

# HUBUNGAN FUNGSIONAL ANTARA PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DENGAN KINERJA PIMPINAN

Oleh :  
Bayu Adi  
(Dosen FE Univ. Darul Ulum Jombang)

## 1. Pendahuluan

### 1.1. Latar Belakang

Diberlakukannya era baru otonomi di Indonesia ditandai dengan keluarnya Undang-Undang (UU) No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, serta UU No. 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, sampai dikeluarkannya UU No. 32 tahun 2004 tentang pemerintahan Daerah dan UU No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara pemerintah pusat dan daerah. Kedua UU tersebut selain membawa konsekuensi bagi Pemerintah Daerah (Pemda) untuk melakukan perbaikan kinerja (personel maupun organisasi), mengingat banyaknya pergesekan dalam pelaksanaan otonomi antara penyelenggara pemerintah daerah pada UU No 22 dan 25. Menurut Mardiasmo (2002) peran aparat daerah inilah keputusan-keputusan penting, seperti penetapan Anggaran, visi, misi, tujuan, dan kebijakan-kebijakan organisasi di buat.

Sejalan dengan kewenangan dan keleluasaan yang diberikan oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Kota maupun Pemerintah Kabupaten untuk mengalur rumah tangganya, teruiama dari segi anggaran, maka hal tersebut telah memaksa para aparat daerah, teristimewa para pemimpin dan bawahan di lingkungan Pemda untuk terlibat dalam menentukan arah dan kebijakan pembangunan daerahnya. Salah satu bentuk perwujudari yang harus diperhatikan dari keterlibatan dalam partisipasi penyusunan anggaran daerah.

Mengingat anggaran dalam sektor publik yang di pandang sebagai sebuah instrumen utama kebijakan publik, serta merupakan salah satu elemen dari sistem pengendalian dan dalam hal ini pemerintah menggunakan sistem penganggaran *bottom-up*. Sementara itu di lain pihak terjadi adanya pergesekan antar pemimpin dalam hal desentralisasi wewenangnya, sedangkan kunci kesuksesan dari sistem *bottom-up* ini adalah pemimpin mendesentralisasikan wewenangnya dengan mendapatkan dukungan organisasi dari bawahannya.

Hubungan antara partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin dalam empat dasawarsa belakangan ini merupakan bidang penelitian yang menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut, bahkan beberapa hasil peneliti seperti (Sterdy,1960; Bryan dan Locke,1967) hasil yang diperoleh dari penelitian mereka menunjukan bahwa hubungan diantara keduanya tidak dapat di simpulkan secara konklusif.

Argumen beberapa hasil penelitian lain menyebutkan bahwa hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja menunjukan hasil yang berbeda-beda dan belum konsisten diantara para peneliti, misalnya hasil penelitian (French dan Mayer, 1986; Brownell,1981,1982; Chenhall, 1986; Brownell dan Molinnes, 1986; Frucot dan Shearon, 1991). Menunjukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai

pengaruh positif terhadap kinerja pemimpin. Sementara itu hasil penelitian (Milani, 1975; Kenis, 1979), menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang negatif antara partisipasi anggaran dengan kinerja pemimpin.

Govindarajan (1986) dalam hal ini mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan pendekatan kontijensi, pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin.

Sejumlah faktor kontijensi yang sudah diteliti terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran di Indonesia dan telah banyak dilakukan antara lain seperti, sistem akuntansi (Riyadi, 2003), motivasi dan pelimpahan wewenang (Supriyadi, 2003), sumber daya manusia (Sieggers, 2004), kepuasan kerja (Alim, 2003), ketidakpastian strategik (Indriantoro, 1993), struktur organisasi (Supomo, 1988).

Mendasarkan pada uraian diatas untuk keberhasilan sistem penganggaran *bottom-up* akan dilakukan pengujian terhadap partisipasi penyusunan anggaran yang di moderasi oleh desentralisasi dan dukungan organisasi.

