

Desentralisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial pada Perguruan Tinggi Swasta di Indonesia

Isma Coryanata

Email : Ismacoryanata@gmail.com

Universitas Negeri Islam Bengkulu

ABSTRACT

The result of previous studies on the relationship between budget participation and managerial performance has been inconclusive and often contradictory. To resolve these differences, Govindrajana (1986a) states that it needs contingency approach. This approach systematically evaluated various conditions or factors that attain effect relation between budget participation and managerial performance. This study empirically examined effect relation between budget participation and managerial performance using two variables of contingency, namely decentralization and organizational commitment. Mailed questionnaires were distributed to 1000 managers from private universities in Indonesia by stratified sampling. The responses from 89 managers (8,9%) were analyzed by using regression analysis. The result indicated that the interaction between decentralization, organizational commitment, and budget participation affected managerial performance on private universities.

Key words: *Budget Participation, Decentralization, Organizational Commitment, Managerial Performance*

ABSTRAK

Hasil penelitian sebelumnya tentang hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial telah meyakinkan dan sering bertentangan. Untuk mengatasi perbedaan ini, Govindarajan (1986a) menyatakan bahwa perlu

pendekatan kontingensi. Pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau faktor yang mencapai efek hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini secara empiris menguji efek hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial menggunakan dua variabel kontingensi, yaitu desentralisasi dan komitmen organisasi. Kuesioner dikirimkan dibagikan kepada 1.000 manajer dari perguruan tinggi swasta di Indonesia dengan stratified sampling. Tanggapan dari 89 manajer (8,9%) dianalisis dengan menggunakan analisis regresi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi antara desentralisasi, komitmen organisasi, dan partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja manajerial pada perguruan tinggi swasta.

Kata kunci: Partisipasi Anggaran, Desentralisasi, Komitmen Organisasi, Kinerja Manajerial

PENDAHULUAN

Agar tetap *survive* dalam lingkungan persaingan global sekarang ini yang diliputi banyak ketidakpastian, maka pelaku bisnis harus mampu menciptakan kondisi bisnis yang lebih fleksibel dan inovatif dengan mempertimbangkan faktor eksternal perusahaan yang semakin sulit diprediksi. Chenhall dan Morris (1986) menyatakan bahwa dalam situasi yang tidak menentu, proses perencanaan menjadi masalah yang kompleks bagi pelaku bisnis, karena kejadian masa mendatang sulit diprediksi yang dipengaruhi oleh ketidakpastian. Oleh karena itu diperlukan anggaran. Perguruan Tinggi (PT) juga tidak luput dari keperluan penggunaan anggaran agar tercapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Perguruan Tinggi Swasta (PTS) merupakan lembaga pendidikan yang bernaung di bawah Kopertis, yang aktivitasnya tidak terlepas dari masalah penganggaran, partisipasi dari para manajer dalam penyusunan anggaran, komitmen organisasi, desentralisasi, serta kinerja manajerial. Dengan semakin besar persaingan yang dihadapi setiap lembaga pendidikan maka PTS dituntut untuk mengembangkan organisasinya seefisien dan seefektif mungkin, sehingga mempunyai keunggulan bersaing (*competitive advantage*). Hal ini mengharuskan pimpinan PTS untuk dapat meningkatkan kinerja manajerialnya agar tidak kehilangan eksistensinya di masyarakat. Selain itu, PTS mempunyai otonomi tersendiri dalam menentukan sistem penganggarnya, sehingga mampu mengendalikan organisasi dengan lebih baik serta mampu berkiprah sebagai mitra masyarakat dalam menyelenggarakan program pendidikan di Indonesia.

