

PENGARUH ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL: KOMITMEN ORGANISASI, GAYA KEPEMIMPINAN, LOC SEBAGAI MODERATOR

Widya Novita Berliana Tambunan

widxtamz@gmail.com

Anang Subardjo

anangsetro@gmail.com

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The purpose of this research is to test the influence of budget participation to the managerial performance through organization commitment, leadership style, and locus of control at PT PAL Indonesia (PERSERO). This research has been carried out by using survey method and questionnaires have been issued to 70 respondents and only 60 questionnaires of the respondents return. The respondents are all staffs of PT. PAL Indonesia (PERSERO). The sample collection has been done by using total sampling technique method. The analysis technique has been done by using Moderated Regression Analysis (MRA). This research is a quantitative research which focuses on the first hypothesis test which shows that budget participation has an influence to the managerial performance which shows that H1 is accepted which means that budget participation has an influence to the managerial performance. Meanwhile, the second hypothesis shows that H2 is not significant and it can moderate the correlation between budget participation and managerial performance.

Keywords: Budget Participation, Organization Commitment, Leadership Style, Locus of Control, Managerial Performance.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan *Locus of Control* pada PT. PAL Indonesia (PERSERO). Penelitian ini dilakukan dengan metode survey kuesioner yang dibagikan kepada 70 responden dan kuesioner hanya kembali 60 responden. Responden penelitian ini adalah seluruh staf di PT. PAL Indonesia (PERSERO). Pengambilan sampel yang dilakukan dengan metode teknik *total sampling*. Teknik analisis menggunakan analisis *Moderated Regression Analysis* (MRA). Jenis penelitian ini adalah metode kuantitatif yaitu menitik beratkan pada pengujian hipotesis pertama yang menunjukkan bahwa H1 diterima yang berarti partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sedangkan hipotesis yang kedua menunjukkan bahwa menandakan H2 tidak signifikan dan tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Kata kunci: partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, *locus of control*, kinerja manajerial.

PENDAHULUAN

Pada umumnya perusahaan baik berskala besar maupun kecil menggunakan anggaran sebagai salah satu langkah awal dalam melaksanakan aktivitas bisnis. Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan penting untuk melaksanakan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran yang melibatkan berbagai pihak, baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah.

Menurut Munandar (2001), anggaran adalah rencana disusun secara sistematis meliputi seluruh kegiatan perusahaan dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu di masa yang akan datang. Dengan dibuat anggaran,

manajemen akan mengarahkan ke kondisi yang menguntungkan bagi perusahaan. Tanpa anggaran, pada jangka pendek perusahaan akan berjalan tanpa arah dengan sumber daya yang tidak terkendali. Penyusunan anggaran dilakukan dengan pendekatan *top-down*, *bottom up* dan partisipasi. Hansen dan Mowen (2004), mengungkapkan bahwa partisipasi anggaran (*budgeting partisipation*) adalah pendekatan yang memungkinkan para manajer bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk partisipasi dalam pengembangan anggaran. Susanti (2004: 264-285) juga menyatakan partisipasi secara luas pada dasarnya proses organizational, yang melibatkan individu dan pembuatan keputusan yang memiliki pengaruh langsung terhadap para individu.

Sudah banyak dilakukan penelitian sebelumnya di bidang akuntansi manajemen pada sektor swasta dan pada sektor publik di Indonesia mengenai masalah partisipasi anggaran. Sumarno (2005:586) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial menghasilkan hubungan positif dan signifikan. Sedangkan menurut Collins (dalam Sadat dan Nasir, 2002) dalam penelitiannya bahwa partisipasi anggaran dan kinerja manajerial mempunyai hubungan yang tidak signifikan. Untuk mengatasi ketidakkonsistenan hasil riset diperlukan pendekatan kontijensi, variabel yang akan digunakan dalam penelitian adalah variabel moderator. Variabel moderator adalah variabel yang mempunyai pengaruh kontijensi yang kuat pada hubungan variabel *independent* dan variabel *dependent*. Termotivasi dengan hasil penelitian terdahulu, penelitian sekarang bertujuan menguji kembali hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan menggunakan variabel komitmen organisasi, variabel gaya kepemimpinan serta variabel *locus of control*.

Sebagaimana dinyatakan oleh Angle dan Perry (1981) bahwa komitmen organisasi kuat yang ada pada setiap individu untuk berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh manajer atau karyawan dalam suatu organisasi mampu dijadikan sebagai variabel pemoderasi yang memiliki pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Gaya kepemimpinan adalah perilaku dan strategi, keterampilan sifat dan sikap yang sering diterapkan pemimpin ketika mencoba mempengaruhi dan meningkatkan kinerja bawahannya. Studi Ohio State University telah membagi gaya kepemimpinan dalam dua dimensi yaitu *consideration* dan *initiating structure* (Kreitner dan Kinicki, 2001).

Disamping komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan yang dimiliki, kebutuhan informasi manajerial dalam penyusunan anggaran juga dipengaruhi faktor personalitas (*personality factor*) yang di tunjukkan dengan *locus of control*. Menurut Astuti (2007) *locus of control* adalah sikap individu dalam mengartikan sebab dari peristiwa dan harus dijadikan pertimbangan menentukan kebutuhan informasi seorang manajer dalam memprediksi ketidakpastian lingkungan dalam penyusunan anggaran. *Locus of control* yang di persepsikan oleh manajer dapat dijadikan sebagai mediator untuk memperkuat atau memperlemah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja merupakan topik penelitian yang menarik. Dari sejumlah penelitian terdahulu mendapatkan hasil penelitian yang tidak konsisten sehingga perlu dikonfirmasi kembali. Alasan ini memacu peneliti untuk meneliti lebih lanjut dengan memfokuskan pada lokasi penelitian di PT. PAL Indonesia (Persero) merupakan Badan Usaha Milik Negara yang bergerak di bidang industri galangan kapal. Kantor pusat dan industri galangan kapal ini terdapat di Surabaya, Jawa Timur.

TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS

Pengertian Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:73), anggaran merupakan alat penting perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

Penyelenggaraan anggaran biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pemasukan dan pengeluaran selama satu tahun itu. Dari beberapa pendapat diatas, anggaran memiliki beberapa ciri antara lain rencana, seluruh kegiatan, organisasi, dinyatakan dalam moneter, dan jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang. Oleh karena itu anggaran merupakan salah satu alat vital perusahaan mencapai tujuannya. Seluruh perusahaan harus membuat penyusunan anggaran, baik perusahaan besar ataupun perusahaan kecil. Anggaran merupakan sarana untuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan dalam manajemen perusahaan.

