Hapsari (2010), Prihartini (2015), Azis (2016) dan Wiratno (2016) menemukan bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderasi mampu

memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Komitmen organisasi mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial.

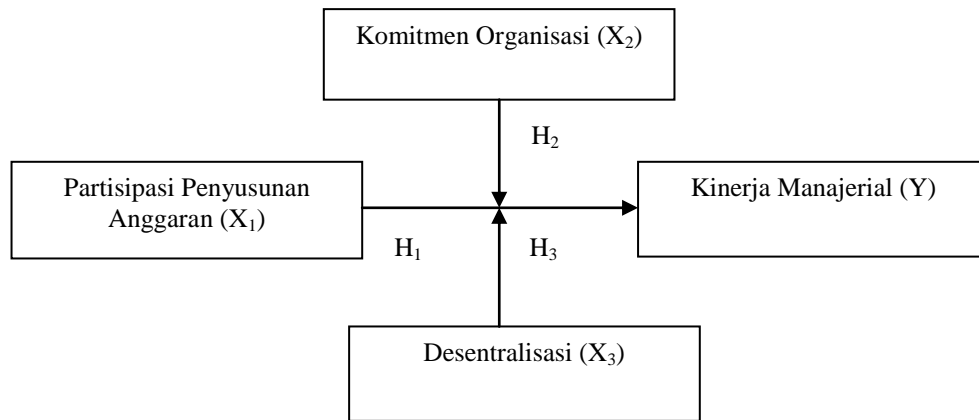
Desentralisasi merupakan pengambilan keputusan yang memiliki implikasi pada kinerja yang jangkauannya luas bagi organisasi secara keseluruhan. Desentralisasi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para manajer bertujuan untuk meningkatkan kinerja mereka dengan mendorong mereka untuk mengembangkan kemampuan khas untuk menangani kondisi-kondisi lokal yang tidak menentu. Simamora (1999:249), menyatakan bahwa desentralisasi merupakan delegasi otoritas atau wewenang pengambilan keputusan yang diberikan kepada jajaran manajemen yang lebih rendah dalam sebuah organisasi.

Penelitian Dwirandra (2008), Agusti (2012), dan Medhayanti (2014) menemukan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian tersebut juga diperkuat dengan penelitian Coryanata (2016) yang menunjukkan bahwa ada interaksi antara desentralisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada universitas swasta. Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Desentralisasi mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan jenis pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif dengan metode survey. Desain penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1 dibawah ini:



**Gambar 1.**  
**Desain Penelitian**

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, desentralisasi, dan kinerja manajerial pada PT. PLN (Persero) Distribusi Bali, yaitu sebanyak enam unit kantor PT. PLN (Persero). Daftar PT. PLN (Persero) Distribusi Bali adalah sebagai berikut:

**Tabel 1.**  
**Daftar PT. PLN (Persero) Distribusi Bali untuk Tahun 2016**

No	Nama PT. PLN (Persero) Distribusi Bali	Alamat
1	PT. PLN (Persero) Distribusi Bali	Jalan Letda Tantular No. 1 Renon Denpasar
2	PT. PLN (Persero) Area Bali Selatan	Jalan P.B Sudirman No. 2 Denpasar
3	PT. PLN (Persero) Area Pelayanan Prima	Jalan P.B Sudirman No. 2 Denpasar
4	PT. PLN (Persero) Area Pengatur Distribusi Bali	Jalan Diponegoro No. 17 Denpasar
5	PT. PLN (Persero) Area Bali Utara	Jalan Udayana No. 27 Singaraja
6	PT. PLN (Persero) Area Bali Timur	Jalan Batu Tabih No. 53 Semarapura Klungkung

Sumber: <http://www.pln.co.id/>, diunduh pada tanggal 26 September 2016

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial PT. PLN (Persero) Distribusi Bali. Kinerja Manajerial adalah kinerja para individu dalam kegiatan manajerial yang meliputi perencanaan, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, dan perwakilan yang mencerminkan kinerja manajer secara keseluruhan (Mahoney et al., 1963) dalam Sumarno (2005:591). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran. Partisipasi Penyusunan Anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran (Brownel) dalam Falikhatun (2007:2).

