

PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA PERGURUAN TINGGI SWASTA DI SURABAYA DENGAN DESENTRALISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Oleh:
Erna Hendrawati

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja di Perguruan Tinggi Swasta, dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi. Analisis penelitian dilakukan terhadap 97 responden yaitu para dekan perguruan tinggi swasta di Surabaya. Data penelitian dikumpulkan dengan cara mengirimkan instrumen penelitian berupa kuesioner kepada responden. Ada tiga variabel pokok dalam penelitian ini yaitu : partisipasi anggaran, desentralisasi dan kinerja perguruan tinggi swasta di Surabaya.

Variabel partisipasi anggaran ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975), variabel desentralisasi menggunakan instrumen yang dikembangkan Gordon and Narayana (1984) yang selanjutnya juga digunakan Miah and Mia (1996). Variabel kinerja menggunakan instrumen dari Kenis (1979) yang sudah dikembangkan oleh Mardiasmo (2001).

Untuk mengetahui reliabilitas dan validitas instrumen yang digunakan dilakukan uji Cronbach Alpha dan rumus *product moment* dari Person. Juga dilakukan uji asumsi klasik yaitu : uji autokorelasi, multikolonieritas, heteroskedastisitas serta uji normalitas.

Analisis data untuk menguji hipotesis yang diajukan, menggunakan bantuan program *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 9.0. Pengujian hipotesis digunakan uji interaksi atau disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel *independent*)

Hasil analisis data dengan tingkat keyakinan 95% atau α sebesar 0,05 menggunakan uji interaksi atau dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA), diperoleh bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja perguruan tinggi swasta di Surabaya dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi.

I. PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Globalisasi, perdagangan bebas, kompetisi global dan era kemajuan teknologi informasi mempengaruhi keberadaan dan kelangsungan hidup organisasi. Untuk menghadapi kondisi pasar seperti itu, maka pemantauan dan pengendalian perencanaan

strategi dan operasi perusahaan harus mendapatkan perhatian lebih. Kegagalan menangkap peluang dan pengimplementasiannya ke dalam strategi yang tepat akan berakibat terhadap kinerja perusahaan. Guna mengatasi hal tersebut, maka perangkat untuk melakukan pengendalian harus semakin terpadu. Sistem pengendalian menjadi penting bagi para pengambil keputusan ketika mereka dihadapkan pada situasi dimana perubahan lingkungan begitu cepatnya. Hanya dengan memiliki keunggulan bersaing yang tinggilah suatu organisasi dapat survive dengan kondisi seperti saat ini. (Wit and Meyer, 1998; Mia and Clarke, 1998)

Keunggulan bersaing dapat dilakukan apabila organisasi menjalankan aktivitasnya berdasarkan prinsip efisiensi, efektif dan ekonomis. Demikian juga Perguruan Tinggi Swasta, sesuai uraian Abernethy & Comerford (1999) bahwa adanya integrasi, profesional akan berperan dalam sistem pembiayaan, anggaran, dan menggunakan informasi yang dihasilkan oleh sistem tersebut untuk meningkatkan kinerja dan akuntabilitas unit, sehingga perguruan tinggi swasta dalam mewujudkan manajemen yang efisien sangat ditentukan oleh ketahanan dan adanya struktur akuntabilitas proses pelayanan. Oleh karena itu, diperlukan integrasi ahli dalam menangani dan mengelola tiap unit (pusat pertanggungjawaban) untuk menghasilkan akuntabilitas dan sumber-sumber keuangan yang berhubungan dengan tiap unit. Sementara itu, kinerja dan kepuasan kerja dapat diwujudkan dengan berpartisipasinya seseorang terhadap sesuatu yang bernilai, baik di tempat dia terlibat sehari-hari, maupun dalam organisasi secara keseluruhan. Partisipasi dapat berupa keikutsertaannya dalam menentukan visi, misi, tujuan organisasi, serta penentuan kebijakan-kebijakan organisasi. Dengan adanya partisipasi dari berbagai komponen organisasi dapat memberikan kesempatan untuk memasukkan informasi lokal. Dengan cara ini setiap komponen organisasi dapat mengkomunikasikan atau mengungkapkan beberapa informasi pribadi yang mungkin dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran yang dipakai sebagai dasar penilaian kinerja. Namun bawahan dapat juga tidak mengungkapkan atau menyembunyikan beberapa informasi pribadi sehingga dapat mempengaruhi kinerja mereka. Oleh karena itu manajer seharusnya tetap memberikan kesempatan kepada bawahannya guna turut serta dalam pengambilan keputusan yang menyangkut pekerjaannya.

Pimpinan yang memperkenankan atau memberikan kesempatan kepada bawahannya untuk turut serta dalam pengambilan keputusan yang menyangkut pekerjaannya, umumnya akan meningkatkan kepuasan kerja. Walaupun ada sifat-sifat lainnya juga merupakan faktor yang cukup penting dalam kepuasan kerja, seperti pada pekerjaan itu sendiri, yang dapat juga dilihat pada kelompok kerja (bersahabat, tolong menolong), kondisi kerja (bersih, menarik, tidak panas, dan tidak berisik).