Penelitian mengenai partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial masih menunjukkan hasil yang bertentangan. Ada yang menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek yang positif dan kuat terhadap kinerja manajerial (Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Bass dan Leavitt, 1963). Sementara penelitian lainnya menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempengaruhi kinerja secara tidak signifikan (Cherrington dan Cherrington, 1973; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell dan Hirst, 1986). Untuk menyelesaikan perbedaan ini Govindarajan (1986a) mengemukakan bahwa diperlukan suatu pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Pendekatan ini memberikan suatu gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Dalam penelitian ini, pendekatan kerangka kontinjensi akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara kedua variabel tersebut yaitu desentralisasi dan komitmen organisasi. Peneliti mencoba memperluas pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian ini berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Pada penelitian ini, peneliti menggabungkan faktor kondisional yang terdiri dari: desentralisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan menggunakan pendekatan interaksi. Oleh karena itu studi ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui hubungan interaksi desentralisasi dan komitmen organisasi pada PTS di Indonesia.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek yang positif dan kuat terhadap kinerja manajerial (Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Bass dan Leavitt, 1963). Penelitian lainnya juga melaporkan bahwa hubungan tersebut positif (Merchant, 1981; Brownell, 1982; Brownell dan McInnes, 1986; Frucot Shearon, 1991 dan Indriantoro, 1993). 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 yang negatif

Desentralisasi

Derajat pelimpahan wewenang dalam organisasi berkaitan erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi memberi gambaran mengenai pembagian kekuasaan dalam suatu organisasi. Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting akan ditentukan pimpinan (manajemen) perusahaan. Menghubungkan sistem anggaran dengan pelimpahan wewenang dalam struktur organisasi akan menentukan kinerja manajerial (Riyanto, 1996).

Gul *et al.*, (1995) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat desentralisasi, dan akan berpengaruh negatif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat sentralisasi. Sedangkan Riyanto (1995) menemukan sebaliknya, yaitu desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan hasil penelitian yang tidak konsisten antara kedua peneliti tersebut, maka peneliti tertarik untuk menguji kembali apakah desentralisasi akan berperan sebagai variabel *moderating* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Untuk menguji topik tersebut, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁: Interaksi antara desentralisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerial. Pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila pelimpahan wewenang yang diberikan pada tingkat desentralisasi yang tinggi. Sebaliknya pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah apabila pelimpahan wewenang yang diberikan pada tingkat desentralisasi yang rendah (sentralisasi).

Komitmen Organisasi

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al.*, 1979). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan pada organisasi (Porter *et al.*, 1974). Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan

kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Komitmen akan membuat organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 1998). Bagi individu dengan komitmen organisasi tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi, dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen organisasi yang kuat di dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Angle dan Perry, 1981; Porter *et al.*, 1974) serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter *et al.*, 1974). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Rumusan hipotesis yang diajukan untuk menguji pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel moderating terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manjerial adalah sebagai berikut:

H₂: Interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerial. Pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi. Sebaliknya pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer rendah.

Berdasarkan hipotesis variabel-variabel penelitian seperti yang diajukan di atas, maka model penelitian dapat digambarkan pada gambar 1.

INSERT GAMBAR 1

METODA PENELITIAN

Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah PTS yang ada di Indonesia. Adapun kriteria populasi yang digunakan adalah: (1) PTS yang sudah maupun belum terakreditasi, (2) Mempunyai tenaga kerja lebih dari 100 orang, (3) Lokasi di seluruh Indonesia, (4) Umur PTS minimal 10 tahun.

Kriteria sampel yang dipilih adalah manajer dalam PTS, dalam hal ini adalah para Pembantu Rektor, Pembantu Dekan, dan Ketua Jurusan/Program dengan masa jabatan minimal satu tahun. Data para manajer dalam penelitian ini diambil dari Direktori PTS tahun 2000/2001.

Data diperoleh dengan membuat daftar pertanyaan yang disampaikan kepada responden melalui jasa pos. Waktu pengumpulan data selama tujuh minggu. Dari 1000 kuesioner yang dikirim, terdapat 89 (8,9%) kuesioner yang dapat diolah dari 123 responden yang mengirimkan jawaban. Sebelum dilakukan pengolahan data terlebih dahulu dilakukan tes validitas dan reliabilitas atas data tersebut.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran didefinisikan sebagai tingkat keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran (Brownell, 1982b). Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) dalam Riyadi (1998) yang terdiri dari enam pertanyaan dengan tujuh skala Likert.

