

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL
PERAN KOMITMEN ORGANISASI DAN MOTIVASI
SEBAGAI VARIABEL MEDIATING**

Oleh: Dijah Julindrastuti⁶

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan variabel mediating motivasi dan komitmen organisasi.

Data penelitian diperoleh dari 102 karyawan rumah sakit di Jawa Timur. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Pengukuran partisipasi penyusunan anggaran menggunakan 6 item pertanyaan dari Milani (1975), pengukuran variabel komitmen organisasi menggunakan 9 item pertanyaan dari Cook dan Wall (1980) pengukuran variabel motivasi menggunakan 25 item pertanyaan dari Lawer dkk (1977) dan pengukuran variabel kinerja manajerial menggunakan 9 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney et al (1963). Data dianalisis dengan menggunakan Structural Equation Modelling (SEM), dibantu dengan program aplikasi Analysis of Moment Structures (AMOS) versi 3.6.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, komitmen organisasi dan motivasi, komitmen organisasi dapat memediasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dan motivasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial sehingga motivasi tidak dapat sebagai mediasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Kata kunci : *Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi, Motivasi,*

Kinerja Manajerial

⁶ Staf Pengajar FE Universitas Wijaya Kusuma Surabaya

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen yang penting, agar tetap *survive* dalam lingkungan bisnis yang cepat berubah. Organisasi membutuhkan anggaran untuk menterjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Hansen dan Mowen, 1997). Anggaran memiliki fungsi sebagai alat untuk mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, memotivasi dan mengevaluasi prestasi selain juga alat pengendalian (Kennis, 1979).

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak manajer tingkat atas maupun tingkat bawah yang akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran, dimana anggaran senantiasa digunakan sebagai tolak ukur terbaik kinerja manajer (Kren, 1992). Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan kinerja manajerial. Para bawahan yang merasa aspirasinya dihargai dan mempunyai tanggung jawab dan konsekuensi moral untuk meningkatkan kinerja sesuai yang ditargetkan dalam anggaran (Supomo, 1998).

Hubungan antara partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial yang merupakan salah satu bagian dari literatur Akuntansi Perilaku (*Behavioral Accounting*), dalam empat dasawarsa belakangan ini merupakan bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan, sehingga banyak menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut (Argyris, 1952; Milani, 1975; Kenis, 1979; Browell, 1981; 1982b; Brownell dan Melnnes, 1986; dan Birnberg, dkk., 1990). Hasil yang diperoleh dari penelitian mereka menunjukkan bahwa hubungan di

antara keduanya tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Hal ini terjadi karena hasil yang mereka kemukakan belum konsisten dan sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti lainnya. Beberapa penelitian menunjukkan bukti bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek positif yang kuat terhadap kinerja manjerial (Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Bass dan Leavitt, 1963). Penelitian ini juga melaporkan bahwa hubungan tersebut positif (Mercant, 1981; Brownell, 1982; Brownell dan McInnes, 1986; Frucot Shearon, 1991 dan Indiantoro, 1992). Penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempengaruhi kinerja secara tidak signifikan adalah penelitian yang dilakukan oleh Cherrington dan Cherrington, 1973; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell dan Hirst, 1986. Sedangkan Stedry (1960), Bryan dan Locke (1967) melaporkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja mempunyai hubungan negatif. Sehubungan dengan hasil penelitian yang tidak konsisten tersebut mendorong beberapa peneliti untuk memeriksa variabel-variabel yang terlibat, yang bisa menghubungkan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, diantaranya motivasi (Brownell dna McInness, 1986), peranan ambiguitas (Brownell, 1988), informasi yang berkaitan dengan pekerjaan (Kren, 1992).

Hasil penelitian yang telah diuraikan di atas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antara satu dengan lainnya, sehingga para peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi dan kinerja (Gul dkk., 1995). Govindarajan (1986a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja

manajerial mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Dengan kata lain bahwa pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian-penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya sehubungan dengan faktor-faktor kontijensi tersebut, maka penelitian ini mencoba memperluas pembahasan mengenai hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Penelitian ini mencoba menguji kembali hasil penelitian Brownel dan McInness (1986). Hasil penelitian Brownel dan McInness (1986) menemukan bahwa: (a) adanya hubungan positif antara motivasi dan kinerja, (b) partisipasi tidak memiliki hubungan terhadap motivasi, dan (c) partisipasi memiliki hubungan positif terhadap kinerja tetapi tidak melalui motivasi. Sesuai dengan saran yang diajukan oleh Murray (1990) bahwa kemungkinan adanya variabel lain yang harus dipertimbangkan dalam hubungan antara partisipasi dengan motivasi adalah variabel komintmen organisasi. Komintmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randal, 1990) *dalam* Nouri dan Parker (1998).