Berkaitan dengan uraian di atas, Miah dan Mia (1996) menyatakan bahwa pendelegasian dan tanggung jawab dari *top* manajemen ke level manajemen yang lebih rendah, membawa konsekuensi semakin besarnya tanggung jawab manajer tingkat bawah terhadap implementasi keputusan yang dibuat untuk mencapai tujuan organisasi. Desentralisasi pada suatu organisasi akan menyebabkan para manajer

menjadi lebih berperan dalam pengambilan keputusan, penerapannya (tidak hanya sekedar melakukan saja) dan mereka menjadi lebih bertanggung jawab terhadap aktivitas unit yang dipimpinnya. Dengan desentralisasi kualitas *decision making* menjadi lebih tinggi dibandingkan sentralisasi sebab para manajer lebih memahami kondisi unit yang dipimpinnya.

Osborne and Gaebler (1992), menyatakan bahwa organisasi yang menerapkan struktur desentralisasi lebih fleksibel dibandingkan yang tersentralisasi, karena dapat memberikan respon lebih cepat terhadap lingkungan dan kebutuhan yang berubah. Selain itu, organisasi yang terdesentralisasi jauh lebih efektif, inovatif dan menghasilkan semangat kerja dan komitmen yang tinggi serta lebih produktif. Desentralisasi merupakan salah satu alat dalam pengendalian manajemen yang paling sering digunakan untuk mendorong dan membantu manajer dalam pencapaian kinerja (Subramaniam and Mia, 2001).

Selain struktur organisasi yang terdesentralisasi, sistem partisipasi anggaran bisa meningkatkan perencanaan dan kontrol aktivitas organisasi. Penggunaan sistem anggaran yang digali dari berbagai komponen organisasi memungkinkan para manajer dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi-operasi dengan lebih efektif, mampu mengestimasi biaya dan probabilitas keberhasilan rencana tertentu dan memilih alternatif terbaik dari setiap kasus, sehingga bisa meningkatkan kinerja (Miah dan Mia, 1996; Andriani, 2001).

Dalam memperbaiki kinerja, aspek sumber daya manusia menjadi hal yang harus diperhatikan. Hal ini disebabkan dampak interaksinya terhadap pelayanan masyarakat, sehingga faktor yang mempengaruhi individu dalam organisasi merupakan hal yang patut dipertimbangkan dalam menentukan strategi organisasi dalam meningkatkan kinerjanya. Partisipasi dalam penentuan anggaran menolong para manajer untuk mengidentifikasi tujuan. Kinerja manajerial seorang manajer merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Dalam kaitannya antara partisipasi dengan penghargaan bahwa pencapaian sasaran anggaran akan mendorong ke arah perolehan penghargaan ekstrinsik. Selain itu dengan adanya partisipasi akan mengurangi alasan yang tidak masuk akal yang mungkin diberikan oleh manajer bilamana mereka gagal mencapai sasaran dan harus menerima sanksi yang telah ditetapkan. Beratnya mencapai sasaran yang dibebankan perusahaan membawa dampak pada sikap manajer berkaitan dengan pekerjaannya. Misalnya kejenuhan, menurunnya semangat kerja yang rendah.

Berkaitan dengan hal di atas, kinerja dan kepuasan kerja dapat diwujudkan dengan berpartisipasinya seseorang terhadap sesuatu yang bernilai, baik di tempat dia terlibat sehari-hari, maupun dalam organisasi secara keseluruhan. Partisipasi dapat berupa keikutsertaannya dalam menentukan visi, misi, tujuan organisasi, serta penentuan kebijakan-kebijakan organisasi. Rahman (2002) dalam penelitiannya di Sektor Publik Peran *cognitive style* sebagai Variabel Pemoderasi, menyatakan bahwa *cognitive style* dapat berfungsi sebagai pemoderasi dalam hubungan antara sistem Pengendalian Manajemen dengan pencapaian kinerja unit bisnis. Berdasarkan uraian di atas,

penelitian ini mencoba mengkonfirmasikan penelitian-penelitian terdahulu untuk melihat pengaruh desentralisasi sebagai variabel pemoderasi terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja Perguruan Tinggi Swasta. Hasil penelitian ini diharapkan memberikan bukti empiris tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap Kinerja dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi.

Rumusan Masalah

Perguruan Tinggi Swasta adalah organisasi yang pada umumnya dimiliki oleh yayasan yang melakukan fungsi sosial untuk mencerdaskan bangsa Indonesia. Untuk dapat berhasil dan tetap eksis sangat diperlukan sistem yang berfokus pada unit-unit organisasi (tiap-tiap fakultas) sebagai pusat pertanggungjawaban. Unit ini adalah basis perencanaan, pengendalian, penilaian kinerja dan untuk menjamin terlaksananya strategi organisasi secara efektif dan efisien dalam mencapai tujuan.

Berdasarkan pemikiran di atas serta dari uraian latar belakang maka peneliti mengajukan pertanyaan penelitian sebagai berikut : Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja di Perguruan Tinggi Swasta, dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi ?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja di Perguruan Tinggi Swasta, dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi.

Manfaat Penelitian

1. Hasil penelitian ini diharapkan memberikan bukti empiris tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap Kinerja dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi.
2. Hasil penelitian diharapkan memberikan masukan bagi almamater untuk menambah khasanah pustaka yang nantinya diharapkan dapat sebagai literatur dan bahan pertimbangan dalam penelitian lain.

