

PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN TERHADAP HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN DAN KINERJA MANAJERIAL (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)

J. Sumarno

Magister Akuntansi STIE Y.A.I

ABSTRAKSI

Studi ini meneliti pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Tujuan penelitian adalah untuk menemukan bukti empiris tentang (a) hubungan dan pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; (b) komitmen organisasi dapat menjadi moderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; dan (c) gaya kepemimpinan dapat menjadi moderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Responden penelitian ini pimpinan (manajer) kantor cabang utama bank-bank di Jakarta, dengan populasi sebesar 170 kantor cabang utama. Pengumpulan data dilakukan selama tiga bulan, mulai pertengahan September 2004 sampai pertengahan Desember 2004. Dari 170 kuesioner yang disampaikan, diterima kembali dan diisi lengkap sebanyak 90 kuesioner (52,94%). Pengumpulan data dengan daftar pertanyaan yang diadopsi dari peneliti terdahulu. Data yang dikumpulkan diolah dengan menggunakan moderating regression analysis (MRA) dan regresi interaksi antarvariabel.

Hasil penelitian adalah (1) terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang signifikan antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran, (2) pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah positif dan signifikan, dan (3) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan.

Kata kunci : komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, partisipasi anggaran, dan kinerja manajerial.

PENDAHULUAN

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell, 1981). Hal ini karena anggaran partisipatif dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Murray, 1990). Pengaruh anggaran partisipatif pada kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen (Lukka, 1988). Brownell (1982b) menyebutkan dua alasan, yaitu (a) partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan (b) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja hasilnya saling bertentangan.

Termotivasi hasil penelitian terdahulu, penelitian ini mengkonfirmasi kembali apakah partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Di samping itu, juga menguji apakah variabel gaya kepemimpinan (Brownell, 1983) dan variabel komitmen organisasi (Nouri & Parker, 1995) dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Responden penelitian ini adalah pimpinan kantor cabang utama bank-bank di Jakarta. Responden ini dipilih karena pimpinan cabang bank sebagai unit pertanggung jawaban dibebani dengan target anggaran, disamping itu variabel komitmen organisasi dan variabel gaya kepemimpinan diduga merupakan faktor yang mampu mempengaruhi upaya pencapaian target tersebut.

Landasan teori dan pengembangan hipotesis

SHIELD and SHIELD (1998) melakukan telaah terhadap penelitian anggaran dan menyimpulkan bahwa hampir semua penelitian anggaran berakar pada 1 dari 3 kerangka teori berikut ini.

Teori Ekonomi, didasarkan pada asumsi bahwa anggaran digunakan sebagai dasar yang sehat untuk memilih dan membagi informasi diantara anggota yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Teori ekonomi menganggap bahwa individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dimotivasi dengan dua stimulan, yaitu : (1) berbagi informasi (*information sharing*) dan (2) koordinasi tugas (*task coordination*).

Teori Psikologi, menganggap bahwa partisipasi anggaran menyediakan pertukaran informasi antara atasan dan bawahan (Hopwood, 1976; Locke and Schweiger, 1979; Locke and Latham, 1990). Menurut teori psikologi ada dua alasan utama mengapa partisipasi anggaran diperlukan (Hopwood, 1976; Brownell, 1982a; Young, 1988; dan Dunk, 1993b), yaitu : (a) keterlibatan atasan dan bawahan dalam partisipasi anggaran mendorong pengendalian informasi yang tidak simetris dan ketidakpastian tugas, (b) melalui partisipasi anggaran individu dapat mengurangi tekanan tugas dan mendapatkan kepuasan kerja, selanjutnya dapat mengurangi senjangan anggaran. Teori psikologi memperkenalkan tiga faktor utama dalam keterlibatan atasan dan bawahan dalam partisipasi anggaran (Locke and Schweiger, 1979; Locke and Latham, 1990) yaitu : (a) faktor *value attainment*; (b) faktor *cognition*; dan (c) faktor *motivation*.

Teori Sosiologi, Shield dan Shield (1998), menyatakan bahwa teori sosiologi berasumsi bahwa lingkungan eksternal organisasi menjadi semakin tidak pasti, yang ditunjukkan dengan meningkatnya perbedaan jumlah dan jenis unit dalam organisasi. Hal ini membawa konsekuensi perlunya peningkatan partisipasi anggaran untuk mengoordinasikan aktivitas unit dan menyatukan semua aktivitas dalam organisasi. Teori sosiologi berhubungan dengan konteks organisasi seperti ketidakpastian lingkungan,

struktur organisasi, dan diferensiasi fungsional yang mempengaruhi partisipasi anggaran. Teori sosiologi yang mendasari riset partisipasi anggaran adalah teori kontinjensi organisasi (Hopwood, 1976; Brownell, 1982a; Otley dan Wilkinson, 1988; dan Fisher, 1995). Teori kontinjensi memprediksi bahwa lingkungan eksternal organisasi banyak mengandung ketidakpastian. Prinsip teori kontinjensi adalah tidak satupun tipe struktur organisasi dan sistem manajemen yang lebih efisien dan efektif untuk semua organisasi. Oleh karena itu untuk konteks ekologi yang berbeda harus dipertimbangkan faktor kontekstual yang utama seperti ukuran organisasi, teknologi dan lingkungan (Lawrence dan Lorch, 1967; Galbraith, 1973; Bruns dan Waterhouse, 1975; Gordon dan Miller, 1976; Hayes, 1977; Waterhouse dan Tiessen, 1978; Fisher, 1995; dan Bimberg, 1998).

