

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, BUDGETARY
SLACK, PELIMPAHAN WEWENANG DAN KOMITMEN ORGANISASI,
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL SKPD
Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah
Kabupaten / Kota di Provinsi Lampung**

(Tesis)

Oleh

DEWI SURYANI



**PROGRAM PASCA SARJANA ILMU AKUTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

ABSTRAK

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, *BUDGETARY SLACK*, PELIMPAHAN WEWENANG DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP KINERJA MANAJERIAL SKPD

**(Study Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten / Kota
Di Provinsi Lampung)**

Oleh

DEWI SURYANI

Penelitian ini bertujuan untuk menyediakan bukti empiris pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, *Budgetary Slack* dalam penyusunan Anggaran Pendapatan, Pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi yang akan berpengaruh pada kinerja manajerial SKPD. Penelitian ini dilakukan pada SKPD Pendapatan yang ada di 10 Kabupaten Kota Provinsi Lampung. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, responden penelitian yang digunakan adalah eselon II, III dan IV yang terdiri dari Kepala SKPD, Sekretaris, Kepala Bidang dan Kepala Bagian yang ada di Dinas Pendapatan, Dinas Pasar dan Dinas Perhubungan sebanyak 530 orang.

Penelitian ini termasuk dalam penelitian kuantitatif. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer. Data yang dikumpulkan dengan membagikan kuesioner secara langsung. Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis SEM (Structural Equation Model) dengan bantuan program Lisrel 8.8.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran, *Budgetary Slack*, Pelimpahan Wewenang dan Komitmen Organisasi Berpengaruh Positif pada kinerja manajerial SKPD *Revenue Center*.

Kata kunci : Kinerja Manajerial, Partisipasi Anggaran, *Budgetary Slack*, Pelimpahan Wewenang dan Komitmen Organisasi

ABSTRACT

EFFECT OF PARTICIPATION PREPARATION BUDGET, *BUDGETARY SLACK*, *DELEGATION OF AUTHORITY ORGANIZATION AND COMMITMENT TO PERFORMANCE MANAGERIAL SKPD*

(Empirical Study On Regional Work Units District / Municipality in the province of Lampung)

BY

DEWI SURYANI

This study aims to provide empirical evidence of the effect of budget participation, Budgetary slack in the preparation of the State Budget, Delegation of authority and organizational commitment that will affect managerial performance SKPD, This research was conducted at SKPD Revenue in Lampung Province 10 District Municipality. The sampling technique used was purposive sampling, The research respondents are echelon II, III and IV which consists of Chief SKPD, Secretary, Head of Division and Head of Department in the Department of Revenue, Market Agency and the Department of Transportation as many as 530 people.

This study was a quantitative research. Sources of data in this study are primary data. Data collected by distributing questionnaires directly. The data analysis method used is the analysis of SEM (Structural Equation Model) with the help of program lisrel 8.8.

The results showed that the Participation Budget, budgetary Slack, Delegation of Authority and Organizational Commitment Positively on managerial performance SKPD Revenue Center.

Keywords: Managerial Performance, Participation Budget, budgetary Slack, Delegation of Authority and Organizational Commitment

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, BUDGETARY SLACK,
PELIMPAHAN WEWENANG DAN KOMITMEN ORGANISASI,
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL SKPD
Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah
Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung**

Oleh

Dewi Suryani

Tesis

Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER ILMU AKUNTANSI

Pada

Jurusan Magister Ilmu Akuntansi



**PROGRAM PASCA SARJANA ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

Judul Tesis : **PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, BUDGETARY SLACK, PELIMPAHAN WEWENANG DAN KOMITMEN ORGANISASI, TERHADAP KINERJA MANAJERIAL SKPD (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung)**

Nama Mahasiswa : **Dewi Suryani**

No. Pokok Mahasiswa : 1421031019

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung

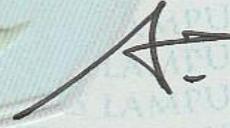


MENYETUJUI

1. **Komisi Pembimbing**

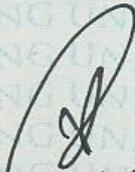


Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.
NIP 19750620 200012 2 001



Kiagus Andi, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19580919 199501 1 001

2. **Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi**

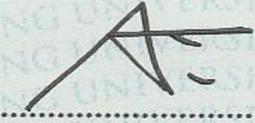


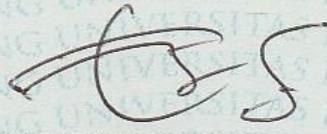
Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 199512 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : **Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.** 

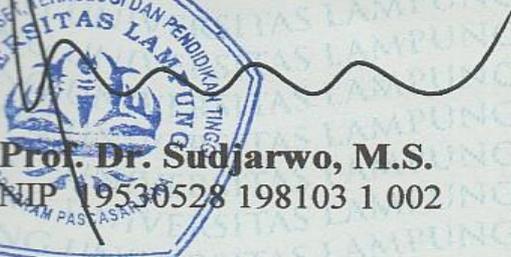
Sekretaris : **Kiagus Andi, S.E., M.Si., Akt.** 

Penguji Utama : **Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.** 

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis


Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 19610904 198703 1 011

3. Direktur Program Pascasarjana


Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP 19530528 198103 1 002

4. Tanggal Lulus Ujian : **27 Juli 2016**

LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

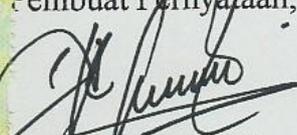
1. Tesis dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Budgetary Slack, Pelimpahan Wewenang Dan Komitmen Oraganisasi Terhadap Kinerja Manajerial . (Study Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Kota di Provinsi Lampung)”**, adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran maka saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung,
Pembuat Pernyataan,

Agustus 2016




DEWI SURYANI
NPM 1421031019

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Cimanggis Bogor pada tanggal 18 Februari 1978, sebagai putri pertama dari tiga bersaudara dari Pasangan AKBP. Purn. SUMADI., dan SURYATI.

Riwayat pendidikan dimulai dengan Pendidikan Sekolah Dasar (SD), di SD Negeri i Talang Padang Tahun 1990, SMP Negeri 6 Tanjung Karang Tahun 1994, dan SMU SWASTA ARJUNA Tanjung Karang Tahun 1997. Pada tahun 2001 penulis menyelesaikan pendidikan Strata Satu (S1) di Fakultas Ekonomi Manajemen Perusahaan Universitas Bandar Lampung..

Pada Tahun 2014 Penulis melanjutkan pendidikan program Pascasarjana Ilmu Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

MOTTO

*"belajar dari masa lalu, hidup untuk masa kini, dan berharap
untuk masa yang akan datang" Albert Einstein*

*Semulia-mulia manusia ialah siapa yang mempunyai adab,
merendahkan diri ketika berkedudukan tinggi, memaafkan
ketika berdaya membalas dan bersikap adil ketika kuat ~
Khalifah Abdul Malik bin Marwan*

PERSEMBAHAN

Kupersembahkan Tesis ini Kepada,

Mama Tercinta

Suamiku Aska Purwanda, Amd

*Putri-putriku Tersayang Cintania Ade Rahmayani, Keisya ZP dan Alvina
Carissa Purwanda*

Adikku Endang Wulandari, S.hut.

Sahabat-sahabatku

Almamater Tercinta Universitas Lampung

SANWACANA

PujidansyukurPenulisucapkankehadirat ALLAH SWT
ataslimpahanRahmatdanKarunia-
Nya,sehinggaTesisinidapatterselesaikan.Tesisdenganjudul **“PENGARUH
PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, BUDGETARY
SLACK,PELIMPAHAN WEWENANG DAN KOMITMEN ORGANISASI
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL (Study Empiris Pada Satuan Kerja
Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Kota di Provinsi Lampung)**
“merupakansalahsatusyaratuntukmencapai gelar Magister IlmuAkuntansipada
Program Studi Magister Ilmu Akuntansi FakultasEkonomidanBisnisUniversitas
Lampung.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa Tesis ini memiliki kelemahan dan kekurangan karena keterbatasan yang dimiliki Penulis, namun berkat adanya arahan, bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak maka Tesis ini dapat diselesaikan, oleh karena itu Penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. BapakProf. Dr. Hi. SatriaBangsawan, S.E.,M.Si.,
selakuDekanFakultasEkonomi dan BisnisUniversitas Lampung;
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.S., selaku Direktur Program Pascasarjana
Universitas Lampung;
3. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., MBA, Ph.D.,Akt.,selakuKetuaProgram Studi
Magister IlmuAkuntansiFakultasEkonomidanBisnisUniversitas Lampung;

4. Ibu Dr,Rindu Rika Gamayuni S.E., M.Si., selaku Pembimbing Utamaterimakasihatasbimbingan, inspirasidanbantuannyaselamainisehinggaPenulisbisamenyelesaikantesis ini;
5. Ibu Dr.Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.,selaku Penguji Utama terimakasihatas saran dankritik yang membangunsehinggaPenulisbisa membuattesis inimenjadilebihbaik;
6. Bapak Kiagus Andi, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing Pendamping terimakasihataswaktu, sarandanmasukan yangtelahibuberikansehinggaPenulisbisamenyelesaikantesisini;
7. Ibu Yenni Agustina, S.E., M. Sc., Akt., selaku Penguji Kedua terimakasihatas saran dankritik yang membangunsehinggaPenulisbisa membuattesis inimenjadilebihbaik;
8. Bapak dan ibu Dosen yang telahmemberikanilmudan bimbingan selamaPenulismenjadimahasiswipada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi FakultasEkonomidanBisnisUniversitas Lampung;
9. *State Accountability Revitalization (STAR)* Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) terimakasih atas beasiswa yang diberikan kepada Penulis;
10. Pemda Kabupaten Lampung Tengah terima kasih atas ijin tugas belajar yang diberikan kepada Penulis.
11. Mas Andri dan Mba Tina serta segenap citivitas akademika Program Studi Magister Ilmu Akuntansi yang turut membantu dalam kelancaran perkuliahan dan penyelesain Tesis;
12. Bapak dan ibu sekertaris SKPD Pendapatan Revenue Center yang ada di 10 Kabupaten Kota Provinsi Lampung yang telah membantu menyebarkan kuisisioner penulis
13. Teman- teman Di BPKAD dan DIPENDA Lampung Tengah yang telah banyak memberikan sumbangan pikiran dan saran.
14. Mama tercinta terima kasih untuk dukungan yang diberikan, untuk seluruh kasih sayang dan doa dalam perjalanan hidupku, sehingga mampu

menyelesaikan Program Studi Magister Ilmu Akuntansi
FakultasEkonomidanBisnisUniversitas Lampung;