II. TELAAH PUSTAKA

Landasan Teori

Desentralisasi menurut Miah and Mia (1996) adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer di bawahnya untuk mengambil keputusan secara independen. Pendelegasian yang diberikan kepada manajemen yang lebih rendah (*sub ordinate*) dalam otoritas pembuatan keputusan (*decision making*), akan diikuti dengan tanggung jawab terhadap aktivitas yang mereka lakukan. Otoritas disini memberikan pengertian sebagai hak untuk menentukan penugasan, sedangkan tanggung jawab adalah kewajiban untuk mencapai tugas yang telah ditetapkan (Hellrigel and Slocum, 1978).

Keputusan yang terjadi pada organisasi sentralisasi sebagian besar keputusan diambil pada tingkat hirarki organisasi tertinggi. Apabila sebagian besar otoritas didelegasikan pada level yang lebih rendah dalam organisasi, maka organisasi tersebut lebih desentralisasi. Dengan adanya desentralisasi membuat tanggung jawab yang lebih besar kepada manajer dalam melaksanakan tugasnya secara memberikan kebebasan dalam bertindak. Dengan desentralisasi akan meningkatkan independensi manajer dalam berpikir dan bertindak, tanpa mengorbankan kebutuhan organisasi. Desentralisasi membutuhkan keseimbangan manajer yang independen dengan kelompoknya dan komitmennya pada organisasi.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi merupakan suatu proses kerjasama dalam pengambilan keputusan oleh dua kelompok atau lebih yang berpengaruh terhadap keputusan itu sendiri dimasa yang akan datang (Leuang, 1990). Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keterlibatan yang meliputi pemberian pendapat, pertimbangan dan usulan kepada pimpinan dalam mempersiapkan dan revisi anggaran.

Penelitian mengenai partisipasi dalam proses penyusunan anggaran sering dilakukan oleh peneliti-peneliti dalam akuntansi manajemen, mungkin disebabkan partisipasi mempunyai kemungkinan lebih besar untuk dikembangkan dalam suatu penelitian dibandingkan variabel-variabel lain yang berkaitan dengan anggaran. Argyris (1952) menyimpulkan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran akan terjadi jika setiap anggota organisasi diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran. Argyris (1955) juga menyatakan bahwa setiap anggota organisasi harus diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam berbagai keputusan yang dibuat organisasinya, yang mana keputusan tersebut baik secara langsung maupun tidak langsung berpengaruh pada mereka.

Partisipasi anggaran (Tjiptono dan Diana, 2000) adalah pengumpulan pendapat dari semua orang (anggota organisasi) yang terdapat dalam proses akan dapat meningkatkan kekuasaan para manajer apabila hal tersebut dilakukan dengan tepat. Dengan demikian akan dimungkinkan untuk menggunakan informasi sebagai dasar pengambilan keputusan yang bersifat komprehensif dan akurat, sedangkan menurut Siagian Sondang (1993:56), bahwa anggaran merupakan cermin dari komitmen manajemen terhadap usaha pencapaian sasaran yang telah ditentukan. Yang jelas ialah bahwa anggaran merupakan operasionalisasi jangka pendek dalam rangka usaha pencapaian sasaran jangka panjang yang biasanya memerlukan penahanan. Keterlibatan setiap anggota organisasi dalam proses pengambilan keputusan umumnya diwujudkan dengan membentuk kelompok atau tim tertentu.

Dalam kaitannya dengan proses pengambilan keputusan, pembentukan kelompok ini memiliki beberapa kebaikan antara lain :

1. Dalam pengembangan tujuan, kelompok dapat memberikan sumbangan pemikiran dan pengetahuan yang lebih besar.

2. Dalam identifikasi alternatif, usaha-usaha individual para anggota kelompok dapat memungkinkan pencarian yang lebih luas dalam berbagai fungsional organisasi.
3. Dalam evaluasi alternatif, kelompok memiliki kerangka pandangan yang lebih luas.
4. Dalam pemilihan alternatif, kelompok dapat lebih menerima resiko dibanding pembuatan keputusan individual.
5. Oleh karena adanya partisipasi dalam proses pengambilan keputusan, maka individu yang terlibat lebih termotivasi untuk melaksanakan keputusan yang dibuat.

Anggaran dan Fungsi Manajemen

Menurut (Saputro dan Asri, 1989:9) manajemen diartikan sebagai satu kegiatan untuk mengadakan perencanaan (*planning*), mengadakan pengkoordinasian (*organizing*), mengadakan pengarahan dan bimbingan (*directing*), mengadakan penyusunan pegawai (*staffing*), serta mengadakan pengawasan (*controlling*) terhadap orang-orang dan barang-barang untuk mencapai tujuan tertentu telah ditetapkan.

Dari pengertian ini tampak bahwa terdapat lima fungsi manajemen yaitu :

1. Menyusun rencana untuk dijadikan sebagai pedoman kerja (*planning*).
2. Menyusun struktur organisasi kerja yang merupakan pembagian wewenang dan pembagian tanggung jawab terhadap karyawan pembagian (*organizing*).
3. Membimbing, memberi petunjuk dan mengarahkan karyawan (*directing*).
4. Bahwa manajer hendaknya menunjuk orang-orang yang tepat dan qualified, dengan memberikan motivasi kerja yang insentif yang sesuai (*staffing*).
5. Mengadakan pengawasan terhadap kerja para karyawan di dalam merealisasikan apa yang tertuang dalam perencanaan perusahaan yang telah ditetapkan (*controlling*).