## **1.2. Rumusan Masalah**

Bertitik tolak dari uraian yang dikemukakan pada latar belakang penelitian, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah terdapat hubungan fungsional antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin?
2. Apakah desentralisasi berpengaruh terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran, dalam mempengaruhi kinerja pemimpin?
3. Apakah dukungan organisasi berpengaruh terhadap, efektifitas partisipasi penyusunan anggaran dalam mempengaruhi kinerja pemimpin ?
4. Apakah interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi, dan dukungan organisasi berpengaruh terhadap kinerja pemimpin ?

## **1.3. Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk : (1) Menguji secara empiris seberapa besar desentralisasi yang berfungsi sebagai variabel moderating, mempengaruhi hubungan antara anggaran dengan kinerja pemimpin. (2) Menguji secara empiris sejauh mana derajat dukungan organisasi yang berfungsi sebagai variabel moderating dalam mempengaruhi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin, dan (3) Menguji secara empiris seberapa besar interaksi partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi, dukungan organisasi dalam mempengaruhi kinerja pemimpin.

## **1.4. Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah : (1) Untuk memperkuat penelitian sebelumnya berkenaan dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin. (2) Untuk memperjelas beberapa faktor kontijensi yang mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemimpin. Faktor kontijensi yang di bahas dalam penelitian meliputi Variabel Desentralisasi dan Dukungan Organisasi.

## **2. Telaah Pustaka**

### **2.1 Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Mulyadi (2000): mengemukakan bahwa partisipasi anggaran pada dasarnya merupakan perwujudan dari bentuk keterlibatan para atasan dan bawahan dari berbagai jenjang, berpartisipasi dalam penyusunan anggaran secara keseluruhan dan diharapkan meningkatkan kinerja pada organisasi. Becker (1978) : mengemukakan bahwa partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih *ys-fig* akan membawa efek dimasa yang akan datang bagi para pengambilan keputusan. Bahrul (2002): menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan bagi para pemimpin bawah dan staff untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai dan lebih realistik. Brownell, (1982): mengemukakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berhubungan dengan luasnya keterlibatan bawahan (pemimpin lini), dan memiliki pengaruh dalam penentuan anggaran yang kinerjanya akan di evaluasi dan dihargai atas pencapaian anggaran di tetapkan.

Dan bukti–bukti empiris yang dikemukakan diatas, maka rumusan hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja pemimpin.

### **2.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Desentralisasi**

Desentralisasi dalam organisasi berkaitan erat dengan struktur organisasi yang memberikan gambaran mengenai kekuasaan dalam suatu organisasi. Bum dan waterhouse (1975) menunjukkan bahwa manajer atau bawahan dalam organisasi yang tingkat desentralisasinya tinggi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran dan merasa lebih dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi rendah (sentralisasi) manajer merasa dirinya kurang bertanggung jawab sedikit tertibat dalam perencanaan anggaran dan mengalami tekanan dari atasan mereka merasa anggaran sebagai sesuatu yang kurang berguna dan membatasi kekuasaan mereka.

Riyadi (2003): mengemukakan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi secara positif signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan, bahwa semakin tinggi tingkat desentralisasi yang di berikan pada manajer dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran akan mengakibatkan kinerja pemimpin yang semakin tinggi pula.

Dari bukti–bukti empiris yang di kemukakan diatas, maka rumusan hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H<sub>2</sub> : Desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas Partisipasi Penyusunan Anggaran Dalam mempengaruhi kinerja pemimpin.

### **2.3 Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Dukungan Organisasi**

Agustina dkk. (1989): mengemukakan pentingnya dukungan organisasi adalah mencerminkan pembagian tugas operasional dan tanggung jawab masing–masing pejabat dalam hirarkinya serta hubungan komando dan koordinasi antara berbagai jabatan/posisi dalam berpartisipasi terhadap anggaran.

Eisenberger *et.al.* (1986, 1999): Dukungan organisasi berhubungan positif dengan *outcomes organisasional* (kepuasan kerja, kinerja dan komitmen organisasi). Shore dan Wyne (1993) juga menunjukkan dalam penelitiannya bahwa dukungan organisasi yang dipersepsikan sebagai prediktor perilaku individu organisasi berhubungan positif dengan kinerja.

