

## Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran pada Akuntabilitas Kinerja: Budaya Organisasi, Kepuasan Kerja Komitmen dan Organisasi

I Gusti Agung Gede Pradana<sup>1</sup>  
Ni Luh Supadmi<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
email : agungpradana029@gmail.com/ Telp. 081993676827

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

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji secara empiris pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan budaya organisasi, kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Budaya organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Kepuasan kerja tidak mampu memoderasi pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Komitmen organisasi memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Kata kunci:** Partisipasi Penyusunan Anggaran, Akuntabilitas Kinerja, Budaya Organisasi, Kepuasan Kerja, Komitmen Organisasi

### ABSTRACT

*This study aims to determine and test empirically the effect of budgeting participation on the performance accountability of government agencies with organizational culture, job satisfaction and organizational commitment as moderating variables. Data collection is done using a questionnaire. The data analysis technique used in this study is multiple linear regression analysis. The results of research conducted show that budget preparation participation has a positive effect on the performance accountability of government agencies. Organizational culture is not able to moderate the influence of budgeting participation variables on the performance accountability of government agencies. Job satisfaction is not able to moderate the influence of budgeting participation variables on the performance accountability of government agencies. Organizational commitment strengthens the influence of budgeting participation on the performance accountability of government agencies.*

**Keywords:** Budgeting Participation, Performance Accountability, Organizational Culture, Job Satisfaction, Organizational Commitment

## **PENDAHULUAN**

Indonesia menganut asas desentralisasi yaitu memberikan kebebasan dan keleluasaan kepada Pemerintah Daerah dalam menjalankan pemerintahannya. Pemerintah daerah dituntut untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan menerapkan asas-asas pelayanan publik seperti transparansi, akuntabilitas, partisipatif, kesamaan hak, keseimbangan hak, serta kewajiban. Pemerintah merumuskan berbagai kebijakan yang diatur dalam bentuk anggaran. Untuk melaksanakan hak dan kewajiban serta melaksanakan tugas yang dibebankan oleh rakyat, pemerintah harus mempunyai suatu rencana yang matang untuk mencapai hasil yang maksimal.

Rencana-rencana tersebut disusun secara baik yang nantinya akan digunakan sebagai pedoman dalam setiap langkah pelaksanaan tugas Negara. Dalam anggaran akan dapat dilihat seberapa besar fungsi pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi tanggung jawabnya dan faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhinya. Keberhasilan dalam proses penyusunan anggaran salah satunya dapat dipengaruhi oleh sikap dan perilaku pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Akuntabilitas merupakan gambaran dari tanggungjawab pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan maupun program atau suatu kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, visi suatu organisasi.

Penelitian dilakukan oleh Messa Mongeri (2013) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kerja Pemerintah Daerah Kota Padang dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating dengan hasil

penelitian partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kerja pemerintah daerah, sedangkan variabel komitmen organisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kerja pemerintah daerah pada SKPD Kota Padang, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Metta Sari dkk., (2014) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kerja Aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Badung dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating dengan hasil penelitian yang menemukan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kerja aparat pemerintah daerah. variabel kepuasan kerja mampu mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kerja aparat pemerintah daerah, dan variabel komitmen organisasi mampu mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kerja aparat pemerintah daerah.

Penelitian ini didasari pada beberapa penelitian sebelumnya dari daerah yang berbeda di Indonesia, dan adanya inkonsistensi hasil penelitian variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Perbedaan lain dengan penelitian sebelumnya adalah pada lokasi penelitian dan menambahkan variabel moderasi yaitu budaya organisasi.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah serta apakah budaya organisasi, kepuasan kerja dan komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah?. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan

menguji secara empiris pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan untuk mengetahui serta menguji secara empiris apakah budaya organisasi, kepuasan kerja dan komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian ini menggunakan teori kontijensi dan *expectancy of motivation* sebagai *grand teori*. Teori kontijensi adalah teori kesesuaian pemimpin, yang berarti menyesuaikan pemimpin dengan kondisi yang tepat. Teori yang dikemukakan oleh Fiedler's berpendapat bahwa kinerja pemimpin ditentukan dari pemahaman terhadap situasi dimana mereka memimpin.

*Expectancy theory of motivation* adalah teori dengan intensitas kecenderungan untuk melakukan dengan cara tertentu tergantung pada intensitas harapan bahwa kerja akan diikuti dengan hasil yang pasti dan pada daya tarik dari hasil kepada individu (Victor Vroom,1964).

