

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN  
PEMAHAMAN SISTEM AKUNTANSI TERHADAP KINERJA  
APARATUR PEMERINTAH DAERAH DENGAN KOMITMEN  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING***

**(Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Sleman)**

**Oleh :**

**Azidatur Rohmawati**

**Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis**

**Universitas Muhammadiyah Yogyakarta**

Email : [Azidatur.Rohmawati@yahoo.com](mailto:Azidatur.Rohmawati@yahoo.com)

**ABSTRAK**

*This study aims to analyze that effect of budgetary participation and understanding system accounting on the performance of the local official with comitmen organization as an intervening variabel of Local Government Organization (OPD) ini Sleman Regency. the sampling technique in this study used propoive sampling method, where the data obtained from questionnaires with 125 respondents. Data analysis in this study assisted by SPSS Software.*

*The result of this research study show that budgetary participation does not have a significant positif effect on organization commitment, understanding system accounting has a significant positive effect on organizational commitment, organizational commitment does not effect on district government official work performance, budgeting participation does not effect on district government*

*official work performance, understanding system accounting has a significant positive effect on district government official work performance, budgetary participation does not effect on district government official work performance through organizational commitment, and understanding system accounting has a significant positive effect on district government official work performance through organizational commitment.*

***Keywords : Budgeting Participation, Understanding System Accounting, Apparatus Work Performance, Organization Commitment.***

## **PENDAHULUAN**

Pada dasarnya kemajuan suatu negara akan tercapai apabila negara tersebut mampu menyelesaikan segala permasalahan yang sedang dihadapi dengan baik dan benar, salah satunya yaitu globalisasi. Langkah yang diambil oleh pemerintah untuk melawan arus globalisasi ialah melakukan perombakan atau pembaruan terhadap tatanan sistem pemerintahan Indonesia baik itu pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Pemerintahan yang baik merupakan salah satu harapan kita sebagai warga Negara Indonesia. Dengan diberlakukannya Tap MPR Nomor 15 Tahun 1998 tentang “Penyelenggaraan Otonomi Daerah”. Tap MPR tersebut merupakan landasan hukum keluarnya Undang-Undang No 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintahan Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Undang-Undang tersebut telah melahirkan nuansa baru sistem desentralisasi (otonomi daerah) sebagai pengganti sistem sentralisasi. Sistem desentralisasi atau otonomi daerah ini mendukung demokrasi sehingga memunculkan pemimpin pemerintahan yang baru berasal dari rakyat, oleh rakyat dan untuk rakyat. Secara bertahap daerah dituntut untuk mengupayakan kemandirian pendapatan dengan mengoptimalkan seluruh potensi pencapaian yang dimilikinya. Guna mewujudkan Kabupaten Sleman yang mandiri serta untuk mengantisipasi kemungkinan terus menurunnya dana perimbangan yang diterima dari pemerintah pusat, diperlukan usaha untuk meningkatkan PAD dengan tetap mengusahakan semaksimal mungkin berbagai kebijakan yang akan dilakukan agar tidak membebani masyarakat. Berdasarkan Laporan Realisasi APBD per 31 Desember 2015 ditunjukkan pada gambar dibawah ini :

Gambar 1.1  
Laporan Realisasi APBD per 31 Desember 2015

**PEMERINTAH KABUPATEN SLEMAN**  
**LAPORAN REALISASI APBD PER 31 DESEMBER 2015**  
**TAHUN ANGGARAN 2015**

*(dalam rupiah)*

5. UT	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI	LEBIH / (KURANG)	%	KET.
	2	3	4	5	6	7
	<b>PENDAPATAN</b>	<b>2.262.230.417.718,80</b>	<b>2.294.622.764.756,12</b>	<b>32.392.347.037,32</b>	<b>101,43</b>	
1	Pendapatan Asli Daerah	577.585.009.141,24	643.130.079.828,03	65.545.070.686,79	111,35	
1.1	Pendapatan Pajak Daerah	346.000.000.000,00	373.137.768.070,80	27.137.768.070,80	107,84	
1.2	Pendapatan Retribusi Daerah	41.145.280.060,00	45.052.207.026,81	3.906.926.966,81	109,50	
1.3	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	34.169.550.953,24	34.330.598.540,50	161.047.587,26	100,47	
1.4	Lain-lain PAD yang Sah	156.270.178.128,00	190.609.506.189,92	34.339.328.061,92	121,97	
2	<b>Dana Perimbangan</b>	<b>1.101.084.018.000,00</b>	<b>1.080.162.444.931,00</b>	<b>(20.921.573.069,00)</b>	<b>98,10</b>	
2.1	Dana Bagi Hasil Pajak/Bagi Hasil Bukan Pajak	55.456.490.000,00	38.281.936.931,00	(17.174.553.069,00)	69,03	
2.2	Dana Alokasi Umum	984.410.612.000,00	984.410.612.000,00	0,00	100,00	
2.3	Dana Alokasi Khusus	33.168.100.000,00	29.421.080.000,00	(3.747.020.000,00)	88,70	
2.4	Alokasi Dana Desa dari APBN	28.048.816.000,00	28.048.816.000,00	0,00	100,00	