Partisipasi anggaran dan kinerja manajerial

Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, namun hasil penelitiannya menunjukkan perbedaan bahkan bertentangan. Brownell (1982b) menemukan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Brownell dan Mcinnes (1986) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Sementara itu Indriantoro (1993) menemukan bahwa hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Selanjutnya Indriantoro (2000) melaporkan bahwa Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Bass dan Leavitt, 1963; Brownell, 1982c, Brownell dan Mcinnes, 1986, menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Cherrington dan Cherrington, 1973; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell dan Hirst, 1986 dan Morse dan Reimer, 1956, menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Sementara itu Stedry, 1960; Bryan dan Locke, 1967, menunjukkan bahwa ada pengaruh negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Sedangkan Steers (1976) dan Ivancevich (1976) mengindikasikan hubungan yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Berdasarkan temuan para peneliti di atas, maka bentuk hubungan kedua variabel dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar - 1
Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Berdasarkan Gambar – 1 di atas, peneliti mengajukan hipotesis mengenai hubungan kedua variabel dengan rumusan sebagai berikut.

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Pendekatan kontinjensi

Salah satu fungsi sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan informasi untuk membantu manajer dalam mengendalikan aktivitasnya, serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam mencapai tujuan organisasi (Gordon *et. al.*, 1976; Waterhouse *et. al.*, 1978; Kaplan 1984; Anthony *et. al.*, 1989 ; Atkinson *et. al.*, 1995). Sistem akuntansi manajemen umumnya merupakan pendekatan kontinjensi dari faktor kondisional sebagai variabel yang memoderasi suatu hubungan. Brownell (1982a) menelaah beberapa penelitian dan menemukan pengaruh faktor kondisional sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Faktor kondisional tersebut dapat dikelompokkan ke dalam empat variabel, yaitu kultur, organisasional, interpersonal, dan individual. Govindarajan (1986a) mengatakan perlu digunakan pendekatan kontinjensi tersebut untuk mengidentifikasi berbagai kondisi yang menyebabkan anggaran partisipatif menjadi lebih efektif. Para peneliti telah membuktikan bahwa keefektifan partisipasi anggaran tergantung pada faktor kontekstual organisasional dan sifat psikologis karyawan (Brownell, 1981, 1982b, Govindarajan, 1986a, Chenhall dan Brownell, 1988, Mia, 1988). Dalam penelitian ini pendekatan teori kontinjensi diadopsi untuk mengevaluasi hubungan

partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Faktor kontingensi yang dipilih adalah gaya kepemimpinan (leadership styles) yang dimiliki manajer untuk variabel psikologis (Brownell, 1983; Bambang Riyanto, 1999). Sedangkan untuk faktor kontekstual organisasional adalah komitmen organisasional yang diberikan manajer kepada perusahaan (Nouri dan Parker, 1995).

Komitmen organisasi

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Angel dan Perry, 1981; Porter et. al., 1974). Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian mempengaruhi kinerja (Nouri dan Parker, 1998). Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall, 1990) dalam Nouri dan Parker (1998). Berdasarkan temuan penelitian di atas yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderasi, maka bentuk hubungan ketiga variabel tersebut dapat dijelaskan dengan Gambar – 2 sebagai berikut..



Gambar - 2
Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Peneliti mengajukan hipotesis mengenai hubungan ketiga variabel dengan rumusan sebagai berikut.

H₂: Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Gaya kepemimpinan

Teori model kontingensi keefektifan kepemimpinan dari Fiedler (1967) dikembangkan menjadi *leader match concept* (konsep kecocokan pemimpin) oleh Fiedler dan Chemers (1984). Teori *leadership match* ditentukan oleh dua faktor, yaitu (a) *gaya kepemimpinan*, menurut Fiedler & Chemers gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja atau *least preferred coworker* (LPC) yang diukur dengan instrumen tes yang disebut *least preferred coworker scale* (LPCS) atau skala teman sekerja paling kurang disukai, dan (b) *situasi kepemimpinan*, ada tiga komponen yang menentukan kontrol dan pengaruh dalam suatu situasi, yaitu (1) hubungan pemimpin dan pengikut (*leader-member relations*), (2) struktur tugas (*task structure*), dan (3) kekuasaan posisional (*leader's position power*). Pentingnya perilaku pemimpin dalam anggaran telah diuji oleh beberapa peneliti, seperti Swieringa dan Mancur (1972); Fertakis (1976) dan Brownell (1983). Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) disebut dengan *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998). Musyarofah (2003) menemukan bahwa signifikansi koefisien interaksi perubahan strategik dan gaya manajemen tidak bisa dijadikan indikator untuk mengetahui adanya pengaruh interaksi antara perubahan strategik dan gaya manajemen terhadap kinerja organisasi. Amrul dan Nasir (2002) menemukan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan selisih anggaran adalah tidak signifikan. Bentuk hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar - 3

Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Peneliti mengajukan hipotesis mengenai hubungan ketiga variabel dengan rumusan sebagai berikut.