Sejalan dengan hal diatas, Setton *et al.* (1996) mengemukakan bahwa dukungan organisasi yang dipersepsikan tinggi akan menciptakan kewajiban individu untuk memberikan timbal balik, berupa peningkatan usaha *in - role* dan *Extra role* yang diberikan pekerja.

Dari bukti-bukti empiris penelitian sebelumnya yang dikemukakan diatas, maka rumusan hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H<sub>3</sub> : Dukungan Organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas partisipasi penyusunan anggaran dalam mempengaruhi kinerja pemimpin.

## 2.4 Partisipasi Penyusunan Anggaran, Desentralisasi, Dukungan Organisasi

Kondisi ideal sekalipun, partisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai kelemahan. Siegers (2005) mengemukakan bahwa proses partisipasi dapat memberikan kekuatan, jika mendapat dukungan dari pemimpin bawah dan staff diberikan kesempatan untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran mereka, sebaliknya akan menjadi lemah ketika mereka tidak diberikan kesempatan untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran.

Sejalan dengan hal diatas Wibawa (1998) dalam literturnya mengemukakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja pemimpin jika di berikan diberikan desentralisasi dalam pelimpahan wewenangnya, serta dengan organisasi yang tertibat mendukung dalam pelaksanaan/terjadi komunikasi antara atasan dan bawahan.

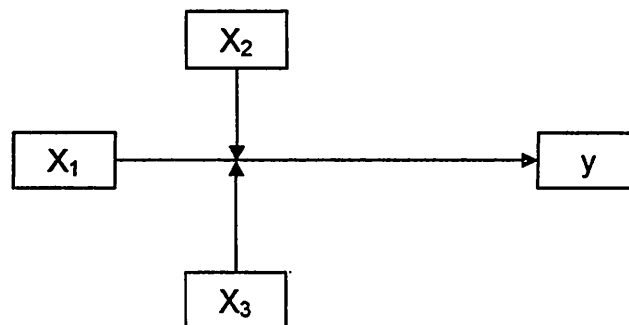
Dari bukti-bukti empiris yang dikemukakan diatas, maka rumusan hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H<sub>4</sub> : Interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran, desentralisasi, dukungan organisasi, berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pemimpin.

## 3. Metode Penelitian

### 3.1 Model Hubungan Antara Variabel Penelitian

Model ini merupakan suatu pemikiran yang diformulasikan dari kajian teoritis, hasil penelitian sebelumnya, dan temuan fenomena yang hendak di teliti.



Gambar. 1

Model hubungan antara variabel

Keterangan :

$X_1$  = Partisipasi Penyusunan Anggaran

$X_2$  = Desentralisasi

$X_3$  = Dukungan Organisasi

$Y$  = Kinerja Pemimpin

### 3.2 Metode Analisa Data:

Dalam penelitian ini menggunakan analisis Statistik menggunakan metode regresi linier berganda dengan rumus  $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3$ ;

$x_1, x_2, x_3$  adalah variabel bebas yaitu partisipasi penyusunan dan  $y$  adalah variabel tergantung/terikat berupa kinerja pimpinan.

#### 3.2.1 Uji Asumsi Klasik

Dalam penggunaan model regresi moderating analisis yang digunakan untuk membuat Interaksi antara satu variabel terikat dan beberapa variabel bebas adapun beberapa syarat yang harus di penuhi:

#### 3.2.2 Uji Linieritas

Uji asumsi ini untuk melihat apakah spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau belum dalam penelitian ini uji linieritas menggunakan diagnosa *scatter plot residual* yang ditunjukkan pada gambar uji normalitas gambar normal *plot probabilitas* menjelaskan bahwa residual-residual terdistribusi secara random dan terkumpul di sekitar garis lurus (lampiran *sacter plot uji linieritas*) ini berarti dapat dikatakan bahwa asumsi ini menunjukkan spesifikasi model yang dipergunakan adalah benar.