Partisipasi penyusunan anggaran adalah proses dimana bawahan atau pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran suatu sistem partisipatif berawal dari tingkat tanggung jawab yang lebih rendah kepada tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi. Setiap individu yang memiliki tanggung jawab atas pengendalian biaya maupun pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan kemudian menyerahkan kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Estimasi tersebut

kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya kearah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison *et al.*, 2013:384).

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN, 2003) akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas kinerja dilakukan dengan memperhatikan indikator kinerja, yang merupakan ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan indikator masukan (*input*), keluaran (*output*), proses (*process*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impact*).

Tujuan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah untuk mendorong terciptanya akuntabilitas kerja instansi pemerintah sebagai salah satu prasyarat untuk terciptanya pemerintah yang baik dan terpercaya. Sasaran dari sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah 1) Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel sehingga dapat beroperasi secara efektif, efisien, dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungan. 2) Terwujudnya transparansi instansi pemerintah. 3) Terwujudnya partisipasi masyarakat dalam pelaksanaan pembangunan nasional. 4) Terpeliharanya kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

Budaya organisasi merupakan nilai dan kepercayaan bersama yang menjadi ciri identitas organisasi, yang terdiri dari sekumpulan sikap, pengalaman, kepercayaan, dan nilai dalam suatu organisasi.

Kepuasan kerja dapat dirumuskan sebagai respon umum pekerja berupa perilaku yang ditampilkan oleh karyawan atau pekerja sebagai hasil persepsi mengenai hal hal yang berkaitan dengan pekerjaannya. Seorang pekerja yang masuk dan bergabung dalam suatu organisasi atau institusi atau perusahaan akan mempunyai seperangkat keinginan, kebutuhan, hasrat dan juga pengalaman masa lalu yang menyatu dan membentuk suatu harapan yang diharapkan dapat dipenuhi di tempatnya bekerja. Kepuasan kerja akan didapat apabila ada kesesuaian antara harapan pekerjaan dengan kenyataan yang ditemui dan didapatkan dari tempatnya bekerja.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut. Komitmen organisasi mengandung pengertian sebagai suatu hal yang lebih dan kesetiaan yang pasif terhadap organisasi, dengan kata lain komitmen organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif, karena pegawai yang menunjukkan komitmen tinggi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggungjawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempat bekerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Messa (2013) dengan judul penelitian Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Simpulan dari penelitian yang dilakukan oleh Messa bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. dengan judul penelitian Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (SKPD Kabupaten Kampar) menemukan bahwa partisipasi harus diarahkan agar dapat memberikan kesempatan yang cukup untuk berinteraksi, sehingga semua anggota dalam organisasi dapat bekerjasama dengan baik serta dapat menerima saran-saran kelompok sebagai sarannya sendiri. Kinerja aparat pemerintah daerah dapat diukur melalui evaluasi terhadap pelaksanaan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Umbar Susilowati (2016) menyimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja aparat pemerintah daerah semakin baik karena dapat mencapai suatu tujuan organisasi dalam berpartisipasi. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut,

H<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian yang dilakukan oleh Benni (2013) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi dan Struktur Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris

pada SKPD Kabupaten Agam) menemukan bahwa penelitian dengan variabel budaya organisasi difokuskan kepada individu. Hasil dari penelitian dengan variabel budaya organisasi sebagai variabel moderasi yaitu budaya organisasi tidak mampu memengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan oleh Sermalina Maria (2016) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Sistem Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada SKPD di Kabupaten Kepulauan Mentawai menemukan bahwa budaya organisasi mempunyai kaitan erat dengan praktek-praktek pembuat keputusan partisipasi penyusunan anggaran, yaitu *employee oriented* (orientasi pada orang) dan *job oriented* (orientasi pada pekerjaan). Simpulan penelitian yang diperoleh dengan variabel budaya organisasi sebagai variabel moderating yaitu budaya organisasi memperkuat partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparatur pemerintah di Kepulauan Mentawai. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut,

H<sub>2</sub> : Budaya organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk (2014) memberikan simpulan penelitian bahwa kepuasan kerja mampu memengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Ratna Mentari dan Suardana (2016) dengan judul Kepuasan Kerja sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah menemukan bahwa kepuasan kerja terlihat

dari cara seseorang dalam merasakan pekerjaannya, sehingga dapat digunakan sebagai tolak ukur pada hasil kinerja aparat pemerintah daerah. Semakin tinggi kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi terhadap kinerja. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Ratna Mentari dan Suardana (2016) yaitu kepuasan kerja mampu memengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut,