H₃ : Gaya Kepemimpinan Consideration Berpengaruh Positif dan Signifikan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial.

Metode penelitian Sampel

Data penelitian dikumpulkan dengan daftar pertanyaan yang dikirim kepada sampel pimpinan cabang utama bank-bank yang mempunyai kantor cabang di kota Jakarta, yang mempunyai tanggung jawab terhadap anggaran. Sampel ini dipilih karena pimpinan cabang bank sebagai unit pertanggung jawaban dibebani dengan target anggaran.

Pengumpulan data

Pengumpulan data dilakukan selama tiga bulan sejak medio September 2004 sampai dengan medio Desember 2004. Peneliti membentuk tim pengumpul data, yang beranggotakan 10 tenaga profesional dan bertugas mengantar daftar pertanyaan langsung kepada 170 pimpinan cabang utama bank-bank di Jakarta. Cara ini dipilih peneliti untuk meyakinkan daftar pertanyaan diterima langsung pejabat yang dituju. Jawaban pertanyaan diambil langsung oleh tim ke masing-masing responden. Dari populasi sebanyak 170 hanya 127 responden (74,71%) yang bersedia mengisi jawaban dan menyerahkan kembali. Dari jumlah tersebut yang memberikan jawaban lengkap sebanyak 90 responden (52,94%).

Sebelum kuisioner dibagikan kepada responden terlebih dahulu dilakukan uji coba untuk menentukan kualitas instrumen penelitian yang ditunjukkan dengan

tingkat validitas dan reliabilitas. Disamping itu juga dilakukan uji bias kuisioner untuk mengetahui apakah daftar pertanyaan yang dibuat adalah (a) pertanyaan berlaras dua; (b) pertanyaan ambiguous; (c) pertanyaan tergantung ingatan; (d) pertanyaan pengarahan; (e) pertanyaan membebani; (f) keinginan sosial; (g) keektriman; dan (h) pengorderan pertanyaan.

Pengukuran Variabel

Variabel yang diukur dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran, kinerja manajerial, komitmen organisasi, dan gaya kepemimpinan.

Partisipasi Anggaran, yang dimaksud partisipasi anggaran dalam penelitian ini adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982b). Seperti peneliti terdahulu, untuk mengukur variabel partisipasi, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975). Instrumen tersebut sudah teruji oleh para peneliti terdahulu, di antaranya Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul *et al.* (1995). Setiap responden di minta menjawab enam butir pertanyaan untuk mengukur tingkat partisipasi dan pengaruh yang dirasakan serta kontribusi responden dalam penyusunan anggaran. Jawaban diberikan dengan cara memilih skala dengan rentang antara 1 (partisipasi tinggi) sampai dengan 7 (partisipasi rendah). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert 1 sampai 7. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Penggunaan skala tersebut dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas dan validitas instrumen. Sebagaimana dikatakan Hair *et al.* (1998) dan Sekaran (2000), skor cronbach alpha diatas 0,60 menunjukkan dapat diterimanya tingkat reliabilitas instrumen penelitian. Koefisien cronbach alpha instrumen penelitian ini adalah 0.90 yang berarti reliabilitas instrumen dapat diterima.

Kinerja Manajerial, kinerja para individu dalam kegiatan manajerial meliputi, antara lain, perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi (Mahoney *et al.* 1963). Pengertian kinerja di atas diadopsi untuk penelitian ini. Untuk mengukur kinerja manajerial digunakan instrumen *self rating* yang di kembangkan oleh Mahoney *et al.* (1963). Instrumen ini telah teruji dalam penelitian

terdahulu, antara lain, oleh Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul *et al.* (1995). Setiap responden diminta mengukur kinerjanya sendiri. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang 1 sampai 9. Skala kinerja dengan rentang dari 1 sampai dengan 3 menunjukkan kinerja dibawah rata-rata, 4 sampai dengan 6 menunjukkan kinerja rata-rata dan dengan rentang dari 7 sampai dengan 9 menunjukkan kinerja diatas rata-rata. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Koefisien cronbach alpha instrumen penelitian ini adalah 0.94 yang berarti reliabilitas instrumen dapat diterima.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Wiener, 1982). *Continuance commitment* diukur dengan menggunakan *continuance commitment scale (CCS)* yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1990). Setiap responden diminta untuk menjawab tujuh butir pertanyaan dengan jawaban mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 7 (sangat setuju). Studi terdahulu melaporkan tingkat *reliability* dan *validity* yang dapat diterima menunjukkan koefisien *cronbach alpha* sebesar 0.86 (Price & Muller, 1981; dan Blau, 1987).