Karakteristik Anggaran : (1) Anggaran mengestimasi potensi laba satuan bisnis. (2) Anggaran dinyatakan dalam satuan moneter walapun jumlah dapat ditunjang oleh jumlah non moneter. (3) Mencakup periode satu tahun. (4) Anggaran berisi komitmen manajemen. (5) Usulan anggaran yang di telaah dan disetujui oleh pihak yang lebih tinggi ketimbang oleh pihak yang menganggarkan (*budgetee*). (6) Setelah anggaran disetujui, anggaran hanya dapat diubah disaat perusahaan mengalami kondisi tertentu. (7) Secara berkala rutin, kinerja finansial yang terealisasi dibandingkan dengan anggaran. Selanjutnya selisih dianalisis dan dijelaskan.

Manfaat dan Fungsi Anggaran

Perusahaan yang berkecenderungan memandang ke depan, akan selalu memikirkan apa yang mungkin dilakukannya pada masa yang akan datang. Sehingga dalam pelaksanaannya, perusahaan-perusahaan ini tinggal berpegangan pada semua rencana yang telah disusun sebelumnya. Apabila ada kesempatan hal ini ditanyakan kepada seorang general manager yang sukses, maka sering didapatkan jawaban ide-ide untuk kegiatan waktu mendatang. Pada umumnya didasarkan jawaban atas pertanyaan-pertanyaan diatas.

Dalam perusahaan-perusahaan manufatktur (pabrik) kegiatan akan dilakukan dengan lebih efisien dan tingkat keuntungan akan lebih besar apabila management memperhatikan rencana untuk aktivitas di masa depan. Anggaran memiliki fungsi utama, diantaranya: (a) Fungsi Perencanaan : Anggaran sebagai alat perencanaan yang harus memperhatikan kaitan anggaran yang satu dengan anggaran yang lain serta merupakan proses pengembangan tujuan perusahaan dan memilih kegiatan-kegiatan yang dilakukan dimasa datang untuk mencapai tujuan tersebut. (b) Fungsi Pengawasan : Pengawasan adalah mengevaluasi prestasi kerja dan tindakan perbaikan apabila ditemukan ketidakefisiensi atau para manajer pelaksana tidak bekerja dengan baik dalam mengelola perusahaan. (c) Fungsi Koordinasi : Fungsi ini menuntut adanya keselarasan tindakan bekerja dari setiap individu atau bagian dalam perusahaan untuk mencapai tujuan. Untuk menciptakan koordinasi diperlukan perencanaan yang baik dapat menunjukkan keselarasan rencana antar bagian serta anggaran harus dapat disesuaikan dengan rencana kegiatan yang satu akan selaras dengan antar bagian.

Tujuan Anggaran : (1) Untuk menyatakan harapan/sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai manajemen. (2) Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung, dan dilaksanakan. (3). Untuk menyediakan rencana terinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. (4) Untuk mengkoordinasikan cara/metode yang akan ditempuh dalam rangka memaksimalkan sumber daya. (5) Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu-tidaknya tindakan koreksi.

Kelebihan dan Kelemahan Anggaran Perusahaan

Kelebihan Anggaran Perusahaan: (a) Hasil dari suatu rencana tertentu dapat diproyeksi sebelum rencana dilaksanakan. Bagi manajemen, hasil proyeksi ini menciptakan peluang untuk memilih rencana yang paling menguntungkan untuk dilaksanakan. (b) Dalam penyusunan anggaran, analisis yang sangat teliti terhadap tindakan sangat diperlukan. Yang bermanfaat bagi manajemen sekalipun ada pilihan untuk tidak melanjutkan keputusan tersebut. (c) Anggaran merupakan penelitian untuk kerja sehingga dijadikan patokan untuk menilai baik buruknya hasil yang diperoleh. (d) Anggaran memerlukan dukungan organisasi yang baik sehingga setiap manajer mengetahui kekuasaan, kewenangan, dan kewajiban. Anggaran sekaligus berfungsi sebagai alat pengendalian pola kerja karyawan dalam melakukan suatu kegiatan. (e) Penyusunan anggaran selalu melibatkan setiap manajer, maka memungkinkan terciptanya perasaan ikut berperan serta.

Kelemahan Anggaran Perusahaan: (a). Dalam penyusunan anggaran, penaksiran yang dipakai belum tentu tepat dengan keadaan yang sebenarnya. (b) Seringkali keadaan yang digunakan sebagai dasar penyusunan anggaran mengalami perkembangan yang jauh berbeda daripada yang direncanakan. Hal ini berarti diperlukan pemikiran untuk penyesuaian. Kemungkinan ini menghendaki agar anggaran disesuaikan secara berkesinambungan dengan kondisi yang berubah-ubah agar data dan informasi yang diperoleh akurat. (c) Karena penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, maka secara potensial dapat menimbulkan persoalan-persoalan hubungan kerja yang dapat menghambat proses pelaksanaan anggaran. (d) Penganggaran tidak dapat terlepas dari penilaian subjektif pembuat kebijakan terutama pada saat data dan informasi tidak lengkap/cukup.

Jenis-jenis anggaran

Penganggaran adalah penciptaan suatu rencana kegiatan yang dinyatakan dalam ukuran uang. Penganggaran memainkan peran penting di dalam perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan.

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran bersifat mental maupun emosional dalam situasi kelompok bagi pencapaian tujuan organisasi. Riyadhi (2000: 132) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan manajer dalam menentukan atau menyusun anggaran yang ada dalam departemen atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Para bawahan yang merasa aspirasinya dihargai dan mempunyai pengaruh pada anggaran yang disusun akan lebih mempunyai tanggung jawab dan konsekuensi moral untuk meningkatkan kinerja sesuai dengan yang ditargetkan dalam anggaran.

Dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan terjadi mekanisme pertukaran informasi. Informasi ini memungkinkan pemahaman yang lebih baik tentang tugas yang akan mereka lakukan, dengan demikian diharapkan kinerja akan meningkat. Secara garis besar penyusunan anggaran dibagi menjadi 3 kelompok, yaitu : (1) *Top down approach* (bersifat dari atas-ke-bawah). (2) *Bottom up approach* (bersifat dari bawah-ke-atas). (3) Kombinasi *top down* dan *bottom up*

Partisipasi anggaran dinyatakan efektif dan memberikan keuntungan kepada perusahaan sebagai berikut: (1) Adanya pengaruh yang sehat pada kepentingan inisiatif dan formal. (2) Menghasilkan rencana yang lebih baik, karena adanya kombinasi pemikiran dari beberapa individu. (3) Seluruh tingkat manajemen lebih menyadari fungsinya sesuai dengan keseluruhan struktur gambar operasionalnya. (4) Dapat meningkatkan kerja sama antar departemen. (5) Bagi karyawan bawahan dapat menyadari situasi dimasa mendatang

Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai

kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai. Adapun indikator dari partisipasi anggaran sebagai berikut: (1) Besarnya keterlibatan para manajer dalam pengusulan dan penyusunan anggaran bidang yang menjadi tanggung jawabnya. (2) Tingkat kelogisan alasan yang diberikan oleh atasan para manajer dalam merevisi anggaran yang akan diusulkan atau disusun. (3) Seringnya manajer mengajak atasannya mendiskusikan anggaran yang diusulkannya. (4) Seberapa besar pengaruh yang dimiliki manajer dalam penentuan jumlah anggaran final yang menjadi tanggung jawabnya. (5) Kontribusi manajer terhadap anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah tingkat kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen sehingga tujuan yang diinginkan tercapai berdasarkan kemampuan dan tanggung jawab karyawan atas masalah yang dihadapi saat bekerja. Diperlukan pertimbangan atas faktor-faktor yang mempengaruhi dalam mencapai tujuan atas peningkatan kinerja. Sistem penghargaan berbasis kinerja merupakan salah satu alat pengendalian yang penting digunakan organisasi untuk membangkitkan motivasi diri personel dalam bertindak demi kepentingan terbaik organisasi. penghargaan atas kinerja personel dilandasi oleh penelitian atas kinerja personel.

Manajer menghasilkan kinerja dengan mengarahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada dalam wewenangnya. Oleh karena itu, manajer memerlukan kerangka konseptual sebagai *working model* (rencana kerja) yang dapat digunakan sebagai alat komunikasi untuk menghasilkan kinerja manajerial. Kerangka konseptual dibutuhkan untuk: (1) Memungkinkan tim manajemen yang bertanggung jawab untuk mewujudkan kinerja manajerial dapat berkerja *in concern* (dengan berkonsentrasi). (2) Memungkinkan setiap anggota tim melakukan *alignment* (koreksi) atas kinerja yang dihasilkan dengan kinerja anggota tim lain, agar kinerja bersama bagi organisasi secara keseluruhan dapat diwujudkan. (3) Memungkinkan dilakukan evaluasi kekuatan dan kelemahan pada setiap komponen kerangka jika lingkungan bisnis menurut perubahan terhadap komponen tertentu.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menurut Weiner (dalam Cosyanata, 2004: 619) adalah dorongan dari dalam individu berbuat sesuatu agar menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri. Dorongan yang dimiliki setiap individu mempengaruhi keberhasilan suatu organisasi dalam penyusunan anggaran dan dapat meningkatkan kinerja manajerial. Karyawan yang mempunyai keterlibatan dalam bekerja dan tidak mempunyai keinginan keluar dari perusahaan, maka hal ini merupakan modal dasar untuk mendorong produktifitas yang tinggi. Semakin tinggi komitmen seorang karyawan terhadap organisasinya maka akan semakin tinggi komitmen seseorang karyawan terhadap organisasinya maka akan semakin tinggi pula kinerjanya dan kepuasan seseorang terhadap pekerjaannya.

Selain itu para peneliti mengemukakan dimensi tentang komitmen organisasi sebagai berikut: (a) Komitmen Afektif adalah berkaitan dengan hubungan emosional anggota terhadap organisasinya, identifikasi dengan organisasi, dan keterlibatan anggota dengan kegiatan di organisasi. anggota dengan memiliki *affective commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena memang memiliki keinginan itu. (b) Komitmen Berkelanjutan berkaitan dengan kesadaran anggota organisasi akan mengalami kerugian jika meninggalkan organisasi. anggota organisasi dengan *continuance commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena mereka memiliki kebutuhan untuk menjadi anggota organisasi tersebut. (c) Komitmen Normatif menggambarkan perasaan

keterikatan untuk berada dalam organisasi. anggota organisasi dengan *normative commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena merasa dirinya harus berada dalam organisasi tersebut.

Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan merupakan norma yang digunakan manajer untuk mempengaruhi perilaku bawahannya melalui komunikasi untuk mencapai tujuan, dengan cara memberikan petunjuk atau perintah, memberikan tindakan agar orang lain bertindak dan merespons dan menimbulkan perubahan positif, memiliki kekuatan dinamis yang memotivasi dan mengkoordinasikan organisasi dalam rangka mencapai tujuan, kemampuan untuk menciptakan rasa percaya diri dan dukungan diantara bawahan agar tujuan organisasi dapat tercapai. Siagian (2002: 2) kepemimpinan adalah kemampuan seseorang untuk mempengaruhi orang lain (para bawahannya) sedemikian rupa sehingga orang lain mau melakukan kehendak pemimpin meskipun secara pribadi hal itu tidak disenanginya. Fungsi kepemimpinan dalam sebuah organisasi atau kelompok sangat penting karena fungsi kepemimpinanlah sebuah organisasi dapat mencapai tujuannya melalui jalan dan cara yang benar.

Gaya kepemimpinan memiliki dua kategori, yaitu : (1) Pemimpin Transaksional, Pemimpin jenis ini menekankan bahwa seorang pemimpin perlu menentukan dan memotivasi para bawahannya untuk menuju ke sasaran yang ditetapkan dengan memperjelas persyaratan peran dan tugas. Disamping itu, pemimpin cenderung memfokuskan diri pada penyelesaian tugas-tugas organisasi. Untuk memotivasi agar bawahan melakukan tanggung jawab mereka, para pemimpin transaksional sangat mengandalkan pada sistem pemberian penghargaan dan hukuman kepada bawahannya. (2) Pemimpin Transformasional, diartikan sebagai proses untuk mengubah dan mentransformasikan individu agar mau berubah dan meningkatkan dirinya, yang didalamnya melibatkan motif dan pemenuhan kebutuhan serta penghargaan terhadap para bawahan.