Berdasarkan pada penjelasan di atas, peneliti mencoba memperluas pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, dengan melakukan pengujian terhadap motivasi dan komitmen organisasi sebagai variabel mediating.

Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi: perencanaan, invesatigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf (*staffing*), negoisasi dan perwakilan/representasi (Mahoney dkk., 1963). Sedangkan partisipasi penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran (Dijah Julindrastuti)

keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell, 1982a). Motivasi dalam penelitian ini didefinisikan sebagai derajat sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik (Mitchell, 1982). Partisipasi penyusunan anggaran mungkin akan efektif dalam kondisi karyawan mempunyai motivasi yang tinggi, begitu pula sebaliknya (Mia, 1988). Sedangkan untuk komitmen organisasi yang mencakup penerimaan dan kepercayaan akan nilai dan tujuan-tujuan organisasi dipilih yang efektif.

2. Rumusan Masalah

Masalah yang diteliti dalam penelitian ini dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut:

1. Apakah komitmen organisasi dan motivasi merupakan mediating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial?
2. Apakah komitmen organisasi, motivasi, dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial?

TELAAH PUSTAKA

1. Pengertian Anggaran

Anggaran adalah suatu formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, dimana rencana tersebut akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1966). Menurut Cherrington dan Cherrington (1973) dalam Supomo dan Indrianto (1998), anggaran adalah alat utama dalam bisnis untuk menggambarkan suatu rencana untuk mengkoordinasikan dan mengimplementasikan rencana tersebut, mengevaluasi usaha yang dilakukan terhadap pencapaian hasil, dan untuk mengendalikan aktivitas dalam organisasi. Merchant (1981) mengemukakan

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran (Dijah Julindrastuti)

bahwa sistem penganggaran merupakan suatu kombinasi dari arus informasi dengan prosedur.

Selain berperan sebagai rencana keuangan perusahaan dalam periode yang akan datang, anggaran juga mempunyai fungsi sebagai pedoman yang digunakan untuk menilai kinerja individual manajer (Schiff dan Lewin, 1970).

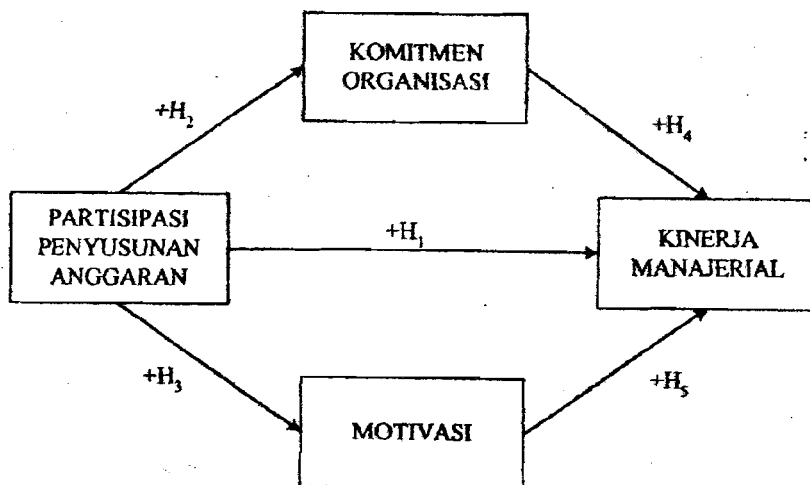
Karena proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, menimbulkan kemungkinan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Untuk mencegah dampak disfungsional level yang lebih rendah dalam proses kesempatan untuk berpartisipasi dalam berbagai keputusan yang dibuat organisasinya, keputusan tersebut berpengaruh secara langsung atau tidak langsung pada mereka (bawahan).

Tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non-partisipatif (Milani, 1975). Partisipasi bawahan (manajer) dalam proses penyusunan anggaran mengarahkan pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaannya untuk mencapai target yang ada dalam anggaran tersebut (Riyadi, 200). Brownell (1982a) menjelaskan partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana para manajer dinilai kinerjanya akan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran yang dicapai, keterlibatan dan mempunyai pengaruh dan penyusunan target anggaran tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai (Brownell dan McInnes, 1986; Dunk, 1990).

Banyak penelitian sebelumnya yang meneliti masalah partisipasi dalam penyusunan anggaran. Salah satunya adalah penelitian yang dilakukan oleh Coch dan French (1948). Hasil penelitiannya menunjukkan sikap yang lebih kooperatif dan permisif terhadap perubahan-perubahan yang diinginkan oleh perusahaan.

Model teori dalam penelitian ini ditunjukkan oleh Gambar 1, dimana tiap hubungan dalam model penelitian ini diberi label dan hipotesis.

Gambar 1
Model Penelitian



Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektifitas organisasi. Kinerja manajerial terdiri dari: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negoisasi dan representasi (Mahoney *et al.*, 1963).

Brownell (1982a) melakukan penelitian terhadap 48 manajer pusat biaya tingkat menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur skala besar di San Fransisko. Hasil penelitian Brownell ini menemukan hubungan positif dan signifikan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan Indriantoro (2000) terhadap 185 manajer di Jakarta yang bekerja pada 70 perusahaan yang berbeda dari ukuran dan tipe industri. Penelitian yang dilakukan oleh Supomo dan Indriantoro (1998) terhadap 79 manajer dari berbagai departemen dalam perusahaan (produksi/operasi, keuangan/ akuntansi, umum/personalia, pemasaran/penjualan dan lain-lain). Namun hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tidak ada hubungan yang signifikan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975) yang meneliti 82 manajer, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa anggaran partisipatif tidak mempunyai hubungan yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁ : Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempengaruhi secara positif kinerja manajerial.

Dalam penelitian Nouri dan Parker (1996) yang menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran, dengan sampel yang digunakan dalam penelitiannya sebanyak 135 manajer dari perusahaan multinasional yang memproduksi bahan kimia di Amerika Serikat. Hasil studinya menunjukkan bahwa pada saat partisipasi penyusunan anggaran tinggi dan komitmen organisasi tinggi cenderung mengurangi senjangan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran meningkatkan identifikasi para karyawan tidak hanya dengan sasaran anggaran tapi juga dengan tujuan organisasi karena komitmen organisasi mencakup penerimaan dan kepercayaan akan nilai dan tujuan organisasi, maka partisipasi penyusunan anggaran meningkatkan komitmen organisasi (Nouri dan Parker, 1998).

Dalam proses penyusunan anggaran bila perusahaan melibatkan karyawannya maka karyawan akan mempengaruhi kondisi perusahaan yang sebenarnya sehingga akan dapat menambah penerimaan dan kepercayaan akan nilai dan tujuan organisasi. Hipotesis untuk hubungan sebagai berikut:

H₂ : Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempengaruhi secara produktif komitmen organisasi.

Menurut Kenis (1979), penyusunan anggaran merupakan suatu alat yang dapat digunakan untuk pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kerja, dan motivasi. Sedangkan (individu) ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik. Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih efektif jika karyawan mempunyai yang tinggi atau sebaliknya (Mia, 1988).

Brownell (1982a) dan Murray (1990), mengemukakan bahwa hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial kemungkinan dipengaruhi oleh variabel-variabel lain, seperti *intervening* atau variabel *moderating*.

Brownell dan McInness (1986), melakukan penelitian yang menguji motivasi sebagai variabel *intervening* dalam hubungan anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut menemukan bahwa partisipasi dan kinerja memiliki hubungan yang positif, tetapi hubungan tersebut langsung tidak melalui motivasi.

Festinger (1957) dalam Riyadi (2000) mengemukakan, bahwa karyawan yang memiliki motivasi yang lebih tinggi akan memperbaiki kesalahan atau merasa khawatir, jika kinerja mereka di bawah tingkat pengharapannya, dimana teori ini dikenal dengan *theory of Cognitive Dissonance*. Untuk mengurangi kesalahan dan rasa khawatir tersebut, umumnya mereka secara sukarela

mencoba memperbaiki kinerja mereka (Hammer dan Organ, 1978). Menurut Hopwood (1974), anggaran partisipatif sebagai suatu mekanisme pertukaran informasi yang memungkinkan karyawan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka. Selain itu anggaran partisipasi juga membantu mereka untuk memperbaiki kesalahan mereka, yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja mereka. Begitu pula sebaliknya untuk karyawan yang memiliki motivasi yang rendah. Dan hipotesis untuk hubungan tersebut adalah:

H₃ : Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempengaruhi secara positif motivasi.