Daftar pertanyaan untuk komitmen organisasi yang digunakan dalam penelitian ini dikembangkan oleh Mowday *et al.* (1979), yang digambarkan oleh Meyer *et al.* (1989) sebagai "*most widely used measure of affective commitment to date*" (p.152). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang 1 sampai 7. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Koefisien cronbach alpha instrumen penelitian ini adalah 0.91 yang berarti reliabilitas instrumen dapat diterima.

Gaya Kepemimpinan, Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi dari Fiedler (Yukl, 1981, dengan *cronbach alpha* sebesar 0,79) yang dikenal dengan *LPC (Least Preferred Cowoker)* skala. Skala tersebut merupakan pasangan kata yang berlawanan, yaitu meliputi 16 pasangan kata dengan skor 1 sampai 8. Jika jumlah skor 64 atau lebih, berarti *LPC* tinggi atau berorientasi pada hubungan dan jika skor *LPC* 57

atau kurang, berarti *LPC* rendah atau berorientasi pada tugas. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala Likert dengan rentang antara 1 sampai 8. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. Koefisien cronbach alpha instrumen penelitian ini adalah 0.97 yang berarti reliabilitas instrumen dapat diterima.

Moderated Regression Analysis

Moderated Regression Analysis digunakan untuk menentukan pengaruh interaksi (Chen dan Cohen, 1983; Arnold, 1982; 1984; Champoux dan Petres, 1987; Hartmann dan Moers, 1999) antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dan antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan pendekatan yang telah diadopsi oleh Govindarajan dan Gupta (1985), untuk menjawab hipotesis 1 dan 2 secara matematik ditunjukkan dengan persamaan (1) dan (2) sebagai berikut :

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \epsilon \quad (1)$$

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + \epsilon. \quad (2)$$

untuk menjawab hipotesis 3 ditunjukkan dengan persamaan (1b) dan (2b) sebagai berikut.

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \epsilon \quad (1b)$$

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \epsilon \quad (2b)$$

Keterangan:

Y	= variabel dependen
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \text{ dan } \beta_4$	= koefisien regresi
$X_1, X_2, \text{ dan } X_3$	= variabel Independen
$X_1 X_2$	= interaksi dari X_1 dan X_2
$X_1 X_3$	= interaksi dari X_1 dan X_3
ϵ	= error

Hasil analisis

Deskripsi statistik untuk variabel yang diteliti dalam studi ini disajikan dalam tabel 1. Tabel 2 menyajikan matrik korelasi antarvariabel. Tabel 3 menunjukkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Tabel 4 menunjukkan pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen

organisasi terhadap kinerja manajerial, dan Tabel 5 menunjukkan pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Gambar 1 menunjukkan pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Tabel 1
Statistik Deskriptif Total Skor

Variabel penelitian	N butir	Range Teoritis	Actual Range	Minimum	Maximum	Rata-rata	Standard Deviasi	Variance
Kinerja Manajerial	9	9 - 81	11 - 80	11	80	54.122	12.897	166.333
Partisipasi Anggaran	6	6 - 42	7 - 42	7	42	22.278	6.897	47.574
Komitmen Organisasi	9	9 - 63	30 - 63	30	63	47.511	7.787	60.635
Gaya Kepemimpinan	17	17 - 136	23 - 136	23	136	82.667	24.612	605.753

Sumber: Data primer diolah

Deskripsi statistik

Dari Tabel diatas diketahui bahwa skor rata-rata semua variabel terletak disekitar mediannya. Variabel gaya kepemimpinan mempunyai variansi tertinggil jika dibandingkan dengan variabel yang lain. Hal ini berarti bahwa responden cenderung memberikan tanggapan

yang positif untuk kegiatan kinerja manajerial yang dilakukan pimpinan dalam penyusunan anggaran. Sedangkan variabel partisipasi anggaran mempunyai varlansi terendah. Semua variabel mempunyai nilai varlansi tinggi yang menunjukkan besarnya nilai penyimpangan disekitar rata-ratanya.