Locus of Control

Locus of control adalah keyakinan bahwa seorang individu dapat atau tidak dapat mengendalikan kejadian yang mempengaruhi mereka. *Locus of control* dilihat dari dua dimensi yang berbeda yakni *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. (a) *Locus of control* internal: Individu yang memiliki *locus of control* internal mempunyai kemampuan untuk mengendalikan segala peristiwa yang terjadi, tidak peduli apakah lingkungan akan mendukung atau menolaknya. Apabila individu jenis ini mengalami kegagalan akan menyalahkan dirinya sendiri karena kurangnya usaha yang dilakukan. Begitu pula dengan keberhasilan, mereka akan merasa bangga atas hasil usahanya. (b) *Locus of control* eksternal: Individu yang memiliki *locus of control* eksternal yang tinggi menganggap setiap sesuatu yang terjadi padanya merupakan nasib yang dikendalikan oleh kekuatan dari luar dirinya. Individu yang memiliki jenis eksternal *locus of control* akan melihat keberhasilan dan kegagalan dari faktor kesukaran dan nasib. Individu dengan *locus of control* eksternal yang kuat memiliki pengendalian diri yang lebih rendah dibandingkan dengan individu yang memiliki *locus of control* internal. Manajer dengan *locus of control* internal merupakan individu yang kuat, memiliki kemampuan dalam memengaruhi lingkungan dan memiliki etos kerja yang tinggi dalam menjalani kehidupan dan pekerjaannya sehingga selalu dapat mengatasi masalah yang sulit dihadapi jika sewaktu-waktu.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Partisipasi penyusunan anggaran diharapkan meningkatkan kinerja manajerial yaitu ketika tujuan telah direncanakan dan disetujui secara partisipatif, karyawan akan menginternalisasi tujuan tersebut dan mereka memiliki tanggung jawab secara personal untuk mencapainya melalui keterlibatan dalam proses anggaran. Menurut Anggraini (2014) dalam penelitiannya mengemukakan ada hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Berdasarkan penjelasan diatas, maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kinerja Manajerial

Penelitian ini mendasar pada gagasan partisipasi dalam penyusunan anggaran berhubungan dengan komitmen organisasi yang dapat meningkatkan kinerja manajerial. Komitmen organisasi adalah dorongan yang kuat dari dalam individu untuk berusaha keras agar menunjang keberhasilan organisasi dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi sesuai dengan tujuan organisasi. Sebaliknya, individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadinya.

Dalam penelitian Ritonga (2008) menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan dengan kinerja manajerial. Namun hasil penelitian ini kontradiktif dengan hasil penelitian Maisyarah (2008) yang menyatakan bahwa interaksi partisipasi dengan komitmen organisasi secara partial maupun simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian terdahulu, maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sbagai berikut :

H2 : Komitmen organisasi memoderator positif pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Gaya Kepemimpinan dan Kinerja Manajerial

Gaya kepemimpinan merupakan suatu pola perilaku yang konsisten yang ditunjukkan dan sebagai yang diketahui pihak lain ketika berusaha mempengaruhi kegiatan orang lain. Keterlibatan kerja individu yang efektif bergantung pada pendanaan yang tepat antara interaksi pemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada pemimpin. Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan yang tepat adalah diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis atau disebut *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran.

Pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila gaya kepemimpinan yang dimiliki manajer tinggi, dan sebaliknya pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah apabila gaya kepemimpinan yang dimiliki manajer rendah. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis alternatif yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3 : Gaya kepemimpinan memoderator positif pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Locus of Control dan Kinerja Manajerial

Locus of control diidentifikasi sebagai faktor penguat dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dihubungkan dengan sumber *control* karena pada saat muncul, partisipasi dalam penyusunan anggaran mengizinkan manajer mempengaruhi penyusunan tujuan kinerja, dan itulah yang menciptakan *internal locus of control* secara signifikan dan positif mempengaruhi kinerja, dimungkinkan bahwa salah satu cara manajer transformasional meningkatkan kinerja manajerial adalah dengan menekankan strategi yang kreatif dan menyertakan resiko.

Winadarta (2003) menguji tingkat efektivitas dari partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial dengan mengambil *locus of control* dan kultur organisasional sebagai variabel moderator. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif terhadap kinerja manajerial dan *locus of control* berperan sebagai variabel moderator dalam hubungan kedua variabel tersebut. Berdasarkan gagasan tersebut, dapat ditarik hipotesis hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebagai berikut :

H4 : *Locus of control* memoderator positif pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Gambaran Populasi Penelitian

Populasi penelitian adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek/subyek yang mempunyai kualitas karakteristik tertentu yang diterapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah kepala divisi-divisi dan manajer dari berbagai divisi yang memiliki otoritas dalam proses penyusunan anggaran di PT. PAL Indonesia (PERSERO).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Independen, merupakan variabel yang mempengaruhi variabel dependen dalam penelitian. Yang menjadi variabel independen atau bebas dalam penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran adalah keterlibatan manajer tingkat atas, tingkat menengah dan tingkat bawah dalam proses penyusunan anggaran guna mencapai sasaran kinerja di masa yang akan datang. Variabel ini diukur dengan menggunakan kuisioner.

Variabel Dependen, merupakan variabel terikat yang dipengaruhi oleh variabel independen. Yang menjadi variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kinerja Manajerial pada PT. PAL Indonesia (Persero). Kinerja manajerial diukur meliputi delapan bidang aktivitas manajemen, yaitu perencanaan, investasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi dan representasi serta satu pengukuran kinerja secara menyeluruh. Setiap responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan memilih skala satu sampai lima.

Variabel Moderator, merupakan variabel yang menguatkan atau melemahkan hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel moderator, yaitu: (a) Komitmen Organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri. (b) Gaya Kepemimpinan adalah cara seorang pemimpin yang memiliki kemampuan mempengaruhi dan mengarahkan orang lain, bawahan atau kelompok untuk mencapai

tujuan organisasi secara maksimal. (c) *Locus of control* adalah keyakinan yang dimiliki setiap individu dalam mengendalikan setiap kejadian yang dialami (Hapsari, 2010).

Pengujian Hipotesis

Salah satu tujuan penelitian adalah menguji hipotesis. Berdasarkan penelitian kuantitatif, hipotesis merupakan jawaban atas masalah penelitian yang secara rasional di deduksi dari teori. Tujuan pengujian hipotesis untuk menentukan jawaban teoretis yang terkandung dalam pernyataan hipotesis didukung oleh fakta yang dikumpulkan dan dianalisis dalam proses pengujian data (Indriantoro dan supomo, 2002).