Variabel moderating dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi dan desentralisasi. Komitmen Organisasi adalah dorongan yang tercipta dari dalam individu untuk berbuat sesuatu untuk organisasi yang dapat meningkatkan keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dengan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan individu (Mowday, 1979). Desentralisasi adalah pengambilan keputusan yang memiliki implikasi pada kinerja yang jangkauannya luas bagi organisasi secara keseluruhan. Derajat pelimpahan wewenang berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada bawahan (manajer) apakah bersifat sentralisasi atau desentralisasi (Coryanata, 2014).

Data kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah hasil kuisioner yang berupa jawaban responden yang diukur dengan skala *likert*. Data kualitatif pada penelitian ini meliputi elemen-elemen pertanyaan yang ada pada kuesioner.

Data Primer dalam penelitian ini berupa jawaban dari responden terhadap item-item pertanyaan yang terdapat dalam empat instrument penelitian, yaitu kinerja manajerial, partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi dan desentralisasi pada PT. PLN (Persero) Distribusi Bali. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah gambaran umum dan struktur organisasi PT. PLN (Persero) Distribusi Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan pada enam unit PT. PLN (Persero) Distribusi Bali untuk tahun anggaran 2016. Metode penentuan sampel yang digunakan adalah *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Daftar sampel penelitian PT. PLN (Persero) Distribusi Bali disajikan dalam Tabel 2 sebagai berikut:

**Tabel 2.**  
**Daftar Sampel Penelitian PT. PLN (Persero) Distribusi Bali**

No	Nama PT PLN (Persero) Distribusi Bali	Jumlah Populasi (orang)	Jumlah Sampel (orang)
1	PT. PLN (Persero) Distribusi Bali	175	5
2	PT. PLN (Persero) Area Bali Selatan	125	18
3	PT. PLN (Persero) Area Pelayanan Prima	15	1
4	PT. PLN (Persero) Area Pengatur Distribusi Bali	67	16
5	PT. PLN (Persero) Area Bali Utara	80	15
6	PT. PLN (Persero) Area Bali Timur	77	18
Total		539	73

*Sumber:* PT. PLN (Persero) Distribusi Bali, 2016

Responden penelitian ini adalah manajer, deputy manajer, asisten manajer, supervisor dari masing-masing unit PT. PLN (Persero) Distribusi Bali sebanyak 73 orang. Pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti yaitu dengan penyebaran kuesioner dan wawancara tidak terstruktur. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Hasil dari kuesioner diukur

menggunakan skala *likert* dengan skala 4 poin yaitu, skor rendah (1) menunjukkan Sangat Tidak Setuju (STS), skor tinggi (4) menunjukkan Sangat Setuju (SS).

Perhitungan analisis yang digunakan adalah teknik analisis regresi linear sederhana dan analisis regresi moderasi (*moderated regression analysis*). Model regresi sederhana dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y : Kinerja Manajerial
- $\alpha$  : Konstanta
- $\beta$  : Koefisien Regresi Variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran
- X1 : Partisipasi Penyusunan Anggaran
- e : *error*

Penelitian ini menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) karena dapat menjelaskan pengaruh variabel pemoderasi dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan dependen. Model regresi moderasi dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_2 + \beta_5 X_1 X_3 + e \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- Y : Kinerja Manajerial
- a : Konstanta
- $\beta_1 - \beta_5$  : Koefisien Regresi
- X<sub>1</sub> : Partisipasi Penyusunan Anggaran
- X<sub>2</sub> : Komitmen Organisasi
- X<sub>3</sub> : Desentralisasi
- e : Standar error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata – rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Tabel 3 memperlihatkan hasil uji statistik deskriptif sebagai berikut.