15. Suamiku Aska Purwandadan Putri- putri cantikku, Cintania, Keisya dan Alvina yang selalu mendukung danmendoakan keberhasilan Penulis;
16. Adikku Endang Wulan Dari,S. Hut dan Suaminya Ansyori Ismail S.Hut terima kasih atas doa dan dukungan selama Penulis menempuh pendidikan Program Studi Magister Ilmu Akuntansi FakultasEkonomidanBisnisUniversitas Lampung;
17. Teman- temandi Angkatan Batch I STAR BPKPProgram Studi Magister Ilmu Akuntansi FakultasEkonomidanBisnis:Teteh Lilis, Anifa, Nani, Mega, Nurul, Firda, Maisaroh, Juwe, Heni, Reni, Desi, Eva, Dani, ayu Ani, mba Ida, Feria, Dwi Laila, mba Opi, mba Endang, pak Acep, pak Sidik, pak Sukani, pak Windy, pak Jay, pak Fadrisemogasilaturahmikitatidakpernahputsdanterimakasihataskebersamaan, candatawa, dukungandanbantuannyaselamakitakuliahbersama;

Kiranya segala bentuk dukungan dan bantuan yang diberikan mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Kuasa dan semoga Tesis ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Bandar Lampung, Agustus 2016
Penulis,

DEWI SURYANI

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR ISI	xiii
DAFTAR TABEL	xvii
DAFTAR GAMBAR	xviii
BAB I : PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Perumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	7
BAB II : TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	8
2.1 Grand Theory.....	8
2.1.1 Teori Penetapan Tujuan (Goal-Setting).....	8
2.2 Kerangka Penelitian.....	9
2.2.1 Partisipasi Penyusunan Anggaran.....	9
2.2.2 Budgetary Slack.....	11
2.2.3 Pelimpahan Wewenang.....	12
2.2.4 Komitmen Organisasi	13

	Halaman
2.2.5 Kinerja Manajerial	16
2.3 Pengembangan Hipotesis	22
2.3.1 Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD	23
2.3.2 Pengaruh budgetary slack terhadap Kinerja Manajerial SKP	25
2.3.3 Pengaruh Pelimpahan Wewenang Terhadap Kinerja Manajerial	26
2.3.4 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD	27
BAB III : METODE PENELITIAN	28
3.1 Sumber Data	28
3.2 Populasi Dan Sampel	28
3.2.1 Penentuan Populasi	28
3.2.2 Penentuan Sampel	29
3.3 Definisi Operasional Dan Variabel.....	32
3.3.1 Kinerja Manajerial SKPD (KM)	32
3.3.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran (PPA).....	33
3.3.3 Budgetary Slack	33
3.3.4 Pelimpahan Wewenang (PW)	35
3.3.5 Komitmen Organisasional (KOM)	36
3.4 Teknik Pengolahan Dan Analisis Data	39

BAB IV : ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN.....	41
4.1 Deskripsi Data Responden.....	41
A. Uji Validitas.....	44
B. Hasil Uji Reliabilitas.....	46
4.2 Analisis Karakteristik Responden.....	47
4.3 Analisis Deskriptip Variabel Penelitian	50
A. Variabel Partisipasi Anggaran	50
B. Variabel <i>Budgetary Slack</i>	55
C. Variabel Pelimpahan Wewenang.....	60
D. Variabel Komitmen Organisasi	64
E. Variabel Kinerja Manajerial	69
4.4 Uji Instrumen	75
4.5 Analisis Structural Equation Model.....	80
4.5.1 Uji Kecocokan Model (<i>Goodness offit</i>)	80
4.5.2 Hasil Pengujian Hipotesis	83
4.6 Pembahasan Hasil Penelitian	87
4.6.1 Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran Terhadap Kinerja manajerial.....	87
4.6.2 Pengaruh <i>Budgetary Slack</i> terhadap kinerja manajerial.	88
4.6.3 Pengaruh Pelimpahan wewenang terhadap kinerja Manajerial.....	90
4.6.4 Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja Manajerial.....	91

	Halaman
BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN	93
5.1 Kesimpulan	93
5.2 Keterbatasan Penelitian	94
5.3 Saran	94
 DAFTAR PUSTAKA	 97

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1 Persentase Pencapaian Realisasi Anggaran dan Persentase Selisih Ketetapan Target Pendapatan, Belanja Kabupaten Kota Seprovinsi Lampung Tahun 2012, 2013, 2014	4
Tabel 2.1 Hasil Penelitian	21
Tabel 3.1 Data Sampel Penelitian	31
Tabel 3.2 Operasional Variabel	37
Tabel 4.1 Hasil Uji Validitas	42
Tabel 4.2 Hasil Uji Reliabilitas.....	44
Tabel 4.3 Tingkat Pengembalian Kuesioner.....	45
Tabel 4.4 Karakteristik Responden.....	47
Tabel 4.5 Persentase Skor Variabel Partisipasi Anggaran.....	50
Tabel 4.6 Persentase skor Variable <i>Budgetary Slack</i>	55
Tabel 4.7 Persentase Skor Variabel Pelimpahan wewenang	60
Tabel 4.8 Persentase Skor Variabel Komitmen Organisasi	64
Tabel 4.9 Persentase Skor Variabel Kinerja Manajerial.....	69
Tabel 4.10 Hasil Uji Validitas Istrumen	76
Tabel 4.11 Uji Reliabilitas	78
Tabel 4.12 <i>Goodness of Fit Index</i>	80
Tabel 4.13 <i>Hasil Estimasi Dengan Model LISREL 8.8</i>	85

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Penelitian	22
Gambar 4.1 Hasil Model Penelitian.....	84

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemberlakuan Undang-Undang Otonomi Daerah menimbulkan perubahan sifat pemerintahan, dimana awalnya pemerintahan bersifat sentralisasi, kemudian beralih menjadi desentralisasi. Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007 tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Provinsi, dan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, Pemerintah Daerah dituntut untuk lebih memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan menerapkan asas-asas pelayanan publik yang didalamnya meliputi: transparansi, akuntabilitas, partisipatif, kesamaan hak, keseimbangan hak, dan kewajiban.

Sebagai salah satu implementasi dari akuntabilitas kinerja pemerintah, maka dilaksanakan kewajiban pertanggungjawaban yang dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsi pemerintah dalam mewujudkan visi dan misi serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk penetapan anggaran Arifin, 2012 dalam Fernando Rico 2013.

Untuk menetapkan suatu anggaran dibutuhkan proses dalam hal ini Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa tahap penganggaran adalah suatu hal penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun. Anggaran merupakan *manajerial plan of action* untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi. Setelah proses pencapaian tujuan organisasi dilakukan maka diperlukan penilaian kinerja.

Penilaian kinerja sektor publik dapat diperoleh dari laporan *financial* yang dapat terukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Dimana penilaiannya dapat dilakukan dengan menganalisis *varians* (selisih dan perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan, dimana analisis *varians* akan berfokus pada *varians* pendapatan dan *varians* pengeluaran (*varians* belanja rutin dan *varians* belanja investasi/modal) (Mardiasmo 2002,123).

Setelah menganalisa laporan realisasi anggaran daerah kabupaten kota yang ada di provinsi lampung tergambar bahwa sejak tahun 2012 sampai dengan tahun 2014 rencana target anggaran yang ditetapkan selalu mengalami peningkatan dan realisasi capaiannya pun selalu melebihi target anggaran yang telah ditetapkan karena di dalam Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 dinyatakan bahwa insentif pemungutan akan diberikan atas dasar pencapaian kinerja tertentu dari unit organisasi *revenue center*. organisasi *revenue center* merupakan organisasi yang pusat pertanggungjawaban serta prestasi kinerja manajernya dinilai berdasarkan pendapatan yang dihasilkan dengan adanya hal tersebut penulis mengidentifikasi adanya *budgetary slack* di dalam penyusunan anggaran pendapatan. Young (1985) berpendapat *budgetary slack* sebagai suatu tindakan yang mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi ketika

agen diberi kesempatan untuk memilih standar kerja untuk meningkatkan kinerja, hal ini akan berdampak buruk pada organisasi sektor publik yaitu terjadi kesalahan alokasi sumber daya dan bias di dalam evaluasi kinerja agen terhadap unit pertanggungjawabannya (Suartana, 2010). Namun pada penelitian Blanchette et al.,(2002). menyatakan bahwa *budgetary slack* yang dilakukan etis akan dapat meningkatkan kinerja.

Untuk dapat memberikan contoh gambaran pencapaian target anggaran tabel satu dibuat dengan melakukan perbandingan persentase pencapaian target anggaran yang didapat dari pembagian antara realisasi anggaran dengan target yang ditetapkan sebelumnya dan dikalikan dengan seratus begitupun dengan *varians* belanja, juga gambaran persentase selisih kenaikan/penurunan target anggaran setiap tahunnya dengan cara membagi target anggaran tahun berjalan dengan tahun sebelumnya kemudian dikalikan dengan seratus.

Tabel 1.1
PERSENTASE PENCAPAIAN REALISASI ANGGARAN DAN PERSENTASE SELISIH
KETETAPAN TARGET PENDAPATAN, BELANJA KABUPATEN KOTA
SEPROVINSI LAMPUNG TAHUN 2012, 2013, 2014

NO	KABUPATEN / KOTA	URAIAN	Persentase pencapaian target anggaran (realisasi/Target *100)			Persentase selisih ketetapan target Anggaran per tahun	
			2012	2013	2014	TA 2013/ TA 2012 *100	TA 2014/ TA 2013 *100
1	Lampung Barat	Pendapatan	109,33	115,10	101,12	127,11	127,22
		Belanja	94,36	92,74	90,46	116,58	76,09
2	Lampung Selatan	Pendapatan	123,82	114,57	101,36	134,39	147,67
		Belanja	94,82	88,41	83,00	111,74	115,61
3	Tanggamus	Pendapatan	115,71	110,09	93,02	123,93	168,17
		Belanja	91,52	92,16	88,63	107,68	114,95
4	Way kanan	Pendapatan	74,67	105,83	102,10	172,63	168,92
		Belanja	89,99	89,18	91,80	121,11	108,44
5	Tulang Bawang	Pendapatan	99,83	122,80	97,25	701,05	66,96
		Belanja	93,53	94,22	91,56	139,04	115,31
6	Lampung Tengah	Pendapatan	104,83	115,01	97,16	73,76	154,60
		Belanja	94,56	92,77	90,22	107,09	115,91
7	Lampung Utara	Pendapatan	102,86	106,68	100,57	184,47	167,28
		Belanja	95,87	94,48	89,49	115,27	110,70
8	Lampung Timur	Pendapatan	159,22	79,19	98,10	163,27	169,93
		Belanja	93,44	94,19	92,20	112,03	109,54
9	Pesawaran	Pendapatan	188,18	124,19	100,40	118,06	118,27
		Belanja	85,63	91,14	89,98	115,69	116,76
10	Kota Metro	Pendapatan	93,93	117,33	101,86	120,87	83,38
		Belanja	89,39	88,78	90,92	118,29	130,92

Sumber: Biro Keuangan Provinsi Lampung

Dari tabel diatas dapat diperoleh gambaran bagaimana persentase realisasi anggaran kabupaten kota yang ada di provinsi lampung untuk *varians* pendapatan selalu surplus sementara untuk *varians* belanja mengalami persentase penyerapan anggaran yang rendah hal ini mengidentifikasikan bahwa kinerja manajer pendapatan amat baik sementara di sisi belanja masih kurang tepat sasaran hal ini terjadi karena kurangnya pendelegasian tugas dan tanggung jawab.