Desentralisasi

Derajat pelimpahan wewenang berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada bawahan (manajer) apakah bersifat sentralisasi atau desentralisasi. Pelimpahan wewenang diukur dengan menggunakan instrumen Vancil (1980) yang telah dimodifikasikan oleh Riyadi (1998). Ada lima item instrumen yang meminta manajer untuk menunjukkan wewenang yang mereka miliki dalam empat keputusan operasional penting yang dapat mempengaruhi kinerja mereka. Dalam analisis penelitian ini, skor rendah (poin 1) menunjukkan tingkat derajat desentralisasi yang rendah begitu juga sebaliknya, skor tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat derajat desentralisasi yang tinggi.

Komitmen Organisasi

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Untuk mengukur komitmen organisasi, digunakan enam belas item pertanyaan yang telah digunakan Mowday *et al.*, 1979) dalam Soesetyo (2000). Skala yang digunakan adalah 1 untuk menunjukkan jawaban sangat tidak setuju dan 7 berarti sangat setuju.

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff (*staffing*), negosiasi dan perwakilan/representasi. Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan kuesioner "*self rating*" yang dikembangkan oleh Mahoney dkk. (1963).

Pengukuran mencakup poin 1 (jauh di bawah rata-rata) sampai 7 (jauh di atas rata-rata).

Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor (*factor analysis*) dengan *varimax rotation*. Data yang dapat dilakukan analisis faktor bila *Kaiser's MSA* di atas 0,5 (Kaiser & Rice, 1974) dan item yang dimasukkan dalam analisis faktor adalah item-item yang memiliki *factor loading* (muatan faktor) lebih dari 0,40 (Chia, 1995) dalam Edfan (2001). Instrumen dikatakan *reliable* apabila memiliki *Cronbach Alpha* lebih dari 0.50 (Nunnally, 1967) dalam Edfan (2001). Hasil pengujian validitas dan reliabilitas untuk semua variabel dirangkum pada tabel 1.

Insert Tabel 1

Dari hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa instrumen ini layak digunakan untuk mengukur variabel kinerja manajerial, partisipasi anggaran, desentralisasi dan komitmen organisasi.

Pengujian *Non-Response Bias*

Pengujian *non-response* bias dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima ke dalam dua kelompok yaitu (1) kelompok awal: adalah kuesioner yang diterima peneliti sejak awal hingga satu minggu setelah tanggal batas pengembalian, dan (2) kelompok akhir; yaitu kelompok yang kuesionernya diterima antara satu minggu setelah tanggal batas pengembalian. Dari 89 kuesioner, 68 kuesioner dikelompokkan ke dalam kelompok awal (*early response*) dan 21 kuesioner dikelompokkan kedalam kelompok akhir (*late response*) dan dianggap sebagai kelompok *non-response*. Pengujian keempat variabel dilakukan dengan *t-test*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok tersebut terlihat pada tabel 2.

Insert Tabel 2

Teknik Pengujian Hipotesis

Untuk menguji hipotesis adalah dengan menggunakan regresi berganda (*multiple regression*) dengan bentuk interaksi secara keseluruhan.

Untuk menguji hipotesis satu (H_1)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_4 X_1 X_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Untuk menguji hipotesis dua (H_2)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + e \dots \dots \dots (2)$$

Mia (1998) dan Gul dkk. (1995) mengemukakan bahwa model regresi yang dikemukakan di atas hanya menguji interaksi antara variabel independen dengan variabel dependen. Namun untuk mengetahui efek *non-monotonic* dan arah antara masing-masing variabel tersebut, perlu dilakukan penghitungan secara matematik dengan menggunakan turunan parsial (*partial derivative*) persamaan regresi dan akan disajikan dalam bentuk grafik.

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Analisis data didasarkan dari jawaban responden yang terkumpul sebanyak 89 responden. Dari data yang diperoleh maka dapat diketahui statistik deskriptif seperti yang tampak pada tabel 3 berikut ini.

Insert Tabel 3

Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian Gejala Multikolinearitas

Dalam penelitian ini, hasil perhitungan *collinearity-coefficients* statistik untuk ketiga variabel independen mempunyai angka *VIF* dibawah 10 dan nilai *tolerance* mendekati angka 1. Ringkasan hasil *collinearity statistics* dapat dilihat pada tabel 4.