**Tabel 3.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

No	Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Dev	Modus	Median
1	Y1	51	2,00	4,00	3,3922	0,63493	4,00	3,0000
2	Y2	51	2,00	4,00	3,3922	0,60261	3,00	3,0000
3	Y3	51	2,00	4,00	3,4902	0,67446	4,00	4,0000
4	Y4	51	2,00	4,00	3,2941	0,67213	3,00	3,0000
5	Y5	51	2,00	4,00	3,2353	0,68083	3,00	3,0000
6	Y6	51	2,00	4,00	3,3137	0,67794	3,00	3,0000
7	Y7	51	2,00	4,00	3,0980	0,64047	3,00	3,0000
8	Y8	51	2,00	4,00	3,3529	0,65798	3,00	3,0000
9	X1.1	51	2,00	4,00	3,3529	0,62685	3,00	3,0000
10	X1.2	51	2,00	4,00	3,1569	0,70349	3,00	3,0000
11	X1.3	51	2,00	4,00	3,2941	0,72922	4,00	3,0000
12	X1.4	51	2,00	4,00	3,1961	0,69339	3,00	3,0000
13	X1.5	51	2,00	4,00	3,3137	0,64777	3,00	3,0000
14	X1.6	51	2,00	4,00	3,1176	0,65260	3,00	3,0000
15	X2.1	51	1,00	4,00	3,4118	0,72599	4,00	4,0000
16	X2.2	51	2,00	4,00	3,4118	0,66862	4,00	4,0000
17	X2.3	51	1,00	4,00	3,0392	0,72002	3,00	3,0000
18	X2.4	51	1,00	4,00	3,4902	0,70349	4,00	4,0000
19	X2.5	51	1,00	4,00	3,5490	0,70182	4,00	4,0000
20	X2.6	51	1,00	4,00	3,2941	0,72922	3,00	3,0000
21	X2.7	51	1,00	4,00	3,4314	0,72815	4,00	4,0000
22	X2.8	51	2,00	4,00	3,5098	0,70349	4,00	4,0000
23	X3.1	51	2,00	5,00	3,5686	0,87761	3,00	4,0000
24	X3.2	51	2,00	5,00	3,9412	0,92546	4,00	4,0000
25	X3.3	51	1,00	5,00	3,1569	0,94599	3,00	3,0000
26	X3.4	51	1,00	5,00	2,8627	1,11390	3,00	3,0000
27	X3.5	51	1,00	5,00	3,0784	0,84482	3,00	3,0000

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa seluruh *item* pertanyaan kinerja manajerial memiliki nilai minimum sebesar 2,00, nilai maksimum sebesar 4,00. *Item* pertanyaan Y1 dan Y3 memiliki nilai modus sebesar 4,00 yang artinya sebagian besar



responden menjawab sangat setuju untuk item pertanyaan Y1 dan Y3, sedangkan *item* pertanyaan Y2, Y4, Y5, Y6, Y7 dan Y8 memiliki nilai modus sebesar 3,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju untuk *item* pertanyaan Y2, Y4, Y5, Y6, Y7 dan Y8.

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa seluruh *item* pernyataan partisipasi penyusunan anggaran memiliki nilai minimum sebesar 2,00, nilai maksimum sebesar 4,00. *Item* pertanyaan X<sub>1.1</sub>, X<sub>1.2</sub>, X<sub>1.4</sub> - X<sub>1.6</sub> memiliki nilai modus sebesar 3,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju untuk *item* pernyataan X<sub>1.1</sub>, X<sub>1.2</sub>, X<sub>1.4</sub> - X<sub>1.6</sub>, sedangkan *item* pernyataan X<sub>1.3</sub> memiliki nilai modus sebesar 4,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab sangat setuju untuk *item* pernyataan X<sub>1.3</sub>.

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa seluruh *item* pernyataan komitmen organisasi memiliki nilai maksimum sebesar 4,00. Nilai minimum untuk *item* pernyataan X<sub>2.1</sub>, X<sub>2.3</sub> - X<sub>2.7</sub> adalah sebesar 1,00, sedangkan untuk *item* pernyataan X<sub>2.2</sub> dan X<sub>2.8</sub> nilai minimumnya sebesar 2,00. *Item* pernyataan X<sub>2.1</sub>, X<sub>2.2</sub>, X<sub>2.4</sub>, X<sub>2.5</sub>, X<sub>2.7</sub>, X<sub>2.8</sub> memiliki nilai modus sebesar 4,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab sangat setuju untuk *item* pernyataan X<sub>2.1</sub>, X<sub>2.2</sub>, X<sub>2.4</sub>, X<sub>2.5</sub>, X<sub>2.7</sub>, X<sub>2.8</sub>, sedangkan *item* pernyataan X<sub>2.3</sub>, X<sub>2.6</sub> memiliki nilai modus sebesar 3,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju untuk *item* pernyataan X<sub>2.3</sub>, X<sub>2.6</sub>.