Sumber : Kantor BAPPEDA Kabupaten Sleman

Berdasarkan tabel diatas bahwa pendapatan daerah masih didominasi pada pemerintah pusat terbukti bahwa pendapatan daerah masih didominasi oleh dana perimbangan sementara itu kontribusi PAD terhadap pendapatan daerah masih minim. Data tersebut menunjukkan bahwa kinerja OPD yang belum optimal terbukti dalam LRA tahun anggaran 2015. Berdasarkan uraian tersebut dikatakan bahwa PAD Kabupaten sleman belum mampu menopang APBD secara maksimal hal ini dapat diartikan bahwa Kabupaten sleman belum mampu melaksanakan otonomi daerahnya sendiri dan masih bergantung pada pemerintah pusat.

Dengan adanya partisipasi dapat mendorong setiap manajer untuk meningkatkan kinerjanya dan bekerja keras serta menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya. Kerjasama dan komunikasi antar pegawai perlu dilakukan didalam suatu organisasi, hal ini dimaksudkan agar dapat saling memberikan informasi yang sekiranya berhubungan dengan organisasi tempat mereka bekerja, biasanya bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya. Maka dari itu bawahan diharapkan dapat berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Penelitian antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah merupakan penelitian yang diperdebatkan. Beberapa penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur menunjukkan hasil yang tidak konsisten; Sardjito dan Muthaher (2007); dan Saefullah (2013) dan safitri (2015) menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja aparatur. Berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Nufianto (2012) dan Puri

(2015) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kinerja satuan kerja perangkat daerah.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dalam pemahamannya harus diperhatikan, hal ini digunakan agar dapat memberikan informasi dalam menyajikan laporan keuangan yang handal agar mudah dimengerti oleh pengguna laporan, maka harus dilakukan oleh pegawai yang ahli dibidang sistem akuntansi keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah sangat berkaitan dengan sistem akuntansi keuangan, dimana pengelolaan keuangan daerah agar dapat menyajikan laporan keuangan yang handal. Dalam sektor pemerintahan dangat dekat dengan pendekatan partisipasi anggaran. Salah satunya yaitu dengan penggelembungan anggaran dimana menaikkan nilai anggaran dari nilai sebenarnya demi keuntungan pribadi. Seperti firman Allah dalam surat Al-Isra' ayat 36 yang menjelaskan bahwa:

وَلَا تَقْفُ مَا لَيْسَ لَكَ بِهِ عِلْمٌ إِنَّ السَّمْعَ وَالْبَصَرَ وَالْفُؤَادَ كُلُّ أُولَئِكَ  
كَانَ عَنْهُ مَسْئُولًا ﴿٣٦﴾

Artinya : “Dan janganlah kamu mengikuti apa yang kamu tidak mempunyai pengetahuan tentangnya. Sesungguhnya pendengaran, penglihatan dan hati, semuanya itu akan diminta pertanggung jawaban”.

Sebagai insan yang percaya dan yakin kepada Allah SWT akan berhati-hati dan jujur dalam menjalani hidup di dunia yang fana ini. Yakin bahwa Allah SWT mengawasi setiap detik apa yang dilakukakan di dunia. Dan apa yang diperbuat di dunia akan dipertanggungjawabkan di akhirat

kelak. Dari keyakinan inilah akan menimbulkan komitmen terkait penyusunan anggaran. Dari perilaku yakin bahwa Allah SWT tidak tidur maka akan menghindari adanya kecurangan dalam penganggaran. dari perilaku individu ini akan berdampak pada proses penyusunan anggaran, dampak positif yaitu hal ini sejalan dengan tujuan organisasi sedangkan untuk dampak negative yaitu tindakan kecurangan ini dapat merugikan organisasi.

Berdasarkan uraian di atas maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening” (Studi Empiris pada OPD Kabupaten Sleman)**”. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya.

