

BAB II

TELAAH PUSTAKA

A. Telaah Pustaka

1. Akuntansi Sektor Publik

Menurut (Bastian, 2005:3) Akuntansi sektor publik didefinisikan sebagai mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahannya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik serta swasta. Pelayanan masyarakat oleh sektor publik secara keseluruhan memainkan peranan yang vital dalam perekonomian negara.

Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:62) mengemukakan bahwa anggaran sektor publik sebagai anggaran sektor publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas.

Dapat disimpulkan bahwa penganggaran sektor publik berarti proses pelaksanaan program-program dalam bentuk pendapatan dan belanja yang dinyatakan dengan satuan moneter dan didanai dengan uang masyarakat. Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja (Mardiasmo, 2009). Kinerja dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Dalam pengukuran kinerja yang dihubungkan dengan anggaran perlu adanya

perbandingan tujuan-tujuan yang telah ditetapkan, sehingga diperlukan peran akuntabilitas pemerintah. Namun, yang tidak kalah penting yang harus diperhatikan adalah para pembuat kebijakan dan profesional harus merumuskan visi dan tujuan dari rencana strategis dengan menggunakan input yang berasal dari publik. Sehingga perlu dilakukan akomodasi atas input tersebut agar tidak mengandung kritikan dari publik.

2. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Agus (2007:67) mendefinisikan partisipasi dalam anggaran secara terperinci yaitu:

- a. Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus
- b. Alasan-alasan pihak manajer pada saat anggaran diproses
- c. Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta
- d. Sejauh mana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir
- e. Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran
- f. Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun

Muslim (2006) mendefinisikan sebagai berikut:

Tingkat keterlibatan manajer dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh manajer terhadap *budget goal* unit organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Proses dimana individu-individu didalamnya terlibat dan mempunyai pengaruh atas penyusunan anggaran mereka. Tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran *participative* dan *non participative*. Partisipasi ini memungkinkan karyawan (sebagai

bawahan) untuk melakukan negoisasi atasan mengenai target anggaran menurut mereka dapat tercapai.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran, Mardiasmo (2009:63). Pengannggaran dalam organisasi sektor publik merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuasa politik yang tinggi.

Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politik. Hal tersebut berbeda dengan penganggaran pada sektor swasta. Anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup dari sektor publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada publik untuk kritik, diskusikan, dan diberi masukan, Mardiasmo (2009:63).

Menurut Bagus (2010), salah satu manfaat dari partisipasi yang berhasil adalah bahwa:

Partisipasi menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya tugas dalam pekerjaan mereka. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkat manajemen, partisipasi juga meningkatkan kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan.

Menurut Agus (2007) ada tiga masalah yang timbul dalam partisipasi penganggaran yaitu :

- a. Pembuatan yang standar yang terlalu tinggi atau rendah, sejak yang di anggarkan menjadi tujuan manajer

- b. *Slack* anggaran adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tujuan yang sama
- c. *Pseudo Participation*, yang mempunyai arti bahwa pemerintah menggunakan partisipasi dalam penganggaran padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bahwa terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan diterapkan karena pemerintah membutuhkan persetujuan mereka.

Beberapa manajer cenderung membuat anggaran yang terlalu longgar ataupun ketat. Partisipasi dalam penyusunan anggaran menjadi tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan pribadi manajer, sehingga kesalahan-kesalahan tersebut diatas pada akhirnya menyebabkan turunnya kinerja, Agus (2007:2).

3. Anggaran

Menurut Mardiasmo (2009:61) anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran financial. Sedangkan menurut Nafarin (2009:9) anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan.

Menurut Nafarin (2009:19) terdapat beberapa tujuan disusunnya anggaran antara lain:

1. Sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.

2. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
5. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Sedangkan menurut Nafarin (2009:19) manfaat dari anggaran yaitu:

1. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat untuk menilai kelebihan atau kekurangan karyawan.
3. Dapat memotivasi karyawan.
4. Menimbulkan tanggungjawab tertentu pada karyawan.
5. Menghindari pemborosan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
7. Alat pendidikan bagi para manajer.

4. Konsep Penganggaran Daerah

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja yang jelas. Dalam konteks pemerintah daerah, anggaran dikenal dengan nama APBD. APBD atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah adalah rencana operasional keuangan Pemerintah Daerah, dimana di satu pihak menggambarkan perkiraan pengeluaran setinggi-tingginya guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah dalam 1 tahun anggaran tertentu, dan dilain pihak menggambarkan perkiraan penerimaan dan sumber-sumber penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-pengeluaran yang dimaksud.