Menurut Randal (1990) dalam Nouri dan Parker (1998) bahwa konsep komitmen organisasi dibedakan menjadi dua yaitu komitmen organisasi afektif dan komitmen organisasi normatif atau berkelanjutan. Hubungan yang kuat ditunjukkan oleh konsep komitmen organisasi afektif. Dalam penelitiannya Nouri dan Parker (1998) menggunakan konsep komitmen organisasi afektif, dihubungkan dengan kinerja manajerial menunjukkan hubungan positif. Komitmen organisasi yang kuat sebagai penerimaan terhadap tujuan organisasi dan kemauan mengerahkan usaha atas nama organisasi akan meningkatkan kinerja manajerial, dengan semakin kuatnya penerimaan terhadap tujuan organisasi maka akan dapat berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hipotesis untuk hubungan tersebut yaitu:

H₄ : Komitmen organisasi mempengaruhi secara positif kinerja manajerial

Anggaran partisipatif sebagai suatu mekanisme pertukaran informasi yang memungkinkan karyawan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka, di samping itu anggaran partisipatif juga membantu mereka untuk memperbaiki kesalahan mereka, yang pada akhirnya dapat

meningkatkan kinerja mereka. Begitu pula sebaliknya untuk karyawan yang memiliki motivasi yang rendah.

Penelitian Mia (1998) menunjukkan hasil motivasi secara signifikan berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan dengan kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya yang bertentangan mengenai hubungan motivasi dengan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial, maka untuk mengetahui apakah motivasi berperan sebagai variabel *intervening*, dibuat suatu hipotesis sebagai berikut:

H₅ : Motivasi mempengaruhi secara positif kinerja manajerial

METODA PENELITIAN

1. Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan jalan mendatangi langsung responden yang dipilih sebagai anggota sampel dalam penelitian ini. Responden yang dipilih adalah kepala ruangan, kepala bagian, staff dan pimpinan rumah sakit di Jawa Timur.

Karena peneliti tidak mengetahui secara pasti jumlah populasi yang akan diambil maka penentuan jumlah kuesioner berdasarkan pertimbangan jumlah data yang diperlukan. Data yang diperlukan untuk penelitian minimal 100 responden.

2. Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

Terhadap tempat variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Instrumen yang digunakan untuk mengukur keempat variabel ini diadopsi dari literatur-literatur yang tersedia dan telah banyak digunakan oleh para peneliti

sebelumnya. Variabel penelitian ini adalah partisipasi, kinerja manajerial, komitmen organisasi dan motivasi

A. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran sebagai variabel *independent*, adalah sejauh mana keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran pada pusat pertanggungjawaban yang mereka pimpin. Instrumen partisipasi terdiri dari 6 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang digunakan untuk mengukur partisipasi dalam penyusunan anggaran. Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala Likert. Skor yang rendah menunjukkan bahwa partisipasi tinggi, dan skor tinggi menunjukkan bahwa partisipasi rendah. Instrumen ini telah digunakan secara luas dalam penelitian-penelitian anggaran partisipatif dan telah digunakan dengan tingkat realibilitas yang tinggi, yaitu sebesar 76% (Brownell dan Miclness, 1986).

B. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi sebagai variabel *mediating* yang mencakup penerimaan dan kepercayaan akan nilai dan tujuan-tujuan organisasi. Dalam penelitian ini variabel komitmen organisasi dipilih yang afektif dan diukur dengan menggunakan sembilan instrumen yang dikembangkan oleh Cook dan Wall (1980). Format respon dengan skala Likert tujuh poin dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 7 (sangat setuju).