H<sub>3</sub> : Kepuasan kerja mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk (2014) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Badung) menemukan bahwa dengan memberikan pekerjaan individu yang nilainya tidak selaras dengan nilai dalam organisasi yang ada, maka akan cenderung menghasilkan karyawan yang kurang memiliki motivasi dan komitmen, serta yang tidak terpuaskan oleh pekerjaan mereka dan oleh organisasi tersebut. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi yaitu komitmen organisasi mampu memengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Penelitian lainnya dilakukan oleh Messa Mongeri (2013) dengan judul Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Pemerintah Daerah Kota Padang) menemukan bahwa dalam proses penyusunan anggaran,

mekanisme pertukaran informasi dalam proses kerjasama memungkinkan pegawai dan pimpinan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan yang harus dilakukan, dimana hal tersebut sangat membantu para pegawai dan pimpinan yang memiliki komitmen yang tinggi untuk memperbaiki kerja, sebaliknya pegawai dan pimpinan yang memiliki komitmen yang kurang tidak akan memperbaiki kerja mereka. Penelitian tersebut memperoleh hasil penelitian yaitu variabel komitmen organisasi tidak memengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah pada SKPD Kota Padang. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut,

H<sub>4</sub> : Komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan pendekatan deskriptif tujuannya untuk mendeskripsikan objek penelitian ataupun hasil penelitian. Penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Denpasar. Pemilihan lokasi penelitian pada Instansi Pemerintah Kota Denpasar karena Kota Denpasar memiliki pendapatan asli daerah (PAD) kedua terbesar setelah Kabupaten Badung, sehingga diperkirakan penyusunan anggaran pada OPD Kota Denpasar memiliki permasalahan yang cukup kompleks dalam mengalokasikan APBD, maka diperlukan partisipasi yang baik dalam penyusunan anggaran untuk mencapai kerja yang ditargetkan. Populasi pada penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintahan Kota Denpasar yang berjumlah 33 OPD, yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor Kecamatan dan

Inspektorat. Sampel dalam penelitian sebanyak 132 sampel terdiri dari Kepala Organisasi Perangkat Daerah (OPD), Sekretaris OPD, Kepala Bagian Keuangan, dan Kepala Perencanaan dari setiap Organisasi Perangkat Daerah di lingkungan Instansi Pemerintah Kota Denpasar. Metode penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria responden yang dipilih hanya berkaitan dengan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) Kota Denpasar.

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan kuisisioner, yang berisi daftar pertanyaan terstruktur. Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif berupa gambaran umum lokasi penelitian, sejarah singkat lokasi penelitian, struktur organisasi penelitian, tugas dari masing-masing bagian pada struktur organisasi, dan data kuantitatif berupa jumlah sampel pada masing-masing instansi pemerintah Kota Denpasar, jumlah kuisisioner yang tersebar dan kembali dari masing-masing instansi, dan hasil kuisisioner.

Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh secara langsung dari responden yang menjabat sebagai kepala OPD, sekretaris OPD, kepala Bagian keuangan OPD, dan kepala perencanaan dari setiap OPD di lingkungan Instansi Pemerintah Kota Denpasar, dan data sekunder berupa sejarah Kota Denpasar, tugas dari masing-masing jabatan instansi pemerintah Kota Denpasar.

Analisis data dalam penelitian ini dibagi dalam empat tahap. Pertama, pengujian kualitas data yang meliputi uji reliabilitas, uji validitas yang berfungsi untuk mengetahui valid atau tidaknya kuisisioner yang digunakan. Tahap kedua

melakukan pengujian asumsi klasik, yang terdiri dari uji normalitas, uji heteroskedastisitas, dan uji multikolinearitas. Tahap ketiga analisis regresi linier berganda, dimana persamaan matematis untuk hubungan variabel yang dihipotesiskan sebagai berikut;

$$Y = \alpha + \beta_1 X + \beta_2 M_1 + \beta_3 M_2 + \beta_4 M_3 + \beta_5 [X * M_1] + \beta_6 [X * M_2] + \beta_7 [X * M_3] + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan :

- Y : Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
- A : Konstansta
- X<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran
- M<sub>1</sub> : Budaya organisasi
- M<sub>2</sub> : Kepuasan kerja
- M<sub>3</sub> : Komitmen organisasi
- β<sub>1</sub> : Koefisien dari partisipasi penyusunan anggaran
- β<sub>2</sub> : Koefisien dari budaya organisasi
- β<sub>3</sub> : Koefisien dari kepuasan kerja
- β<sub>4</sub> : Koefisien dari komitmen organisasi
- β<sub>5</sub> : Koefisien dari partisipasi penyusunan anggaran dan budaya organisasi
- β<sub>6</sub> : Koefisien dari partisipasi penyusunan anggaran dan kepuasan kerja
- β<sub>7</sub> : Koefisien dari partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi
- e : *error*

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Responden pada penellitian ini sebanyak 132, namun terdapat beberapa kuesioner tidak kembali. Rincian mengenai pengiriman dan pengembalian kuesioner dapat dilihat pada Tabel 1 berikut.