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa seluruh *item* pertanyaan X<sub>3</sub> (desentralisasi) memiliki nilai maksimum sebesar 5,00. Nilai minimum

untuk *item* pertanyaan  $X_{3.1}$ ,  $X_{3.2}$  adalah sebesar 2,00, sedangkan untuk *item* pertanyaan  $X_{3.3}$ - $X_{3.5}$  nilai minimumnya sebesar 1,00. *Item* pertanyaan  $X_{3.1}$ ,  $X_{3.3}$ - $X_{3.5}$  memiliki nilai modus sebesar 3,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab memiliki tingkat wewenang proporsional untuk *item* pertanyaan  $X_{3.1}$ ,  $X_{3.3}$ - $X_{3.5}$ , sedangkan *item* pertanyaan  $X_{3.2}$  memiliki nilai modus sebesar 4,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab memiliki tingkat wewenang yang cukup besar untuk *item* pertanyaan  $X_{3.2}$ .

Data yang akurat dan objektif adalah sesuatu yang esensial, agar data yang dikumpulkan benar-benar berguna, maka alat ukur yang digunakan harus valid dan reliabel. Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2013). Suatu instrument dikatakan valid bila nilai *person correlation* terhadap skor total di atas 0,30 (Sugiyono, 2014:189). Jadi apabila kolerasi antara butir dengan skor total kurang dari 0,3 maka butir dalam instrument tersebut dinyatakan tidak valid. Data menunjukkan bahwa seluruh indikator pertanyaan dalam variabel independensi, tekanan anggaran waktu, risiko audit, gender dan kualitas audit yang lebih besar dari 0,3 sehingga seluruh indikator tersebut telah memenuhi syarat validitas data.

Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengukuran reabilitas pada penelitian ini dilakukan dengan cara *one shot* dimana, pengukuran hanya sekali dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lain atau mengukur kolerasi

antar jawaban pertanyaan. Pengukuran dilakukan dengan uji statistik *cronbach alpha* ( $\alpha$ ), Suatu instrument dikatakan reliabel jika nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6 (Sugiyono, 2014:190). Hasil uji reabilitas dapat dilihat pada Tabel 4 berikut.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Reabilitas Instrumen Penelitian**

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1)	0,923	Reliabel
2	Komitmen Organisasi (X2)	0,924	Reliabel
3	Desentralisasi (X3)	0,909	Reliabel
4	Kinerja Manajerial (Y)	0,871	Reliabel

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 4 terlihat bahwa nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,60. Hal ini menunjukkan bahwa semua pertanyaan dan pernyataan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah data yang digunakan dalam penelitian telah terdistribusi normal. Untuk dapat melihat apakah data yang digunakan dalam penelitian telah berdistribusi normal dapat dilihat dengan menggunakan uji non parametrik satu sampel Kolmogorov-Smirnov. Hasil uji Kolmogorov-Smirnov dapat dilihat pada Tabel 5 yaitu sebagai berikut.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Normalitas**

Model	N	Asymp.sig (2-tailed)
Persamaan Regresi 1	51	0,067
Persamaan Regresi 2	51	0,200

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 5 dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari model persamaan pertama bernilai 0,067 dan model persamaan kedua 0,200. Hal ini

menunjukkan bahwa kedua model persamaan memenuhi uji normalitas karena nilai *Asymp. Sig.* lebih besar dari 0,05.

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung gejala heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji Glejser. Jika signifikansi t dari hasil meregresi nilai *absolute residual* terhadap variabel bebas lebih dari 0,05 maka model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 6 yaitu sebagai berikut.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

<b>Model</b>	<b>Variabel</b>	<b>Sig. (2-tailed)</b>	<b>Keterangan</b>
<b>Regresi 1</b>	X1	0,368	Bebas Heterokedastisitas
<b>Regresi 2</b>	X1	0,499	Bebas Heterokedastisitas
	X2	0,692	Bebas Heterokedastisitas
	X3	0,489	Bebas Heterokedastisitas
	X1X2	0,642	Bebas Heterokedastisitas
	X1X3	0,237	Bebas Heterokedastisitas

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan hasil tersebut dapat dilihat bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel pada kedua model regresi nilainya melebihi 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa kedua model regresi tersebut bebas dari gejala heterokedastisitas.