Pelimpahan wewenang desentralisasi diperlukan karena dalam struktur yang terdesentralisasi para manajer/bawahan diberikan wewenang dan tanggung jawab lebih besar dalam pengambilan keputusan. Menurut Miah dan Mia (1996) desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer dibawahnya untuk mengambil keputusan secara independen. Hal ini didukung dengan penelitiannya Gul, et al., (1995) yang menyebutkan bahwa partisipasi anggaran terhadap kinerja akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat desentralisasi. Berbeda dengan penelitian Riyanto (1996), yang menyatakan bahwa desentralisasi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Marani dan Supomo (2003) menemukan desentralisasi tidak dapat mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Tanggung jawab dalam pendelegasian dari top manajemen ke level manajemen yang lebih rendah akan membawa konsekuensi semakin besar tanggung jawab manajer yang lebih rendah terhadap pelaksanaan keputusan yang dibuat.

Penelitian tentang komitmen organisasional pernah dilakukan beberapa penelitian terdahulu. Setyarto (2008) tentang pengaruh gaya kepemimpinan,

profesionalisme, komitmen organisasi dan kepuasan kerja terhadap kinerja karyawan menunjukkan secara signifikan ada pengaruh antara gaya kepemimpinan, profesionalisme, komitmen organisasi dan kepuasan kerja terhadap kinerja karyawan bagian akuntansi. Hasil penelitian sebelumnya juga diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Rachmawati (2009), meneliti tentang pengaruh komitmen organisasi, motivasi kerja dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja karyawan bidang keuangan pada Pemda Kabupaten Sukoharjo. Hasilnya komitmen organisasi, motivasi kerja dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja karyawan Bagian Umum Sekretariat Daerah Pemerintah Daerah Kabupaten Sukoharjo.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan sebelumnya penulis ingin lebih memastikan apakah partisipasi anggaran, *budgetary slack*, pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi akan berpengaruh positif pada kinerja manajerial SKPD (Study empiris ini dilakukan di beberapa kabupaten/kota di Provinsi Lampung).

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut di atas, maka peneliti dapat merumuskan permasalahan sebagai berikut:

- a) Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?
- b) Apakah *budgetary slack* di dalam penyusunan anggaran pendapatan berpengaruh pada kinerja manajerial SKPD?
- c) Apakah pelimpahan wewenang akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?

- d) Apakah komitmen organ
- e) isasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan untuk memperoleh bukti empiris bahwa:

- a. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.
- b. *Budgetary slack* didalam penyusunan anggaran pendapatan akan mempengaruhi kinerja manajerial SKPD.
- c. Pelimpahan wewenang berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.
- d. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

- a) Bagi pemerintah daerah, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi mengenai faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial, khususnya dalam penyusunan anggaran di tingkat SKPD yang mengelola Pendapatan Daerah.
- b) Bagi akademisi, memberikan kontribusi pengembangan literatur akuntansi sektor publik di Indonesia terutama sistem pengendalian manajemen di sektor publik. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor publik. Hasil penelitian ini juga diharapkan akan dapat memberikan sumbangan bagi penelitian berikutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 *Grand Theory*

2.1.1 Teori Penetapan Tujuan (*Goal-Setting*)

Menurut Gibson et.al, (1985) *goal setting* adalah proses yang melibatkan atasan dan bawahan secara bersama-sama dalam penentuan atau penetapan sasaran atau tujuan-tujuan kerja yang akan dilaksanakan. Sasaran atau target bisa ditambah dengan memberi penjelasan atau informasi kepada tenaga kerja bagaimana mengerjakan tugas tersebut, serta mengapa sasaran atau tujuan tersebut penting dilaksanakan. Teori penetapan tujuan (*goal setting*) yang dikembangkan oleh Locke (1967) menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Dari pendapat para ahli di atas disimpulkan bahwa penetapan target berorientasi hasil. Manajemen yang berorientasi ini dianggap lebih baik karena lebih menekankan pencapaian hasil sehingga manajemen akan mengarah pada tenaga kerja supaya mengerti bagaimana bekerja. Hubungan komunikasi antara atasan dan bawahan dapat terbina lebih baik karena hubungan tersebut sebagai interaksi yang memberi tugas dengan pelaksana. Secara umum pengertian *goal setting* itu adalah penetapan sasaran atau target yang akan dicapai tenaga kerja. Teori *goal setting* dapat dijelaskan bahwa keterlibatan manajer dalam proses penganggaran mempengaruhi harapan atas *outcome* yang akan diterima.

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan tujuan penelitian ini, dapat dijelaskan bahwa ada lima variabel yang mendasari penelitian ini yaitu partisipasi anggaran, *budgetary slack*, pelimpahan wewenang, komitmen organisasi dan kinerja manajerial sehingga dapat menjelaskan kerangka pemikiran dari penelitian.

2.2.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut Kennis (1979), partisipasi anggaran adalah tingkat keikutsertaan manajer di dalam menyusun anggaran dan efek anggaran dipusat tanggung jawab manajer yang bersangkutan dimana anggaran yang digunakan akan dijadikan alat pembantu positif di dalam mendefinisikan kinerja kerja yang standar di dalam mempromosikan pencapaian tujuan dalam mengukur hasil serta mengarahkan perhatian kedaerah-daerah yang membutuhkan penyelidikan.

Menurut Brownell (1982a), partisipasi di dalam konteks penganggaran adalah proses dimana individu yang kinerjanya diberikan evaluasi berdasarkan pencapaian anggaran, berpartisipasi dan memiliki pengaruh di dalam proses penganggaran. Di dalam konteks yang lebih luas pada dasarnya partisipasi adalah sebuah proses organisasi, dimana anggota organisasi ikut mengambil bagian dan memiliki pengaruh atas pengambilan keputusan dari hal yang berkaitan dengan mereka.

Menurut Magee (1982), Baiman (1982), Baiman & Evans (1983), informasi yang diantisipasi oleh *principal* akan meningkatkan akses keinformasi yang dimiliki oleh agen (bawahan) sebelum menyiapkan anggaran. Sehingga agen akan

diberikan kesempatan oleh *principal* untuk akses informasi yang memungkinkan agen untuk berkomunikasi dan mengungkapkan informasi pribadi mereka yang dapat dimasukkan ke dalam anggaran yang ditetapkan.

Brownell (1982) mendefinisikan anggaran partisipatif sebagai tingkat keterlibatan dan pengaruh individu didalam menyusun anggaran, sementara chong (2002) menyatakan bahwa bawahan / eksekutif akan diberikan kesempatan untuk terlibat dan memiliki pengaruh didalam proses penganggaran. Sebelumnya, Argyris (1952) juga berpendapat bahwa kebutuhan bawahan untuk diberikan kesempatan di dalam partisipasi di dalam proses anggaran. Target perusahaan akan diterima, jika anggota organisasi dapat bersama-sama dalam kelompok mendiskusikan pendapat mereka tentang perusahaan, target perusahaan, dan terlibat didalam menentukan langkah-langkah untuk mencapai tujuan tersebut. Milani (1975) juga berpendapat bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan pada anggaran terhadap pengambilan keputusan dalam proses penganggaran adalah faktor utama yang membedakan antara penganggaran partisipatif dan penganggaran non-partisipatif. Aspirasi bawahan harus dianggap dalam penganggaran partisipatif (Stedry,1960), sehingga memungkinkan bagi bawahan untuk bernegosiasi dengan majikan sesuai dengan target anggaran mereka yang dapat dicapai (Brownell dan Melnnes, 1986; Dunk,1990).

2.2.2 *Budgetary Slack*

Menurut Anthony dan Govindarajan, (2005:85) *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budgetary slack* dilakukan oleh bawahan yaitu dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Menurut Dunk (1993) *budgetary slack* *Is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain*. Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai.

Kesenjangan anggaran dapat dengan mudah terjadi jika informasi yang dimiliki bawahan/MPP (*agent*) lebih banyak daripada informasi yang dimiliki atasan (*principal*) mengenai suatu pusat pertanggungjawaban. Kesenjangan anggaran biasanya dilakukan dengan menetapkan pendapatan lebih rendah daripada estimasi terbaik yang bisa dicapai dan menetapkan biaya yang terlalu tinggi dari estimasi yang seharusnya bisa lebih rendah, sedangkan menurut Young (1985) dalam Anggraeni (2008) *budgetary slack* adalah jumlah yang sengaja dibuat oleh manajer dengan melebihkan sumber yang diperlukan ke dalam anggaran atau sengaja merendahkan kemampuan produktivitas perusahaan. Menurut Rahayu (1997) dalam Hafsah (2005) perilaku menyimpang dengan menciptakan kesenjangan anggaran disebabkan karena fokus utama anggaran adalah sumber daya (*input*) bukan pada keuntungan (*output*). Faktor yang mendorong seorang manajer melakukan *budgetary slack*, yaitu:

- Seringnya atasan atau manajemen tingkat atas mengubah atau memotong anggaran yang diusulkan. Biasanya seorang manajer menetapkan anggaran untuk divisinya dengan mempertimbangkan berbagai faktor baik dalam segi volume maupun keuntungan, tetapi setelah diajukan ke manajer puncak ternyata anggaran tersebut diubah tanpa mendiskusikan dengan bawahan. Oleh karena itu, para manajer mengantisipasi hal tersebut dengan melakukan *budgetary slack*.
- Adanya ketidakpastian pasar, biasanya perkiraan volume produksi menjadi tidak tepat pada saat adanya persaingan yang tiba-tiba meningkat, dan jika tidak tersedia dana untuk mengatasi kondisi tersebut maka manajer akan cenderung menggunakan *budgetary slack* untuk memenuhi target keuntungannya. Selain itu ada empat kondisi penting yang dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran yaitu:
 1. Terdapat informasi asimetri antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.
 2. Kinerja manajer tidak pasti.
 3. Manajer mempunyai kepentingan pribadi.
 4. Konflik kepentingan antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.

2.2.3 Pelimpahan Wewenang

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan (Marani dan Supomo, 2003). Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi,

menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sebaliknya tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya dan bawahan diberi wewenang untuk membuat berbagai keputusan (Riyadi, 1998) dalam Fernando (2013).

Menurut Bruns dan Waterhouse (1975). manajer dalam organisasi yang tingkat desentralisasinya tinggi merasa dirinya orang yang paling berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi rendah (sentralisasi) manajer merasa dirinya dianggap kurang bertanggungjawab, sedikit terlibat dalam perencanaan anggaran dan mengalami tekanan atasan. Riyadi (1998) dalam Fernando (2013) menyatakan bahwa ciri-ciri organisasi dengan derajat desentralisasi yang tinggi menunjukkan unit-unit yang berada pada tingkat yang lebih rendah, lebih memiliki otonomi daripada organisasi dengan derajat desentralisasi yang rendah (sentralisasi). Dalam organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi tinggi, bawahan diberi kekuasaan yang formal dalam melaksanakan kegiatan hariannya.