C. Motivasi

Motivasi adalah derajat sampai dimana individu berusaha melaksanakan tugasnya dengan baik (Mitcell, 1982). Partisipasi anggaran akan afektif bila motivasi individu tinggi (Mia, 1998). Pengukuran variabel

dengan instrumen Lawler dkk. (1977) yang mengacu pada paradigma penghargaan (*expectancy paradigm*): bagian pertama 11 pertanyaan tentang apa yang diharapkan apabila telah melakukan sesuatu dengan baik ([Effort → *performanee*] *expectancy*), bagian kedua 11 pertanyaan tentang seberapa penting penghargaan yang diinginkan ([*Performance* → *Dutcome*] *expectancy*), bagian ketiga 3 pertanyaan tentang harapan yang diinginkan apabila bekerja keras (*valence*) (Vroom, 1964; Ferris, 1977), dimana E = Effort, P = Performance, dan D = Dutcome. Masing-masing bagian diukur dengan skala tujuh poin, skor rendah (poin 1) menunjukkan motivasi rendah dan poin menunjukkan motivasi tinggi.

D. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial mencakup kecakapan manajer dalam melaksanakan aktifitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengkoordinasian, investigasi, pengaturan, negoisasi, perwakilan, pengawasan dan evaluasi. Variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* yang dikembangkan oleh Mahoney *et al.* (1963). Dalam instrumen ini responden diminta untuk mengukur kinerjanya sendiri dengan memilih skala 1 sampai 7, dimana skala 1 sampai 2 untuk kinerja di bawah rata-rata, skala 3 sampai 5 untuk kinerja rata-rata, dan skala 6 sampai 7 untuk kinerja di atas rata-rata.

3. Analisis Data

Pengujian hipotesis penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik analisis *Structural Equation Modelling* (SEM), dibantu dengan program aplikasi *Analysis of Moment Structures* (AMOS) dari Arbuckle (1997) versi 3.6.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

1. Deskriptif Variabel

Tabel 1
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Cronboach Alpha
1	Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,86
2	Komitmen Organisasi	0,73
3	Motivasi	0,90
4	Kinerja Manajerial	0,91

Tabel 2
Statistik Deskriptif

Variabel	Mean	Standar Deviasi	Nilai Maksimum	Nilai Minimum	N
Partisipasi Penyusunan Anggaran	4.387	1.294	7	1	102
Komitmen Organisasi	4.907	0.844	7	1	102
Motivasi	5.008	0.812	7	1	102
Kinerja Manajerial	3.901	0.124	7	1	102

2. Uji Kualitas Data

Untuk menguji kualitas data dapat menggunakan uji reliabilitas dan validitas. Hasil dari pengujian tersebut dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Tabel 3
Uji Kualitas Data

Variabel	Cronbach's Alpha	Korelasi Product Moment Pearson
Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,86	0,63-0,87
Komitmen Organisasi	0,73	0,40-0,71
Motivasi	0,90	0,40-0,71
Kinerja Manajerial	0,91	0,71-0,83

Dari hasil pengujian menunjukkan hasil yang baik, dimana koefisien Cronbach Alpha di atas 0,6 (Nunnally, 1994) dan korelesinya di atas 0,4.

2. Evaluasi Kriteria *Goodness os Fit*

Tabel 4
Hasil Uji *Goodness of Fit Model*

No	<i>Goodness of Fit Index</i>	<i>Cut-off Value</i>	Hasil Uji Model	Keterangan
1	Significance Probability	$\geq 0,05$	0,55	Baik
2	GFI	$\geq 0,90$	0,99	Baik
3	AGFI	$\geq 0,90$	0,98	Baik
4	TLI	$\geq 0,95$	1,09	Baik
5	CFI	$\geq 0,94$	1,00	Baik
6	RMSEA	$\geq 0,08$	0,00	Baik
7	CMIND/DF	$\geq 2,00$	0,35	Baik

Hasil Uji model tersebut menunjukkan model tersebut layak dipakai karena secara umum indeks *Goodness of fit* sesuai kriteria yang disyaratkan.

. Evaluasi Atas *Regression Weights*

Untuk pengujian hipotesis, melalui uji CR atau *Critical Ratio* yang dentik dengan nilai t_{hitung} dengan *cut of value* minimal 2 (Ferdinand, 2000) dan araf signifikansi (*P-Value*) sebesar 5%. Hasil dari pengujian tersebut dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Tabel 5
CR Variabel Penelitian

No.	Variabel	CR		
		P – Value		Keterangan
		(≥ 2)		
1	Kinerja manajerial ← Partisipasi Peny. Anggaran	3,38	0,001	Signifikan
2	Kometmen organisasi ← Partisipasi Peny. Anggaran	2,75	0,01	Signifikan
3	Motivasi ← Partisipasi Peny. Anggaran	4,13	0,001	Signifikan
4	Kinerja Manajerial ← Komitmne Organisasi	2,75	0,01	Signifikan
5	Kinerja Manajerial ← Motivasi	0,61	0,50	Tidak Signifikan

Dari hasil hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan program AMOS yaitu 3.6 diperoleh hasil bahwa H_1 , H_2 , H_3 , H_4 dapat diterima sedangkan H_5 ditolak karena untuk H_5 nilai $CR < 2$ dan $P - Value < 0,05$.