**Tabel 7.**  
**Hasil Analisis Regresi Sederhana**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.	Hasil Uji
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	9,038	2,512		0,001	-
(X1)	0,887	0,142	0,666	0,000	Diterima
<b>Adj. R Square : 0,433</b>					
<b>F Hitung : 39,148</b>					
<b>Sig. F Hitung : 0,000</b>					

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 7, dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (3)$$

$$= 9,038 + 0,887X_1 + e$$

Nilai konstanta ( $\alpha$ ) memiliki arti jika variabel partisipasi penyusunan anggaran dinyatakan konstan, maka nilai kinerja manajerial adalah sebesar 9,038. Nilai koefisien  $\beta_1$  bernilai positif memiliki arti jika partisipasi penyusunan anggaran meningkat sebesar satu satuan, maka kinerja manajerial akan meningkat sebesar 0,887 satuan.

Analisis koefisien determinasi dilakukan untuk mengukur seberapa besar variabel bebas mampu menjelaskan perubahan variabel terikatnya. Berdasarkan Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai *Adjusted Rsquare* pada model sebesar 0,43 ini artinya perubahan yang terjadi pada kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh partisipasi penyusunan anggaran sebesar 43 persen, sedangkan 57 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Uji kelayakan model (uji F) bertujuan untuk menguji apakah semua variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat dan untuk mengetahui model regresi

yang digunakan dalam penelitian ini layak diuji atau tidak. Berdasarkan Tabel 7 hasil perhitungan regresi linier berganda menunjukkan bahwa sig.F = 0,000 lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa penelitian ini layak untuk digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Uji statistik t dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen. Berdasarkan Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari  $t_{hitung} (0,000) < 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Artinya terdapat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

**Tabel 8.**  
**Hasil Analisis Regresi Moderasi**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.	Hasil Uji
	B	Std. Error	Beta		
1 ( Constant)	-17,106	8,465		0,049	-
X1	1,315	0,519	0,988	0,015	
X2	1,112	0,336	1,142	0,002	
X3	-0,162	0,527	-0,100	0,760	
X1 X2	-0,042	0,019	-1,479	0,032	Ditolak
X1 X3	0,034	0,028	0,610	0,241	Ditolak
<b>Adj. R Square</b>	<b>: 0,701</b>				
<b>F Hitung</b>	<b>: 24,409</b>				
<b>Sig. F Hitung</b>	<b>: 0,000</b>				

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 7, dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_2 + \beta_5 X_1 X_3 + e \dots \dots \dots (4)$$

$$= -17,106 + 1,315 X_1 + 1,112 X_2 - 0,162 X_3 - 0,042 X_1 X_2 + 0,034 X_1 X_3 + e$$

Nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar -17,106 memiliki arti jika variabel partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, dan desentralisasi dinyatakan konstan, maka nilai kinerja manajerial adalah sebesar 17,106 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien regresi ( $\beta_1$ ) pada variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 1,315. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika partisipasi penyusunan anggaran meningkat sebesar satu satuan, maka kinerja manajerial akan meningkat sebesar 1,315 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi ( $\beta_2$ ) pada variabel komitmen organisasi sebesar 1,112. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika komitmen organisasi meningkat sebesar satu satuan, maka kinerja manajerial akan meningkat sebesar 1,112 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien regresi ( $\beta_3$ ) pada variabel desentralisasi sebesar -0,162. Koefisien regresi yang bernilai negatif memiliki arti jika desentralisasi meningkat sebesar satu satuan, maka kinerja manajerial akan menurun sebesar 0,162 satuan.

Nilai koefisien regresi ( $\beta_4$ ) sebesar -0,042, merupakan hasil perkalian variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi artinya jika interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi naik sebesar satu satuan, maka akan menurunkan kinerja manajerial sebesar 0,042 satuan. Nilai koefisien regresi ( $\beta_5$ ) sebesar 0,034 merupakan hasil perkalian variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi artinya jika interaksi antara partisipasi

penyusunan anggaran dengan desentralisasi naik sebesar satu satuan, maka akan menaikkan kinerja manajerial sebesar 0,034 satuan.