Insert Tabel 4

Pengujian Gejala Heteroskedastisitas

Untuk menguji pengaruh heteroskedastisitas, penelitian ini menggunakan pengujian korelasi *Spearman's*. Heteroskedastisitas ada apabila nilai signifikansi <0,05 dan apabila nilai signifikansi >0,05 berarti tidak terjadi *heteroskedastisitas*. Hasil pengujian *heteroskedastisitas* dapat dilihat pada tabel 5 di bawah ini.

Insert Tabel 5

Pengujian Gejala Autokorelasi

Uji gejala *autokorelasi* dilakukan dengan melihat hasil Durbin Watson. Apabila D-W dibawah -2 berarti ada *autokorelasi* positif. Apabila D-W di antara -2 sampai +2, berarti tidak ada *autokorelasi*, dan apabila angka D-W di atas +2 berarti ada *autokorelasi* negatif (Santoso, 2001). Penelitian ini menghasilkan

angka D-W sebesar 1,686 dan ini berarti tidak ditemukan adanya *autokorelasi* antar variabel.

Pengujian Normalitas Data

Pengujian normalitas data dilakukan dengan menggunakan *Kolmogorof-Smirnof* pada *alpha* sebesar 5%. Jika nilai signifikansi dari pengujian *Kolmogorof-Smirnof* lebih besar dari 0,05 berarti data berdistribusi normal. Ringkasan hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 6.

Insert Tabel 6

Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Dari hasil tabel analisis korelasi (tabel 7) menunjukkan terdapatnya hubungan yang positif antara partisipasi anggaran, desentralisasi, dan komitmen organisasi dengan kinerja manajerial. Semakin tinggi partisipasi anggaran, pelimpahan wewenang, dan komitmen organisasi, maka kinerja manajerial juga akan meningkat.

Insert Tabel 7

Pengujian Hipotesis (1):

Hasil analisis regresi disajikan dalam tabel 8:

Insert Tabel 8

Hasil analisis regresi yang disajikan dalam tabel 8 menunjukkan bahwa secara signifikan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi mempengaruhi kinerja manajerial. Dari hasil tersebut dapat dikemukakan bahwa kinerja manajerial akan meningkat apabila manajer di dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran memperoleh pelimpahan wewenang yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi. Persamaan regresi yang diperoleh dari hasil pengujian adalah:

$$Y = 47,300 - 1,343 X_1 - 0,473 X_2 + 0,046 X_1X_2$$

Untuk memperjelas sifat dan arah masing-masing variabel, pembahasan dilanjutkan dengan melakukan perhitungan secara matematik *partial derivative*, hasil perhitungan tersebut akan disajikan dalam bentuk grafik.

$$\begin{aligned} \delta Y / \delta X_1 &= \beta_1 + \beta_1 X_2 \longrightarrow \delta Y / \delta X_1 = -1,343 + 0,046 X_2 \\ X_2 &= 0 & \delta Y / \delta X_1 &= -1,343 \\ X_2 &= -\beta_1 / \beta_1 \\ \delta Y / \delta X_1 &= 0 & X_3 &= -(-1,343 / 0,046) = 29,196 \end{aligned}$$

Untuk memperjelas mengenai arah dan efek *non-monotonic* dari masing-masing variabel tersebut dapat dilihat pada gambar 2.

Insert Gambar 2

Temuan ini menunjukkan bahwa ada hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial hanya pada pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi lebih tinggi dari titik infleksi (29,196). Dengan kata lain untuk organisasi yang pelimpahan wewenangnya tersentralisasi, maka pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial diasosiasikan lebih rendah, sedang dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi yang tinggi, pengaruh partisipasi penyusunan terhadap kinerja manajerial diasosiasikan semakin tinggi pula. Dengan demikian, hasil penelitian ini mendukung hipotesis (1) yang mengemukakan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi oleh desentralisasi. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Gul dkk. (1995) yang menemukan bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan positif dalam organisasi yang terdesentralisasi dan negatif dalam organisasi yang tersentralisasi.

Pengujian Hipotesis (2):

Hasil analisis regresi untuk model (2) tersaji dalam tabel 9.