#### 3.2.3 Uji Multikolinieritas

Kolinieritas artinya tidak ada hubungan linier. Multikolinieritas artinya bahwa variabel-variabel bebas dalam persamaan tidak berkorelasi / berkorelasi rendah.  $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3$ ,  $x_1, x_2, x_3$  adalah variabel bebas dan  $y$  adalah variabel tergantung dalam hal ini multikolinieritas mensyaratkan  $x_1, x_2, x_3$  tidak berkorelasi atau berkorelasi rendah. Adapun matrik korelasi  $x_1, x_2, x_3$  dapat dilihat pada tabel spearman rank disini tampak  $X_1, x_2, x_3$  berkorelasi rendah (variabel bebas atau variabel independen) mengenai  $y$  adalah variabel dependen (tidak diperhitungkan korelasinya). Jadi dikatakan tidak terjadi multikolinieritas dengan demikian model memenuhi syarat.

Tabel 3.1  
Hasil Pengujian Multikolinieritas

	$X_1$	$X_2$	$X_3$
$X_1$	1	0,019	0,156
$X_2$	0,019	1	0,110
$X_3$	0,156	0,110	1

Sedangkan hasil perhitungan VIF juga menunjukkan bahwa tidak ada satu variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10, yakni masing-masing 1,031 ( $x_1$ ), 1,018 ( $x_2$ ), 1,049 ( $x_3$ ) jadi dapat dikatakan tidak ada multikolinieritas antara variabel independen dalam model regresi.

### 3.2.4 Uji Heteroskedastisitas

Uji ini untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu kepengamatan yang lain jika berbeda disebut heteroskedastisitas, jika sama disebut homoskedastisitas. Dalam penelitian ini digunakan diagnosa diagram plot. Dalam tampilan grafik scatter plot atau diagram pencar bila titik-titik menyebar secara acak dan sebarannya berada di atas dan di bawah angka 0 di pada sumbu y. Hal ini berarti terjadi homoskedastisitas artinya model memenuhi syarat sehingga model layak untuk memprediksi kinerja pemimpin berdasarkan masukan  $X_1, X_2, X_3$ .

### 3.2.5 Hasil Uji Hipotesis

Uji Hipotesis penelitian menyatakan bahwa : Dari hasil persamaan di atas maka persamaan tersebut menggambarkan bahwa ketiga variabel independent yang merupakan masukan dalam model regresi di atas jika salah satu x berubah sebesar 1 sedangkan lainnya konstan maka maksimum perubahan y adalah sebesar nilai koefisien  $\beta$  dan x tersebut. Untuk membuktikan hipotesis penelitian maka berdasarkan hasil perhitungan pada tabel di atas akan diuraikan berikut ini :

a) **Hipotesis penelitian pertama ( $H_1$ )**

$H_1$  ditolak, yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) berpengaruh positif terhadap kinerja pemimpin (y), karena dari hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa interaksi desentralisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan negatif sebesar  $-1,373$  dengan tingkat signifikansi atau  $\rho = 0,185 > 0,05$ .

b) **Hipotesis penelitian kedua ( $H_2$ )**

$H_2$  ditolak, yang menyatakan bahwa desentralisasi ( $X_2$ ) berpengaruh positif terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) dalam mempengaruhi kinerja pemimpin (y), karena dari hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa  $\beta_{\text{interaksi}}$  desentralisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan negatif sebesar  $-72,375$  dengan tingkat signifikansi atau  $\rho = 0,092 > 0,05$ .

c) **Hipotesis penelitian ketiga ( $H_3$ )**

$H_3$ , ditolak yang menyatakan bahwa dukungan organisasi ( $X_3$ ) berpengaruh positif terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) dalam mempengaruhi kinerja pemimpin, karena keluar dari model.

d) **Hipotesis penelitian keempat ( $H_4$ )**

$H_4$  diterima, yang menyatakan bahwa desentralisasi ( $X_2$ ), dukungan organisasi ( $X_3$ ) berpengaruh positif terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) dalam mempengaruhi kinerja pemimpin (y), karena hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa interaksi desentralisasi dan dukungan organisasi terhadap partisipasi penyusunan anggaran secara simultan menunjukkan angka positif sebesar  $108,557$  dengan tingkat signifikansi atau  $\rho = 0,024 < 0,05$ .