Berdasarkan hasil perhitungan Analisis Regresi Linier Sederhana pada Tabel 7, hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial diterima. Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa partisipasi yang dilakukan oleh manajer di berbagai tingkat dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial PT.PLN (Persero) Distribusi Bali. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektifitas suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dengan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji Moderated Regression Analysis (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 8, hipotesis kedua ditolak. Disimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial. Hasil penelitian ini menunjukkan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Ini juga berarti bahwa hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan apa yang dijelaskan dan dimaksud dalam teori. Karyawan yang memiliki komitmen yang kuat untuk memberikan prestasi terbaiknya bagi negara dan pelayanan terbaik bagi masyarakat, maka tentunya kinerja sektor publik akan meningkat (Mahmudi, 2007). Karyawan yang berkomitmen tinggi



pada organisasi, akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, tingkat absensi berkurang, loyalitas karyawan, dan lain-lain (Sopiah, 2008).

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 8, hipotesis ketiga yang menyatakan desentralisasi mampu memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial ditolak. Hasil penelitian ini menunjukkan desentralisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Ini juga berarti bahwa hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan apa yang dijelaskan dan dimaksud dalam teori. Desentralisasi pengambilan keputusan yang dilakukan oleh para manajer bertujuan untuk meningkatkan kinerja mereka dengan mendorong mereka untuk mengembangkan kemampuan khas untuk menangani kondisi-kondisi lokal yang tidak menentu. Simamora (1999:249), menyatakan bahwa desentralisasi merupakan delegasi otoritas atau wewenang pengambilan keputusan yang diberikan kepada jajaran manajemen yang lebih rendah dalam sebuah organisasi.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja manajerial PT. PLN (Persero) Distribusi Bali. Komitmen organisasi tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial PT.PLN (Persero) Distribusi Bali. Desentralisasi tidak mampu memperkuat pengaruh

partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja manajerial PT. PLN (Persero) Distribusi Bali.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat disampaikan untuk penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban yang didapat lebih akurat dan relevan. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif). Disarankan untuk menguji atau menambah variabel lain sebagai variabel moderasi seperti motivasi, gaya kepemimpinan, budaya organisasi, dan informasi asimetri. Selain itu disarankan juga untuk memilih lokasi penelitian yang berbeda agar penelitian lebih berkembang.

## **REFERENSI**

- 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*, 20(3).
- Anggarini, Ni Nyoman Dewi. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Kinerja Manajerial Dengan Motivasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada PT. Bank Pembangunan Daerah Bali Kantor Cabang Tabanan. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana.
- Argyris, C. 1952. *The Impact of Budgets on People*. Ithaca: School of Business and Public Administration. Cornell University.
- Azis, A Kusumawati. 2016. Participation And Goal Clarity Budget To Performance Apparatus With Commitment And Cultural Organization As A Moderating Variable. *Journal Unhas*.

- Brownell, P. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. 20(1) pp:766-777.
- Coryanata, Isma. 2014. *The Effect Of Delegation Of Authority Between Budget Participation And Managerial Performance On Private University In Indonesia*. In: The Effect Of Delegation Of Authority Between Budget Participation And Managerial Performance On Private University In Indonesia, *Journal Fakultas Ekonomi Universitas Bengkulu, Indonesia*.
- Coryanata, Isma. 2016. Desentralisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial pada Perguruan Tinggi Swasta di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Investasi* 7 (1), h: 79-96.
- Dwirandra, A.A.N.B. 2008. Pengaruh Interaksi Ketidakpastian Lingkungan, Desentralisasi, Dan Adredat Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Tesis Fakultas Ekonomi Universitas Udayana*.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah se-Jawa Tengah). *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X, Makassar, 26-28 Juli 2007*.
- Fibrianti, Diana. dan Riharjo, Ikhsan B. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Desentralisasi, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kinerja Manajerial Pada Pemerintahan Kota Surabaya. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 1 (1), pp: 108.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi 4*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Govindarajan, Vijay. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Attitudes and Performance: Universalistic and Continency Perspectives. *Decisions Sciences*, all.pp: 496-516.
- Hanny, 2013. The Influence of Budgetary Participation on Managerial Performance at Banking Sector in Bandung And Cimahi City. *International Conference on Business, Economics, and Accounting*.
- Hansen, Don R & Mowen, Maryanne M. (Deny Arnos Kwary, Penerjemah). 2009. *Akuntansi Manajerial*. Edisi ke 8 Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.