2.2.4 Komitmen Organisasi

Mowday et all, dalam Pangastuti, (2008) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai: *the relative strength of an individual's identification with and involvement in a particular organization*. Definisi tersebut menunjukkan bahwa

komitmen organisasi memiliki arti lebih dari sekedar loyalitas yang pasif, tetapi melibatkan hubungan aktif dan keinginan karyawan untuk memberikan kontribusi yang berarti pada organisasinya. Komitmen organisasi yang dikemukakan oleh Mowday ini memiliki ciri-ciri, yaitu: (1) *belief* yang kuat serta penerimaan terhadap tujuan dan nilai organisasi; (2) kesiapan untuk bekerja keras; serta (3) keinginan yang kuat untuk bertahan dalam organisasi. Komitmen ini tergolong komitmen sikap atau afektif karena berkaitan dengan sejauh mana individu merasa nilai dan tujuan pribadinya sesuai dengan nilai dan tujuan organisasi. Semakin besar kongruensi antara nilai dan tujuan individu dengan nilai dan tujuan organisasi maka semakin tinggi pula komitmen karyawan pada organisasi.

Mowday et.al, (1982) dalam Pangastuti, (2008) juga mengemukakan bahwa komitmen organisasi terbangun apabila masing-masing individu mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan terhadap organisasi dan atau profesi, yang antara lain adalah:

1. Identifikasi (*Identification*), yaitu pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi.
2. Keterlibatan (*Involvement*), yaitu perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut adalah menyenangkan.
3. Loyalitas (*Loyalty*), yaitu perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal.

Menurut Michaels (1998) dalam Budiharjo (2008) ciri-ciri komitmen organisasi sebagai berikut:

- a) Ciri-ciri komitmen pada pekerjaan: menyenangi pekerjaannya, tidak pernah melihat jam untuk segera bersiap-siap pulang, mampu berkonsentrasi pada pekerjaannya, tetap memikirkan pekerjaannya walaupun tidak dengan bekerja, dan sebagainya.
- b) Ciri-ciri komitmen dalam kelompok: sangat memperhatikan bagaimana orang lain bekerja, selalu siap menolong teman kerjanya, selalu berupaya untuk berinteraksi dengan teman kerjanya, selalu berupaya untuk berinteraksi dengan teman kerjanya, memperlakukan teman kerjanya sebagai keluarga, selalu terbuka pada kehadiran teman kerja baru, dan sebagainya.
- c) Ciri-ciri komitmen pada organisasi (komitmen pembelajaran organisasi), antara lain:
- Selalu berupaya untuk menyukseskan organisasi.
 - Selalu mencari informasi tentang kondisi organisasi.
 - Selalu mencoba mencari komplementaris antara sasaran organisasi dengan sasaran pribadinya.
 - Selalu berupaya untuk memaksimalkan kontribusi kerjanya sebagai bagian dari usaha organisasi keseluruhan.
 - Menaruh perhatian pada hubungan kerja antar unit organisasi.
 - Berfikir positif pada kritik dari teman-teman.
 - Menempatkan prioritas organisasi di atas departemennya.
 - Tidak melihat organisasi lain sebagai unit yang lebih menarik.
 - Memiliki keyakinan bahwa organisasinya memiliki harapan untuk berkembang.
 - Berfikir positif pada pimpinan puncak organisasi.

2.2.5 Kinerja Manajerial

Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai berdasarkan laba yang diperoleh dimana mungkin saja pemerintah memiliki program dan aktivitasnya yang dapat menghasilkan pendapatan yang lebih besar dari biayanya sehingga pemerintah akan mengalami surplus atas program tersebut hal ini tidak menjadikan kinerja pemerintah dinilai bagus namun kualitas pelayanan menjadi tujuan utama apakah pelayanan yang diberikan telah memadai sehingga Laporan Keuangan Pemerintah akan digunakan oleh kelompok-kelompok yang berkepentingan untuk mengevaluasi apakah pemerintah telah melakukan distribusi beban biaya secara adil (mardiasmo 2002,166). Kinerja menurut syafrial (2009), dalam FA Suryaningsih 2012. Merupakan kuantitas dan kualitas pekerjaan yang diselesaikan oleh individu, kelompok, atau organisasi pada sektor pemerintahan, kinerja dapat diartikan sebagai suatu prestasi yang dicapai oleh pegawai pemerintah atau instansi pemerintah dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat didalam satu periode.

Kinerja merujuk pengertian sebagai perilaku sebagaimana dikutip dari tulisan Ricard (2003), Ricard (2002), Cardy dan Dobbins (1994), Waldman (1994), Campbell (1993), dan Mohrman (1989). Terkait dengan kinerja sebagai perilaku, bahwa kinerja merupakan seperangkat perilaku yang relevan dengan tujuan organisasi, unit organisasi tempat orang bekerja. Kinerja merupakan sinonim dengan perilaku. Kinerja adalah sesuatu yang secara aktual orang kerjakan dan dapat diobservasi. Dalam pengertian ini, kinerja mencakup tindakan-tindakan dan perilaku yang relevan dengan tujuan organisasi. Kinerja bukan konsekuensi atau hasil tindakan, tetapi tindakan itu sendiri.

Rummler dan Brache (1995) dalam Sudarmanto (2009) mengemukakan ada 3 (tiga) level kinerja, yaitu:

1. Kinerja organisasi; merupakan pencapaian hasil (*outcome*) pada level atau unit analisis organisasi. Kinerja pada level organisasi ini terkait dengan tujuan organisasi, rancangan organisasi, dan manajemen organisasi.
2. Kinerja proses; merupakan kinerja pada proses tahapan dalam menghasilkan produk atau pelayanan. Kinerja pada level proses ini dipengaruhi oleh tujuan proses, rancangan proses, dan manajemen proses.
3. Kinerja individu; merupakan pencapaian atau efektivitas pada tingkat pegawai atau pekerjaan. Kinerja pada level ini dipengaruhi oleh tujuan pekerjaan, rancangan pekerjaan, dan manajemen pekerjaan serta karakteristik individu.

Menurut Winardi (2002), penilaian kinerja adalah proses menilai hasil karya personel dalam suatu organisasi melalui instrumen penilaian kinerja. Pada hakikatnya, penilaian kinerja merupakan suatu evaluasi terhadap penampilan kerja personel dengan membandingkannya dengan standar baku penampilan. Adapun model-model penilaian kinerja antara lain:

1. Penilaian Sendiri (*Self Assessment*)

Adalah model penilaian dengan menggunakan teori kontrol dan interaksi simbolik. Kedua teori ini mendorong dan memberikan kerangka pemikiran bagi pemahaman fungsi penelitian. Menurut teori ini, individu harus menyelesaikan tiga tugas untuk mencapai tujuan mereka yaitu:

- (1) menetapkan standar untuk perilaku mereka, (2) mendeteksi perbedaan

antara perilaku mereka dan standarnya (umpan balik), (3) berperilaku yang sesuai dan layak untuk mengurangi perbedaan ini.

2. Penilaian 360⁰ C

Pengembangan terakhir dari teknik penilaian sendiri adalah penilaian 360⁰ C. Teknik ini akan memberikan data yang lebih baik dan dapat dipercaya karena dilakukan penilaian silang oleh bawahan, mitra, dan atasan langsung.

3. Penilaian berdasarkan efektivitas

Penilaian berdasarkan efektivitas (*Effectiveness Based Evaluation*) dengan menggunakan sasaran perusahaan sebagai indikasi penilaian kinerja. Metode penilaian ini biasanya dilakukan oleh perusahaan-perusahaan besar yang memperkerjakan banyak personel dan menggunakan sistem pengelolaan perusahaan berdasarkan sasaran (Manajemen Berdasarkan Sasaran = MBS).

Kinerja manajerial SKPD adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengidentifikasi tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparat instansi tersebut (Sedarmayanti, 2004).

Kinerja manajerial merupakan tingkat kemampuan, kecakapan seorang manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengkoordinasian, investigasi, pengaturan, negosiasi, perwakilan, pengawasan dan evaluasi. Definisi kinerja manajerial menurut Mahoney et.al, (1993) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti; perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi.

Dalam hal kinerja pemerintah daerah merupakan fungsi dari kinerja seluruh SKPD, kinerja SKPD merupakan hasil dari fungsi kinerja manajerial, kinerja manajerial merupakan fungsi dari kinerja para manajer di SKPD sedangkan kinerja manajer merupakan fungsi dari kinerja para individu didalamnya. Kinerja manajerial merupakan seberapa jauh manajer melaksanakan fungsi-fungsi manajemen, Kinerja manajerial ini diukur dengan menggunakan indikator (Mahoney et.al, 1963):

1. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.
2. Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan. Pengkoordinasian merupakan proses jalinan kerjasama dengan bagian-bagian lain dalam organisasi melalui tukar-menukar informasi yang dikaitkan dengan penyesuaian program-program kerja.
3. Koordinasi, menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.

4. Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
5. Supervisi, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan.
6. *Staffing*, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
7. Negosiasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
8. Representasi, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

Menurut Indrianto (1993) dalam Soepomo (1998), kinerja dinyatakan efektif apabila tujuan anggaran tercapai dan bawahan mendapatkan kesempatan terlibat atau berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran serta memotivasi bawahan, mengidentifikasi dan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran, menerima kesepakatan anggaran dan melaksanakannya sehingga dapat menghindarkan dampak negatif anggaran yaitu faktor kriteria, system penganggaran *reward* dan konflik.