Tabel 2
Koefisien Korelasi Pearson Antarvariabel

Correlations

		Y - Kinerja Manajerial	Standarisasi Partisipasi Anggaran	Standarisasi Komitmen Organisasi	Standarisasi Gaya Kepemimpinan
Y - Kinerja Manajerial	Pearson Correlation	1	-.594**	.388**	-.143
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.179
	N	90	90	90	90
Standarisasi Partisipasi Anggaran	Pearson Correlation	-.594**	1	-.270*	.220*
	Sig. (2-tailed)	.000		.010	.037
	N	90	90	90	90
Standarisasi Komitmen Organisasi	Pearson Correlation	.388**	-.270*	1	.076
	Sig. (2-tailed)	.000	.010		.475
	N	90	90	90	90
Standarisasi Gaya Kepemimpinan	Pearson Correlation	-.143	.220*	.076	1
	Sig. (2-tailed)	.179	.037	.475	
	N	90	90	90	90

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Pearson correlation

Dari Tabel 2 di atas diketahui bahwa korelasi antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah negatif kuat dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai $r = -0.594$. Korelasi antara kinerja manajerial dan komitmen organisasi adalah positif lemah dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai $r = 0.388$. Korelasi antara kinerja manajerial dan gaya kepemimpinan negatif lemah dan tidak signifikan yang ditunjukkan dengan nilai $r = -0.143$. Korelasi diantara variabel independen, yaitu antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi adalah negatif, lemah dan signifikan, yang ditunjukkan dengan nilai $r = -0.270$. Korelasi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan adalah positif, lemah dan signifikan, yang ditunjukkan dengan nilai $r = 0.220$. Antara komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan adalah positif, sangat lemah, tidak signifikan, yang ditunjukkan dengan nilai $r = 0.076$.

Analisis regresi hipotesis satu (H_1)

Hipotesis 1 dirumuskan sebagai berikut.

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Dari analysis of variance (ANOVA) yang secara ringkas disajikan dalam Tabel 3, diketahui bahwa nilai statistik F sebesar 47.894, dengan nilai signifikansi $r = 0.000 < 0.05$ yang berarti nilai koefisien regresi tidak sama dengan 0 (bila = 0 ditolak) dan menunjukkan linieritas persamaan regresi. Dari tabel korelasi antarvariabel $r = -0.594$ dan dari Tabel 3 tersebut diketahui bahwa nilai r^2 adalah $= 0.352$, yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran menjelaskan 35.20% variabilitas kinerja manajerial. Sementara itu nilai b_0 (constant) = 54.122, dengan nilai statistik $t = 49.144$. Sedangkan nilai b_1 (slope) = -7.656, dengan nilai statistik $t = -6.921$, dengan nilai signifikansi $t = 0.000 < 0.05$. Hasil ini menunjukkan bahwa keduanya signifikan, artinya partisipasi anggaran secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Dari analisis diatas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai hubungan negatif dengan kinerja manajerial. Hal ini berarti hipotesis satu (H_1) tidak dapat didukung.

Analisis regresi hipotesis dua (H_2)

Hipotesis 2 dirumuskan sebagai berikut.

H2: Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Tabel 3
Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

	Variabel	Coefficient	Nilai	s.e	t-sta tistik	Probabilitas
Persamaan	$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \varepsilon$					
Intercept	Konstanta	β_0	54,122	1,100	49,194	0,000
X_1	Partisipasi Anggaran	β_1	-7.656	1.108	-6.921	0.000

$r = -0.594, r^2 = 0.352, Adjusted r^2 = 0.345, n = 89, F = 47.894 ; p = 0.000 < 0.05$

Tabel 4
Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan
Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajerial

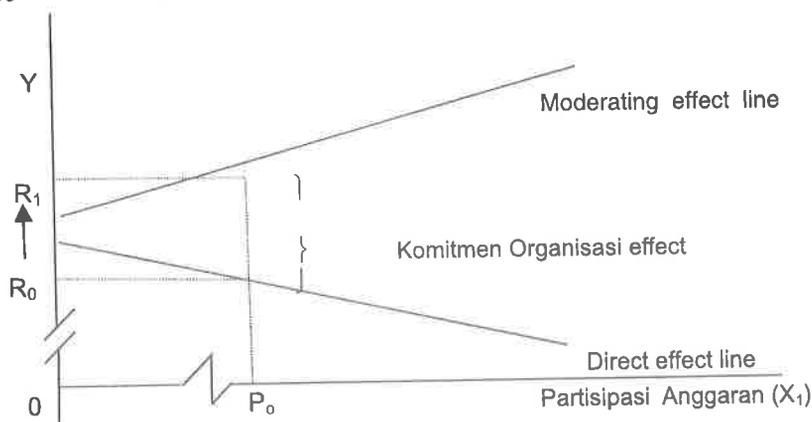
	Variabel	Coefficient	Nilai	s.e	t-statistik	Probabilitas
Persamaan (1a) $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2$						
X_1	Partisipasi Anggaran	β_1	-6.800	1.104	-6.158	0.000
X_2	Komitmen Organisasi	β_2	3.171	1.104	2.871	0.005
$R^2 = 0.408$, Adjusted $R^2 = 0.395$, $n = 89$, $F = 30.040$; $p = 0.000 < 0.05$						
Persamaan (2a) $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2$						
X_1	Partisipasi Anggaran	β_1	-6.995	1.096	-6.384	0.000
X_2	Komitmen Organisasi	β_2	3.190	1.091	2.925	0.004
$X_1 X_2$	Interaksi	β_3	1.734	0.964	1.798	0.076
$R^2 = 0.430$, Adjusted $R^2 = 0.410$, $n = 89$, $F = 21.618$; $p = 0.000 < 0.05$						
R^2 menjelaskan dalam bentuk interaksi sebesar 0.022						