Uji Hipotesis 1

Dalam penelitian hipotesis 1 bertujuan untuk melihat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Pengujian dilakukan dengan teknik analisis regresi linear sederhana dengan bantuan SPSS. Hipotesis nol dan alternatif dirumuskan sebagai berikut :

H₀ : Partisipasi anggaran tidak berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

H₁ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Persamaan statistik yang digunakan adalah:

$$KM = \alpha + \beta_1 PA + e$$

Keterangan:

KM = Kinerja manajerial

PA = Partisipasi penyusunan anggaran

α = Konstanta

β_1 = Koefisien regresi

e = Variabel pengganggu

Hipotesis alternatif diterima jika tingkat signifikansi (sig. t) lebih kecil 5% ($\alpha < 0,05$). Sebaliknya hipotesis alternatif ditolak jika tingkat signifikansi (sig. t) lebih besar dari 5% ($\alpha > 0,05$).

Pengujian Hipotesis *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Hipotesis-hipotesis ini diuji dengan alat MRA (*Moderated Regression Analysis*) atau uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen).

Persamaan statistik yang digunakan adalah:

$$KM = \alpha + \beta_1 PA + \beta_2 KO + \beta_3 GK + \beta_4 LOC + \beta_5 [(PA \cdot KO)] + \beta_6 [(PA \cdot GK)] + \beta_7 [(PA \cdot LOC)] + e$$

Keterangan :

KM : Kinerja manajerial

$\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4 \beta_5 \beta_6 \beta_7$: Koefisien regresi

α : Konstanta

(PA . KO) : Interaksi antara partisipasi dengan komitmen organisasi

(PA . GK) : Interaksi antara partisipasi dengan gaya kepemimpinan

(PA . LOC) : Interaksi antara partisipasi dengan *Locus of Control*

PA : Partisipasi penyusunan anggaran

KO : Komitmen organisasi

GK : Gaya Kepemimpinan

LOC : *Locus of Control*

e : Error

Tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini sebesar 5% ($\alpha=5\%$). Pengaruh utama dari masing-masing variabel independen tidak dapat diinterpretasikan dalam persamaan statistik yang digunakan. Jika probabilitas signifikansi koefisien β_5 dari nilai interaksi PA dan KO, koefisien β_6 dari nilai interaksi PA dan GK, serta koefisien β_7 dari nilai interaksi PA dan LOC lebih kecil dari 5% maka, hipotesis ini diterima dengan kata lain komitmen organisasi, gaya kepemimpinan dan *locus of control* dapat memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengujian *goodness of fit* dilakukan untuk menentukan kelayakan suatu model regresi. Kelayakan tersebut dapat dilihat dari *R Square*. Nilai *R Square* yang diperoleh dari hasil pengolahan data dapat dilihat pada tabel 1 sebagai berikut :

Tabel 1
Pengujian Goodness of Fit
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	,258 ^a	,066	,050

a. Predictors: (Constant), PA
b. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Nilai *R Square* pada tabel 1 sebesar 0,066. Hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial sebesar 0,066 atau 6,6%. Sedangkan sisanya 93,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model penelitian ini.

Uji Asumsi Klasik

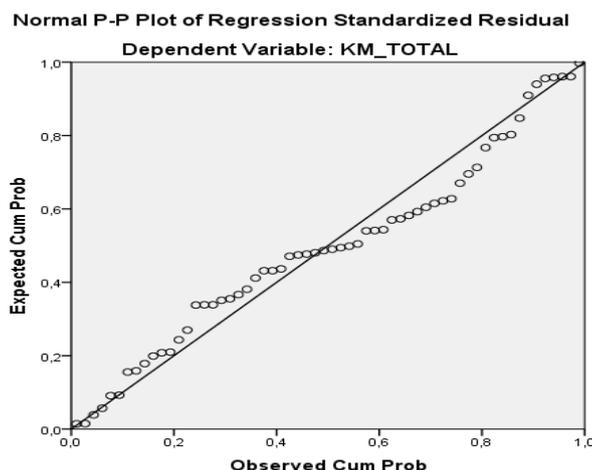
Uji Asumsi Klasik Model 1

Untuk model pertama tidak diperlukan pengujian asumsi klasik yang meliputi uji normalitas dan uji multikolinearitas karena persamaan yang dihasilkan merupakan persamaan regresi linear sederhana (*ordinary least square*).

Uji Asumsi Klasik Model 2

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas memiliki distribusi normal. Model regresi yang baik adalah jika model regresi memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan dua cara yaitu analisis grafik dan uji statistik. Analisis grafik yang digunakan adalah analisis grafik normal *probability plot*. Normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik-titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Apabila data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi tersebut memenuhi asumsi normalitas. Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang disajikan pada gambar 1 berikut ini:



Gambar 1
Grafik Normal P-P Plot

Sumber : data primer diolah, 2015.

Tampilan grafik normal *probability plot* pada gambar 1 menunjukkan bahwa titik-titik (data) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti atau mendekati arah garis diagonal. Hal ini berarti bahwa model-model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan hasil uji normalitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan bantuan program SPSS 2.0 maka diperoleh hasil :

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		60
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	1,23124907
Most Extreme Differences	Absolute	,118
	Positive	,118
	Negative	-,099
Kolmogorov-Smirnov Z		,913
Asymp. Sig. (2-tailed)		,376
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		

Sumber : data primer diolah, 2015.

Berdasarkan tabel 2 hasil uji normalitas di atas, dapat terlihat bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* untuk persamaan regresi signifikan di atas 0,05 (5%). Hal ini berarti bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dari kedua hasil uji normalitas baik analisis grafik maupun uji statistik dapat disimpulkan bahwa model-model regresi dalam penelitian ini layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent*) atau tidak. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas. Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Adanya multikolinearitas dapat diketahui jika nilai *tolerance* < 0,1 atau sama dengan nilai VIF > 10.

Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang disajikan pada tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a							
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			TOL	VIF
1 (Constant)	26,512	3,066		8,646	,000		
PA	,143	,065	,228	2,203	,032	,979	1,022
KO	-,199	,095	-,233	-2,101	,040	,854	1,171
GK	-,358	,087	-,458	-4,099	,000	,842	1,187
LOC	,187	,084	,232	2,226	,030	,965	1,036

a. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Berdasarkan pada tabel 3 di atas dapat diketahui bahwa besarnya nilai *Variance Influence Factor* (VIF) pada PA sebesar 1,022, KO sebesar 1,171, GK sebesar 1,187, LOC sebesar 1,036 sehingga nilai VIF seluruh variabel lebih kecil dari 10,00. Dan nilai *tolerance* PA sebesar 0,979, KO sebesar 0,854, GK sebesar 0,842 dan LOC sebesar 0,965 sehingga nilai TOL seluruh variabel lebih kecil dari 0,10 dan sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka hal ini berarti model yang digunakan dalam penelitian yang tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel independen atau bisa disebut juga dengan bebas dari multikolinearitas, sehingga variabel tersebut yang dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Hipotesis

Uji Hipotesis Pertama

Hasil pengujian hipotesis yang menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dapat diterima. Pengujian *goodness of fit* dilakukan untuk menentukan kelayakan suatu model regresi. Kelayakan tersebut dapat dilihat dari *R Square*. Nilai *R Square* yang diperoleh dari hasil pengolahan data dapat dilihat pada tabel 4 sebagai berikut :

Tabel 4
Pengujian Goodness of Fit

Model Summary ^b			
Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	,258 ^a	,066	,050

a. Predictors: (Constant), PA
b. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Nilai *R Square* pada tabel 4 sebesar 0,066. Hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial sebesar 0,066 atau 6,6%. Sedangkan sisanya 93,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model penelitian ini.

Indikator signifikansi parameter koefisien R^2 signifikan atau tidak maka dapat dilakukan dengan bantuan alat uji statistik t (Uji t) dengan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, apabila H_0 diterima dan H_1 ditolak maka tingkat signifikansi diatas 0,05 dan apabila H_0 ditolak dan H_1

diterima maka tingkat signifikansi dibawah 0,05. Hasil uji statistik atas partisipasi anggaran dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 5
Hasil Perhitungan Uji t

Coefficients ^a						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	18,519	1,612		11,488	,000
	PA	,161	,079	,258	2,031	,047

a. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Hasil uji statistik tabel 5 menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran memberikan nilai koefisien regresi 0,161 dengan nilai signifikansi 0,047 atau 4.7% ini berarti nilai signifikansinya lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ atau 5%. Maka H_0 ditolak dan H_1 diterima secara signifikan ($0,047 < 0,05$).

Berdasarkan tabel 5 maka *coefficient* model persamaan regresinya yang disajikan sebagai berikut:

$$KM = 18.519 + 0.161 PA + e$$

Nilai konstanta sebesar 18,519 artinya apabila nilai partisipasi penyusunan anggaran bernilai nol, maka nilai kinerja manajerial akan sebesar 18,519. Koefisien regresi variabel partisipasi anggaran sebesar 0,161 bermakna jika variabel partisipasi anggaran 1%, maka akan menaikkan satu satuan kinerja manajerial sebesar 0,161% dengan asumsi variabel lainnya tetap atau sama dengan nol.

Uji Hipotesis Kedua

Hasil pengujian hipotesis kedua untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja Manajerial dengan komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan *locus of control* sebagai variabel moderator.

Pengujian *goodness of fit* dilakukan untuk menentukan kelayak suatu model regresi, karena variabel penelitian lebih dari dua variabel maka kelayakan tersebut dapat dilihat dari nilai *adjusted R Square*. Nilai *adjusted R Square* yang diperoleh dari hasil pengolahan data dapat dilihat sebagai berikut :

Tabel 6
Pengujian Goodness of Fit

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,650 ^a	,422	,380	1,27524	2,211

a. Predictors: (Constant), LOC, KO, PA, GK

b. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Pengujian *goodness of fit* pada tabel tersebut diperoleh bahwa nilai *adjusted R Square* sebesar 0,361. Hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi 0,361 atau 36,1% oleh interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan *locus of control*. Sedangkan sisanya sebesar 63,9% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan oleh model penelitian ini.

Indikator signifikansi parameter koefisien R^2 signifikan atau tidak maka dapat dilakukan dengan bantuan alat uji statistik t (Uji t) dengan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, apabila H_0

diterima dan H_1 ditolak maka tingkat signifikansi diatas 0,05 dan apabila H_0 ditolak dan H_1 diterima maka tingkat signifikansi dibawah 0,05. Hasil uji statistik atas partisipasi anggaran dapat diformulasikan dengan model *moderated regression analysis* sebagai berikut :

Tabel 7
Hasil Perhitungan Uji t

Coefficients ^a						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	29,686	1,612		1,204	,234	
1	PA	-,013	1,209	-,021	-,011	,991
	KO	,030	,876	,036	,035	,972
	GK	-1,347	,914	-1,721	-1,474	,147
	LOC	,808	,839	1,001	,963	,340
	PA_KO	-,012	,042	-,452	-,277	,783
	PA_GK	,049	,045	2,031	1,085	,283
	PA_LOC	-,030	,040	-1,216	-,741	,462

a. Dependent Variable: KM

Sumber : data primer diolah, 2015.

Nilai konstanta sebesar 29,686 artinya apabila interaksi komitmen organisasi, gaya kepemimpinan dan *locus of control* dengan partisipasi penyusunan anggaran bernilai nol, maka nilai kinerja manajerial akan naik sebesar 29,686.

Berdasarkan tabel 7 maka *coefficient* model persamaan regresinya yang disajikan sebagai berikut:

$$KM = 29,686 - 0,013PA + 0,030KO - 1,347GK + 0,808LOC - 0,012PA_KO + 0,049PA_GK - 0,030PA_LOC + e$$

Variabel partisipasi anggaran memberikan nilai koefisien -0,013, nilai koefisien regresi ini bersifat negatif yang menunjukkan adanya hubungan yang tidak searah dengan kinerja manajerial. Variabel komitmen organisasi memberikan nilai koefisien regresi 0,030 dengan nilai signifikansi 0,972 sedangkan variabel partisipasi anggaran yang diinteraksikan dengan komitmen organisasi memberikan nilai koefisien regresi -0,012 dengan signifikansi 0,783 yang ini berarti nilai signifikansinya lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau 5%. Maka H_0 diterima dan H_1 ditolak karena daerah penerimaan hipotesis berada didalam daerah penerimaan H_0 .