Tabel 2.1.
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variable	Alat Uji	Hasil
1	2	3	4	5
1	Brownell (1982b)	<u>Dependen:</u> Kinerja manajerial <u>Independen:</u> Partisipasi	Analisis Regresi	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
2	Bryan dan Locke (1967) dan Supomo (1998)	<u>Dependen:</u> Kinerja manajerial <u>Independen:</u> Partisipasi	Analisis Regresi	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial
3	A Suprianto, SE Zulfikar (2016)	<u>Dependen:</u> Kinerja manajerial <u>Independen:</u> Desentralisasi, partisipasi, komitmen organisasi dan motivasi kerja	Analisis Regresi	Desentralisasi, Partisipasi Anggaran, Komitmen dan Motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial
4	Mardiasmo (2004)	<u>Dependen</u> kinerja manajer agensi pemerintahan daerah <u>Independen:</u> partisipasi anggaran dan struktur desentralisasi Variable Intervensi: Komitmen organisasi	Analisis Regresi	Komitmen organisasional, struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajer instansi pemerintah.
5	Karsam (2012)	<u>Dependen:</u> Kinerja Manajerial <u>Independen:</u> Penekanan anggaran, Motivasi, partisipasi dan <i>slack</i> anggaran sebagai <i>variabel intervening</i>	Path analisis	Partisipasi positif akan menimbulkan <i>slack</i> anggaran, namun tidak mempengaruhi kinerja manajerial motivasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial
6	Hapsah (2005)	Dependen variabel <i>slack</i> anggaran independen variabel partisipasi anggaran dan komitmen sebagai variabel moderasi	Analisis regresi	Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap <i>slack</i> anggaran dengan komitmen sebagai variabel moderasi yang akan mempengaruhi kinerja manajerial

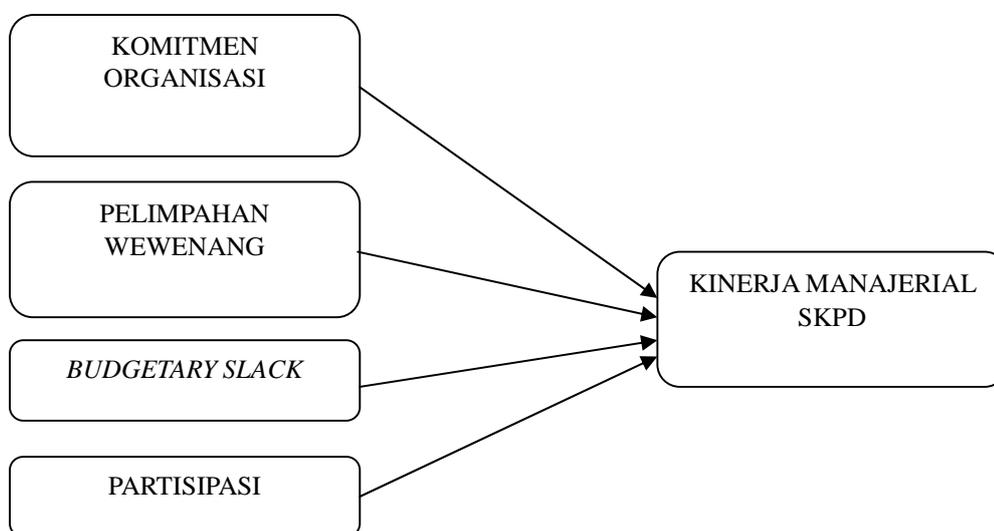
Keberhasilan instansi pemerintah di dalam penyelenggaraan pemerintahan akan tepat sasaran apabila dapat memenuhi kebutuhan publik, hal ini akan terlaksana apabila melalui proses penyusunan anggaran yang disesuaikan dengan kebutuhan

bawahannya sehingga penggunaan anggaran menjadi tepat sasaran selain itu penggunaa anggaran harus berorientasi pada anggaran yang berbasis kinerja atau prestasi kerja. Akan tetapi partisipasi bawahan akan menimbulkan *slack* anggaran yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial.

Mardiasmo (2005) menjelaskan bahwa tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun.

Berdasarkan dari uraian dan latar belakang, tinjauan pustaka dengan teori-teori yang telah dijelaskan pada bab terdahulu terhadap penelitian ini, maka sebagai model dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

Gambar 2.1
Model Penelitian



2.3 Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan telaah teoritis, hasil-hasil penelitian terdahulu serta kerangka pemikiran maka dikembangkan hipotesis dengan penjelasan sebagai berikut:

2.3.1 Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD

Kinerja manajerial merupakan tingkat kemampuan, kecakapan seorang manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengkoordinasian, investigasi, pengaturan, negosiasi, perwakilan, pengawasan dan evaluasi. Definisi kinerja manajerial menurut Mahoney et.al, (1963) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti; perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi.

Partisipasi manajer adalah bentuk keikutsertaan atau terlibatnya seorang manajer di dalam mengerjakan sesuatu yang diberikan pimpinan dengan harapan dapat memberikan masukan atau ide untuk keberhasilan tujuan organisasi. Oleh karena itu seorang manager yang dipilih seharusnya memiliki: pendidikan, keahlian dan pengalaman yang cukup, tidak dipandang karena kepangkatan, golongan, masa kerja saja. Partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan suatu rasa tanggung jawab kepada manajer tingkat bawah dan dorongan timbulnya kreatifitas, karena pada manajer tingkat bawah yang merencanakan atau menciptakan anggaran, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi tersebut, menyebabkan semakin tingginya tingkat keselarasan tujuan dalam hal ini tingginya kepuasan kerja.

Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial ini sebelumnya telah diteliti oleh Brownell (1982) dengan instrument Milani (1975) untuk partisipasi anggaran, sedangkan instrument kinerja manajerialnya menggunakan Mahoney,dkk (1953) mereka menemukan bahwa ada hubungan

positif dan signifikan antara partisipasi dengan kinerja manajerial begitupun dengan penelitian Bronwel dan Melnes (1986) hasilnya bahwa partisipasi yang tinggi akan dapat meningkatkan kinerja manajerial, pada penelitian Agusti (2012) juga menyatakan bahwa partisipasi anggaran perlu diperhatikan secara efektif untuk meningkatkan kinerja manajerial sehingga dapat meningkatkan efektifitas organisasi seperti halnya penelitian Fernando (2013) dengan menggunakan sampel kabupaten kota di provinsi lampung responden terpilih eselon II dan III yang ada di dinas yang memiliki konsentrasi anggaran belanja modal yang tinggi dinas Pendidikan, Kesehatan dan Binamarga hasilnya partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sementara hasil penelitian Milani (1975), Brownel dan Hirst (1986) dan Riyanto (1999) menunjukkan terdapat hubungan yang tidak signifikan diantara keduanya begitupun dengan Bryan dan Locke (1967) serta Soepomo (1998) menemukan hubungan yang negatif antara partisipasi dengan kinerja manajerial sama halnya dengan penelitian Bangun (2016) menyatakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial kementerian agama di provinsi lampung.

Pada penelitian ini menguji kembali bagaimana dengan penerapannya pada sektor publik yang memiliki konsentrasi anggaran pendapatan yang tinggi. Dimana partisipasi lavel manajer menengah (Pejabat Eselon III dan IV) kurang diperhatikan sehingga akan berpengaruh pada ketepatan dan keberhasilan dalam anggaran yang disusun. Kurang perhatiannya manajemen atas akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial di bawahnya. Berdasarkan gambaran di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₁: Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD

2.3.2 Pengaruh *budgetary slack* terhadap Kinerja Manajerial SKPD

Slack anggaran diciptakan oleh manajer untuk dapat melindungi diri dari resiko tidak tercapainya target anggaran (Lukka, 1988; Onsi, 1973; Schiff dan Lewin, 1970). Pada saat manajer berpartisipasi didalam anggaran, maka manajer memiliki tanggung jawab yang lebih besar pada bawahan agar dapat melaksanakan anggaran yang dibuat dengan lebih baik, serta adanya pemberian sanksi apabila kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Adanya kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi yang dihadapi manajer jika para manajer tidak mampu mencapai target anggaran, maka manajer akan kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan (Merchant dan Manzoni, 1989).

Parker dan Nouri (1996) menyatakan bahwa jika kinerja seorang manajer dinilai berdasarkan anggaran yang sudah berjalan, maka para manajer akan memastikan anggarannya berada dalam tingkat yang mudah dicapai, salah satu caranya adalah dengan memasukkan *slack* dalam anggarannya. Menurut hasil penelitian Dunk (1993) dan Merchant (1985), *slack* anggaran akan rendah jika tekanan anggaran rendah. Karena kinerja manajer dinilai dengan anggaran sebagai satu-satunya penilaian kinerja manajerial, namun menurut Blanchette et al., (2002). *Budgetary slack* yang dilakukan etis akan berpengaruh positif pada kinerja manajerial, penelitian Dunk (1995) menyatakan bahwa *budgetary slack* memiliki peran positif dalam mempengaruhi hubungan kesulitan tugas dan kinerja sama halnya dengan

T Davila, M Wouters (2005) menyatakan bahwa adanya *slack* anggaran dapat mengurangi tekanan anggaran dan ketidakpastian pencapaian target anggaran yang mempengaruhi kinerja manajerial. Sehingga hipotesis yang dikembangkan adalah:

Ha₁ : budgetary slack positif mempengaruhi pada kinerja manajerial

2.3.3 Pengaruh Pelimpahan Wewenang Terhadap Kinerja Manajerial

Pelimpahan wewenang merupakan suatu pemberian yang menjadi hak atas tugas dan tanggung jawab untuk melakukan sesuatu atau memerintah orang lain untuk melakukan sesuatu. Marani dan Supomo (2003) mengemukakan bahwa pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh manajer yang lebih tinggi kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut dilaksanakan. Dengan demikian bawahan atau manajer menengah yang diberikan pelimpahan wewenang atasan atau pimpinan dapat membantu *top manager* didalam pengambilan keputusan, tugas dan tanggung jawab dengan harapan tujuan organisasi dapat tercapai. Seorang manajer yang diberikan pelimpahan wewenang akan memberikan pengaruh kinerja manajerial, apabila *middle management* diberikan atau tidak dalam kewenangan penyusunan anggaran. Menurut hasil penelitian Merchant (1981) menemukan bahwa desain sistem anggaran akan efektif dalam organisasi yang terdesentralisasi. Berbeda dengan Gul *et al.* (1995) dalam Fernando (2013) menemukan bahwa pelimpahan wewenang berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Begitu juga dengan penelitian Hoque (2011) yang menyatakan bahwa peningkatan pelimpahan wewenang ketingkat yang lebih rendah akan menyebabkan kinerja organisasi

yang tinggi. Dari perbedaan hasil penelitian tersebut dapat dilakukan penelitian kembali dengan hipotesis sebagai berikut:

Ha₃: Pelimpahan wewenang berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD

2.3.4 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD

Komitmen organisasional dipercaya kuat dan mendukung nilai dan sasaran yang diharapkan oleh organisasi (Mowday et.al, dalam Pangastuti, 2009). Menurut Greenberg dan Baron (1993), karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi adalah karyawan yang lebih stabil dan lebih produktif sehingga pada akhirnya juga lebih menguntungkan bagi organisasi. Mowday et.al, (1982) mengatakan bahwa karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan lebih termotivasi untuk hadir dalam organisasi dan berusaha mencapai tujuan organisasi. Sementara itu, Randall et.al, (dalam Greenberg & Baron, 1993) menyatakan bahwa komitmen organisasi berkaitan dengan keinginan yang tinggi untuk berbagi dan berkorban bagi organisasi. Hal ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Fernando (2013) bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD dan penelitian Wulandari (2013) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD. Rumusan hipotesis antara komitmen organisasi dengan kinerja manajerial adalah sebagai berikut :

Ha₄: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja Manajerial SKPD.