**Tabel 1.**  
**Data Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner**

Kuesioner	Jumlah
Kuesioner yang disebar	132
Kuesioner ditolak dan tidak kembali	8
Kuesioner kembali	124
Kuesioner yang gugur (tidak lengkap dan tidak masuk kriteria)	-

Tingkat pengembalian ( <i>response rate</i> )	93,94 %
$\frac{\text{Kuesioner yang kembali}}{\text{Kuesioner yang disebar}} \times 100\% = \frac{124}{132} \times 100\%$	
Tingkat pengembalian yang digunakan ( <i>usable response rate</i> )	93,94 %
$\frac{\text{Kuesioner yang diolah}}{\text{Kuesioner yang disebar}} \times 100\% = \frac{124}{132} \times 100\%$	
<hr/>	
<i>Sumber:</i> Data diolah, 2018	

Berdasarkan Tabel 1. menunjukkan tingkat pengembalian responden yang dapat dianalisis (*usable response rate*) sebesar 93,94 persen. Penelitian ini layak untuk dilanjutkan berdasarkan *central limit theorem* menyatakan bahwa jumlah minimal sampel untuk mencari kurva normal setidaknya mencapai nilai minimal 30 responden (Sugiyono, 2014:129).

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2016:147). Hasil Uji Statistik Deskriptif disajikan pada Tabel 2 berikut.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Min	Max.	Mean	Std. Deviasi
Partisipasi Penyusunan Anggaran (X)	124	8,91	30,06	23,33	7,07270
Budaya Organisasi (M <sub>1</sub> )	124	12,00	44,43	34,85	10,71162
Kepuasan Kerja (M <sub>2</sub> )	124	12,00	43,80	34,89	11,01302
Komitmen Organisasi (M <sub>3</sub> )	124	8,00	29,48	23,00	7,21242
Akuntabilitas Kinerja (Y)	124	12,85	44,64	35,26	10,63961

*Sumber:* Data diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 2. dapat dijelaskan bahwa jumlah pengamatan (N) penelitian ini berjumlah 124. Partisipasi penyusunan anggaran (X) memiliki nilai minimum sebesar 8,91 dan nilai maksimum sebesar 30,06 dengan nilai rata-rata sebesar 23,33. Nilai rata-rata 23,33 menunjukkan dalam menjawab pernyataan

pada kuesioner, para responden cenderung setuju pada masing-masing item pernyataan. Standar deviasi pada variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 7,07. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya sebesar 7,07.

Budaya organisasi ( $M_1$ ) memiliki nilai minimum sebesar 12,00 dan nilai maksimum sebesar 44,43 dengan nilai rata-rata 34,85. Nilai rata-rata 34,85 menunjukkan respon para responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung setuju dengan masing-masing pernyataan pada kuesioner. Standar deviasi pada variabel budaya organisasi sebesar 10,71. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-rata adalah sebesar 10,71.

Kepuasan kerja ( $M_2$ ) memiliki nilai minimum sebesar 12,00 dan nilai maksimum sebesar 43,80 dengan nilai rata-rata 34,90. Nilai rata-rata 34,90 menunjukkan respon para responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung setuju dengan masing-masing pernyataan pada kuesioner. Standar deviasi pada variabel budaya organisasi sebesar 11,01. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-rata adalah sebesar 11,01.

Komitmen organisasi ( $M_3$ ) memiliki nilai minimum sebesar 8,00 dan nilai maksimum sebesar 29,48 dengan nilai rata-rata 23,00. Nilai rata-rata 23,00 menunjukkan respon para responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung setuju dengan masing-masing pernyataan pada kuesioner. Standar deviasi pada variabel budaya organisasi sebesar 7,21. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-rata adalah sebesar 7,21.

Akuntabilitas kinerja (Y) memiliki nilai minimum sebesar 12,85 dan nilai maksimum sebesar 44,64 dengan nilai rata-rata 35,26. Nilai rata-rata 35,26 menunjukkan respon para responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung setuju dengan masing-masing pernyataan pada kuesioner. Standar deviasi pada variabel budaya organisasi sebesar 10,63. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-rata adalah sebesar 10,63.