Insert Tabel 9

Persamaan regresi yang diperoleh dari hasil pengujian tersebut adalah:

$$Y = 123,724 - 3,175 X_1 - 1,402 X_3 + 0,059 X_1 X_3$$

Menurut hasil analisis pada tabel 11, interaksi antara partisipasi dengan komitmen organisasi (β_3) koefisiennya positif menunjukkan sebesar 0,059 dengan tingkat signifikansi pada p 0,005. Artinya, komitmen organisasi mempunyai pengaruh

moderating terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Dengan demikian, hasil penelitian mendukung hipotesis (2) yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif pada komitmen organisasi tinggi dan pengaruh negatif pada komitmen organisasi rendah. Untuk memperjelas sifat dan arah masing-masing variabel, pembahasan dilanjutkan dengan melakukan perhitungan secara matematik *partial derivative*, hasil perhitungan tersebut akan disajikan dalam bentuk grafik.

$$\begin{array}{l} \delta Y / \delta X_1 = \beta_1 + \beta_5 X_3 \longrightarrow \delta Y / \delta X_1 = -3,175 + 0,059 X_3 \\ X_3 = 0 \qquad \qquad \qquad \delta Y / \delta X_1 = -3,175 \\ X_3 = -\beta_1 / \beta_5 \\ \delta Y / \delta X_1 = 0 \qquad \qquad \qquad X_3 = - (-3,175 / 0,059) = 53,813 \end{array}$$

Untuk memperjelas mengenai arah dan efek *non-monotonic* dari masing-masing variabel tersebut dapat dilihat pada gambar 3.

Insert Gambar 3

Temuan ini menunjukkan bahwa ada hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial hanya pada komitmen organisasi lebih tinggi dari titik infleksi (53,813). Pada tingkat komitmen organisasi yang lebih rendah, terdapat hubungan yang negatif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Dengan demikian, hasil penelitian ini mendukung hipotesis (2) yang mengemukakan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi oleh komitmen organisasi. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial tinggi, apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi. Sebaliknya, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial rendah, apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Mayer dkk. (1989), Nouri dan Parker (1998) yang menemukan bahwa komitmen organisasi mempunyai korelasi positif dengan kinerja manajerial.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Kesimpulan

Hasil pengujian regresi menunjukkan adanya pengaruh interaksi desentralisasi dan komitmen organisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran

terhadap kinerja manajerial pada PTS secara signifikan. Dengan tingkat signifikansi untuk hipotesis pertama (interaksi desentralisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran) sebesar 0.002 dengan tingkat signifikansi $\rho \leq 0,05$. Untuk hipotesis kedua yaitu interaksi komitmen organisasi dengan partisipasi penyusunan anggaran juga didukung, artinya terdapat interaksi yang signifikan atau terdapat pengaruh interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 0.005 dengan tingkat signifikansi $\rho \leq 0,05$. Kinerja manajerial sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variasi interaksi variabel partisipasi penyusunan anggaran dan desentralisasi sebesar 14,10% sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lainnya diluar model penelitian ini. Interaksi komitmen organisasi dan partisipasi penyusunan anggaran sebesar 55%. Nilai *F-test* dari kedua hipotesis signifikan yaitu *p-value* = 0,005 untuk hipotesis pertama dengan *F-test* 4,659, dan *p-value* = 0.000 untuk hipotesis kedua dengan nilai *F-test* 34,573. Ini berarti kedua persamaan regresi tersebut dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen.