- Hapsari, Nanda A.R. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Locus Of Control Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Harryanto. 2016. The Effect Budget Satisfaction, And Organizational Fairness In Local Government Budget Participation Process. *Journal* Faculty of Economics Hasanuddin University.
- Huda, Andi Syamsul. 2013. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dan Motivasi Terhadap Kinerja Karyawan Pada PT. Bank Mega Tbk Cabang Pinrang. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Mah'd, Osama., Khadash, Husam A., Idris, Mohammed., Ramadan, Abdulhadi. 2013. The Impact of Budgetary Participation on Managerial Performance: Evidence from Jordanian University Executives. *Journal of Applied Finance & Banking*, 3(3), pp: 133-156.
- Mahmudi. 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Mathis, Robert L. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Medhayanti, Ni Putu. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan *Self Efficacy*, Desentralisasi, Dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel *Moderating*. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana.
- Milani, K. 1975. The Realationship of Participation in Budget-setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study. *The Accounting Review*. April:274-284.
- Minai, Badriyah & Mun, Mook P. 2013. Budget Adequacy and Organizational Commitment: Their Role In The Relationship Between Budget Participation and Managerial Performance. *2<sup>nd</sup> International Conference On Management, Economics and Finance Proceeding*.
- Mowday, R., R. Steers, dan L. Porter, 1979, The Measurement of Organizational Commitment, *Journal of Vocational Behavior*, (14), pp. 224-247.

- Nahartyo, Ertambang. 2013. Budgetary Participation And Procedural Justice: Evidence From Stretch Budget Condition. *Global Journal of Bussiness Research*, 7(4).
- Nor, Wahyudin. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Patisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Porter, L. W., Steers, R. M., Mowday, R. T., & Boulian, P. V. 1974. Organizational commitment, job satisfaction, and turnover among psychiatric technicians. *Journal of Applied Psychology*. Vol. 59. Pp: 603-609.
- Pramesthiningtyas, Arisha H. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel *Intervening*. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Prihartini, Ni Luh Gede Candra Maha. 2015. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Kinerja Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 11(2) h: 547-560
- Ratna, Dita Pilih. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Pada Lembaga Perkreditan Desa (LPD) Di Kota Denpasar. *Skripsi* Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Rini, Mira Estiyo.2011. Pelimpahan Wewenang Dan Komitmen Organisasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial (*Survey* Pada PT.PLN Persero Surakarta). *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Muhamadiyah Surakarta.
- Simamora, H. 1999. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi kedua. Jakarta : STIE YKPN.
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta: Andi.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan ke-18. Bandung: CV. Alfabeta.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Jurnal SNA VIII Magister Akuntansi STIE Y.A.I, Solo*, 15-16 September 2005.

- Tanase, Gabriela L. 2013. An Overall Analysis of Participatory Budgeting Advantages and Essential Factors for an Effective Implementation in Economics Entities. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, pp: 12.
- Wati, Eniza. 2013. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Pemerintah Daerah. Study Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kab. Tanah Datar. *Skripsi S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Wiener, Y. 1982. *Commitment in Organization: A Normative View*. *Academy of Management Review* 7. pp. 418-428.
- Windasari, Putu Agustina. 2015. Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada Kinerja Manajerial Dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Pemoderasi. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana.
- Wiratno, Adi, Wahyu Ningsih dan Nегina Kencono Putri. 2016. Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi, Motivasi Dan Struktur Desentralisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi XX* (01) h: 150-166.
- Wulandari, Nur Endah And Siti Mutmainah, Siti Mutmainah. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak). *Jurnal Universitas Diponegoro*.
- Yenti. 2003. Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedur, Komitmen Terhadap Tujuan Dan Motivasi Terhadap Kinerja Manajerial Dalam Penyusunan Anggaran. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi VI UGM*.
- Yogantara, Komang Krishna & Wirakusuma, Made Gede. 2013. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Pada Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial. *E-jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4(2) h: 261- 280