Oleh karena anggaran hanyalah sebagai suatu alat bagi manajemen, maka meskipun anggaran telah disusun dengan begitu sempurna, namun kehadiran manajemen masih mutlak diperlukan. Anggaran yang baik dan sempurna tidak akan menjamin bahwa pelaksanaan dan realisasinya nanti juga akan baik dan sempurna. Tanpa dikelola oleh tangan-tangan manajer yang terampil dan berbakat, mustahil anggaran dapat bermanfaat sebagaimana yang diharapkan.

Tahap-Tahap Dalam Proses Pembuatan Anggaran

Menurut Siegel and Marconi (1989) ada 3 tahap dalam penganggaran yaitu: *setting, goals, implementing plans, control and performance evaluations*.

- Tahap pertama, yaitu seorang top manajer harus dapat memutuskan apa yang menjadi tujuan jangka pendek dan strategi yang digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.
- Tahap kedua, rencana yang ada harus dapat dilaksanakan melalui komunikasi yang efektif dan koordinasi yang baik dari semua pihak yang terkait.
- Pada tahap ketiga, anggaran dapat digunakan untuk mengendalikan dan menemukan problem yang ada dalam badan usaha secara periodik dengan

- membandingkan kinerja aktual dengan anggaran yang ada dan berusaha melakukan tindakan-tindakan untuk memperbaiki kinerja yang ada di bawah standart.
- Pada tahap akhir, anggaran harus sudah disiapkan dan disetujui oleh top manajer. Setelah disetujui, anggaran tersebut harus dikomunikasikan ke bawah di mana akan dilakukan penilaian kinerja.

Menurut Rochlin dan Sweeny (1993:293) dalam proses pembuatan anggaran ini ada dua tipe pendekatan yang dapat dilakukan yaitu rencana dibuat oleh top manajer atau komite tersendiri untuk disampaikan kepada level manajemen tingkat bawah. Pendekatan ini lebih dikenal dengan metode top down dimana semua keputusan dibuat oleh top manajer tanpa berkonsultasi dengan level di bawahnya.

Participative budget adalah partisipasi dari semua level manajemen yang ada dalam badan usaha untuk ikut terlibat di dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran tersebut. pendekatan ini dikenal dengan metode bottom up karena informasi diperoleh dari bawahan dan disampaikan ke tingkat atas.

Kinerja

Menurut Tatikonda dan Tatikonda (1998), yang dikutip dari Syakhroza (2000), sistem pengukuran kinerja merupakan sebuah bagian integral dari sistem pengendalian, di mana sistem pengendalian yang didefinisikan sebagai suatu proses melalui mana manajemen yakin bahwa sumber daya yang diperoleh dan digunakan adalah secara efisien dan efektif dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Dalam organisasi yang tingkat desentralisasi tinggi kinerja unit akan dapat mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Dengan asumsi strategi yang diterapkan pada sub unit, sesuai dengan situasi dan kondisi eksternal dan internal dilingkungan organisasi tersebut (Mia and Clarke, 1998).

Aspek penting dalam organisasi pemerintah dalam pengukuran kinerja yang perlu diperhatikan adalah efisiensi, efektif, dan ekonomis. Menurut Mardiasmo (2002), Efisiensi adalah rasio output terhadap input. Efektif merupakan hubungan antara output yang dihasilkan dengan tujuan yang ditetapkan. Semakin besar kontribusi output yang dihasilkan oleh sub unit, maka sub unit tersebut dikatakan efektif. Ekonomis merupakan perbandingan input dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter.

Menurut Covin and Slevin (1998) yang dikutip dari Miah and Mia (1996), penilaian kinerja dengan menggunakan persepsi atas kinerja dari individu yang terlibat pada aktifitas organisasi dapat berfungsi sebagai substitusi dari pengukuran kinerja atas data sebenarnya. Hal ini yang mendasari penggunaan item kuesioner pada penelitian Miah and Ma (1996).

Desentralisasi, Partisipasi Anggaran dan Kinerja

Kinerja manajerial yang diperoleh manajer merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Partisipasi setiap anggota

organisasi dalam penyusunan anggaran dan peran anggaran sebagai pengukur kinerja memiliki kaitan yang cukup erat. Topik tersebut merupakan pokok bahasan yang selalu menarik bagi peneliti untuk mengetahui lebih jauh hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Brownell (1982) mengemukakan alasan menariknya topik tersebut, yaitu : *pertama*, partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi dan *kedua*, hasil penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara kedua variabel tersebut memberikan hasil yang tidak konsisten antara satu peneliti dengan peneliti lainnya. Hal ini bisa dibuktikan dengan banyaknya penelitian-penelitian terdahulu yang membahas hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajer.

Hasil penelitian yang menyatakan partisipasi mempunyai hubungan positif dengan kinerja kerja ialah (Kenis, 1979; Brownell, 1981&1982a; Brownell & McInness, 1986) dan Indriantoro (1993) mengemukakan bahwa di Indonesia partisipasi anggaran yang tinggi mendorong peningkatan kinerja dan juga meningkatkan kepuasan kerja. Yang menyatakan partisipasi mempunyai hubungan negatif dengan kinerja (Milani, 1975; Bryan & Locke, 1967). Ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian tersebut disinyalir karena tidak adanya hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja.