Penelitian ini melakukan kompilasi dari penelitian terdahulu yang dilakukan Saefulloh (2013) dalam menguji “partisipasi penyusunan anggaran dan sistem akuntansi keuangan daerah yang dilakukan di pemerintah daerah Kabupaten Subang,” Perbedaan dengan penelitian terdahulu adalah dengan menambah variabel intervening yaitu komitmen organisasi dan pada objek penelitian.

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut di atas, maka rumusan masalah penelitian adalah sebagai berikut:

1. Apakah penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi?

2. Apakah pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi?
3. Apakah komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah?
4. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah ?
5. Apakah pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah ?
6. Apakah komitmen organisasi mampu memediasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah ?
7. Apakah komitmen organisasi mampu memediasi pengaruh pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah ?

Dari hasil rumusan masalah tersebut di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.
2. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.
3. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

4. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.
5. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah
6. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah komitmen organisasi mampu memediasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.
7. Untuk menguji dan membuktikan secara empiris apakah komitmen organisasi mampu memediasi pengaruh pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Penurunan Hipotesis dan Penelitian Terdahulu**

#### **1. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi diartikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut (Wati, 2013 dalam Safitri, 2017). Apabila pegawai yang berkomitmen tinggi pada organisasi akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, contohnya loyalitas karyawan dan



tingkat absensi berkurang. komitmen pada organisasi memberikan dampak secara langsung terhadap tujuan organisasi.

Dengan ini, pegawai yang berpartisipasi tersebut meningkatkan perasaan memiliki atas organisasi dan akan mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadinya. Hal ini sejalan dengan penelitian Safitri (2017), Nurcahyani (2010) dan Ferdiani (2012) yang menyatakan terdapat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penurunan hipotesis sebagai berikut:

***H<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.***

## **2. Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Komitmen Organisasi**

Dalam Organisasi sektor publik khususnya pemerintah daerah, diharuskan mempunyai pemahaman dibidang sistem akuntansi keuangan daerah yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Pegawai yang terlibat langsung akan memahami struktur anggaran dan dapat menyelesaikan permasalahan yang akan timbul. Komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan menjadikan karyawan lebih bertanggung jawab pada tugas.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penurunan hipotesis sebagai berikut:

***H<sub>2</sub> : Pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.***

### **3. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah**

Weiner dalam Coryanata (2004) yang telah dikutip kembali oleh Wulandari dan Mutmainah (2011) menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan dukungan dari dalam individu agar dapat melakukan sesuatu dalam menopang kesuksesan organisasi serta mengutamakan kepentingan kelompok daripada kepentingan individu. Komitmen yang tinggi menjadikan individu-individu lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi, tetap berusaha untuk menjadi organisasi agar menjadi lebih baik dalam meningkatkan kinerja yang lebih tinggi pula.

Penerlitian Ferdiani (2012) menyatakan terdapat pengaruh positif antara komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial pegawai sekretariat daerah. Sejalan dengan Sardjito dan Muthaher (2007), Wulandari dan Mutmainah (2011) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara komitmen organisasi dan kinerja aparatur pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut, maka penurunan hipotesis sebagai berikut:

*H<sub>3</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.*

### **4. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah**

Brownell dan Mcinnes (1986) dalam Agusti (2012) menegaskan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Menurut Sardjito dan Muthaher (2007) bahwa semakin

tinggi partisipasi anggaran maka semakin kinerja aparatur pemerintah daerah akan semakin meningkat. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ferdiani (2012), Agusti (2012); Saefulloh (2013); dan Safitri (2015) menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Hasil yang serupa yang dilakukan oleh Ferdiani (2012) menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nazaruddin dan Setyawan (2012); Nurfiyanto (2012) dan Puri (2015) menunjukkan bahwa tidak dapat pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penurunan hipotesis sebagai berikut:

***H<sub>4</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.***

## **5. Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah**

Paul (1997) dan Zimmerman (2000) dalam Tuasikal (2007) menegaskan bahwa dalam pembuatan keputusan yang berhubungan dengan pelayanan publik pemerintah daerah harus memiliki pemahaman yang memadai di bidang keuangan daerah. Pemahaman mengenai sistem akuntansi yang semakin meningkat menyebabkan peningkatan kinerja organisasi pemerintahan dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian aktivitas keuangan oleh para manajer secara lebih baik.