Uji asumsi klasik diperlukan agar model regresi yang dijadikan alat estimasi tidak bias. Hasil uji asumsi klasik disajikan pada Tabel 3 berikut.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Asumsi Klasik**

Uji	Hasil Uji	Keterangan
Uji Normalitas	0,065 > 0,05	Data berdistribusi normal
Uji Heterokedastisitas	0,387; 0,280; 0,464; 0,968 > 0,05	Tidak terjadi gejala heterokedastisitas
Uji Multikolinearitas	Tolerance: (0,134; 0,150; 0,206; 0,191 > 0,1) VIF: (7,479; 6,648; 4,856; 5,237 < 10)	Tidak adanya multikolineritas

*Sumber:* Data diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 3. Hasil Uji Normalitas menunjukkan bahwa Asymp.Sig.(2-tailed) sebesar 0,064 > dari *level of significant* (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel dalam penelitian ini berdistribusi normal. Hasil Uji Heteroskedastisitas pada Tabel 3. menunjukkan bahwa tingkat signifikansi semua variabel berada di atas 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi ini bebas dari masalah heteroskedastisitas. Hasil Uji Multikolinearitas pada Tabel 3. menunjukkan bahwa nilai *tolerance* masing-masing variabel lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, sehingga dapat dinyatakan bahwa dalam regresi tersebut tidak terjadi multikolinearitas.

Hasil analisis regresi linear berganda disajikan pada Tabel 4. berikut.

**Tabel 4.**  
**Hasil Regresi Linear Berganda**

Model		Unstandardized		Standardized	T	Sig.
		Coefficients		Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,547	2,877		-,190	,849
	Partisipasi Penyusunan Anggaran (X)	0,692	0,198	0,460	3,488	0,001
	Budaya Organisasi (M <sub>1</sub> )	0,495	0,159	0,498	3,119	0,002
	Kepuasan Kerja (M <sub>2</sub> )	0,387	0,115	0,401	3,364	0,001
	Komitmen Organisasi (M <sub>3</sub> )	-0,382	0,195	-0,259	-1,958	0,053
	X_M1	-0,013	0,007	-0,510	-1,846	0,068
	X_M2	-0,005	0,006	-0,186	-,867	0,388
	X_M3	0,024	0,009	0,605	2,613	0,010

Sumber : Data diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 4, maka persamaan regresi linear berganda penelitian ini sebagai berikut :

$$Y = -0,547 + 0,692X + 0,0495M_1 + 0,387M_2 - 0,382M_3 - 0,013XM_1 - 0,005XM_2 + 0,024XM_3$$

Dari persamaan tersebut dapat dijelaskan bahwa :

Nilai konstanta sebesar -0,547 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi penyusunan anggaran adalah nol (0) maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menurun sebesar 0,547.

Koefisien partisipasi penyusunan anggaran (X) adalah sebesar 0,692 hal ini berarti variabel partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh positif terhadap variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal mengindikasikan bahwa setiap peningkatan partisipasi penyusunan anggaran satu satuan akan mengakibatkan peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,692 satuan.

Koefisien moderasi (X.M<sub>1</sub>) sebesar -0,013 hal ini berarti variabel budaya organisasi tidak mampu memoderasi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini

mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan budaya organisasi satu satuan, maka mengakibatkan penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,013 satuan.

Koefisien moderasi ( $X.M_2$ ) sebesar -0,005 hal ini berarti bahwa variabel kepuasan kerja tidak mampu memoderasi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja satu satuan, maka mengakibatkan penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,005 satuan.

Koefisien moderasi ( $X.M_3$ ) sebesar 0,024 hal ini berarti bahwa variabel komitmen organisasi mampu memoderasi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi satu satuan, maka mengakibatkan peningkatan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sebesar 0,024 satuan.

Uji F bertujuan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan dalam penelitian layak atau tidak. Hasil pengujian disajikan pada Tabel 5 berikut.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji F**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	12728,796	7	1818,399	176,519	,000 <sup>b</sup>
Residual	1194,967	116	10,301		
Total	13923,762	123			

*Sumber:* Data diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 5, diperoleh nilai probabilitas (sig.) = 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi < 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi

linier berganda layak digunakan dalam penelitian dan telah memenuhi *goodness of fit*.