Keterbatasan

Penggunaan *self rating scale* pada pengukuran kinerja manajerial seperti yang diakui oleh beberapa peneliti (Gul 1991) mungkin menyebabkan adanya kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi dari seharusnya, sehingga penilaian kinerja cenderung lebih tinggi (*leniency bias*). Kemungkinan terjadinya *leniency bias* menyebabkan perlunya untuk mempertimbangkan ukuran kinerja yang objektif seperti ukuran *return-on-assets* (ROA), *return-on-investment* (ROI). Ukuran ROI dan ROA mungkin mampu menangkap kinerja yang aktual dari para manajer dan mengurangi kecenderungan adanya *leniency bias* yang ada pada pengukuran kinerja dengan pendekatan *self rating scale*. Pemilihan sampel dalam penelitian ini hanya pada universitas dan tidak menyangkut bentuk lain seperti institut, sekolah tinggi, politeknik, dan akademi. Untuk generalisasi, sebaiknya juga dilakukan penelitian yang serupa pada Perguruan Tinggi Negeri. Penelitian ini tidak mempertimbangkan seluruh variabel kontijensi yang mungkin mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial organisasi. Di sini diasumsikan hanya dua variabel kontijensi yaitu pelimpahan wewenang dan komitmen organisasi yang memiliki kemungkinan potensial mempengaruhi kinerja manajerial. Peneliti selanjutnya juga penting untuk mempertimbangkan kemungkinan pengaruh *task uncertainty*, strategi organisasi, gaya *decision making* manajer maupun *competitive environment* yang mungkin akan mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Implikasi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan bagi manajemen PTS bahwa salah satu upaya untuk meningkatkan kinerja manajerial organisasinya, dibutuhkan adanya keterlibatan dari manajemen bawahan dalam penyusunan anggaran (partisipasi dalam penyusunan anggaran). Desentralisasi yang diberikan pada manajemen bawahan mempunyai hubungan erat dengan partisipasi penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif terhadap kinerja manajerial hanya pada pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi. Komitmen organisasi juga ikut mempengaruhi interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial PTS. Hasil penelitian memberi masukan dan pengembangan terhadap literature-literatur maupun penelitian yang berhubungan dengan akuntansi manajemen, khususnya akuntansi perilaku yang ada di Indonesia, serta dapat memperluas hasil-hasil penelitian sebelumnya, khususnya yang berhubungan dengan faktor-faktor kontinjensi yang mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

- Argyris, C., 1952, *the Impacts of Budget on People* , *New York: Financial Executives Foundation*, Hal. 1-32, dalam Siegel, Gary dan Helena Ramanauskas, 1989, *“Behavioral Accounting”*, Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co.
- Brownell, P. dan Hirst, M., 1986, *Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation and Task Uncertainty*, *Journal of Accounting Research*, Vol. .LXI, No. 4, October, hal. 587-600.
- Brownell, P. dan McInnes, M., 1986, *Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance*, *The Accounting Review*, Vol. .LXI, No. 4, October, hal. 587-600
- Chenhall, R.H. dan Morris, D., 1986, *The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting system*, *The Accounting Review*, No. 1, January, hal. 16-253.

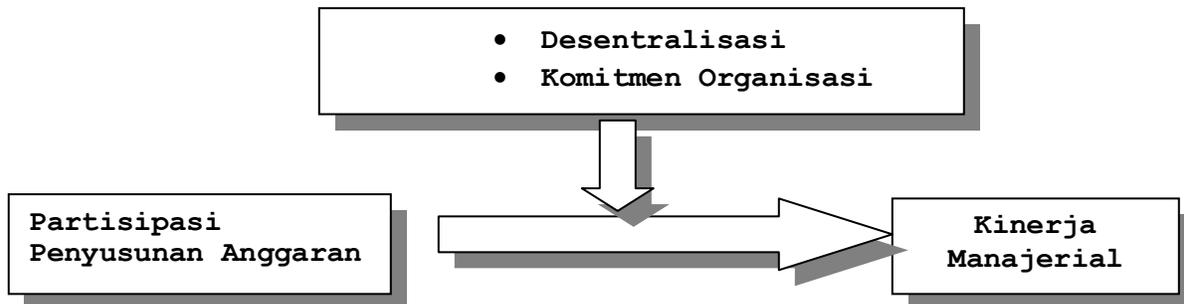
- Edfan, Darlis, 2001, Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Slack Anggaran, *Makalah Simposium Nasional Akuntansi IV*, Bandung.
- Govindarajan, V., 1984, Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation: An Empirical Animation of Environmental Uncertainty as an Intervening Variable, *Accounting Organizations and Society*, hal. 125-135.
- Gul dan Chia, Y.M., 1994, The Effects of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty on Small Business Managers Performance, *Accounting and Business Research*, Vol. 22, No. 85 (Winter), hal. 57-61.
- Indriantoro, Nur, 1995, *Accounting Development in Indonesia: The Effects of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Culture Dimensions as Moderating Variables*, Tim Koordinasi Pengembangan akuntansi, LPFEUI, Jakarta.
- Mahoney, T.A, T.H. Jerdee and S.J. Carroll, 1963, *Development of Managerial Performance : A Research Approach*, Cincinnati: Ohio, Southwestern Publishers.
- Mia, L., 1988, Managerial Attitude, Motivation Effectiveness of Budget Participation, *Accounting Organizations and Society*, Vol. 13, No. 5, hal 274-284.
- Milani, K., 1975, The Relationship of Participatin in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*, April, hal. 133-143.
- Mowday, R., R. Steers, dan L. Porter, 1979, The Measurement of Organizational Commitment, *Journal of Vocational Behavior*, No. 14, hal. 224-247.
- Nouri, H. dan R.J. Parker, 1996, The Effect of Organizational Commitment on Relation Between Budgetary Slack, *Behavior Research in Accounting* , no.8, hal. 74-89