Berdasarkan teori diatas, menunjukkan bahwa semakin baik sistem akuntansi keuangan daerah maka kinerja aparatur pemerintah akan meningkat. Sistem akuntansi keuangan daerah mencakup informasi keuangan yang tersedia menilai alokasi sumber daya. Semakin lengkap informasi keuangan yang dibutuhkan tentu akan mempermudah para pegawai dalam melakukan kerjanya. Dengan adanya sistem akuntansi keuangan yang baik dalam suatu organisasi diharapkan dapat memberikan kemudahan para aparatur pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Tuasikal (2007), Nufianto (2012), Saefulloh (2013) dan Hikmatul (2016) menunjukkan terdapat pengaruh antara pemahaman sistem akuntansi dan kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan teori di atas, maka penurunan hipotesisnya sebagai berikut :

*H<sub>5</sub> : Pemahaman Sistem Akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.*

## **6. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah yang dimediasi oleh Komitmen Organisasi**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran membutuhkan keterlibatan lebih banyak pegawai dalam proses penyusunannya. Dengan keterlibatan tersebut pegawai akan lebih memahami struktur anggaran dan dapat menyelesaikan permasalahan yang mungkin timbul. Sehingga dengan demikian akan tumbuh komitmen yang kuat terhadap organisasi. Komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan menjadikan karyawan lebih bertanggung jawab pada tugas dan menampilkan kinerja yang lebih baik.

Pegawai yang ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran, akan memiliki komitmen yang lebih tinggi terhadap organisasi. Dengan adanya komitmen yang tinggi, pegawai akan menampilkan kinerja yang lebih baik.

Berdasarkan teori di atas, maka penurunan hipotesisnya sebagai berikut :

*H<sub>6</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi sebagai variabel Intervening*

#### **7. Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah melalui Komitmen Organisasi sebagai variabel Intervening**

Pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah dapat mendorong untuk peningkatan kinerja pelayanan publik Organisasi perangkat daerah daerah dan dalam pengambilan keputusan. Dalam menampilkan kinerja yang baik apalagi dalam sektor publik membutuhkan keterlibatan banyak pegawai dalam proses penyusunan anggaran. Dengan keterlibatan tersebut pegawai akan lebih memahami struktur anggaran dan mampu menyelesaikan permasalahan yang akan timbul dan dalam pengambilan keputusan. Sehingga akan tumbuh komitmen yang kuat terhadap organisasi. Komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan menjadikan karyawan lebih bertanggung jawab pada tugas. Penelitian dari Ferdiani (2012) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan teori di atas, maka penurunan hipotesisnya sebagai berikut :

*H<sub>7</sub> : Pemahaman Sistem Akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi sebagai variabel Intervening*

## **METODE PENELITIAN**

Obyek pada penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang terdapat di Kabupaten Sleman. Subyek dari penelitian ini adalah aparatur pemerintah daerah atau pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran, yang menduduki jabatan sebagai kepala bidang, kepala bagian, kepala seksi, . Data yang digunakan oleh peneliti adalah data primer. Pengumpulan data primer ini menggunakan metode survey, yaitu dengan membagikan kuesioner kepada seluruh responden.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Responden yang diambil dalam penelitian ini sebanyak 25 Dinas dan Badan Kabupaten Sleman. Alasan peneliti hanya memilih Badan dan Dinas saja dikarenakan untuk mempersempit ruang lingkup dan waktu penelitian.

Penelitian ini menggunakan metode analisis data untuk menguji hipotesis penelitian. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu uji statistik deskriptif, uji kualitas data (uji validitas dan uji reliabilitas) dan uji asumsi klasik (uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas) sedangkan uji hipotesis menggunakan analisis jalur (Path Analysis). Persamaan analisis jalur meliputi:

$$KO = \alpha_1 + \beta_1 PPA + \beta_2 PSA + e_1 \dots \dots \dots (1)$$

$$K = \alpha_2 + \beta_3 \text{ KO} + \beta_4 \text{ PPA} + \beta_4 \text{ PSA} + e_2 \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan :

- PPA : Partisipasi Penyusunan Anggaran
- PSA : Pemahaman Sistem Akuntansi
- KO : Komitmen Organisasi
- K : Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah
- $\alpha_1, \alpha_2$  : Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$  : Koefisien
- $e_1, e_2$  : Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari 125 kuesioner atau sebesar 100% yang disebarkan kepada responden. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 114 kuesioner. Kuesioner yang tidak kembali sebanyak 11 kuesioner. Setelah dilakukan pengolahan data, sebanyak 6 kuesioner tidak dapat dianalisis karena pengisian kuesioner yang tidak lengkap. Sehingga yang dapat dianalisis sebanyak 108 kuesioner.