SIMPULAN DAN IMPLIKASI

1. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manejerial dimana variabel motivasi dan komitmen sebagai variabel mediating.

Berdasarkan hasil analisis data dengan menggunakan SEM yang telah dilaporkan pada Bab IV, maka peneliti mengajukan simpulan: Partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap kinerja manejerial dengan

nilai CR = 3,38 dan P - Value = 0,001, Partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap motivasi dengan nilai CR = 4,13 dan P-Value = 0,001, Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap komitmen organisasi dengan nilai CR = 2,75 dan P-Value = 0,01, dan motivasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dimana nilai CR = 0,61 atau P-Value = 0,50, berarti motivasi tidak bisa memediasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

2. Implikasi

1. Dapat memperluas hasil-hasil penelitian sebelumnya khususnya yang berkenaan dengan faktor-faktor kontijensi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.
3. Untuk mengkonfirmasi hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya terutama yang berkenaan dengan variabel motivasi dan komitmen organisasi yang bertindak variabel *mediating*.
4. Dapat memberikan masukan dan pengembangan terhadap penelitian-penelitian yang berhubungan dengan akuntansi manajemen khususnya akuntansi perilaku yang ada di Indonesia.
5. Bagi dunia praktis, hasil penelitian ini akan memberikan masukan pada organisasi usaha sehingga akan mempengaruhi hubungan yang positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

- Argris, C., 1952, Human Problems with Budgets, *Havard Business Review*/
Argyris, C., 1952. *The Impact Budget on People, The Controllershship Foundation, Inc.* The School of Business and Public Administration, Cornell University.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran (Dijah Julindrastuti)

- Brownell, P., 1981, Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness, *The Accounting Review*, Vol. LVI No. 4 (October): 884-860
- Brownell, P., 1982a, Participation in The Budgeting Process: When It Works and When It Doesn't, *Journal of Accounting Literature*, Vol. I: 124-153
- Brownell, P., 1982b, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. Vol. 20 (Spring): 12-27.
- Chenhall. R.H. dan P. Brownell., 1988. The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance Role Ambiguity as an Intervening Variable, *Accounting Organizational and Society*. Vol. 13-225-233.
- Cherington, D.J. dan Cherrington, J.O. 1973, Appropriate Reinforcement Contingencies in the Budgeting Process, *Journal of Accounting Research*, Supplement, 225-253.
- Coch, L., dan French, J.R.P., 1994, Overcoming Research to Change, *Human Relations*, August: 512-532.
- Dunk, A.S., 1990, Budgetary Participation, Agreement on Evaluation Criteria and Managerial Performance: A. Research Note, *Accounting, Organizational and Society*, Vol. 15:171-178.
- Ferdinand, A. 2000, *Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen*.
- Ferris, K.R., 1977, A Test of the Expectancy Theory of Motivation in Accounting Environment, *The Accounting Review*: 605-615.
- Festinger, L.A., 1957. *Theory of Cognitive Dissonance*, Evanston, IL:Row-Peterson.
- Govindarajan V., 1986a, Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective, *Decision Scision Sciences*: 496-516.
- Hamner, W.C. dan D.W. Organ, 1978, *Organizational Behaviour, An Applied Psychology Approach (Business Publication)*.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran (Dijah Julindrastuti)