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Sumber Data

Dalam pengumpulan data penelitian, peneliti menggunakan metode pengumpulan data primer dengan cara menyebarkan kuesioner kepada responden, yaitu suatu lembaran isian (eksemplar) yang didalamnya berisi pernyataan-pernyataan yang mewakili variabel penelitian. Teknik penyebaran operasional kuesioner dilakukan dengan cara penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden, yaitu dengan mendatangi SKPD yang ada dikabupaten / kota yang termasuk didalam sampel penelitian dan menyerahkan lembar kuisisioner kepada bagian sekretariat SKPD untuk dapat diberikan kepada responden yang menjadi sampel didalam penelitian ini adalah (pejabat eselon II dan eselon III dan IV SKPD kabupaten / kota di provinsi lampung).

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Penentuan Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.

3.2.2 Penentuan Sampel

Pemilihan sampel penelitian ini didasarkan pada metode *Purposive Sampling*, dimana sampel dipilih berdasarkan kriteria tertentu yaitu:

1. Daerah yang sudah berdiri sebelum tahun 2007
2. SKPD yang menjadi Pusat Pendapatan (*revenue center*) dimana pusat pertanggung jawaban yang prestasi manajernya dinilai berdasarkan pendapatan yang dihasilkan.
3. SKPD yang memiliki target pendapatan yang tinggi
Pendapatan Asli Daerah bersumber dari Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Pengelolaan Kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain- lain PAD yang sah. Berdasarkan LRA Kabupaten/Kota tahun 2013 diperoleh persentase target yang ditetapkan
 - 28% dari pajak daerah, yang dikelola oleh Dinas Pendapatan berupa (Pajak Hotel, Restoran, Hiburan, Reklame, Penerangan Jalan, Air Tanah, BPHTB, Pajak Mineral bukan logam, Pajak Parkir)
 - 26% dari Retribusi Daerah yang dikelola oleh :
 - Dinas Pasar, berupa (Retribusi Persampahan, Retribusi Pelayanan Pasar, Retribusi Grosir/Pertokoan, Retribusi Penyediaan/Penyedotan Kakus) dan
 - Dinas Perhubungan berupa (Retribusi Pelayanan Parkir Tepi Jalan Umum, Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor, Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi, Retribusi Terminal, Retribusi Izin Trayek)

- 8% dari hasil pengelolaan kekayaan daerah
- 38% didapat dari lain-lain PAD yang Sah

Sampel dalam penelitian ini adalah pejabat eselon dua, tiga dan empat pada Dinas Pendapatan, Dinas Perhubungan, Dinas Pasar di Pemerintah Kabupaten Lampung Utara, Pemerintah Kabupaten Tulang Bawang, Pemerintah Kabupaten Way Kanan, Pemerintah Kabupaten Lampung Tengah, Pemerintah Kabupaten Lampung Timur, Pemerintah Kota Metro, Pemerintah Kabupaten Lampung Selatan, Pemerintah Kabupaten Pesawaran dan Pemerintah Kabupaten Lampung Barat.

Penelitian ini menggunakan 601 responden yang terdiri dari 30 responden pejabat eselon II selaku kepala SKPD, 146 responden pejabat eselon III yang terdiri dari 30 orang sekretaris dan 116 orang kepala bidang serta sisanya 425 responden eselon IV yang terdiri dari kepala seksi dan kepala UPT di SKPD (seperti tergambar di tabel 3.1)

Tabel 3.1
Data Sampel Penelitian

**(Responden dari eselon II, III, IV di Dinas Pendapatan, Perhubungan dan Pasar
Pada 10 Kabupaten/Kota terpilih)**

No	Pemerintah Kabupaten/Kota	Dinas Pasar			Dinas Perhubungan			Dinas Pendapatan			Total Responden
		II	III	IV	II	III	IV	II	III	IV	
1	Lampung Utara	1	3	21	1	5	13	1	5	11	61
2	Tulang Bawang	1	4	7	1	4	14	1	4	7	43
3	Way Kanan	1	4	9	1	5	11	1	6	18	56
4	Lampung Tengah	1	4	12	1	5	18	1	5	15	62
5	Lampung Timur	1	5	13	1	7	22	1	7	19	76
6	Kota Metro	1	5	21	1	6	31	1	5	15	86
7	Lampung Selatan	1	4	6	1	4	12	1	4	12	45
8	Tanggamus	1	4	9	1	4	9	1	7	16	52
9	Pesawaran	1	4	13	1	5	16	1	5	12	58
10	Lampung Barat	1	5	16	1	4	12	1	7	15	62
	Jumlah	10	42	127	10	49	158	10	55	140	601

Sumber: Absensi kab/kota tempat responden terpilih 2016

3.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Dalam penelitian ini peneliti ingin mencari bukti empiris adanya pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, *budgetary Slack*, pelimpahan wewenang dan komitmen organisasional terhadap kinerja manajerial, sehingga data yang digunakan data primer yang diperoleh melalui kuisisioner yang akan diisi oleh pejabat eselon II, eselon III dan IV.

3.3.1 Kinerja Manajerial SKPD (KM)

Kinerja Manajerial adalah kinerja individu anggota dalam suatu organisasi yang kegiatannya antara lain; perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi dan lain-lain. Seseorang yang mendapatkan posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial berbeda dengan kinerja karyawan umumnya yang bersifat kongkrit, kinerja manajerial adalah bersifat abstrak dan kompleks (Mulyadi dan Johny, 1994).

Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan 9 (sembilan) *item* pernyataan yang menggambarkan tingkat kinerja manajerial dalam perencanaan, pengorganisasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf (*staffing*). Instrumen yang digunakan untuk mengukur kinerja manajerial ini adalah kuesioner “*self-rating*” yang diadopsi dari penelitian Mahoney, at all. (1963) dalam Fernando (2013). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara tujuh skala jawaban. Masing-masing item pernyataan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan *Skala Likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti kinerja manajerial paling rendah, dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti kinerja manajerial paling tinggi.

3.3.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran (PPA)

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan *middle management*; kepala bagian, kepala bidang, sub kepala bagian, sub kepala bidang dan yang setingkatnya didalam menyusun anggaran yang dalam dinas daerah dan lembaga teknis daerah, baik secara periodik maupun tahunan.

Partisipasi penyusunan anggaran diukur dengan menggunakan enam item pernyataan yang menggambarkan keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, permintaan tentang anggaran kepemimpinan, revisi anggaran, pembuatan rencana dalam anggaran akhir (final), kontribusi terhadap anggaran, pendapat atau usulan pada saat anggaran (RKA) sedang disusun. Instrumen yang digunakan untuk mengukur partisipasi ini diadopsi dari penelitian Milani (1975) dalam Karsam (2012). Masing-masing *item* pernyataan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan *Skala Likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti partisipasi paling rendah, dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti partisipasi paling tinggi.

3.3.3 Budgetary Slack (Slack)

Budgetary Slack adalah kondisi yang terjadi karena adanya perbedaan jumlah anggaran yang diajukan bawahan dengan estimasi terbaik perusahaan. *Budgetary Slack* biasanya dilakukan dengan menetapkan pendapatan lebih rendah dari estimasi terbaik yang bisa dicapai dan menetapkan biaya yang terlalu tinggi dari estimasi yang seharusnya bisa lebih rendah atau menyatakan jumlah *input* yang terlalu tinggi dari yang di butuhkan untuk memproduksi suatu unit *output*.

Menurut Belkoui (2002) ada dimensi *budgetary slack* 1. Sikap *slack* yang merupakan sikap terhadap kesenjangan yang dijelaskan oleh variabel yang menunjukkan sikap manajer untuk memanfaatkan anggaran. 2. Manipulasi *slack*, sikap manipulatif dijelaskan oleh variabel menunjukkan manajer dalam menciptakan dan memanfaatkan *slack*. 3. Pelembagaan *slack*, kesenjangan kelembagaan dijelaskan oleh variabel yang membuat manajer cenderung untuk mengurangi *slack* anggaran. 4. *Slack* deteksi, adalah deteksi *slack* yang dijelaskan oleh variabel yang menunjukkan kemampuan superior untuk mendeteksi *slack* anggaran berdasarkan informasi yang diterima. 5. Sikap terhadap sistem pengendalian manajemen puncak, yang merupakan sikap terhadap sistem manajemen puncak dijelaskan oleh variabel yang menunjukkan *filosofi otoriter* dalam pembuatan anggaran yang disebabkan oleh atasan manajer divisi manajemen. 6. Sikap terhadap sistem kontrol divisi, sikap ini dijelaskan oleh variabel sikap bawahan, sikap variabel terhadap tingkat standar, sikap terhadap pencapaian anggaran untuk relevansi penilaian kinerja, manajer (positif/ negatif) sifat penganggaran sistem secara umum sebagai alat untuk manajer. 8. Anggaran relevansi anggaran yang dijelaskan oleh variabel sikap manajer anggaran terhadap relevansi departemen standar operasional. Penelitian ini menggunakan dimensi Dunk (1993) karena lebih berfokus pada kemudahan anggaran target yang akan dicapai yang menggunakan enam instrumen yaitu:

1. Standar anggaran,
2. Anggaran prestasi,
3. Anggaran ketat,
4. Anggaran penekanan,

5. Anggaran efisiensi,
6. Sasaran anggaran.

Indikator adanya *budgetary slack* yaitu antara lain sulit atau tidaknya anggaran itu dicapai, pengeluaran yang terjadi dalam pusat pertanggungjawaban tidak dibatasi oleh anggaran, ada tidaknya tuntutan khusus dalam anggaran dan target umum yang ditetapkan dalam anggaran sulit untuk dicapai. Untuk mengukur *Budgetary Slack* menggunakan kuisioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dalam Karsam (2015) yang terdiri dari 6 (enam) item pertanyaan yang diukur dengan menggunakan *skala likert* 1-5.

3.3.4 Pelimpahan Wewenang (PW)

Pelimpahan wewenang dalam penelitian ini adalah derajat pelimpahan wewenang, berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada bawahan (kepala bagian, kepala bidang, sub kepala bagian, sub kepala bidang dan yang setingkatnya) apakah bersifat sentralisasi atau desentralisasi (Gul, dkk. 1995). Pelimpahan wewenang diukur dengan menggunakan 5 (lima) *item* pernyataan yang menggambarkan pengangkatan dan pemindahan hubungan kerja pegawai dari pimpinan/kepala dinas atau instansi, pengalokasian anggaran, spesifikasi pelaksanaan tugas, pedoman kerja, keputusan operasional, dan cara pembuatan keputusan para pimpinan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur pelimpahan wewenang ini diadopsi dari penelitian Gardon dan Narayana (1984) dalam Fernando (2013). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara tujuh skala jawaban. Masing-masing item pernyataan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala *Likert* 5 poin, dimana poin

1 diberikan untuk jawaban yang berarti pelimpahan wewenang paling rendah, dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti pelimpahan wewenang paling tinggi.