### 3.3 Interpretasi Hasil Penelitian

Berdasarkan temuan pada peneiitian ini dapat menghasilkan persamaan yang di jadikan dasar intrepretasi adalah sebagai berikut :

$$y = 51,927 - 1,373 X_1 + 2,408 X_2 - 0,240 X_3 - 72,375 X_1 X_2 - 96,838 X_2 + 108,557 X_2 X_3$$

#### 3.3.1 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Mendasarkan persamaan diatas dapat di cermati bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran menghasilkan koefisien negatif sebesar  $X_1 = -1,373$ , dengan signifikan  $= 0,185 > 0,05$  artinya menunjukkan bahwa dalam peneiitian ini, partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh dalam mendukung kinerja pemimpin.

Bukti empiris yang ditemukan dalam tesis ini bahwa dalam proses penyusunan anggaran di pemerintahan daerah yaitu : di dinas yang berada di daerah Pemerintah Kota Surabaya dan Pemerintah Kabupaten Sidoarjo, yang disusun oleh para kepala dinas (pemimpin puncak) melibatkan kabag (pemimpin Menengah), kasubsi (pemimpin lini) dan staff (anggaran) sementara itu tidak dapat menunjukkan kinerja dengan baik.

Menurut hasil peneiitian (Sehaan, 1986) partisipasi yang baik adalah partisipasi atasan terhadap bawahan memberikan dukunganya dengan memberikan desentralisasi wewenang, sementara itu dukungan bawahan terhadap atasan dengan memberikan informasinya untuk dibuat kesepakatan dalam menentukan dan menetapkan isi anggaran. Maka atas dasar ini untuk menyikapi hal tersebut peneliti akan memberikan desentralisasi dan dukungan organisasi sebagai *variabel moderating*.

#### 3.3.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Desentralisasi

Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemimpin sedangkan setelah di interaksi ditunjukkan dengan koefisiennya negatif  $X_1, X_2 = -72,375$  signifikan  $0,092 > 0,05$  artinya : partisipasi dalam efektifitas penyusunan anggaran tetap tidak mendukung walaupun pada wewenang yang terdesentralisasi dalam mempengaruhi mempengaruhi kinerja pemimpin.

Bukti yang ditemukan penelitian ini bahwa dalam proses penyusunan anggaran dalam desentralisasi pemerintahan daerah di dinas yang berada di daerah Pemerintah Kota Surabaya dan Pemerintah Kabupaten Sidoarjo, di indikasikan disusun oleh para kepala dinas (pemimpin puncak) yang melibatkan kabag (pemimpin Menengah), kasubsi (pemimpin lini) dan staf (anggaran) akan tetapi keterlibatan kasubsi (pemimpin lini) dan staf (anggaran) dalam partisipasi penyusunan anggaran ini tidak diberikan wewenang atau pendapat untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran.

Temuan ini sesuai dengan Agyris dalam Siegers (2005) yang mengemukakan bahwa proses partisipasi dapat memberikan kekuatan, jika para bawahan diberikan kesempatan untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran, sebaliknya akan menjadi lemah ketika mereka tidak diberikan kesempatan untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran.

#### 3.3.3 Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Dukungan Organisasi

Interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan dukungan rganisasi terlempar dari model artinya bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan dukungan organisasi dengan demikian tidak bisa intuk memprediksi.

Bukti yang ditemukan dalam proses penyusunan anggaran di pemerintahan daerah di dinas yang berada di daerah Pemerintah Kota Surabaya dan Pemerintah Kabupaten Sidoarjo, disusun oleh para kepala dinas (pemimpin puncak), kabag (pemimpin Menengah), hal ini disebabkan karena tidak adanya faktor internal dan eksternal dalam melibatkan kasubsi (pemimpin lini) dan staf (anggaran) untuk menentukan dan menetapkan isi anggaran.