Govindarajan (1986) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari hasil penelitian tersebut, dapat dilakukan dengan pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Pendekatan menggambarkan sifat hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja mungkin berbeda dari satu situasi ke situasi lainnya. Pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Fauziati, 2002). Salah satu kontijensi yang digunakan oleh beberapa peneliti terdahulu adalah desentralisasi. Penelitian Rosidi (2000) yang menyatakan bahwa desentralisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja. Sedangkan hasil penelitian Indriani (1993) menyatakan hal yang sebaliknya. Desentralisasi memberikan pengetahuan yang lebih baik mengenai alternatif-alternatif keputusan-keputusan dan tindakan-tindakan yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan (Locke, 1967). Desentralisasi merupakan variabel penting dalam sistem penganggaran karena informasi tersebut dapat memberikan prediksi lingkungan yang lebih tepat, dengan demikian merupakan pemilihan kesempatan menjadi lebih efektif (Muslimah, 1998).

Desentralisasi merupakan salah satu alat dalam pengendalian manajemen yang paling sering digunakan untuk mendorong dan membantu manajer dalam pencapaian kinerja (Subrammania and Mia, 2001). Desentralisasi pada suatu organisasi akan menyebabkan para pimpinan menjadi lebih berperan dalam pengambilan keputusan, dan tidak hanya sekedar membuat keputusan tetapi lebih bertanggung jawab terhadap aktivitas, unit yang dipimpinnya. Kemampuan untuk- membuat keputusan yang benar sesuai dengan kebutuhan unit, akan mendorong terciptanya efektifitas pelayanan yang diberikan. Keputusan yang dibuat merupakan keputusan yang benar-benar sesuai

deugan kebutuhan masyarakat yang ada di daerah tersebut, dan secara cepat dapat merespon perubahan-perubahan situasi yang terjadi.

Telah dijelaskan di atas bahwa anggaran memiliki kaitan dengan perilaku. Pada umumnya panganggaran partisipatif diperkirakan dapat mempengaruhi modal, sikap, motivasi, kinerja, dan kepuasan kerja. Penelitian mengenai pengaruh panganggaran partisipatif terhadap kinerja manajer sudah lama dilakukan. Berdasarkan uraian di atas, rumusan Hipotesis yang diajukan adalah:

H₁ Desentralisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja.

III. METODA PENELITIAN

Sampel dan Metoda Pengumpulan Sampel

Sampel penelitian ini adalah Perguruan Tinggi Swasta (PTS) di Wilayah Surabaya. Data untuk penelitian ini dikumpulkan melalui kuesioner yang diberikan kepada responden yaitu dekan di PTS Surabaya. Perguruan Tinggi Swasta dipilih sebagai objek penelitian karena semakin meningkatnya persaingan dunia pendidikan maka PTS dituntut agar tetap eksis dan mampu meningkatkan kinerjanya. Dimana input dari unit organisasi untuk aktivitas operasional organisasi tidak saja berasal dari wilayah kerjanya tetapi juga berasal dari wilayah kerja unit organisasi wilayah kerja lainnya, begitu juga outputnya yang tidak hanya ditujukan di wilayah kerja unit organisasi itu sendiri tetapi diselesaikan di wilayah kerja lainnya, dengan pembatasan toleransi waktu yang telah ditentukan sebelumnya. Sehingga penentuan kinerja merupakan sesuatu yang kompleks karena melibatkan tidak hanya satu unit. Alasan peneliti menjadikan para dekan PTS di Surabaya sebagai subjek penelitian, karena mereka berperan penting dalam pengambilan keputusan pelaksanaan kegiatan di masing-masing Unit, dan diharapkan persepsi mereka tentang desentralisasi, sasaran anggaran dan kinerja akan lebih bervariasi.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Dalam Penelitian ini ada dua klasifikasi variabel yaitu variabel bebas (*Independent variable*) dan variabel tidak bebas (*dependent variable*). Adapun variabel bebas dalam penelitian ini adalah variabel Sistem Pengendalian Manajemen, sedangkan variabel tidak bebas adalah variabel kinerja, sebagai variabel moderating adalah desentralisasi.

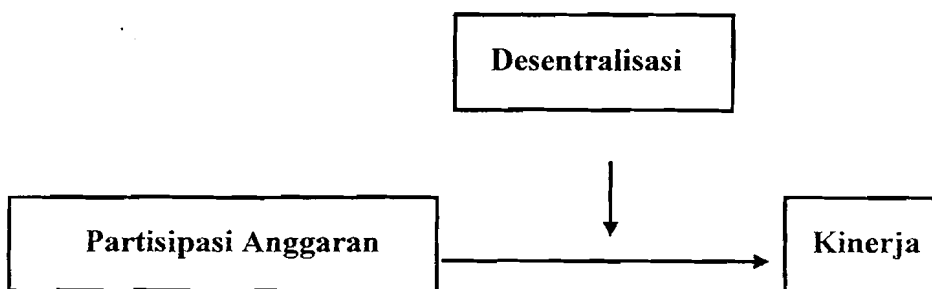
Berdasarkan uraian tersebut, maka berikut ini dapat dijelaskan definisi operasional dan pengukuran pada masing-masing variabel sebagai berikut :

1. Desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengijinkan manajer dibawahnya untuk mengambil keputusan secara independen (Heller and Yulk, 1969; Mah and Mia, 1996).