Pengaruh adanya interaksi $X_1 X_2$ (periksa Tabel 4 di atas) adalah signifikan yang ditunjukkan dengan perubahan nilai R^2 yaitu = 0.022, dari sebelum ada interaksi = 0.408 dan sesudah ada interaksi menjadi = 0.430. Nilai statistik $F = 30.040$ sebelum ada interaksi $X_1 X_2$, pada tingkat signifikansi = 0.000 < 0.05 dan sesudah ada interaksi nilai statistik F menjadi = 21.618 pada tingkat signifikansi = 0.000 < 0.05. Hal ini menunjukkan linearitas regresi dan model regresi signifikan.

Sebelum ada interaksi nilai b_0 (constant) adalah = 54.122, dengan nilai statistik $t = 51.179$. Nilai b_1

(slope) = -6.800, dengan nilai statistik $t = -6.158$ dan $t = 0.000 < 0.05$ adalah signifikan. Sementara itu $b_2 = 3.171$ dengan $t = 2.871$; $t = 0.005 < 0.05$ dan $b_3 = 1.734$, $t = 0.076 < 0.10$ adalah signifikan. Sesudah ada interaksi $X_1 X_2$, maka nilai b_0 (constant) = 54.585 dengan nilai statistik $t = 50.756$. Nilai b_1 (slope) = -6.995, dengan nilai $t = -6.384$ dan $t = 0.000 < 0.05$ adalah signifikan. Sementara itu $b_2 = 3.190$ dengan nilai statistik $t = 2.925$; $t = 0.004 < 0.05$ dan $b_3 = 1.734$, dengan nilai statistik t sebesar 0.076 < 0.10 adalah signifikan. Berdasarkan analisis di atas dapat disimpulkan bahwa hipotesis dua (H_2) dapat didukung.

Gambar 1 : Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antar partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.



Dari Gambar di atas dapat diketahui bahwa terjadi perubahan nilai b_1 (*slope*) dari -7.656 menjadi -6.995 dan nilai R^2 dari 0.352 menjadi 0.430, setelah ada pengaruh variabel moderasi komitmen organisasi (X_2). Hal ini berarti Hipotesis dua (H_2) dapat didukung. Pada nilai partisipasi yang sama P_0 , nilai kinerja manajerial bergeser naik dari R_0 ke R_1 .

Analisis regresi hipotesis tiga (H_3)

Hipotesis 2 dirumuskan sebagai berikut.

H3 : Gaya Kepemimpinan Consideration Berpengaruh Positif dan Signifikan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial.

Tabel 5
Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Manajerial

Variabel	Coefficient	Nilai	s.e	t-stat	Probabilitas	
Persamaan (1b) $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3$.						
X_1	Partisipasi Anggaran	β_1	-7.620	1.141	-6.681	0.000
X_3	Gaya Kepemimpinan	β_2	-0.166	1.141	-0.145	0.885
$R^2 = 0.353$, Adjusted $R^2 = 0.338$, $n = 89$, $F = 23.691$; $p = 0.000 < 0.05$						
Persamaan (2b) $Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3$.						
X_1	Partisipasi Anggaran	β_1	-7.472	1.136	-6.579	0.000
X_3	Gaya Kepemimpinan	β_2	-0.326	1.137	-0.286	0.775
$X_1 X_3$	Interaksi	β_3	-1.606	1.045	-1.538	0.128
$R^2 = 0.370$, Adjusted $R^2 = 0.348$, $n = 89$, $F = 16.830$; $p = 0.000 < 0.05$						
R^2 menjelaskan dalam bentuk interaksi sebesar 0.017						

Bukti adanya pengaruh interaksi secara ringkas ditunjukkan dalam Tabel 5 di atas dimana sebelum ada interaksi $X_1 X_3$ nilai b_0 (*constant*) = 54.122, dengan nilai statistik $t = 48.919$. Sementara itu nilai b_1 (*slope*) = -7.620, dengan nilai statistik $t = -6.681$ dan $t = 0.000 < 0.05$ adalah signifikan. Sedangkan $b_2 = -0.166$ dengan nilai statistik $t = -0.145$; dan $t = 0.885 > 0.10$, tidak signifikan. Sesudah ada interaksi $X_1 X_3$ nilai b_0 (*constant*) = 54.472, dan statistik $t = 48.587$. Sementara itu nilai b_1 (*slope*) = -7.472, serta $t = -6.579$ dan $t = 0.000 < 0.05$ adalah signifikan. Sedangkan $b_2 = -0.326$ dengan $t = -0.286$, serta $t = 0.775 > 0.10$ dan $b_3 = -1.606$ dengan $t = 0.128 > 0.10$, tidak signifikan. Dari hasil analisis di atas dapat disimpulkan bahwa hipotesis tiga (H_3) tidak dapat didukung.