Variabel gaya kepemimpinan memberikan nilai koefisien regresi -1,347 dengan nilai signifikansi 0,147 sedangkan variabel partisipasi anggaran yang diinteraksikan dengan gaya kepemimpinan memberikan nilai koefisien regresi 0,049 dengan signifikansi 0,283 yang ini berarti nilai signifikansinya lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau 5%. Maka H_0 diterima dan H_1 ditolak karena daerah penerimaan hipotesis berada didalam daerah penerimaan H_0 . Variabel *Locus of Control* memberikan nilai koefisien regresi 0.808 dengan nilai signifikansi 0,340 sedangkan variabel partisipasi anggaran yang diinteraksikan dengan *locus of control* memberikan nilai koefisien regresi -0,030 dengan signifikansi 0,462 yang ini berarti nilai signifikansinya lebih besar dari $\alpha = 0,05$ atau 5%. Maka H_0 diterima dan H_1 ditolak karena daerah penerimaan hipotesis berada didalam daerah penerimaan H_0 .

Pembahasan

Dengan didapatkan model Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan *Locus of Contro* sebagai variabel moderator telah dilakukan uji validitas dan reabilitas instrumen penelitian yaitu kuesioner. Berdasarkan hasil yang diperoleh yaitu dari kuesioner yang telah disebarkan kepada

responden telah valid dan reliabel sehingga akan memberikan hasil penelitian yang diharapkan. Setelah semua instrumen valid dan reliabel, uji asumsi klasik sebagai asumsi dasar dari model analisis regresi. Dengan demikian maka model yang diperoleh dapat diinterpretasikan, secara rinci pembahasan akan dikaji sebagai berikut:

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Hipotesis penelitian yang pertama menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan pengujian statistik menunjukkan bahwa penyusunan anggaran secara partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial dari hipotesis pertama yang menyebutkan adanya pengaruh positif terbukti. Hal ini ditunjukkan oleh nilai $t_{hitung} = 2,031$ dengan tingkat signifikan sebesar 0,047. Dari hasil analisis lebih menunjukkan adanya kesamaan dengan hasil penelitian yang diperoleh Susanti (2004), Nor (2007) dan Maisyarah (2008) yang menemukan ada pengaruh positif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, yang menunjukkan semakin tinggi partisipasi yang diberikan manajer dalam proses penyusunan anggaran, maka kinerja manajerial akan semakin meningkat. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Sumarno (2005) yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan negatif dengan kinerja manajerial.

Manajer pusat pertanggungjawaban yang baik seharusnya menggunakan prinsip dari bawah ke atas (*bottom up*) yang melibatkan berbagai level jabatan di setiap departemen dalam suatu perusahaan. Hal ini akan lebih baik karena dapat memberikan berbagai masukan dari kalangan bawahan untuk menentukan target kinerja yang hendak ingin dicapai dalam suatu periode atau jangka waktu tertentu. Penyusunan anggaran semacam ini merupakan pendekatan anggaran partisipasi atau *self imposed budget*. Melibatkan manajer pusat pertanggungjawaban untuk turut serta berpartisipasi dalam penyusunan anggaran perusahaan, diharapkan dapat meningkatkan kinerja organisasi baik secara individual maupun kinerja manajerial, karena dengan berpartisipasi akan meningkatkan semangat kerja dan tanggungjawab moral dari semua komponen yang ada dalam organisasi untuk mensukseskan rencana kerja yang dimaksudkan.

Anggaran yang disusun berdasarkan pendekatan partisipatif tersebut salah satu alat bagi *top management* untuk menilai kinerja seluruh bawahan terlebih khusus para manajer pusat pertanggungjawaban diberbagai *level* disetiap departemen yang ada dalam organisasi, dan sekaligus juga sangat penting dalam meningkatkan motivasi kerja dari setiap elemen organisasi. Anggaran tersebut berfungsi sebagai alat pendorong yang dapat membangkitkan motivasi para manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai tujuan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya dan tujuan organisasi secara keseluruhan. (Latuheru, 2007).

Untuk mengusahakan supaya anggaran mendapat dukungan dari bawahan dapat ditempuh melalui cara penyusunan secara demokratis atau *bottom up*, bila ditinjau dari siapa yang membuat anggaran tersebut, maka penyusunan anggaran dimaksud dapat dilakukan dengan cara : otoriter (*top-down*), demokrasi (*bottom-up*) dan campuran. Penggunaan cara demokrasi inilah yang dimaksud dengan penyusunan anggaran partisipatif, karena disusun berdasarkan hasil keputusan bersama antara atasan dengan bawahan.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderator

Hipotesis kedua menyatakan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderaating. Berdasarkan pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis kedua dalam penelitian ini diperoleh bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap

hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, oleh karenanya penelitian ini konsisten dengan hasil yang dicapai oleh Maisyarah (2008) yang menyatakan bahwa interaksi partisipasi dengan komitmen organisasi secara partial maupun simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Namun penelitian ini kontradiktif dengan hasil Cosyanata (2004), Supriono (2003) dan Ritonga (2008) dimana hasil-hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Komitmen organisasi berhubungan dengan satu pandangan profesionalisme yaitu pengabdian pada institusi dan organisasinya. Komitmen merupakan sebuah sikap dan perilaku yang saling mendorong antara satu dengan yang lain. Karyawan yang komit terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku yang positif terhadap lembaganya, karyawan akan memiliki jiwa untuk tetap membela organisasinya, berusaha meningkatkan keyakinan yang pasti untuk membantu mewujudkan tujuan organisasi. Komitmen karyawan terhadap organisasinya adalah kesetiaan karyawan terhadap organisasinya, disamping juga akan menumbuhkan loyalitas serta mendorong keterlibatan diri karyawan dalam mengambil berbagai keputusan. Oleh karenanya komitmen akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi karyawan terhadap organisasi.