Berdasarkan hasil uji validitas yang telah dilakukan menunjukkan bahwa seluruh butir pernyataan untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran, pemahaman sistem akuntansi, komitmen organisasi memiliki kriteria valid dan signifikansinya  $r\text{-hitung} > r\text{-tabel}$  (0,159). Dan variabel kinerja aparatur pemerintah daerah pada butir pernyataan sembilan menunjukkan hasil yang tidak valid karena  $r\text{-hitung}$  (0,155) <  $r\text{-tabel}$  (0,159) sehingga pada variabel kinerja aparatur pemerintah daerah butir pernyataan sembilan tidak dilanjutkan untuk diuji.

Berdasarkan hasil uji reliabilitas bahwa nilai *Cronbach Alpha* partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,822, pemahaman sistem akuntansi sebesar 0,909,

kinerja aparatur pemerintah daerah sebesar 0,757, dan komitmen organisasi sebesar 0,781. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pernyataan dan kuesioner dapat dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* > 0,07.

**Tabel 4.1**  
**Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 1**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		108
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	5.96647465
Most Extreme Differences	Absolute	.115
	Positive	.115
	Negative	-.089
Kolmogorov-Smirnov Z		1.198
Asymp. Sig. (2-tailed)		.114

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.1 hasil uji normalitas regresi untuk substruktur 1 diatas dapat diketahui bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yaitu sebesar 0,114 > 0,05, karena nilai sig lebih besar dari alpha (0,05) sehingga asumsi klasik untuk uji normalitas terpenuhi dan dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan berdistribusi normal.

**Tabel 4.2**  
**Hasil Uji Normalitas Regresi Substruktur 2**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		108
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.99007944
Most Extreme Differences	Absolute	.058
	Positive	.055
	Negative	-.058
Kolmogorov-Smirnov Z		.601
Asymp. Sig. (2-tailed)		.863

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : data primer yang diolah (2018)



Berdasarkan tabel 4.2 hasil uji normalitas regresi untuk substruktur 2 dapat diketahui bahwa data berdistribusi normal dengan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* yaitu sebesar  $0,863 > \text{Alpha } 0,05$ .

**Tabel 4.3**  
**Hasil Uji Multikolinieritas Regresi Substruktur 1**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	6.321	5.708		1.107	.271		
	PPA	.060	.116	.044	.516	.607	.990	1.010
	PSA	.883	.153	.493	5.764	.000	.990	1.010

a. Dependent Variable: KO

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.3 hasil uji multikolinieritas regresi untuk substruktur 1 diketahui bahwa nilai VIF untuk variabel PPA dan variabel PSA sebesar  $1,010 > 10$  dengan nilai tolerance untuk variabel PPA dan variabel PSA adalah sebesar  $0,990 > 0,01$  sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan tidak terkena multikolinieritas.

**Tabel 4.4**  
**Hasil Uji Multikolinieritas Regresi Substruktur 2**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	71.446	8.353		8.553	.000		
	KO	.262	.142	.202	1.844	.068	.760	1.316
	PPA	-.058	.168	-.033	-.347	.729	.987	1.013
	PSA	-.525	.256	-.227	-2.054	.043	.752	1.330

a. Dependent Variable: K

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.4 hasil uji multikolinieritas regresi untuk substruktur 2 dapat diketahui bahwa nilai VIF untuk variabel KO sebesar 1,316, variabel PPA sebesar 1,013, dan variabel PSA sebesar 1,330 sehingga semua variabel memiliki nilai  $VIF < 10$ . Nilai *tolerance* untuk variabel KO

sebesar 0,760, variabel PPA sebesar 0,987, dan variabel PSA sebesar 0,752 dimana seluruhnya  $> 0.01$  sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan tidak terkena multikolinearitas.

**Tabel 4.5**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 1**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	11.533	5.575		2.069	.041
	PPA	-.058	.113	-.050	-.514	.608
	PSA	-.190	.150	-.123	-1.269	.207

a. Dependent Variable: ABS\_RES1

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.5 hasil uji heteroskedastisitas regresi untuk substruktur 1 diatas, dapat diketahui bahwa nilai signifikansi untuk variabel PPA sebesar 0,608 dan untuk variabel PSA sebesar 0,207 keduanya memiliki tingkat signifikansi  $> \alpha 0,05$  sehingga asumsi klasik untuk uji heteroskedastisitas terpenuhi dan dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan tidak terkena heteroskedastisitas.