Riyadi, Slamet., 1998, *Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial*, UGM, Tesis.

Riyanto, Bambang, 1995, A Test of The Effect of Attitude, Strategy, and Decentralization on Budget Participation: A System of Fit Approach, *Makalah Simposium Nasional Akuntansi I*, Yogyakarta.

Santoso, Singgih, 2001, *Mengolah Data Statistik Secara Profesional*, Penerbit. PT Elex Media Komputindo, Jakarta.

LAMPIRAN



Gambar 1

Model Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial, Desentralisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating.

Tabel 1. Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Variabel	<i>Kaiser's MSA</i>	<i>Factor Loading</i>	<i>Cronbach Alpha</i>
Kinerja Manajerial	0,844	0,586 - 0,789	0,831
Partisipasi Anggaran	0,785	0,530 - 0,920	0,856
Desentralisasi	0,757	0,681 - 0,823	0,777
Komitmen Organisasi	0,810	0,723 - 0,873	0,949

Tabel 2. Pengujian *Non- Response Bias*

Variabel	Awal (n=68)		Akhir (n=21)		<i>t-value</i>	<i>P</i>
	Rata-Rata	SD	Rata-Rata	SD		
P.Anggran	26,706	4,899	26,476	3,709	0,198	0,844

Desentralisasi	23,191	5,445	22,048	6,136	0,816	0,417
K. Organisasi	51,118	14,226	54,381	13,113	-0,935	0,352
K. Manajerial	36,529	7,446	38,143	6,865	-0,883	0,380

Tabel 3. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-Rata	SD
K. Manajerial	89	8-56	20-56	36,910	7,308
P. Anggaran	89	6-42	14-36	26,652	4,627
Desentralisasi	89	5-35	13-33	22,921	5,601
K. Organisasi	89	12-84	20-71	51,888	13,968

Tabel 4
Hasil Perhitungan Pengujian Multikolinearitas

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>		Keterangan
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
P. Anggaran	0,969	1,032	Tidak ada multikolinearitas
Desentralisasi	0,966	1,032	Tidak ada multikolinearitas
K. Organisasi	0,997	1,003	Tidak ada multikolinearitas

Tabel 5
Hasil Pengujian Heterokedastisitas

Variabel	Signifikansi	Kesimpulan
Partisipasi Anggaran	0,795	Tidak ada heterokedastisitas
Desentralisasi	0,817	Tidak ada heterokedastisitas
Komitmen Organisasi	0,218	Tidak ada heterokedastisitas

Tabel 6
Hasil Pengujian Kenormalan Data

Variabel	N	Signifikansi	Keterangan
K. Manajerial	89	0,884	Normal
P. Anggaran	89	0,301	Normal
Desentralisasi	89	0,119	Normal
K. Organisasi	89	0,001	Tidak Normal