Simpulan

Dari hasil uji statistik diatas memberikan bukti bahwa (a) terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, jadi Hipotesis 1 ditolak. Hasil ini konsisten dengan penelitian Ivancevich, 1977; Campbell dan Gingrich, 1986. Namun tidak konsisten dengan penelitian Sterrs, 1975; Milani, 1975; Brownell dan McInnes, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; dan Indriantoro, 1993, (b) pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah positif dan signifikan ($R = 0.639$), jadi Hipotesis 2 diterima. Hasil ini konsisten dengan penelitian Peter's dan O'Connors, 1980; Blumberg dan Pringle, 1982; Randall, 1990; Nouri dan Parker, 1998; Firdaus dan Bambang Supomo, 2003; Hariyanti dan

Nasir, 2002, (c) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan. Jadi Hipotesis 3 tidak terbukti. Temuan ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Brownell(1983) dan Mia (1988). Namun konsisten dengan temua Amrul dan Nasir (2002).

Keterbatasan

Studi ini hanya meneliti kantor cabang utama bank di Jakarta sehingga hasilnya mungkin tidak dapat digeneralisasi untuk perusahaan lain diluar bank. Variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini hanya sebagian kecil dari variabel moderasi yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Pendekatan survei yang digunakan memiliki keterbatasan misalnya penentuan ukuran-ukuran yang dipilih atau jawaban sendiri oleh responden tanpa campur tangan atasannya dan kurangnya kendali atas siapa yang merespon kuesioner tersebut. Penggunaan skala Likert juga mempunyai kelemahan seperti misalnya nilai skor yang sama dianggap mempunyai karakteristik yang sama atau indentik.

REFERENSI

- Angle, H.L. and J.L. Perry, (1981). An Empirical Assessment of organizational Commitment and Organizational Effectiveness. *Administrative Science Quarterly* 26, pp. 1-14.
- Amrul, Sadat S dan Nasir, Moch, *Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran*, Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang tanggal 5 – 6 September 2002, hal. 384 – 399.
- Anthony, R.N., et al. (1989). *Management control system*. Homewood, Il : Irwin.
- Aranya, N. et al. (1980) "An examination of professional commitment in public accounting". *Accounting, Organizations and Society* 6: pp. 271-280.
- Atkinson, A.A., at al. (1995). *Management Accounting*, Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice-Hall.
- Becker, S. dan D. Green (1962), Budgeting and Employee Behavior, *Journal of Business*, October, hal. 392-402
- Bimberg, J. (1998). Some reflections on the evolution of organizational control, *Behavioral research in accounting*, 10 (supplement), pp. 27-47.
- Brownell, Peter, *Leadership Style, Budgetary Participation and Managerial Behavior*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, No. 4, pp. 307 – 321, 1983
- _____, *The Role of Accounting Data In Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*, *Journal of Accounting Research*, Vol. 20, No. 1, pp. 12 – 27, Spring 1982, Printed in USA.
- Brownell, Peter and Hirst, Mark, *Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty : Tests of a Three - Way Interaction*, *Journal of Accounting Research* Vol. 24, No. 2 Autumn, pp. 241 – 251, 1986
- Brownell, Peter and McInnes, Morris, *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*, *The Accounting Review*, Vol. LXI, No. 4, pp. 587 – 600, October 1986.
- Brownell, P. and Dunk, A. (1991). Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis : some methodological issues and empirical investigation. *Accounting, organizations and society*, 16, pp. 693-703.
- Bruns, Jr. W.J. and Waterhouse, J. H. *Budgetary Control and Organization Structure*, *Journal of Accounting Research*, pp. 177 – 203, Autumn, 1975
- Champbell, D.J., and Gingrich, K.F. (1986). The interactive effects of task complexity and participation on task performance : a field experiment. *Organisational behavior and human decision process*, 38, pp. 162-180.
- Cherrington, D.J. dan Cherrington, J.O (1973), Appropriate Reinforcement Contingencies in the Budgeting Process, *Journal of Accounting Research*, (supplemen), hal. 225-253
- Chenhall, R.H., and Brownell, P. (1988). The effect of participative budgeting on job satisfaction and performance : role ambiguity as an intervening variable. *Accounting, organization and society*, 13, 3, pp. 225-233.
- Dunk, A.S. (1993a). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relationship between budgetary participation and slack. *The accounting review*, pp. 400-410.
- Dunk, A.S, *Budget Emphasis, Budgetary Participation and Managerial Performance : A Note*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 14, No. 4, pp. 321 – 355, 1989.