**Tabel 4.6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas Regresi Substruktur 2**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.683	3.449		.488	.627
	KO	-.015	.059	-.028	-.251	.802
	PPA	-.008	.070	-.012	-.117	.907
	PSA	.077	.106	.082	.727	.469

a. Dependent Variable: ABS\_RES2

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.6 hasil uji heteroskedastisitas regresi untuk substruktur 2 diatas, dapat diketahui bahwa nilai signifikansi untuk variabel KO adalah 0,802, PPA sebesar 0,907 dan PSA sebesar 0,469. Seluruh variabel memiliki tingkat signifikansi  $>$  alpha 0,05 sehingga asumsi klasik untuk uji heteroskedastisitas terpenuhi dan dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan tidak terkena heteroskedastisitas.

**Tabel 4.7**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 1**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.490 <sup>a</sup>	.240	.226	4.093

a. Predictors: (Constant), PPA, PSA

b. Dependent Variable: KO

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.7 hasil uji koefisien determinasi regresi untuk substruktur 1 dapat diketahui bahwa nilai *adjusted R Square* sebesar 0,226 yang berarti bahwa variabel independen PPA dan PSA hanya mampu menjelaskan variabel intervening KO sebesar 22,60% sisanya sebesar 77,40% dipengaruhi variabel lain yang tidak diteliti.

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi Regresi Substruktur 2**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.217 <sup>a</sup>	.047	.020	5.95536

a. Predictors: (Constant), KO, PPA, PSA

b. Dependent Variable: K

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.8 hasil uji koefisien regresi untuk substruktur 2 diatas dapat diketahui bahwa nilai *adjusted R square*-nya sebesar 0,020 yang berarti bahwa variabel independen KO, PPA dan PSA hanya mampu menjelaskan variabel dependen Kinerja aparatur pemerintah daerah sebesar 2% sisanya 98% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti.

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji-T Regresi Substruktur 1**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.321	5.708		1.107	.271
	PSA	.883	.153	.493	5.764	.000
	PPA	.060	.116	.044	.516	.607

a. Dependent Variable: KO

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.9 hasil regresi berganda untuk substruktur 1, nilai signifikansi untuk variabel PSA sebesar 0,000 dimana variabel PSA < alpha 0,05 yang berarti bahwa variabel independen PSA berpengaruh terhadap variabel intervening KO. Sedangkan variabel PPA sebesar 0607, dimana variabel PPA > alpha 0,05 yang berarti bahwa variabel independen PPA tidak berpengaruh terhadap variabel intervening KO.

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji-T Regresi Substruktur 2**

**Coefficients<sup>a</sup>**

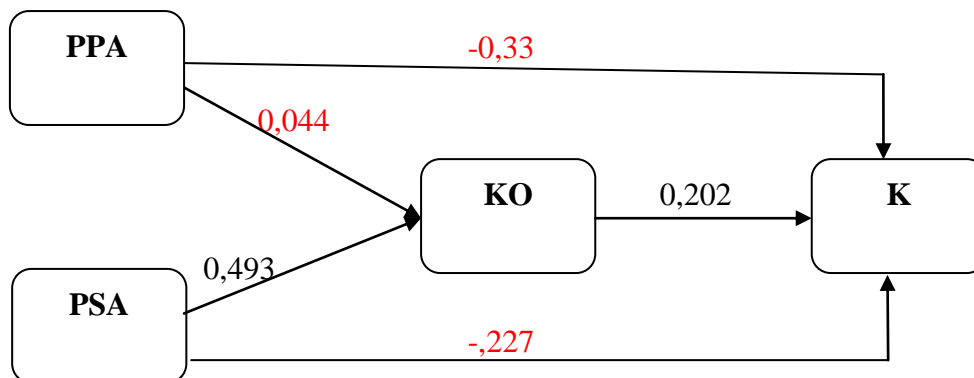
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	71.446	8.353		8.553	.000
	PSA	-.525	.256	-.227	-2.054	.043
	PPA	-.058	.168	-.033	-.347	.729
	KO	.262	.142	.202	1.844	.068

a. Dependent Variable: K

Sumber : data primer yang diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.10 hasil regresi berganda untuk substruktur 2, dapat diketahui bahwa nilai signifikansi untuk variabel PSA sebesar 0,043, untuk variabel PPA sebesar 0,729 dan variabel KO sebesar 0,068. Variabel PSA memiliki tingkat signifikansi  $< \alpha 0,05$  yang artinya bahwa variabel independen PSA berpengaruh terhadap variabel dependen K. sedangkan variabel independen PPA dan variabel KO memiliki tingkat signifikansi  $> \alpha 0,05$  yang artinya bahwa PPA dan KO tidak berpengaruh terhadap variabel dependen K.