Sebagaimana dikemukakan di atas dan interpretasi sebelumnya, bahwa dalam proses penyusunan anggaran memerlukan kerjasama dari para atasan dan bawahan dari berbagai jenjang organisasi. Keterlibatan seseorang dalam proses ini tentunya tidak terlepas dari aspek perilaku, diantaranya rasa khawatir / cemburu, serta rasa kepuasan dan masing-masing individu sebagai akibat dari adanya kenaikan atau disetujuinya usulan yang ditawarkan. Sementara itu dukungan organisasi itu lebih bersifat situasional, bergantung pada faktor eksternal berupa target dan persaingan yang menuntut kinerja yang tinggi dari individu itu sendiri, sedangkan faktor internal berupa lingkungan kerja, gaji, kesempatan promosi, supervisi, dan lain-lain yang meliputi dimensi kepuasan kerja (Aswin, 2005).

### **3.3.4 Partisipasi Penyusunan Anggaran, Desentralisasi, Dukungan Organisasi**

Pengujian *Three way* interaksi  $X_1X_2X_3$  terhadap kinerja pemimpin ( $y$ ) adalah terdapat hubungan signifikan dan positif, artinya bahwa partisipasi penyusunan anggaran akan menaikkan kinerja pemimpin jika terdapat dukungan organisasi pada struktur yang terdesentralisasi (*bottom-up*).

Berdasarkan bukti interaksi sebelumnya dan pada hal di atas, bahwa partisipasi dalam penyusunan Anggaran yang berada di dinas pemerintahan Kota Surabaya dan Pemerintahan Kabupaten Sidoarjo terjadi penyusunan anggaran *bottom-up* semu, agar *bottom-up* menjadi sempurna, hal yang perlu adalah dalam proses desentralisasi agar berjalan dengan efektif diperlukan berbagai cara untuk mengatasi atau menanggulangi hambatan-hambatan tersebut di atas.

Menurut Pranesti dan Roekhudin (2003) bahwa persyaratan utama untuk desentralisasi menjadi efektif dan mendapatkan dukungan adalah kesediaan pemimpin untuk memberikan kepada bawahan kebebasan yang sesungguhnya untuk melaksanakan tugas yang dilimpahkan kepadanya. Atasan harus menerima perbedaan cara pemecahan suatu masalah dan kemungkinan bawahan akan membuat kesalahan dalam pelaksanaan tugasnya, dalam hal ini mereka harus dibiarkan untuk mengembangkan pemecahan masalahnya sendiri dan belajar dari kesalahan mereka, serta kesalahan yang dilakukan bawahan seharusnya tidak menyebabkan pemimpin mengurangi desentralisasi akan tetapi memberikan latihan dukungan yang lebih kepada bawahan sehingga mendapatkan dukungan pada organisasi. Sementara itu hal yang lain untuk kesuksesan partisipasi dalam penyusunan anggaran diberikan juga dukungan organisasi itu lebih bersifat situasional, bergantung pada kondisi internal (kepribadian dan emosi) dan faktor eksternal yang melingkupi individu organisasi dalam melakukan pekerjaan (Aswin, 2005).

## **4. Kesimpulan dan Saran**

### **4.1 Kesimpulan**

- a) Berdasarkan persamaan di atas dapat dicermati bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran menghasilkan koefisien negatif. Hal ini menunjukkan bahwa dalam penelitian ini, keterlibatan atasan dan bawahan berbagai jenjang partisipasi



dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh mendukung / menunjukkan kinerja pemimpin dengan baik.

- b) Pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran setelah berinteraksi dengan desentralisasi ditunjukkan dengan koefisiennya negatif. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran tetap tidak mendukung walaupun pada pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi dalam mempengaruhi kinerja pemimpin dengan baik.
- c) Interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan dukungan organisasi terlempar dari model dengan demikian tidak bisa untuk memprediksi. Hal ini menunjukkan dukungan organisasi dipengaruhi oleh faktor internal berupa lingkungan kerja, gaji, kesempatan promosi, supervisi.
- d) Pengujian *Three way* interaksi  $X_1X_2X_3$  terhadap kinerja pemimpin ( $y$ ) adalah signifikan dan positif. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran akan menaikkan kinerja pemimpin jika terdapat dukungan organisasi pada struktur yang terdesentralisasi (*bottom-up*).