- Fertakis, J.P. (1967). *Budget-induced pressure and its relationship to supervisory behavior in selected organizations*. Unpublished Doctoral Dissertation, University of Washington.
- Ferris, K.R., and N. Aranya, (1983). A comparison of two organization commitment scales. *Personnel Psychology* 36 (Spring) : 87-98.
- Fisher, J.G. (1995). Contingency-based research on management control systems : categorization by level of complexity. *Journal of accounting literature*, 14, pp. 24-53.
- Galbraith, J.R. (1973). *Designing complex organizations*. MA : Addison Wesley.
- Govindarajan, V. (1986). Impact of participation in the budgetary process on managerial attitudes and performance : universalistic and contingency perspectives. *Decision Sciences*, 17, pp. 496-516.
- Gordon, L.A., dan Miller, (1976). A Contingency Framework for the Design of Accounting Information System. *Accounting, Organization and Society*, pp. 59-69.
- Hayes, D.C. (1997). The contingency theory of management accounting. *The accounting review* (January), pp. 22-39.
- Hopwood, A.G. (1976). *Accounting and human behavior*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Indriantoro, Nur, *An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables of The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction*, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia, Vol. 15, No. 1, 2000, Hal. 97 – 114.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang, 1999, *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*, BPFE, Yogyakarta.
- Ivancevich, J. (1976). The effects of goal setting on performance and job satisfaction. *Journal of applied psychology* (Oct), pp. 605-612.
- Kenis, I. (1979). Effect of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The accounting review*, 54, pp. 707-721.
- Locke, E.A., and Schweiger, D. (1979). *Participation in decision-making: one more look*. In research in organization behavior, vol. 1. Greenwich, CT : JAI Press.
- Locke, E.A., and Latham, G. (1990). *A theory of goal setting and task performance*. Englewood Cliffs, NJ : Prentice Hall.
- Lukka, K. (1988). Budgetary biasing in organization : theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, organizations and society*, 13, pp. 281-301.
- Milani, Ken, *The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes : A Field Study*, The Accounting Review, pp. 274 – 284, April 1975.
- Mia, Lokman, *The Impact of Participation in Budgeting and Job Difficulty on Managerial Performance and Work Motivation : A Research Note*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 14, No. 4, pp. 347 – 357, 1989.
- _____, *Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 13, No. 5, pp. 465 – 475, 1988.
- Mowday, R.T. et al. (1982). Employee-Organization Linkages : *The Psychology of Commitment, Absenteeism, and Turnover*. San Diego, CA: Academic Press
- Musyarofah, Siti, *Pengaruh Penggunaan Anggaran dan Gaya Manajemen Terhadap Hubungan antara Perubahan Strategik dan Kinerja Organisasi*, Simposium Nasional Akuntansi VI, Surabaya, tanggal 16 – 17 Oktober 2003, Hal. 908 – 919.

- Murray, D. (1990), The Performance Effects of Participative Budgeting : An Integration of Intervining and Moderating Variables, Behavioral Research in Accounting, Vol.2, hal. 104-123.
- Nouri, Hossein and Parker, Robert J, *The Effect of Organizational Commitment on The Ralation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack*, Behavioral Research in Accounting, Vol. 8, 1996, Printed in USA, pp. 76 – 90.
- _____, *The Relationship Between Budget Participation and Job Performance : The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 23, No. 5/6, pp. 467 – 483, 1998
- Otley, David and Pollanen, Raili M, *Budgetary Criteria in Performance Evaluation : A Critical Appraisal Using New Evidence*, Accounting, Organizations and Society 25 (2000) pp. 483 – 496.
- Otley, David T, *Budget Use and Managerial Performance*, Journal of Accounting Research, Vol. 16, No. 1, pp. 122 – 149, Spring 1978.
- _____, (1999). Performance management:: a framework for management control systems research. *Management accounting research*, 10, pp. 363-382.
- Porter, L. Et al. (1974). Organizational commitment, job satisfaction and turnover among psychiatric technicians, *Journal of Applied Psychology* 59 (5):603-609.
- Riyanto, Bambang, *The Effect of Attitude, Strategy and Decentralization on The Effectiveness of Budget Participation*, Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 2, No. 2 Juli 1999, Hal. 136 – 153.
- Shields, J.F and Shields, M.D, *Antecedents of Participate Budgeting*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 23. No. 1, pp. 49 – 76, 1998
- Sekaran, Uma, 2000, *Research Methods for Business*, Third Edition, John Wiley & Sons, Inc, New York.
- Stedry, A.C. (1960). *Budget control and cost behavior*. Englewood Cliffs, Nj: Prentice Hall.
- Swieringa, R.I. and Moncur, R.H. (1972). The relationship between managers' budget-oriented behavior and selected attitude, position, size, and performance measures. *Empirical research in accounting selected studies*. Supplement to journal of accounting research, pp. 194-209.
- Waterhouse, J.H., and Tiessen, P. (1978). A contingency framework for management accounting system research. *Accounting, organization and society*, 3, 1, pp. 75-76.