Variabel ini diukur untuk mengetahui sejauh mana pengambilan keputusan didelegasikan. Pengukuran variabel menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gordon and Narayana (1984), selanjutnya digunakan Miah and Mia (1996) dengan tingkat validitas internal instrumen berdasarkan Penelitian kinerja organisasi Pemerintahan di New Zealand menunjukkan Cronbach alpha sebesar 0.79 dan *loading factor* dalam kisaran 0.68-0.82. Instrumen ini menggunakan lima Pertanyaan, meliputi: Pengambilan keputusan, operasional rutin, pelatihan dan pengembangan staf kantor dan anggaran yang diperlukan, alokasi sumber daya (dana) untuk hal-hal di luar yang dianggarkan, dan keputusan yang berhubungan dengan personal/pengalokasian sumber daya manusia. Masing-masing pertanyaan diukur dengan menggunakan *Likert Scale* 1 sampai 5, atas kriteria tidak ada pendelegasian sampai ke pendelegasian penuh.

2. Partisipasi penyusunan anggaran adalah keterlibatan unit organisasi yang meliputi pemberian pendapat, pertimbangan dan usulan kepada pimpinan dalam mempersiapkan dan revisi anggaran. Variabel partisipasi anggaran menggunakan instrumen yang dikembangkan Milani (1975). Instrumen ini terdiri dari 6 pertanyaan dengan 5 skala likert, skor yang tinggi menunjukkan bahwa partisipasi tinggi dan skor yang rendah menunjukkan bahwa partisipasi rendah. Instrumen partisipasi anggaran ini juga telah digunakan oleh Suryadi (2003), Yuyun (2005) dalam bahasa Indonesia dan telah diuji dengan tingkat validitas dan reliabilitas yang memuaskan.
3. Kinerja menurut Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi. Variabel kinerja diukur dengan menggunakan instrumen dari Kenis (1979) yang sudah dikembangkan oleh Mardiasmo (2001) dan telah disesuaikan dengan sistem penganggaran di Indonesia. Instrumen ini akan menggunakan 5 skala likert yang dimulai dari pernyataan “sangat tidak setuju” sampai “sangat setuju”. Instrumen kinerja ini juga telah digunakan oleh Fauziati (2002), dari hasil uji yang dilakukan menunjukkan bahwa tingkat validitas dan reliabilitasnya sangat memuaskan

Model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut :



Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk instrumen angket penelitian. Tujuan uji validitas adalah untuk mengetahui keabsahan butir-butir tes instrumen penelitian, sebelum instrumen tersebut dipergunakan. Sebuah instrumen dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang diinginkan dan dapat mengungkap data dari variabel yang diteliti secara tepat (Arikunto, 1997:160).

Dalam menguji instrumen tersebut, ditentukan taraf signifikansi 0,05 atau taraf kepercayaan 95 % untuk menguji perbedaan antara r hitung dengan r tabel. Jika r hitung lebih besar dari r tabel, maka instrumen tersebut dinyatakan valid.

b. Uji Reliabilitas

Untuk mengukur reliabilitas digunakan pendekatan konsistensi internal. Pendekatan ini dalam estimasi reliabilitas dimaksudkan antara lain untuk menghindari masalah-masalah yang biasanya ditimbulkan oleh pendekatan tes ulang dan pendekatan bentuk paralel. Reliabilitas internal diperoleh dengan cara mengujicobakan kepada sasaran satu kali kemudian dianalisis dengan menggunakan teknik analisis dengan formula Alpha (α) dari Cronbach baik untuk instrumen angket motivasi berprestasi. Untuk tes hasil belajar, karena bersifat dikotomis maka uji reliabilitasnya menggunakan rumus Alpha (α) dari Cronbach. Pengukuran reliabilitas dilakukan dengan bantuan komputer program SPSS .9.0.

Uji Asumsi

Sebelum uji hipotesis dilakukan maka ada beberapa asumsi yang harus dipenuhi untuk prosedur statistik regresi. Asumsi tersebut adalah asumsi klasik dan normality (Popham & Sirotnik, 1973 dalam Ibnu, 1994).

Pengujian terhadap uji asumsi tersebut dilakukan melalui prosedur REGRESSION dalam proses pengolahan data dengan bantuan komputer (program SPSS) yang dicek atas karakter residual, jadi tidak perlu dilakukan pengecekan sebelumnya. Jika model yang dipilih tepat maka "residual" adalah nilai-nilai acak yang tersebar secara normal. Prosedur uji asumsi ini terdiri dari beberapa uji yaitu:

- a. Autokorelasi
- b. Multikolonieritas
- c. Heteroskedastisitas
- d. Normalitas

Model Analisis Data

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini, digunakan bantuan *Statistical Product and Service Solution (SPSS)*. Pengujian hipotesis ini menggunakan uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis (MRA)* dimana

untuk menguji kebermaknaan model menggunakan uji F. Uji *MRA* ini merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independent). Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$Y_{kin} = a_0 + b_1X_{PA} + b_2X_{des} + b_3X_{PA} \cdot X_{des} + e$$

Keterangan:

- Y_{kin} = Kinerja
- X_{PA} = Partisipasi Anggaran
- X_{des} = Desentralisasi
- $X_{PA} \cdot X_{des}$ = interaksi Partisipasi Anggaran dengan Desentralisasi
- a_0 = konstanta
- b_i = koefisien regresi

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Proses pengumpulan data dilakukan kurang lebih dua bulan, mulai awal Agustus 2009 hingga akhir September 2009. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 109 kuesioner atau 62,29, dan hanya 97 kuesioner atau 55,43% yang diikuti dalam analisis akhir. Perhitungan tingkat pengembalian kuesioner dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.1 Persentase Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	%
• Kuesioner yang dikirim	175	100,00
• Kuesioner yang tidak kembali	66	37,71
• Kuesioner yang kembali	109	62,29
• Kuesioner yang kembali tetapi tidak memenuhi kriteria responden yang dimaksud	3	1,71
• Kuesioner yang kembali tetapi pengisiannya tidak lengkap	9	5,14
• Jumlah kuesioner yang kembali dan memenuhi syarat untuk analisis akhir	97	55,43