Untuk itu APBD yang pada hakikatnya merupakan penjabaran kuantitatif dan sasaran pemerintah daerah serta tugas pokok dan fungsi unit kerja harus disusun

dalam struktur organisasi yang berorientasi pada pencapaian tingkat kinerja tertentu.

Dengan kata lain, APBD harus mampu memberikan gambaran yang jelas tentang tuntutan besarnya pembiayaan atas berbagai sasaran yang hendak dicapai, tugas-tugas dan fungsi pokok sesuai dengan kondisi, potensi, aspirasi dan kebutuhan riil di masyarakat untuk suatu tahun tertentu.

5. Kinerja Aparat Pemerintah Daerah

Bastian(2005:274) mengemukakan bahwa kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi pada pemerintah daerah. Secara umum, kinerja pemerintah daerah merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Kinerja aparat pemerintah adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu pimpinan dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial dan partisipasi dari bawahan memegang peran penting dalam mencapai tujuan.

Organisasi sektor publik menggunakan anggaran untuk memulai keberhasilan organisasi untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bukan untuk memperoleh laba (Bastian, 2005). Pengukuran kinerja merupakan alat untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Dengan melakukan pengukuran kinerja maka kita bisa memastikan apakah pengambilan keputusan dilakukan secara tepat dan objektif. Selain itu, kita juga bisa memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja periode berikutnya.

Bastian (2005) pengukuran / penilaian kinerja adalah suatu alat manajemen untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Dengan demikian, penerapan skema indikator kinerja membutuhkan artikulasi misi, tujuan, sasaran dan hasil program yang dapat dengan jelas manfaatnya. Tujuan dan sasaran biasanya ditetapkan menurut hasil atau outcome dari setiap program yang dilaksanakan. Melalui pengukuran kinerja organisasi, dasar pengambilan keputusan yang reasonable dapat dikembangkan dan dipertanggung jawabkan. Akurasi keputusan juga dapat dihasilkan dengan dukungan informasi yang kuat.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi menilai alat ukur financial dan non financial (Mardiasmo,2009). Pengukuran ini bertujuan untuk memenuhi tiga maksud. Pertama, dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efesiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik. Kedua, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk mengalokasikan sumber daya dan pembuatan keputusan. Ketiga, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan. Menurut Bastian (2005) pengukuran kinerja merupakan alat untuk:

1. Memastikan pemahaman para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
2. Memastikan tercapainya skema kinerja yang dapat disepakati.
3. Memonitor dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan skema kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.

4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektivitas kinerja yang dicapai setelah dibandingkan dengan skema indikator kinerja yang telah disepakati.
5. Menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah dipenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
10. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

6. Komitmen Organisasi

Ada beberapa pengertian komitmen organisasi yang dikemukakan oleh para ahli diantaranya menurut Robbins (2008:100) yang mendefinisikan komitmen organisasi sebagai berikut :

Komitmen organisasi merupakan suatu keadaan di mana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dari keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. jadi keterlibatan pekerjaan yang tinggi berarti memihak pada pekerjaan tertentu seorang individu, sementara komitmen organisasi yang tinggi berarti memihak organisasi yang merekrut individu tersebut.

Kemudian Arfan (2010:54) mendefinisikan bahwa komitmen organisasi adalah sebagai berikut :

Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seseorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat mempertahankan keanggotaanya dalam organisasi tersebut.

Komitmen organisasi sering diartikan secara individu dan berhubungan dengan keterlibatan orang tersebut pada organisasi yang bersangkutan. Komitmen

pada organisasi merupakan salah satu sikap yang mencerminkan perasaan suka atau tidak suka seseorang karyawan terhadap organisasi tempat dia bekerja.

Berikut ini tiga karakteristik yang berhubungan dengan komitmen organisasi, yaitu :

1. Keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi
2. Kemauan untuk sekuat tenaga melakukan apa yang diperlukan untuk kepentingan organisasi
3. Keinginan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi

Komitmen organisasi terbangun apabila setiap individu mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan berikut terhadap organisasi, yaitu :

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

7. Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan suatu perangkat sistem nilai-nilai (*values*), kepercayaan (*beliefs*), asumsi (*assumption*) atau norma-norma yang telah lama berlaku, disepakati dan diikuti oleh para anggota suatu organisasi sebagai pedoman perilaku dan pemecahan masalah-masalah organisasinya, baik itu masalah internal maupun eksternal organisasi (Edy, 2010 dalam Sinaga, 2013). Dalam budaya

organisasi ini akan tercipta sosialisasi mengenai nilai-nilai dan mengintergrasikan dalam diri para anggota dan menjiwai orang perorangan di dalam organisasi.