### Hasil Uji Hipotesis



**Gambar 4.1**  
**Hasil Analisis Jalur**

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan melalui koefisien determinasi, Uji-T, dan analisis jalur diatas digunakan untuk menjawab hipotesis yang telah dirumuskan sebagai berikut:

#### **1. Hipotesis 1 pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi**

Berdasarkan tabel 4.9 menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran (PPA) memiliki nilai signifikansi sebesar 0,607  $> \alpha 0,05$

dengan arah koefisien  $\beta$  negatif 0,044 yang artinya bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negative terhadap komitmen organisasi. Dengan demikian hipotesis 1 yang disebutkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi dinyatakan **ditolak**.

## **2. Hipotesis 2 pengaruh pemahaman sistem akuntansi terhadap komitmen organisasi**

Berdasarkan tabel 4.9 menunjukkan bahwa pemahaman sistem akuntansi (PSA) memiliki nilai signifikansi sebesar  $0,000 < \alpha 0,05$  dengan arah koefisien  $\beta$  yang positif sebesar 0,493 yang berarti bahwa semakin tinggi PSA maka semakin tinggi K. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Dengan demikian hipotesis 2 yang disebutkan bahwa pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi dinyatakan **diterima**.

## **3. Hipotesis 3 komitmen organisasi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah**

Berdasarkan tabel 4.10 menunjukkan bahwa komitmen organisasi (KO) nilai signifikansi sebesar  $0,068 > \alpha 0,05$  dengan memiliki arah koefisien  $\beta$  positif sebesar 0,202. Meskipun arah koefisien  $\beta$  positif, namun karena tingkat signifikansinya  $> \alpha 0,05$  sehingga komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah, dengan begitu hipotesis 3 dinyatakan **ditolak**.

#### **4. Hipotesis 4 pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah**

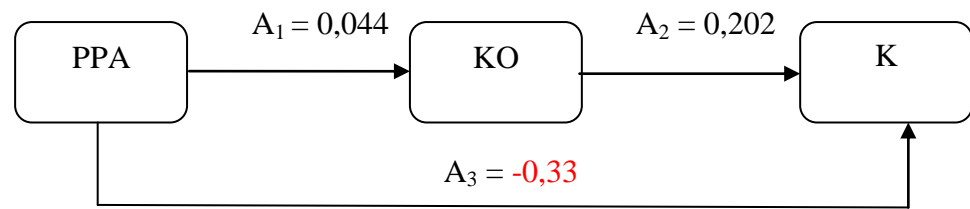
Berdasarkan tabel 4.10 menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran (PPA) memiliki nilai signifikansi sebesar  $0,729 > \alpha 0,05$  dengan arah koefisien  $\beta$  negative sebesar  $-0,33$  yang berarti bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah, dengan begitu hipotesis 4 dinyatakan **ditolak**.

#### **5. Hipotesis 5 pengaruh pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah**

Berdasarkan tabel 4.10 menunjukkan bahwa pemahaman sistem akuntansi (PSA) memiliki nilai signifikansi sebesar  $0,043 < \alpha 0,05$  dengan arah koefisien  $\beta$  sebesar  $-0,227$ . Hal ini menunjukkan bahwa variabel pemahaman sistem akuntansi mempunyai arah negatif dan signifikan terhadap variabel dependen kinerja aparatur pemerintah daerah yang berarti bahwa pemahaman sistem akuntansi berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah, dengan begitu hipotesis 5 dinyatakan **diterima**.

#### **6. Hipotesis 6 pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi**

Partisipasi penyusunan anggaran (PPA) berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah (K) secara langsung dan tidak langsung melalui komitmen organisasi (KO) Untuk mengetahui jalur manakah yang tepat, maka dilakukan analisis jalur sebagai berikut:



**Gambar 4.2**  
**Hasil Analisis Jalur 1**

$$(A_1 \times A_2) \geq A_3^2$$

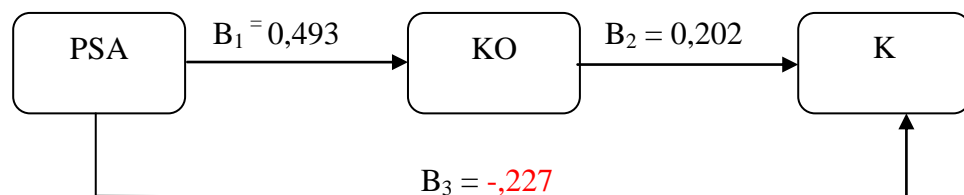
$$(0,044 \times 0,202) \geq -0,33^2$$

$$0,009 \leq 0,109$$

Perbandingan dari perkalian antara standardize coefficient dari PPA ke KO ( $A_1$ ) dengan standardize coefficient dari KO ke K ( $A_2$ ) sebesar  $0,009 <$  standardize coefficient PPA ke K ( $A_3$ ) sebesar  $0,109$ . Sehingga jalur paling tepat pada pengaruh PPA terhadap K adalah jalur langsung, sehingga hipotesis 6 dinyatakan **ditolak**.