Kriteria responden yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah para dekan pada Perguruan Tinggi Swasta di Surabaya, baik Sekolah Tinggi maupun Akademi. Dari 97 responden yang telah mengembalikan kuesioner kepada peneliti dan memenuhi syarat untuk dianalisis akhir memiliki karakteristik sebagai berikut:

Tabel 4.2

Tabulasi Masa Jabatan Responden

Masa Jabatan	Jumlah	%
1 Tahun	0	0,00
2 Tahun	21	21,65
3 Tahun	31	31,96
4 Tahun	28	28,87
> 5 tahun	17	17,53
	97	100

Dari tabulasi di atas, terlihat bahwa tidak ada responden yang mempunyai masa jabatan sebagai dekan selama 1 tahun, jabatan dekan yang diemban oleh responden selama dua tahun terdapat 21 responden atau 21,65%, selama 3 tahun sebanyak 31 responden atau 31,96%, selama 4 tahun sebanyak 28 responden atau sebanyak 28,87%, dan yang mempunyai masa jabatan lebih dari 5 tahun sebanyak 17 responden atau sebesar 17,53%. Jadi dari data ini dapat dijelaskan bahwa sebagian besar responden memiliki masa jabatan jabatan lebih dari 3 tahun.

Tabel 4.3

Tabulasi Tingkat Pendidikan Responden

Masa Jabatan	Jumlah	%
S1	26	26,80
S2	63	64,95
S3	8	8,25
	97	100

Dari tabulasi tingkat pendidikan responden dapat diketahui bahwa sebagian besar responden memiliki tingkat pendidikan S2 sebanyak 63 responden atau sebesar 64,95%, yang masih memiliki pendidikan S1 sebanyak 26 responden atau sebesar 26,80%, dan yang sudah memiliki jenjang pendidikan S3 sebanyak 8 responden atau sebesar 8,25%.

Statistik Deskriptif

Analisis dilakukan terhadap jawaban responden yang memenuhi kriteria untuk diolah lebih lanjut. Pada tabel berikut ini, peneliti menyajikan hasil pengolahan data berupa deskriptif statistik yang meliputi : gambaran kisaran teoritis, kisaran aktual, rata-rata, median dan standar deviasi.

Tabel 4.4

Deskriptif Statistik

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran aktual	Rata-rata	Median	Deviasi standar
Partisipasi Anggaran (X_1)	4-20	4-20	13,78	14	2,39
Desentralisasi (X_2)	4-20	4-20	13,85	14	2,68
Kinerja (Y)	6-30	6-30	22,42	23	3,57

Berdasarkan tabel deskripsi statistik di atas, hasil pengukuran untuk variabel partisipasi anggaran, kisaran teoritis dan aktualnya berada antara 4-20, memiliki rata-rata 13,78, dengan nilai median dan standar deviasinya berturut-turut 14 dan 2,39 dari data ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran belum sepenuhnya dilakukan oleh para dekan karena nilai rata-ratanya lebih kecil dari nilai mediannya atau $13,78 < 14$

Variabel Desentralisasi, kisaran teoritis dan aktualnya berada antara 4-20, memiliki rata-rata 13,85, dengan nilai median dan standar deviasinya berturut-turut 14 dan 2,68, data ini menunjukkan bahwa desentralisasi belum sepenuhnya dilakukan oleh manajemen puncak karena nilai rata-ratanya lebih kecil dari nilai mediannya atau $13,85 < 14$. Variabel Kinerja, kisaran teoritis dan aktualnya berada antara 6-30, memiliki rata-rata 22,42, dengan nilai median dan standar deviasinya berturut-turut 23 dan 3,57, demikian pula dengan data ini yang menunjukkan bahwa kinerja organisasi belum optimal karena nilai rata-ratanya lebih kecil dari nilai mediannya atau $22,42 < 23$.

Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Hasil uji validitas dan reliabilitas instrumen penelitian ini dapat ditampilkan sebagai berikut :

Tabel 4.5

Rangkuman uji validitas Instrumen Partisipasi Anggaran

Nomor Butir	Korelasi antar item terhadap total (r_{biy})	p-value	Kesimpulan
B1	0,8419	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B2	0,7577	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B3	0,8178	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B4	0,8250	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid

Dari hasil uji validitas instrumen Desentralisasi tersebut diketahui terdapat 4 butir yang valid.

Tabel 4.6

Rangkuman uji validitas Instrumen Desentralisasi

Nomor Butir	Korelasi antar item terhadap total (r_{biy})	p-value	Kesimpulan
B1	0,7967	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B2	0,7431	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B3	0,8134	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B4	0,7446	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid

Dari hasil uji validitas instrumen Partisipasi Anggaran tersebut diketahui terdapat 4 butir valid.

Tabel 4.7

Rangkuman uji validitas Instrumen Kinerja

Nomor Butir	Korelasi antar item terhadap total (r_{biy})	p-value	Kesimpulan
B1	0,8116	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B2	0,7350	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B3	0,7288	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B4	0,7479	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B5	0,7751	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid
B6	0,7703	0,000	$0,000 < 0,05$ maka Valid

Dari hasil uji validitas instrumen Kinerja tersebut diketahui terdapat 6 butir yang valid.