Hasil uji koefisien determinasi disajikan pada Tabel 6 berikut.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,956 <sup>a</sup>	,914	,909	3,20959

Sumber: Data diolah, 2018

Berdasarkan nilai koefisien korelasi (R) pada Tabel 6, yakni sebesar 0,956 menunjukkan bahwa antara variabel independen, variabel dependen dan variabel moderating memiliki hubungan yang kuat, karena memiliki nilai koefisien korelasi diatas 0,05. Nilai koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) sebesar 0,909, ini berarti bahwa variabel akuntabilitas kerja instansi dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi penyusunan anggaran, budaya organisasi, kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebesar 91 persen, sedangkan sebesar 9 persen dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model.

Hasil uji hipotesis disajikan pada Tabel 7. berikut.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji Hipotesis (Uji t)**

Model	Unstandardized Coefficients			
	B	Std. Error	T	Sig.
1 (Constant)	-,547	2,877	-,190	,849
Partisipasi Penyusunan Anggaran (X)	0,692	0,198	3,488	0,001
Budaya Organisasi (M <sub>1</sub> )	0,495	0,159	3,119	0,002
Kepuasan Kerja (M <sub>2</sub> )	0,387	0,115	3,364	0,001
Komitmen Organisasi (M <sub>3</sub> )	-0,382	0,195	-1,958	0,053
X_M1	-0,013	0,007	-1,846	0,068
X_M2	-0,005	0,006	-,867	0,388
X_M3	0,024	0,009	2,613	0,010

Sumber: Data diolah, 2018

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,0692. Hasil analisis menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran, maka kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat.

Hasil dari penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Messa Mongeri (2013) dengan judul penelitian Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Kota Padang) menyatakan semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka kinerja instansi pemerintah daerah akan semakin meningkat pula. Keikutsertaan berbagai pihak dalam suatu instansi, baik atasan maupun bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mendorong moral kerja yang tinggi, dimana para pegawai akan berusaha menciptakan anggaran sesuai dengan standar atau kondisi yang diinginkan dimasa mendatang. Tingginya partisipasi penyusunan anggaran akan menghasilkan informasi yang efektif antara atasan dengan bawahan, sehingga komunikasi antara atasan dengan bawahan dapat berjalan lancar.

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Umbar Susilowati (2016) dengan judul penelitian Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (SKPD Kabupaten Kampar) memperoleh hasil penelitian bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja

aparap pemerintah daerah. Partisipasi penyusunan anggaran dianggap dapat dinilai memiliki konsekuensi terhadap sikap dan perilaku individu atau kelompok dalam suatu organisasi.

Hasil penelitian ini mengkonfirmasi teori kontijensi yang menyatakan seorang pemimpin dalam suatu instansi mampu memberikan pengaruh untuk dapat memperhatikan dan memecahkan situasi-situasi yang tak terduga dalam suatu organisasi, sehingga para pegawai instansi memiliki motivasi yang tinggi dalam pelaksanaan penganggaran instansi. Adanya suatu pencapaian akan mampu memengaruhi partisipasi seorang karyawan guna memberikan yang terbaik bagi instansi tempatnya bekerja.

Hasil pengujian hipotesis kedua (H<sub>2</sub>) ditolak. Hasil analisis menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar -0,013. Hasil penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa budaya organisasi mampu memoderasi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Benni (2013) dengan judul penelitian Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi dan Struktur Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Agam). Penelitian lainnya yang sejalan dengan hasil penelitian ini dilakukan oleh Krisna Murti (2017) dengan judul penelitian Pengaruh Penyusunan Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi

dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Sleman). Hasil penelitian ini mengkonfirmasi teori kontijensi adanya bahwa perubahan dalam suatu instansi tidak serta merta memberikan dampak yang cepat terhadap karyawannya, tidak semua karyawan langsung bisa menerima perubahan dengan cepat.

Hasil pengujian hipotesis ketiga ( $H_3$ ) menunjukkan kepuasan kerja tidak mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar  $-0,005$ , artinya hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak. Hasil penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa kepuasan kerja mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk (2014) yang menemukan bahwa keterlibatan seseorang dalam proses partisipasi penyusunan anggaran tidak terlepas dari aspek perilaku, diantaranya rasa khawatir atau cemburu, serta rasa kepuasan dari masing-masing individu sebagai akibat dari adanya kenaikan atau disetujuinya usulan yang ditawarkan. Kepuasan kerja aparat pemerintah itu membuktikan bahwa aparat pemerintah tersebut dapat bersungguh-sungguh untuk dalam mewujudkan suatu rencana yang sudah dirancang sebelumnya.