## 4.2 Saran

### 4.2.1 Saran untuk Obyek penelitian (Pemda)

Penelitian ini akan lebih berguna, jika hasil analisisnya dapat dipertimbangkan / digunakan sebagai suatu usulan perbaikan di lingkungan Pemda. Untuk itu implikasi dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Keterlibatan kepala dinas (pemimpin puncak), kasubag (pemimpin menengah), kasubsi dan staff (Anggaran) dalam partisipasi penyusunan anggaran, sebaiknya diberikan desentralisasi dengan organisasi yang mendukung.
2. Desentralisasi wewenang untuk kesempurnaannya sebaiknya melibatkan kasubsi, staff (bagian anggaran) mengingat ukuran dan tingkat pertumbuhan organisasi, serta tidak mungkin efisien apabila semua wewenang, terutama kecepatan (*speed*) dalam pengambilan keputusan karena tidak semua masalah perlu diputuskan oleh satu pusat pengambilan keputusan saja, tentunya pengambilan keputusan ini dapat dilaksanakan dengan lebih cepat dan pengambilan keputusan yang tentunya lebih realistis.
3. Dukungan bawahan dalam organisasi itu lebih bersifat situasional. Oleh sebab itu agar dalam desentralisasi berjalan lancar dan sempurna sebaiknya diberikan yang berupa faktor eksternal berupa target dan persaingan yang menuntut kinerja yang tinggi dari individu itu sendiri, dan faktor internal berupa lingkungan kerja, gaji, kesempatan promosi, supervisi, dan lain-lain yang meliputi dimensi kepuasan kerja.

### 4.2.2 Saran yang di harapkan penelitian selanjutnya

Bertolak dari keterbatasan yang dikemukakan diatas, maka beberapa saran yang diusulkan pada penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut :

1. Perlu dilakukan kembali penelitian yang sama dengan memperluas cakupan area penelitian pada beberapa Pemda lain, yang berada di Indonesia terutama mengenai desentralisasi ( $X_1$ ), dan dukungan organisasi ( $X_2$ ).
2. Perlu mengkaji ulang pengukuran variabel, khususnya variabel kinerja Pemimpin sebaiknya dilakukan pada atasan yang lebih tinggi ataupun bawahannya.

3. Jika menambahkan pertanyaan pada kuesioner ini yang penelitian didesain sendiri, maka dalam desain kuesioner sebaiknya di uji kembali kevalidaanya dan reliabilitasnya sebelum angket disebar.
4. Penelitian ini menggunakan 2 variabel moderating desentralisasi dan dukungan organisasi. Dalam hal ini dapat dilanjutkan untuk variabel moderating atau variabel kontijensi yang lain yang berpengaruh terhadap efektifitas partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja pemimpin antara lain seperti sistem akuntansi (Riyadi,2003), motivasi dan pelimpahan wewenang (Supriyadi.2003), Sumber daya Manusia (Siegers, 2004), Kepuasan kerja (Indriantoro,1993), Struktur organisasi (Supomo, 1998). Selain itu diberikan variabel moderating yang kemungkinan memiliki hal potensial dalam mempengaruhi kinerja pemimpin.

### **Keterbatasan**

Isi kesimpulan atas hasil penelitian ini masih bersifat temporer dan terbuka untuk dikaji ulang oleh para peneliti lainnya di masa yang akan datang. Hal ini karena peneliti menyadari bahwa penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya :

1. Responden pada penelitian yang dipilih adalah dinas yang berada di pemerintah Kota Surabaya, Pemerintah Kabupaten Sidoarjo. Hal ini dikarenakan mengingat keterbatasan waktu, tempat dan biaya.
2. Sulit mengumpulkan data-data dan menyeragamkan nama dalam dinas karena keragaman istilah seperti kasi dan kasubsi, staff dengan kabag, kasubag, staff. Maka dalam penelitian ini diseragamkan menjadi kabag, kasubag dan staff.
3. Terjadi dalam penyebaran dan pengambilan kuesioner, karena letak bbyek penelitian mempunyai jarak yang berjauhan.
4. Pada penelitian ini masih terdapat beberapa indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja pemimpin dalam partisipasi penyusunan anggaran (variabel moderating diluar penelitian ini).