- Hansen, Don, R. dan MM. Mowen, 2000, *Management Accounting*, 5th Edition, South Western College Publishing.
- Hanson, E.I. 1966, The Budgetary Control Function, *The Accounting Review*, April: 239-243.
- Hariyanti, W., dan Nasir, M., 2002, Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial, Peran Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening, *Simposium Nasional Akuntansi 5*.
- Heneman, H.G., 1974, Comparisons of Self and Superior Ratings of Managerial Performance, *Journal of Applied Psychology*, No. 59:638-642.
- Hofstede, G., 1968. *The Game of Budget Control: How Live with Budgetary Standards and Yet Be Motivated by Them*, Netherlands: Van Gorcum.
- Hopwood, A.G., 1974, *Accounting and Human Behavior*, New Jersey: Prentice Hall, Inc. Englewood Clifs.
- Kenis, I., 1979, Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*, Vol. 55/4:707-721.
- Kren Leslie, Budgetary Participation and Managerial Performance The Impact of Information and Environmental Volatility, *The Accounting Review* Volume 67 No 3 (July 1992).
- Lawler. E.E., 1977, *Motivation in Work Organizations*, Brook/Cole Publishing Company.
- Lucynanda, J., 2001, *Hubungan Antara Anggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial: Peran Locus of Control sebagai Variabel Moderating dan Motivasi sebagai Variabel Intervening*, Tesis.
- Mahoney, T.A., T.H. Jerdee, dan S.J. Caroll, 1963, *Development of Managerial Performance: A Research Approach*, Cincinati, OH: South-Western Publishing Company.

- Merchant, K.A., 1981, Managerial Attitude, Motivation and Effectiveness of Budget Participation, *Accounting Organizations and Society*, Vol. 13/5: 465-475.
- Milani, K., 1975, The Relationship of Participation in Budget-setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*, April 274-284.
- Mitchell, T.R., 1982. Motivation: New Directions for Theory, Research and Practice, *Academy of Management Review*, Vol. 7/1: 80-88.
- Mulyadi, 1993, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, BP STIE YKPN, Yogyakarta.
- Murray, D., 1990, The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variable, *Behavioural Research in Accounting*, Vol. 2:104-123.
- Nouri, H. dan Parker R.J., 1998. *The Relationship Between Budget Participation and Job Performance The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment*, *Accounting Organization and Society*, Volume 23.
- Nunnally, J.C., 1994 (dalam Ramandania, 2002), Kepercayaan dan Komitment sebagai Perantara Kunci Relationship Marketing dalam Membangun Loyalitas, *Journal Riset Ekonomi dan Manajemen*, Vol 2 (1) Januari: 33-52.
- Riyadi, S. 1998. *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderationg dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Tesis.
- Riyadi, S. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderationg dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Journal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3/2 (Juli): 134-150.
- Shiff, M., dan Lewin, A.Y. 1970, The Ampact of People on Budgets, *The Accounting Review*, April: 259-267.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran (Dijah Julindrastuti)

- Searfoss, R.S., dan R. Monczka, 1973, Perceived Participation in the Budget Process and Motivation to Achieve the Budget, *Academy of Management Journal*, Desember: 541-554.
- Sekaran Uma, 1992, *Research Methods For Business: A Skill Building Approach, Second Edition*, John Wiley & Sons, Inc.
- Shields, M.D. dan S.M. Young, 1993, Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effects of Asymmetrical Information, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 5: 265-280.
- Supomo, B. dan N. Indriantoro, 1998, Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Meningkatkan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia, *Kelola*, Vol Vii/18: 61-85.

PETUNJUK PENULISAN

1. Artikel memuat Judul, Nama Penulis, Abstrak, Pendahuluan, Landasan Teori, Pembahasan, Penutup/Simpulan dan Daftar Pustaka.
2. Artikel Hasil Penelitian memuat Judul, Nama Penulis, Abstrak, Pendahuluan (Latar Belakang, Rumusan Masalah, Tujuan Penelitian), Landasan Teori, Hipotesis (bila diperlukan), Metode Penelitian, Diskripsi Hasil Penelitian, Pembahasan, Simpulan, Saran/Implikasi (bila diperlukan) dan Daftar Pustaka.
3. Naskah diketik pada kertas A4 dengan spasi 2 (ganda) ukuran font 12 Times New Roman. Untuk artikel minimal 10 halaman, maksimal 20 halaman. Naskah diketik dalam program MS Word dan lebih disukai berbentuk disket.
4. Untuk Abstrak dilengkapi kata kunci yang diketik satu (1) spasi minimal 100 kata maksimal 200 kata. Kata kunci adalah kata-kata pokok yang menggambarkan dasar pemikiran atau gagasan.
5. Identitas penulis dicantumkan sebagai catatan kaki pada halaman pertama artikel, berisi informasi tentang jabatan, bidang ilmu dan lembaga tempat kerja.