Rangkuman uji reliabilitas dari masing-masing instrumen disajikan dalam bentuk tabel sebagai berikut :

Tabel 4.8

Rangkuman uji reliabilitas masing-masing instrumen

Instrumen	Cronbach Alpha	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,8263	Reliabel
Desentralisasi	0,7764	Reliabel
Kinerja	0,8517	Reliabel

Dari tabel di atas diketahui bahwa butir-butir yang valid pada masing-masing instrumen penelitian adalah reliabel.

Uji Hipotesis dan Pembahasan

Pengujian hipotesis penelitian menggunakan uji interaksi antara partisipasi anggaran dengan desentralisasi, pengujian ini mengikuti langkah-langkah sebagai berikut :

Menentukan hipotesis kerja :

$H_0 = 0$: Desentralisasi **tidak** mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja

$H_a \neq 0$: Desentralisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja

Uji interaksi ini menggunakan uji t, dimana variabel interaksi Partisipasi Anggaran dengan Desentralisasi ($X_1.X_2$) diperoleh nilai t hitung = 4,617 sedangkan sig. = 0,000 < 0,05 sehingga H_0 ditolak dan H_a diterima. Maka Desentralisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Besarnya pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dengan desentralisasi terhadap kinerja ditunjukkan dengan $r^2_{|x_1, x_2|y} = (0,432)^2 = 0,1866$ atau sebesar 18,66%.

Jadi dari uraian di atas dijelaskan bahwa Interaksi/hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Desentralisasi mempengaruhi Kinerja, makna koefisien variabel moderating yang positif sebesar 0,171 menunjukkan adanya pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dengan desentralisasi terhadap Kinerja bersifat positif, artinya semakin tinggi interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Desentralisasi maka semakin tinggi pula Kinerja Perguruan Tinggi Swasta di Surabaya. Dengan demikian terbukti hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa desentralisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja didukung secara empiris.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rosidi (2000) yang menyatakan bahwa desentralisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan pendapat Subrammania and Mia (2001) yang menyatakan bahwa desentralisasi merupakan alat

dalam pengendalian manajemen yang berguna mendorong dan membantu manajer dalam pencapaian kinerja. Hal ini dapat dipahami bahwa desentralisasi dalam suatu organisasi (Perguruan Tinggi Swasta / PTS) menyebabkan para dekan menjadi lebih mempunyai peran dalam pengambilan keputusan, dan tidak sekedar membuat keputusan tetapi lebih bertanggung jawab terhadap aktivitas, unit yang dipimpinya.

V. SIMPULAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja di Perguruan Tinggi Swasta, dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi. Analisis penelitian dilakukan terhadap 97 responden yaitu para dekan perguruan tinggi swasta di Surabaya. Data penelitian dikumpulkan dengan cara mengirimkan instrumen penelitian berupa kuesioner kepada responden. Ada tiga variabel pokok dalam penelitian ini yaitu : partisipasi anggaran, desentralisasi dan kinerja perguruan tinggi swasta di Surabaya.

Variabel partisipasi anggaran ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975), variabel desentralisasi menggunakan instrumen yang dikembangkan Gordon and Narayana (1984) yang selanjutnya juga digunakan Miah and Mia (1996). Variabel kinerja menggunakan instrumen dari Kenis (1979) yang sudah dikembangkan oleh Mardiasmo (2001).

Untuk mengetahui reliabilitas dan validitas instrumen yang digunakan dilakukan uji Cronbach Alpha dan rumus *product moment* dari Person. Juga dilakukan uji asumsi klasik yaitu : uji autokorelasi, multikolonieritas, heteroskedastisitas serta uji normalitas.

Analisis data untuk menguji hipotesis yang diajukan, menggunakan bantuan program *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 9.0. Pengujian hipotesis digunakan uji interaksi atau disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel *independent*)

Hasil analisis data dengan tingkat keyakinan 95% atau α sebesar 0,05 menggunakan uji interaksi atau dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA), diperoleh bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja perguruan tinggi swasta di Surabaya dengan desentralisasi sebagai variabel pemoderasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Brownwill, P., and M. dan M. Melnnes, 1986, The Impact of Structure Enviroment, and Managerial Performance, The Accounting Review, Vol. LX/ 14, October. 587 -600.

- Cooper, Donald, R., Emory, William, 1999, *Metode Penelitian Bisnis*, edisi 5, Penerbit Erlangga.
- Fisher, J.G., 1999, *Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes : Past and Result and Future Directions*, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 10, pp. 48 – 68
- Ghozali Imam, 2002, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit UNDIP.
- Govindrajan, V., 1986, *Impact of Participative in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performances : Universalitic and Contingerncy Perspective*, *Decisioan Sciences*. 496 – 516
- Indriantoro, Nur, 1995, *The Effect of Participative Budgetary on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Culture Dimencions as Modrating Variable*, TKPA
- Miah, N.Z. and Mia, L., 1996., *Decentraliation Accounting Control and Performance of Government Organization : A New Zealand Empirical Study*, *Financial Accounting and Management*, August, Vol. 12 No. pp. 173 – 189
- Yuhertina, Indrawati, 2003, *Principal – Agent Theory dala Proses Perencanaan Anggaran Sektor PULI*, *Kompak : Jurnal Akuntansi, Manajemen, dan system Informasi FE UTY*, Yogyakarta, No. 9, September – Desember hal 403 -422