3.3.5 Komitmen Organisasional (KOM)

Komitmen Organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasional (Mowday, dkk. 1979 dalam Pangastuti, 2008). Dengan dimensi

1. *Belief* yang kuat serta penerimaan terhadap tujuan dan nilai organisasi
2. Kesiapan untuk bekerja keras
3. Keinginan yang kuat untuk bertahan di organisasi

Variabel komitmen organisasi diukur dengan menggunakan 7 pernyataan dengan menggunakan instrumen yang digunakan oleh Mowday, dkk. (1979) dan di modifikasi oleh Dwianasari, 2004 dalam Fernando (2013). Variabel komitmen organisasi diukur dengan Skala *Likert* 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti komitmen paling rendah, dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti komitmen paling tinggi.

Tabel 3.2
Operasional Variabel

Variable	Dimensi	Indicator	Quisioner
Partisipasi Anggaran (X1) Instrument yang digunakan diadopsi dari penelitian (Milani 1975 dalam Karsam 2012)	1. Tingkat keterlibatan dalam proses perancangan anggaran 2. Pengaruh yang dirasakan oleh pimpinan Dinas dalam proses perancangan anggaran	1.1 Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran 1.2 Kepuasan dalam penyusunan anggaran 1.3 Kebutuhan memberikan pendapat 1.4 Kerelaan dalam memberikan pendapat 2.1 Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran 2.2 Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran sedang disusun	Nomor 1 Nomor 2 Nomor 3 Nomor 4 Nomor 5 Nomor 6
<i>Budgetary Slack</i> (X2) dimensi Dunk (1993) Karsam (2012)	1. Standar anggaran, 2. Anggaran prestasi, 3. Anggaran ketat, 4. Anggaran penekanan, 5. Anggaran efisiensi, 6. Sasaran anggaran.	1.1 Penentuan standar anggaran untuk produktivitas yang tinggi 2.1 Kemudahan dalam pencapaian target 3.1 Biaya- biaya yang digunakan harus memiliki batasan-batasan 4.1 Tidak banyak persyaratan anggaran 5.1 Perbaikan efisiensi penggunaan anggaran 6.1 Target muda dicapai	Nomor 1 Nomor 2 Nomor 3 Nomor 4 Nomor 5 Nomor 7
Pelimpahan Wewenang (X3) (Fernando, 2013)	1. Mutasi pegawai 2. Pengalokasian anggaran, 3. Spesifikasi pelaksanaan tugas, 4. Keputusan operasional, Pembuatan keputusan para pimpinan.	1.1 Pengangkatan dan pemindahan hubungan kerja pegawai dari pimpinan/kepala dinas atau instansi, 2.1 Berperan dalam alokasi anggaran, 3.1 Kesesuaian tugas yang diamanatkan 3.2 Pelaksanaan tugas yang sesuai dengan pedoman yang ditetapkan 4.1 Kewenangan membuat keputusan operasional	Nomor 1 Nomor 2 Nomor 3 Nomor 4 Nomor 5 Nomor 6

<p>Komitmen Organisasi (X4) (Fernando, 2013)</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Belief</i> yang kuat serta penerimaan terhadap tujuan dan nilai organisasi 2. Kesiapan untuk bekerja keras 3. Keinginan yang kuat untuk bertahan diorganisasi 	<ol style="list-style-type: none"> 1.1 Sistem nilai kerja yang sama dengan organisasi 1.2 Pernyataan kebanggaan bekerja di dalam organisasi 2.1 Kesiapan bekerja sama untuk pencapaian tujuan organisasi 3.1 Peluang organisasi untuk peningkatan kinerja 3.1 Tetap bertahan di organisasi meskipun terjadi perubahan di organisasi 3.2 Pemilihan tempat kerja yang tepat yang telah dipertimbangkan sebelumnya 3.3 Keperdulian yang besar untuk masa depan organisasi 	<p>Nomor 1</p> <p>Nomor 2</p> <p>Nomor 3</p> <p>Nomor 4</p> <p>Nomor 5</p> <p>Nomor 6</p> <p>Nomor 7</p>
<p>Kinerja Manjerial (Y) penelitian (Fernando, 2013)</p>	<p>Tingkat kinerja manajerial dalam :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Perencanaan 2. Investigasi 3. Koordinasi 4. Evaluasi 5. <i>Supervise</i> 6. <i>Staffing</i> 7. Negosiasi 8. Representasi 	<ol style="list-style-type: none"> 1.1 Peran penentuan tujuan dan kebijakan rencana kegiatan 2.1 Mengumpulkan informasi berupa catatan dan laporan 3.1 Penyesuaian laporan 4.1 Penilaian rencana kerja 5.1 Memberi arahan untuk pengembangan bawahan 6.1 Penempatan pegawai 7.1 Berperan dalam penentuan kontrak kerjasama 7.2 Memiliki peranan berhubungan dengan pihak luar 8.1 Evaluasi kinerja dan sasaran keseluruhan kinerja 	<p>Nomor 1</p> <p>Nomor 2</p> <p>Nomor 3</p> <p>Nomor 4</p> <p>Nomor 5</p> <p>Nomor 6</p> <p>Nomor 7</p> <p>Nomor 8</p> <p>Nomor 9</p>

3.4 Teknik Pengolahan dan Analisis Data

Pengumpulan data menggunakan kuesioner yang dikirimkan langsung kepada responden dengan mendatangi SKPD yang menjadi sampel serta dipilih sesuai syarat dan kriteria penelitian. Model analisis yang digunakan adalah *structural model equation* merupakan generasi kedua teknik *analisis multivariate* (Bagozzi dan Fornel 1982) dalam Imam Ghofali (2008; 03) yang memungkinkan peneliti untuk menguji hubungan antara variabel yang kompleks baik *recursive* maupun *non-recursive* untuk memperoleh gambaran menyeluruh mengenai keseluruhan model. SEM dapat menguji bersama-sama (Bollen, 1989):

1. *Model Structural*: hubungan antara konstruk independen dan dependen
2. *Model Measurement* : hubungan (*nilai loading*) antara indikator dengan konstruk (*variable laten*)

Dengan digabungkannya pengujian *Model Structural* dan pengukuran tersebut memungkinkan peneliti untuk :

- Menguji kesalahan pengukuran (*Measurement Error*) sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari SEM.
- Melakukan analisis faktor bersamaan dengan pengujian hipotesis.

Structural Equation Modeling merupakan suatu teknik statistik yang dipakai untuk menguji serangkaian hubungan antara beberapa variabel yang terbentuk dari variabel faktor atau variabel terobservasi. Metode analisis verifikatif statistik pada penelitian dilakukan dengan menggunakan metode *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan bantuan software LISREL (Linear Structural Relationships) merupakan satu-satunya program SEM yang terancang yang dapat mengestimasi berbagai masalah didalam SEM selain itu LISREL merupakan program yang

paling informatif dalam menyajikan hasil-hasil statistik, sehingga modifikasi model dan penyebab tidak fit atau buruknya suatu model dapat dengan mudah diketahui. Tahap-tahap didalam SEM sebagai berikut :

1. *Konseptualisasi Model* adalah tahap ini berhubungan dengan pengembangan hipotesis sebagai dasar dalam menghubungkan variabel laten dengan variabel laten lainnya, serta dengan indikator-indikatornya.
2. Menyusun diagram alur (*Path Diagram Construction*) yang tujuannya untuk memudahkan kita dalam memvisualisasi hipotesis yang telah diajukan.
3. Spesifikasi Model dan menggambarkan sifat dan jumlah parameter yang diestimasi ; analisis data tidak dapat dilakukan sampai tahap ini selesai.
4. Identifikasi Model. Informasi yang diperoleh dari data diuji untuk menentukan apakah cukup untuk mengestimasi parameter dalam model.
5. Estimasi Parameter
6. Penilaian Model *Fit*. Dikatakan model *fit* jika kovarians matriks suatu model adalah sama dengan kovarians matrik data.
7. Modifikasi Model, dilakukan jika model tidak fit namun modifikasi harus berdasarkan teori yang mendukung.
8. Validasi Silang Model yaitu untuk menguji fit-tidaknya model terhadap suatu data baru (atau *validasi subsample* yang diperoleh melalui prosedur pemecahan sampel).

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian seperti yang telah diuraikan pada bab sebelumnya dapat ditarik beberapa kesimpulan yaitu :

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD *revenue centerse* kabupaten / kota di Lampung. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran manajer SKPD maka semakin besar pula kinerja manajerial. Begitu juga sebaliknya semakin rendah tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran maka kinerja akan semakin rendah.
2. *Budgetary Slack* memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD *revenue centerse* kabupaten / kota di Lampung. Dimana *Budgetary Slack* akan dapat menghindarkan manajer dari tekanan anggaran dan ketidakpastian pencapaian target anggaran sehingga berdampak pada kinerja manajerial. Hasil ini karena penilaian kerja diukur dari realisasi target anggaran sehingga perlu untuk mendefinisikan ulang kinerja manajerial.
3. Pelimpahan wewenang berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD *revenue centerse* kabupaten / kota di Lampung. Hal ini berarti semakin baik pelimpahan wewenang maka semakin besar pula kinerja manajerial. Begitu

juga sebaliknya semakin buruk pelimpahan wewenang maka akan menurunkan kinerja manajerial.

4. Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD *revenue center* se kabupaten / kota di Lampung. Hal ini berarti semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin besar pula kinerja manajerial. Begitu juga sebaliknya semakin rendah komitmen organisasi maka akan menurunkan kinerja manajerial.

5.2. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan diantaranya :

1. Data penelitian berasal dari persepsi responden yang disampaikan dalam bentuk instrument kuesioner yang mungkin mempengaruhi validitas hasil. Persepsi responden belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan akan berbeda jika data diperoleh dengan wawancara.
2. Dalam penelitian ini hanya terbatas pada variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran, *Budgetary slack*, pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi, sementara masih banyak variabel lain yang juga berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
3. Penelitian ini hanya dilakukan pada SKPD *Revenue Center* (Dinas Pendapatan, Dinas Pasar dan Dinas Perhubungan).