#### **7. Hipotesis 7 pengaruh pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi**

Berdasarkan uji-t untuk mengetahui pengaruh pemahaman sistem akuntansi (PSA) terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah (K) diketahui bahwa PSA berpengaruh langsung terhadap komitmen organisasi (KO), dan KO tidak berpengaruh terhadap K sedangkan PSA berpengaruh langsung terhadap K yang dapat dilihat dalam jalur sebagai berikut:



**Gambar 4.3**  
**Hasil Analisis Jalur 2**



Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 7 yang menyatakan bahwa pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi **ditolak**.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Komitmen organisasi tidak berpengaruh positif pada kinerja aparatur pemerintah daerah OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi OPD pemerintah Kabupaten Sleman. Pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah melalui komitmen organisasi OPD pemerintah Kabupaten Sleman.

Untuk mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, maka disarankan untuk penelitian yang akan datang memperhatikan hal-hal berikut : penelitian selanjutnya sebaiknya memperluas obyek penelitian pada kabupaten/kota lain. Untuk penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel independen lain yang belum atau masih jarang diteliti yang

diperkirakan dapat berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Dan untuk penelitian selanjutnya sebaiknya dilengkapi dengan wawancara sehingga hasil yang diperoleh akan lebih tepat dan akurat.

## DAFTAR PUSTAKA

Agusti, Restu., 2012. “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dengan Dimoderasi Oleh Variabel Desentralisasi Dan Budaya Organisasi”. *Jurnal Ekonomi*, Vol.20 No.3.

Al Quran, *Surat Al-Isra* : 36

Ferdiani. Destaria., 2012. “Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Pegawai Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Tengah: Komitmen Organisasi dan Presepsi Inovasi sebagai Variabel Intervening.” *Jurnal*. Vol 1 No. 1. Universitas Diponegoro, Semarang.

Hikmatul, Saras., 2016. “Pengaruh pengawasan intern dan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.” Program Studi Akuntansi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Komputer Indonesia.

Nazaruddin, Ietje dan Henry Setyawan., 2012. “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Motivasi, Desentralisasi, Dan Job Relevant Information Sebagai Variabel Moderasi”. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi Volume. 12 Nomor. 2, Halaman: 197-207, Juli 2012*.

Nufianto, Anung., 2012. “Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi, Pengelolaan Keuangan Daerah Dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (studi pada Kabupaten Gunungkidul di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)”. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Nurchayani, K., 2010. “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi sebagai Variabel *Intervening*”. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.

Puri, Ekky Pratami Gita., 2015. “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan Motivasi terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Purworejo)”. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Republik Indonesia. 1998. *Ketetapan MPR Nomor XV/MPR/1998 tentang "Penyelenggaraan Otonomi Daerah, Pengaturan, Pembagian dan Pemanfaatan Sumber Daya Nasional yang Berkeadilan serta Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah dalam Kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia"*.

\_\_\_\_\_.1999. *Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.*

\_\_\_\_\_.1999. *Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintahan Pusat dan Daerah.*

Saefulloh, Irvan., 2013. "Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah pada Pemerintah Kabupaten Subang". *Jurnal Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Komputer Indonesia : Bandung.*

Safitri, Ade Erpita, 2017. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Melalui Komitmen Organisasi Dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening, Riau, *JOM Fekon*, Vol. 4 No.1 2017. "

Safitri, Siti Khairina., 2015. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kab. Lombok Timur)". *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

Sardjito, Bambang dan Osmad Muthaher. 2007. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating." *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar.

Tuasikal, Askam, 2007. "Pengaruh Pemahaman Sistem Akuntansi, Pengelolaan Keuangan terhadap Kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah. (Studi Pada Kabupaten Maluku Tengah di Provinsi Maluku)" *JASKP*, Vol. 08, No. 01 Februari 1466 – 1483.

Wulandari, Nur Endah dan Mutmainah, Siti, 2011, "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak)", Demak: hal 1 – 25.