Hasil penelitian ini mengkonfirmasi *expectancy theory of motivation* yang menyatakan kepuasan kerja merupakan respon umum pekerja berupa perilaku yang ditampilkan oleh karyawan atau pekerja sebagai hasil persepsi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pekerjaannya. Seorang pekerja yang masuk dan

bergabung dalam suatu organisasi atau institusi akan mempunyai keinginan, kebutuhan, hasrat dan juga pengalaman masa lalu yang menyatu dan membentuk suatu harapan yang dapat dipenuhi di tempatnya bekerja.

Berdasarkan hasil analisis statistik dalam penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis keempat ( $H_4$ ) diterima, dilihat dari nilai koefisien regresi sebesar 0,024. Hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, maka akan meningkatkan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk (2014) , dimana dalam penelitian yang dilakukan oleh Metta,dkk menyimpulkan bahwa interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, komitmen organisasi yang tinggi tidak sepenuhnya dapat menjamin adanya kejelasan tanggungjawab kerja suatu instansi. Pada penelitian ini dengan adanya faktor dalam sampel penelitian yang digunakan pemerintah daerah yang memiliki budaya birokrasi, yang ditandai dengan lingkungan kerja yang terstruktur, teratur, tertib, berurutan dan memiliki regulasi yang jelas menjadi suatu alasan bahwa dengan komitmen organisasi yang tinggi dapat mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran suatu instansi pemerintah. Komitmen organisasi yang menjadi tolak ukur sejauh mana aparat pemerintah daerah memihak pada suatu

organisasi tertentu serta untuk mempertahankan keanggotaannya dalam suatu organisasi.

Hasil penelitian ini mengkonfirmasi teori kontijensi yang menyatakan bahwa dengan adanya komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu untuk berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung meningkatkan komitmen organisasi.

### **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil analisis data, maka dapat diperoleh simpulan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran, maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan semakin meningkat. Budaya organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak mampu mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Kepuasan kerja tidak mampu memoderasi pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa kepuasan kerja tidak mampu mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Komitmen organisasi memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan

bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, maka pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat.

Berdasarkan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah penelitian berikutnya dapat meneliti dengan topik yang sama dengan penggantian teknik pengambilan sampel, lokasi penelitian yang berbeda dan dapat mengganti variabel moderasi yang tidak mampu memoderasi pengaruh variabel independen dengan variabel dependen, seperti struktur organisasi dan gaya kepemimpinan.

## REFERENSI

- Amirul, Mail, and Ripain. 2017. *Employees' Budget Participation and Its Effect on Departmental Performance in Sabah Local Authority*. *Indian Journal of Science and Technology*, Vol.10(13), DOI : 10.17485/ijst/2017/v10i113/112975, April 2017. Accounting Centre, Faculty of Business, Economics & Accountancy, Universiti Malaysia Sabah
- Arifian,Rachman. 2014. *The Effect of Organization Commitment and Procedural Fairness on Participative Budgeting and Its Implication to Performance Moderating by Management Accounting Information (A Survey on Province Local Government Unit Agencies of West Java)*.*Rev. Integr. Bus. Res. Vol 3 (1)*. Faculty of Economics, Bandung Raya University.
- Arifin, Beny. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Journal of Accounting and Investment*, P-ISSN : 1411 - 6227 E-ISSN : 2477 - 488X, Vol.13,No.1. Decree (SK) No.21/E/KPT/2018. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Ashari,Benni. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Budaya Organisasi Dan Struktur Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD di Kabupaten Agam), Vol.1,No.3 (2013). Artikel Ilmiah Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang

- Asrudin, Laduna, Mahdi, and Kahar. 2017. *The Effect of Budgetary Participation on Budgetary Slack Using Budgetary Ethical Compliance as The Mediating and Moderating Variable. International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET), Volume 8, Issue 8, August 2017, pp. 1081-1092.* Departement of Accounting, Faculty of Economics, Khairun Universty, Gambesi, Ternate Selatan
- Djalil, Indriani, and Muttaqin. 2017. *The Influence of Organizational Commitment and Motivation in the Relationship between Budget Participation and Managerial Performance (Empirical Study on Provincial Government Agencies (SKPA) of Aceh Province, Indoneisa).* BRAND. Broad Research in Accounting, Negotiation, and Distribution. Volume 8, Issue 1, 2017, ISSN 2067-8177. Faculty of Economics and Business, Syiah Kuala University, Indonesia
- Fatmawati dan Widyaningsih. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran : Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating (Penelitian pada SKPD Kabupaten Serang). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 2 (2), 2014, 338-351 Program Studi Akuntansi FPEB Universitas Pendidikan Indonesia.
- Hayat, Atma. 2016. *Organizational Commitment Antecedent and Its Effect on Managerial Performance in Publik Sector Budgeting. International Journal of Administrative Science & Organization, January 2016. Vol.23, No.1.* Lampung Mangkurat University, Lampung.
- Imam Ghozali. 2001. *Aplikasi Multivariate Dengan Program SPSS.* Semarang Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indriani and Nadirsyah. 2015. *Interaction Effect of Budgetary Participation and Management Accounting System on Managerial Performance : Evidence from Indonesia. Global Journal of Business Research*, Vol. 9, No.1, 2015, pp 1-13. Syiah Kuala University and Padjajaran University, Indonesia
- Istikoroh and Sukamdani. 2017. *Optimize the Role of Commitment of Employees in Improving Accountability Office Report on Local Government Budget. International Journal of Economics and Finance; Vol. 9, No.12;2017.* Accounting Studies Program, University of PGRI Adi Buana Surabaya, Indonesia
- Kamilah, Taufik, dan Darlis. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Rumah Sakit di Pekanbaru). *Jurnal Sorot* Vol.8 No.2 Oktober, hlm. 1-190.

Lembaga Penelitian Universitas Riau. Program Studi Magister Akuntansi Pasca Sarjana Universitas Riau, Indonesia.

- Lina, Dewi. 2014. Analisis Pengaruh Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Pegawai dengan Sistem *Reward* sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, Vol.14 No.1/ Maret 2014. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara
- Lelly, Kewo. 2014. *The Effect of Participative Budgeting, Budget Goal Clarity and Internal Control Implementation on Managerial Performance*. *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol 5, No.12, 2014. Accounting Doctoral Program Faculty of Economic and Business, Padjajaran University. Bandung
- Mentari dan Suardana. 2016. Kepuasan Kerja Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.17.1. Oktober (2016) : 509-536. Denpasar
- Metta Sari,dkk. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Badung). *E-Journal S1 Ak. Universitas Pendidikan Ganesha*, Singaraja.
- Nirwana, Usman, and Hasbiah. 2017. *Participation, Goal Clarity Budget to Performance Apparatus with Environmental Uncertainty and Individual Culture as a Moderating Variables*. *The Business and Management Review*, Volume 9 Number 2. Faculty of Economics and Business, Hasanuddin University, Indonesia
- Oluwalope. 2017. *Impact of Budgetary Participation and Organizational Commitment on Managerial Performance in Nigeria*. *Accounting and Finance Research*, Vol.6,No.3;2017. Departement of Accounting, University of Lagos, Nigeria
- Peraturan Daerah Kota Denpasar Nomor 8 Tahun 2008 tentang Organisasi Dan Tata Kerja Lembaga Teknis Daerah Kota Denpasar
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Keuangan Daerah
- Ratna dan Suardana. 2016. Kepuasan Kerja Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Aparat

Pemerintah Daerah. E-Jurnal Akuntansi Univeristas Udayana, Vol. 17.1. Oktober (2016). Denpasar

Sukandani dan Siti. 2016. *Participatory Budgeting Role in Improving the Performance of Managerial Head of Department East Java. E-Journal Accounting Courses, Review of European Studies; Vol.8, No.4; 2016.* Economic Faculties, University PGRI Adi Buana Surabaya, Indonesia

Sundari, Habbe, and Mediaty. 2016. *The Relation among Budgetary Participation and Budgetary Slack with Organizational Commitment and Leadership Style as Moderating Variable. IOSR Journal of Business and Management, Volume 18, Issue 10. Ver. VII.* Faculty of Economics and Business, Hasanuddin University Makasar. Makasar

Susilowati, Umbar. 2016. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Akuntabilitas Publik, Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (SKPD Kabupaten Kampar). JOM FEKON Vol. 3 No. 1 (Februari) 2016. Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Pekanbaru

Syahputra, Zubir. 2014. *Budget Participation on Managerial Performance : Related Factors in that influenced to Government's Employee. (Study of Indonesia Local Government). Journal of Economics and Sustainable Development, Vol. 5, No. 21,2014.* Doctoral Program of Management Science, Economics Faculty of Syiah Kuala University, Aceh, Indonesia

Tarigan and Devie. 2015. *The Influence of Budgeting Participation on Managerial Performance in Service Companies : An Evidence from Indonesia. Journal of Accounting and Finance Vo;. 15(8) 2015.* Petra Christian University

Yulia, Friska. 2014. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Jambi). *E-Journal* Vol.1 No.1 (2014). Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jambi. Jambi