5.3.Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan diatas maka ada beberapa saran yang direkomendasikan kepada penelitian yang akan datang yaitu:

1. Bagi SKPD *revenue center* propinsi Lampung hendaknya memberikan kesempatan yang besar bagi pegawainya untuk turut dan berpartisipasi dalam penyusunan anggaran daerah, dan SKPD perlu meningkatkan partisipasi serta mengapresiasi semua masukan atau sumbangan ide untuk meningkatkan kinerja manajerial dimasa mendatang. Selain itu adanya *Budgetary slack* didalam penyusunan Anggaran yang dapat mempengaruhi kinerja maka diperlukan pengawasan dan monitoring terhadap kinerja manajerial SKPD *revenue center* sehingga potensi Pendapatan yang ada di Kabupaten Kota Provinsi Lampung dapat dioptimalkan. Pihak SKPD juga perlu menumbuh kembangkan komitmen kerja pegawai agar memiliki komitmen yang tinggi dalam bekerja. Langkah yang dilakukan adalah dengan memberikan insentif tambahan yang sesuai pada jabatan sekarang, sehingga pegawai akan merasa memiliki sistem nilai yang sama didalam bekerja, bangga bekerja di organisasi ini, merasa memiliki peluang yang terbaik serta peduli terhadap masa depan organisasi. Dengan langkah ini diharapkan kinerja manajerial akan semakin meningkat. Dalam hal pelimpahan wewenang, misalnya pertanggungjawabannya yang dimulai dari perencana sampai dengan obyek pelaksanaan selalu dimulai dari staff kepada atasan dapat lebih optimal.
2. Peneliti selanjutnya sebaiknya dalam mengumpulkan data penelitian didukung dengan wawancara, sehingga informasi yang didapat menjadi lebih luas. Selain itu menambahkan variabel lain yang sekiranya juga berpengaruh terhadap kinerja manajerial misalnya motivasi, *job relevansi* atau variabel lainnya. selain itu Kinerja manajerial dalam penelitian perlu untuk didefinisikan ulang.

3. koordinasi antar SKPD pendapatan perlu dilakukan sehingga dengan koordinasi yang baik antar SKPD diharapkan mampu mengaitkan *item –item* pendapatan dari SKPD satu ke yang lainnya. Selain itu pada penyusunan target pendapatan tim anggaran perlu mengevaluasi target-target yang telah disusun oleh SKPD pendapatan namun sebelum anggaran pendapatan dievaluasi oleh tim anggaran, Dipenda selaku *leading* sektor perlu mengevaluasi target pendapatan yang disusun dan pejabat yang mengevaluasi harus memiliki keterampilan dan pengetahuan yang lebih baik tentang sumber-sumber pendapatan daerah yang dihasilkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraeni. 2008. Rika Sari. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis* dan *Information Asymmetry* terhadap *Slack* Anggaran. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba empat
- Argyris.C, (1952). *The Impact of Budgets on People*, Ithaca: School of Business And Administration. Cornell University
- Arifin. 2012. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi. Program Sarjana Fakultas Ekonomika Dan Bisnis. Universitas Diponegoro : Jawa Tengah.
- Bangun Edwin (2015) “Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan sasaran Anggaran dan keadilan distributif terhadap kinerja manajerial kantor kementerian agama di Provinsi Lampung.
- Budiharjo, C. 2008. “Analisis Pengaruh Kepuasan Kerja, Kepemimpinan dan Komitmen Organisasional terhadap Semangat Kerja Karyawan (Studi pada Balai Latihan Kerja dan Industri Semarang”. Program Sarjana, Universitas Diponegoro. Semarang.
- Blanchette, Daniele; Claude piote dan jean cadieux, 2002, *Manager’s moral evaluation of Budgetary slack creation*. <http://www.accounting.rutgers.edu/raw>.
- Brownell .P. (1982a), *Participation in budgeting Process: When It Works and it Doen’t*, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 1.
- Brownell .P. (1982b), *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Parcpation, and Organizational Effectiveness*, *Journal of Accounting Research*, Vol.20.
- Brownell. P . and M. McInes, (1986), *Budgetary Participation. Motivation, and Managerial Performance*, *The Accounting Review*. Vol.LXI Oktober.

- Bruns, W.J. and Waterhouse, J.H., (1975), "Budgetary Control and Organizational Structure". *Journal of Accounting Research*. Vol.13.
- Chong, V. K. dan K. M. Chong. 2002. "Budget Goal Commitment and Informational Effect of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach". *Behavioral Research In Accounting*. Vol 14. 65-86.
- Dunk, A. S. (1993). *The effects of job-related tension on managerial performance in participative budgetary settings*. *Accounting, Organization and Society*. 18(7/8), 575-585.
- Dunk, A. S. (1995). *The joint effects of Budgetary slack and task uncertainty on subunit performance* Volume 35, Issue 2, pages 61–75, November 1995.
- Dharma, Surya (2005), *Manajemen Kinerja; falsafah Teori dan Penerapannya*, Cetakan I, Penerbit Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Ferdinand, A., (2002), *Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen*, Badan Penerbit UNDIP, Semarang.
- Fernando richo (2013). Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, motivasi, pelimpahan wewenang, dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial skpd (study empiris di Provinsi Lampung)
- Ghozali, Imam, and Fuad, 2008, *Structural Equation Modeling: Teori, Konsep dan Aplikasi Dengan Program Lisrel 8.0*, Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Ghozali Imam (2014), *Structural Equation Modeling., Teori, Konsep dan Aplikasi dengan program lisrel 9.10 Edisi 4*. Badan penerbit- Undip
- Gul et al, (1995), *Desentralisation as a Moderating factor in the Budgetary Partisipation Performance Relationship: Some Hongkong Evidence*. *Accounting and Business Research*. Vol 25, No. 98, pp 107-113.
- Gibson. J. L. Ivancevich, J., and Donnelley, Jr. J. H. 1985. *Organization, behavior, structure, and Processes*. (5th. Ed.). Texas: Business Publication Inc.
- Greenberg, J., & Baron, R.A. (1993). *Behavior in organizations 4th ed*. Boston: Allyn & Bacon. (A Division of Simon & Schuster, Inc.)
- Hafsah (2005) tentang penciptaan kesenjangan anggaran dari perilaku yang menyimpang
- Kennis. I., (1979), *Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance*, *The Accounting Review*, Vol. IV.

- Karsam , (2012). Pengaruh penekanan anggaran dan motivasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran serta dampaknya pada kinerja manajerial (Studi Pada Yayasan Pendidikan & Koperasi Propinsi Banten). *Research Journal of Finance and Accounting* www.iiste.org ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.6, No.1, 2015,
- Locke, E.A.,and J.F.Bryan, (1967), "*Performance Goals as Determinants of Level of Performance and Boredom*", *Journal of Applied Psychology* 51.
- Mahoney, T.A., T.H. Jerdee and S.J. Carroll, (1963), *Development of managerial Performance: A Research Approach*, Cincinnati: South Western Publ.Co.
- Marani dan Supomo, (2003), *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial*. *Journal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 2, Januari 2003.
- Mardiasmo, (2002), *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Mardiasmo, (2005), *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Yogyakarta.
- Merchant,K.A.,(1981), "*The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance*". *The Accounting Review*.
- Mia L. N.Z. Miah, (1996), "*Decentralization, Accounting Controls and Performance of Government Organizations: A New Zealand Empirical Study*". *Financial Accountability & Management*.
- Merchant, K. A. 1989. "*Budgeting and Propensity to Create Budgetary Slack*." *Accounting, organization, and Society*. 10. Pp.201-210.
- Milani,K., (1975), "*The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*". *The Accounting Review*. April.
- Mimba, A.A. Widanaputra*, N.P.S.H. (2014). *The influence of participative budgeting on budgetary slack in composing local governments' budget in Bali province*. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 164 (2014) 391 – 396.
- Munandar,M., (1986), *Budgeting (Perencanaan, Pengkoordinasian dan Pengawasan Kerja)*, BPF, Yogyakarta.
- Nouri,H., & Parker,R.J. (1996). *The effect of organisational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack*.*Behavioral Research in Accounting*,8, 74-90.

- Pangastuti, M. D, 2008. "Pengaruh Partisipasi Penganggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajemen Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Moderator (Studi pada Kabupaten Timor Tengah Utara). Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Diponegoro Semarang.
- Rahayu, Isti (1997). *Aspek perilaku dalam penganggaran Partisipatif. Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia, Vol 1, No.2, September, UII Yogyakarta.*
- Rachmawati (2009), tentang pengaruh komitmen organisasi, motivasi kerja dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja karyawan bidang keuangan pada Pemda Kabupaten Sukoharjo.
- Riyadi Slamet (1998), Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Seminar Nasional Riset Akuntansi dan Bisnis. Surabaya.
- Riyadi, Slamet. 2000. "Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang sebagai Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 3, No. 2, Hal. 134-150.
- Robbins, Stephen P. 2001. *Perilaku Organisasi, Konsep, Kontroversi, Aplikasi*, Alih Bahasa: Hadyana Pujaatmaka dan Benyamin Molan, Prenhallindo, Jakarta.
- Stedry, A.C. (1960). *Budget Controll and Cost Behaviour*. Prentis Hall.Inc. Englewood Cliff. N.J. (2005).
- Suartana I Wayan, 2010. *Akuntansi Keprilakuan Teori dan Implementasi*, Cetakan Pertama, Andi Offset, Denpasar.
- Sudarmanto. 2009. *Kinerja dan Pengembangan Kompetensi SDM: Teori, Dimensi Pengukuran dan Implementasi Dalam Organisasi*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Sedarmayanti. 2004. *Good Governance (Kepemerintahan yang baik)* Bandung : Munandar Maju.
- Setyarto, A. 2008. "Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan Bagian Akuntansi (Survey Pada Koperasi Simpan Pinjam Di Wilayah Kota Madya Surakarta)." Skripsi Tidak Dipublikasikan, Universitas Muhammadiyah, Surakarta.

- Soepomo, B. (1998), Pengaruh Struktur dan Budaya Organisasi Terhadap Efektifitas Partisipasi Penyusunan Anggaran Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial *Studi Empiris* Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. Tesis S2 Magister Sains Akuntansi.
- Undang-Undang RI No. 32 Tahun 2004. tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-Undang RI No. 38 Tahun 2007. tentang Pembagian urusan pemerintahan.
- Undang- undang RI No. 28 Tahun 2009, tentang pajak daerah dan retribusi daerah.
- Wibowo, (2007). *Manajemen Kinerja*, Edisi Dua, Penerbit PT. Rajagrafindo Persada, Jakarta.
- Winardi (2002). *Motivasi dan Pemoivasian dalam Manajemen*, Cetakan Pertama, Penerbit P.T. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Wiryo dan Raharjo, (2007). Pengaruh Karakteristik Personalitas Manajer Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial. *Kinerja* ,Vol 11.
- Waldman, David A., 1994, *The Contribution of Total Anality Management to aTheory of Work performance*, *Academy of Management Review*, Vol 19 No.3, pp 210-536.
- Wulandari (2013). Pengaruh Partisipasi anggaran dan komitmen orgnisasi terhadap kinerja aaparat pemerintah daerah kota Padang ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/118
- Wouters M ,Davila T (2005) *Managing budget emphasis through the explicit design of coditional budgetary slack*.Volume 30,issues7-8,okt-Nov 2005, pages 587-608.
- Young, S.M. 1985. *Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymetric Information on Budgetary Slack*. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23: 829-842.
- Yuhertiana, Indrawati. 2011. *Budgetary Slack dalam Akuntansi Keperilakuan Sektor Publik*. Penerbit : Pascasarjana UPN Veteran, Jawa Timur.
- Zulfikar, Suprianto, (2016) Pengaruh Pelimpahan Wewenang, Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Manajerial *SKPD Kabupaten Karanganyar*. thesis, Universitas Muhammadiyah Surakarta.