Hofstede dalam Sinaga (2013), membagi budaya organisasi kedalam 6 dimensi praktis, yaitu :

- a. *Process oriented vs result oriented*
- b. *Employee oriented vs job oriented*
- c. *Prorocial vs professional*
- d. *Open system vs closed system*
- e. *Loose control vs right control*
- f. *Normative vs pragmatic*

Dari keenam dimensi budaya organisasi tersebut, menurut Westhi (2013), yang mempunyai kaitan erat dengan praktik pembuatan keputusan partisipasinya adalah dimensi praktik yang kedua, yaitu orientasi pada orang (*employee oriented*) dan orientasi pekerjaan (*job oriented*). Aida (2002) dalam Dwisariasih (2013) menyatakan karakteristik dimensi budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan yaitu :

1. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat oleh individu
2. Lebih tertarik pada hasil pekerjaan dari pada orang yang mengerjakan
3. Kurang memberikan petunjuk yang jelas kepada karyawan baru
4. Kurang peduli terhadap masalah karyawan

Budaya organisasi berorientasi orang adalah budaya organisasi dimana para pekerja menginginkan agar pihak organisasi lebih memperhatikan kepentingan-kepentingan mereka sebelum berorientasi pada pekerjaan yang mereka lakukan. Oleh karena itu pada budaya berorientasi orang, organisasi harus fokus kepada kesejahteraan, keberadaan, dan proses bekerja karyawan sebelum mengharapkan hasil kerja yang maksimal dari mereka.

Organisasi lebih memberikan perhatian terhadap bawahannya sehingga dapat menciptakan suasana kerja yang saling terbuka dan kekeluargaan. Hal ini membuat semua anggota organisasi merasa benar-benar menjadi bagian dari organisasi dan bertanggungjawab atas kemajuan organisasi. Sehingga secara tidak langsung akan meningkatkan kinerja mereka dan juga dapat mencegah timbulnya perilaku disfungsional dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

8. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

Anggaran yang telah ditetapkan berfungsi sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditentukan (Bambang Sardjito dan Osmad Muthaher, 2007).

Penelitian yang dilakukan Wulandari (2011) menunjukkan bahwa adanya pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah dan menyebutkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin meningkat kinerja aparat pemerintah daerah.

9. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi

Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri. Dorongan yang ada pada setiap individu dapat mempengaruhi keberhasilan suatu organisasi, jika individu tersebut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan turut meningkatkan kinerja manajerial (Bambang Sardjito dan Osmad Muthaer, 2007).

Menurut Suardana dan Ketut (2012) menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Ratri (2010) hasil pengujian komitmen organisasi menunjukkan hasil yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

10. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi

Budaya organisasi merupakan nilai-nilai dari keyakinan yang dimiliki para anggota organisasi yang dituangkan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi ditempat individu tersebut bekerja Sardjito (2007). Menurutnya antara budaya nasional dan budaya organisasi merupakan fenomena yang identik. Perbedaan kedua budaya tersebut tercermin dalam manifestasi budaya kedalam nilai dan praktek Sardjito (2007) menyatakan bahwa

budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi.

Penelitian yang dilakukan Solikhun Arifin, Abdul Rahman (2012) tentang “pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah : komitmen organisasi dan budaya organisasi sebagai variabel moderating” yang menyimpulkan bahwa budaya organisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pegawai.

Sedangkan menurut Nugroho dan Sunarso (2012) yang meneliti tentang “pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pejabat struktural dengan budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi” menunjukkan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pejabat struktural.

11. Penelitian Terdahulu

Tabel II.I
Penelitian Terdahulu

No.	Nama	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Subagyo (2004)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial : komitmen tujuan	Independen : Partisipasi penyusunan anggaran	Hasil pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja. Hasil kedua menunjukkan

		sebagai variabel intervening	<p>Dependen : Kinerja manajerial</p> <p>Intervening: komitmen tujuan</p>	partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen tujuan. Hasil ketiga menunjukkan bahwa komitmen tujuan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, hasil keempat menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan
2.	Sardjito dan Muthaher (2007)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah : budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating	<p>Independen : Partisipasi penyusunan anggaran</p> <p>Dependen : Kinerja aparat pemerintah daerah</p> <p>Moderasi : Budaya organisasi dan komitmen organisasi</p>	Adanya pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah.
3.	Suadana dan ketut (2008)	Pengaruh partisipasi anggaran pada kinerja manajerial	Independen :	Hasil pertama dari penelitian ini bahwa adanya pengaruh

		dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi	Partisipasi penyusunan anggaran Dependen : Kinerja manejerial Moderasi : Komitmen organisasi	signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, sedangkan hasil tes kedua menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manejerial.
4.	Siregar dan Saridewi (2010)	Hubungan antara motivasi dan budaya kerja terhadap kinerja penyuluh pertanian di Kab. Subang. Provinsi Jawa Barat	Independen : Motivasi dan budaya kerja Dependen : Kinerja penyuluhan pertanian	Hasil analisis korelasi menunjukkan bahwa hubungan antara budaya kerja dan kinerja penyuluh pertanian sangat kuat ($R = 0,79$) dengan nilai signifikan $0,05$, sehingga menunjukkan hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja.
5.	Ratri (2010)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manejerial dengan komitmen organisasi dan <i>locus of control</i> sebagai variabel moderating	Independen : Partisipasi penyusunan anggaran Dependen : Kinerja manejerial Moderasi :	Hasil pengujian pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja menunjukkan nilai t sebesar $4,849$ dengan nilai signifikansi sebesar $0,000$. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada $\alpha 0,05$, komitmen organisasi berpengaruh positif

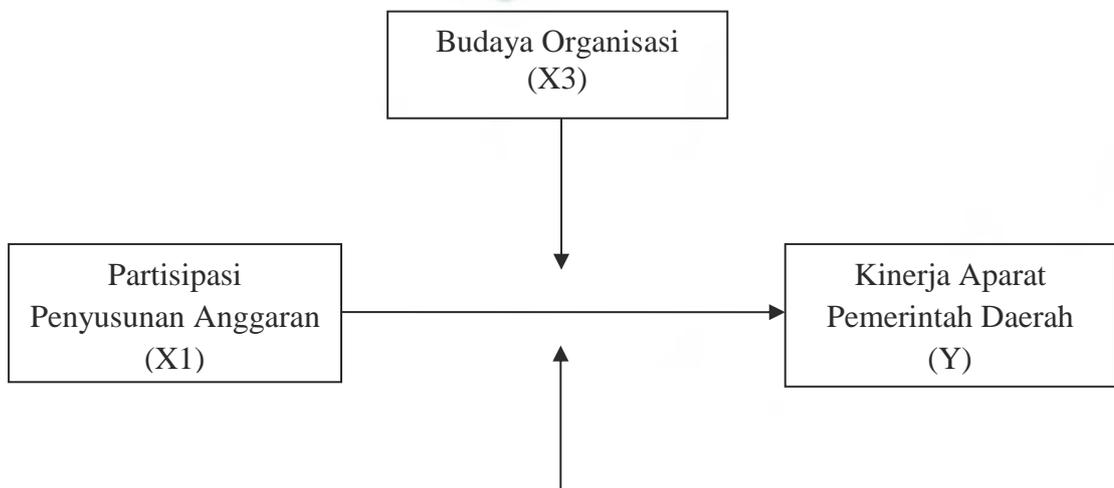
			Komitmen organisasi dan <i>locus of control</i>	dan signifikan terhadap kinerja pegawai.
6.	Matolla (2011)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan <i>locus of control</i> sebagai variabel moderating.	Independen: Partisipasi anggaran Dependen: Kinerja aparat pemerintah Moderasi: <i>locus of control</i>	Hasil penelitian menunjukkan hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja. Hasil locus of control berpengaruh positif antara partisipasi dengan kinerja.
7.	Wulandari (2011)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah: kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi	Independen: Partisipasi penyusunan anggaran Dependen: Kinerja aparat pemerintah daerah Moderasi: Kepuasan kerja dan komitmen organisasi	Hasil analisis dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, dengan di perkuat oleh kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating.
8.	Nugroho dan Sunarso (2012)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pejabat structural dengan budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi	Independen: Partisipasi penyusunan anggaran Dependen: Kinerja aparat structural Moderasi:	Hasil pengujian 1) partisipasi penyusunan anggaran tidak signifikan mempengaruhi kinerja pejabat structural. Hasil ke 2) budaya organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pejabat

			Budaya organisasi dan komitmen organisasi	structural. Hasil 3) komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pejabat structural.
--	--	--	---	--

12. Model Penelitian

Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi dan budaya organisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah pada penelitian ini dapat digambarkan dalam model dibawah ini.

Gambar II.I
Model penelitian



Variabel Independen
Dependen

Variabel

Komitmen
Organisasi(X2)

Variabel Moderating

B. Hipotesis

- H1 : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.
- H2 : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.
- H3 : Budaya organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.