Tabel 7
Interkorelasi antar Variabel

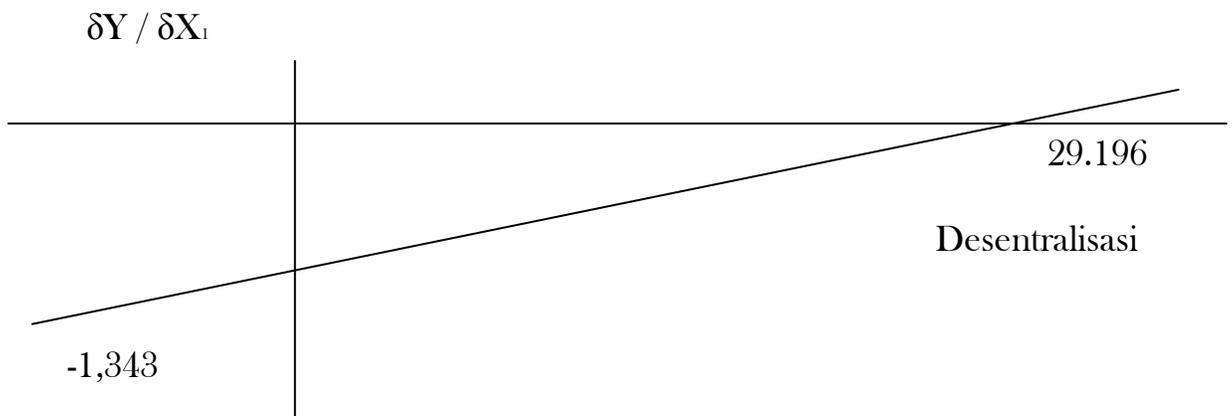
	Y	X ₁	X ₂	X ₃
Kinerja (Y)	1,000			
P. Anggaran (X ₁)	0,766**	1,000		
Desentralisasi (X ₂)	0,781**	0,465**	1,000	
K. Organisasional (X ₃)	0,280**	0,447**	0,035	1,000

**Signifikan pada (p≤0,01)

Tabel 8
Interaksi antara Partisipasi dan Desentralisasi mempengaruhi Kinerja Manajerial

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	SE	t-value	p
X ₁	P. Anggaran	β ₁	-1,3430	0,4750	-3,030	0,003
X ₂	Desentralisasi	β ₂	-0,4730	0,3250	-1,450	TS
X ₁ X ₂	Interaksi	β ₄	0,0461	0,0140	3,210	0,002
	Konstansta	α	47,300	7,7850	6,076	0,000

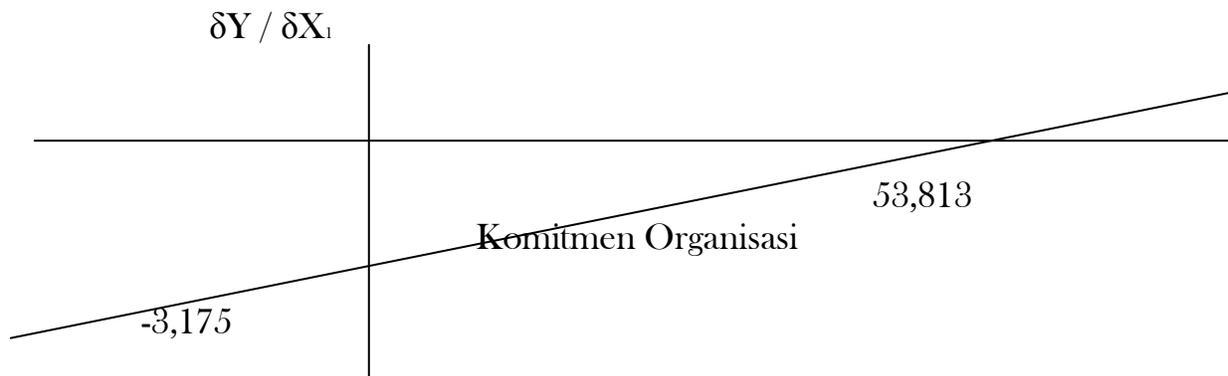
R² = 14,10% F = 4,6590 p = 0,005 n = 89 TS = Tidak Signifikan



Gambar 2
Interaksi antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Desentralisasi mempengaruhi Kinerja Manajerial

Tabel 9
 Interaksi antara Partisipasi dan Komitmen Organisasi mempengaruhi Kinerja Manajerial

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p
X ₁	Partisipasi A	β ₁	-3,175	1,041	-3,051	0,003
X ₃	Komitmen O	β ₃	-1,402	0,716	-1,958	0,054
X ₁ X ₃	Interaksi	B ₅	0,059	0,021	2,870	0,005
	Konstansta	A	123,724	36,187	3,419	0,001
R ² =55% F = 34,573 p = 0,000 n = 89						



Gambar 3
 Interaksi antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Komitmen Organisasi mempengaruhi Kinerja Manajerial