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Adisaputra, S. dan Asri, W.R. 1989. *Identifikasi Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyelenggaraan Otonomi Daerah*. edisi ketiga. PT Raja Grafindo . Jakarta h.81-85.
- Agustina; H. 1998. *Performen dan Desentralisasi sebuah pendekatan*. edisi pertama. Universitas Indonesia. Jakarta, h 45-47.
- Algifari, 1997. *Analisis Regresi Teori, Kasus, dan Solusi*. edisi Pertama. YKPN.
- Alim, N.M. 2003. *Pengaruh Ketidakpastian Stratejik dan Revisi Anggaran Terhadap Efektifitas Partisipasi Penyusunan Anggaran : Pendekatan Kontijensi*. J.Ventura. 6(3): 317-320.

- Ansari, S. 1&79. *Toward an Open System Approach to Budgeting*. J. Accounting, Organizations and Society 6 (5): 149-161.
- Arikunto S. 2002. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. edisi kelima. Rineka cipta. Jakarta, h. 145-156.
- Aswin, 2005. *Dampak Kebijakan Desentralisasi Fiskal Terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten/Kota*. Desertasi. Universitas Brawijaya Malang.
- Badjuri, A.K. dan Teguh Y. 2002. *Kebijakan Publik Konsep dan Strategi*. edisi kedua. Semarang. Undip. h. 30-38.
- Ghozali, I. 2002. *Aplikasi analisis multivariate dengan program spss*. edisi kedua. universitas Diponeowo. Bandung, h. 34-45.
- Gordon, L.A. dan Miller, 1S76. *A Contingency Framework for the Design of Accounting Information System, Accounting, Organization and Society*. Three edition. Cbc press. Inc California, p. 55-69.
- Iselin, E.R. 1988. *The Effect of Information Load and Information Diversity on Decision Qualrtyin the Structured Decisions Task*. J. Accounting, Organization and Society.. 13. (2). p. 147-164.
- Jones, R. dan Pendlebury, M. 2000. *Public sector accounting*. Second edition. Prentince- hall. New Jersey, p. 32- 34.
- Mahoney, T.A. and Jerdee, C. 1963. *Development of Managerial Performance. A Research Approach*, first edition. South Western Publishing Co. Cincinati Ohio, p 34-45.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. edisi pertama. Yogyakarta, Penerbit Andi Offset. yogyakarta. h 75-90.
- Miah, N.Z. dan Mia. L 1996, *Decentralization, Accounting Control and Performance of Government Organization : A New Zealand Empirical Study*. J. Financial Accountability & Management, 12. (3). p. 173-189.
- Nazzarudin, I. 1998. *Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Pengendalian Akuntansi*, J. Riset Akuntansi, h. 141-162.
- Nurcholis, H. 2005 *Teori dan Praktik Pemerintahan dan Otonomi Daerah*. edisi kedua. PTGramedia Widiasarana. Indonesia, h. 36-43. h. 92-131.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Otonomi Daerah (Baru) No. 32 dan No. 33.Tahun 2004 Tentang *Pemerintahan Daerah dan Perimbangan keuangan antara pemeritah pusat dan pemerintahan daerah*.

Republik Indonesia, Undang-Undang (UU) No. 22 dan No.25 Tahun 1999, Tentang Pemerintahan Daerah dan Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah Daerah.

Saragih, J.P. 2003. Desentralisasi Fiskal dan Keuangan Daerah dalam Otonomi edisi ketiga. Ghalia Indonesia, 2003. h. 39-81.

Jones, R. dan Pendlebury, M. 1988. Public Sector Accounting. Prentice-Hall London. Pitman, second edition, p. 295-315.

Siegers, V. 2004. *Hubungan Partisipasi Anggaran dengan informasi Job Relevan, serta Pengaruhnya terhadap Kepuasan kerja dan Kinerja Manajerial di lingkungan Pemerintah Daerah (Pemda)*. Tesis Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.