Komitmen organisasi para karyawan terstruktur pada PT. PAL Indonesia sudah mendukung kinerja manajerial, sebagai karyawan terstruktur tentu harus loyal terhadap atasan termasuk dalam pelaksanaan anggaran meskipun tidak semua pejabat struktural dilibatkan dalam penyusunan anggaran dimana anggaran masih didominasi oleh kebijakan atasan selaku pusat pertanggungjawaban. Namun demikian kebijakan tersebut tidak mempengaruhi komitmen organisasi para manajer pada level kepemimpinannya. Hal tersebut bermakna dalam penganggaran yang dilakukan dengan sistem *top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh manajer pusat pertanggungjawaban sehingga pelaksana anggaran hanya melakukan apa yang telah disusun. Dalam proyeksi, manajer pusat pertanggungjawaban kurang mengetahui potensi dan hambatan yang dimiliki oleh pelaksana anggaran sehingga memberikan target yang sangat menuntut dibandingkan dengan kemampuan pelaksana anggaran.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderator

Hipotesis ketiga menyatakan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderaating. Berdasarkan pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis ketiga dalam penelitian ini diperoleh bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. oleh karenanya penelitian ini konsisten dengan hasil yang dicapai Sadat dan Nasir (2002) dan Sumarno (2005). Namun tidak konsisten dengan penelitian oleh Nurjanah (2008), Wardhani (2011) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan akan bernilai signifikan positif antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Hasil penelitian gagal menerima hipotesis ketiga yang berarti efektifnya gaya kepemimpinan memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial di PT. PAL Indonesia. Kemungkinan disebabkan oleh adanya masukan dari pejabat yang terlibat dalam penyusunan anggaran tetapi belum tentu diakomodasikan ke dalam anggaran definitifnya. Arah negatif gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial kemungkinan disebabkan oleh pemimpin yang cenderung kurang memberi kesempatan kepada bawahan untuk mengajukan pendapat pada proses penyusunan anggaran yang bersifat partisipasi.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan *Locus of Control* sebagai Variabel Moderator

Hipotesis keempat menyatakan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dengan *locus of control* sebagai variabel moderator. Hasil pengujian hipotesis keempat pada penelitian ini menyatakan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, oleh karenanya penelitian ini kontradiktif dengan hasil yang dicapai Manurung (2008) dimana dalam penelitian diperoleh hasil *locus of control* dapat menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Pada PT. PAL Indonesia menyatakan bahwa *locus of control* yang diinterkasikan dengan partisipasi penyusunan anggaran tidak dapat berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial karena hasilnya tidak signifikan, dimana responden tidak merespon *locus of control* sebagai variabel yang menentukan dengan partisipasi mereka dalam penyusunan anggaran dikaitkan dengan kinerja manajerial, dengan demikian maka variabel *locus of control* tidak perlu dijadikan sebagai pertimbangan dalam menentukan kebutuhan informasi seorang manajer dalam upaya meningkatkan kinerja manajerial melalui partisipasi anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Simpulan hasil penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut : (1) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial; (2) Variabel komitmen organisasi tidak dapat memoderator hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial; (3) Variabel gaya kepemimpinan tidak dapat memoderator hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial; (4) Variabel *locus of control* tidak dapat memoderator hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang telah diambil maka dapat diberikan saran-saran sebagai berikut: (1) Karena partisipasi penyusunan anggaran dapat berpengaruh pada kinerja manajerial maka sebaiknya organisasi berupaya untuk mengikutsertakan karyawan yang terlibat dalam penyusunan anggaran turut berpartisipasi dan ikut serta dalam pengambilan keputusan; (2) Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial maka sebaiknya komitmen organisasi pada PT. PAL Indonesia (PERSERO) perlu ditingkatkan dengan cara mempererat hubungan kerja antar karyawan atau saling membagi tugas dengan karyawan lain; (3) Gaya kepemimpinan pada PT. PAL Indonesia (PERSERO) perlu diterapkan ditingkatkan dengan cara gaya kepemimpinan demokratis dan humanis karena akan membuat karyawan lebih bersemangat untuk bekerja sehingga akan meningkatkan kinerja manajerial; (4) *Locus of control* pada PT. PAL Indonesia (PERSERO) disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan *locus of control* sebagai variabel moderator tetapi dengan menggantinya dengan variabel moderator lainnya, misalnya motivasi, kesenjangan anggaran, dll.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, S. 2014. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA). Surabaya.
- Angle, H. I. dan J. I. Perry. 1981. An Empirical Assesment Of Organizational Commitment and Organizational Effectiveness. *Administrative Science Quarterly*. Vol. 26:1-14.

- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Kesebelas. Terjemahan Tjakrawala. K. Fx. dan Krista. 2009. *Management Control System, 11th Edition*. McGRaw-Hill. Salemba Empat. Jakarta.
- Astuti, E. D. 2007. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dengan Moderasi Locus Of Control Pada Perusahaan Manufaktur di Daerah Istimewa Yogyakarta dan Jawa Tengah. *Tesis*. Universitas Islam Indonesia Yogyakarta. Yogyakarta.
- Cosyanata, I. 2004. Pelimpahan Wewenang dan Komitmen Organisasi dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VII* Denpasar.
- Hansen, D. R. dan M. M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Ketujuh. Buku Kesatu. Salemba Empat. Jakarta.
- Hapsari, N. A. R. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Locus of control Sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ikhsan, A., dan L. Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X*. Makassar.
- Indriantoro, N., dan B. Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Kreitner, R. dan A. Kinicki. 2001. *Organizational Behavior*. Fifth edition. McGraw-Hill, Inc. New York.
- Latuheru, B. P. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Moderating (Studi Pada Kawasan Industri Maluku). *Tesis*. Universitas Kristen Petra. Surabaya.
- Maisyarah, R. 2008. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komunikasi dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel pada PDAM Propinsi Sumatera Utara. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Manurung, I., S. 2008. *Locus of Control* dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kesenjangan Anggaran dengan Kinerja Aparat Dinas Pendidikan Nasional Pemerintah Kabupaten Simalungun. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Munandar, M. 2001. *Budgeting: Perencanaan Kerja Pengkoordinasian Kerja Pengawasan Kerja*. BPFE. Yogyakarta.
- Nor, W. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- Nurjanah. (2008). Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Komitmen Organisasi Dalam Meningkatkan Kinerja Karyawan (Studi pada Biro Lingkup Departemen Pertanian). *Tesis*. Magister Manajemen Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ritonga, P. 2008. Pengaruh Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial pada PDAM Tirtanadi Propinsi Sumatera Utara. *Tesis*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Riyadhi, S. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol 3(2): 132.
- Sadat A. S. dan M. Nasir. 2002. Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi 5*. Semarang.
- Siagian, S. P. 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara. Jakarta.

- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi VIII*. Solo.
- Supriono, R. A. 2003. Peran Asimetri Informasi dan Peresponan Keinginan Sosial sebagai Variabel Moderating Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial. *Seminar Akuntansi VI*. Surabaya.
- Susanti, V. A. 2004. Analisis Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial: Komitmen Organisasi Sebagai Moderator (Studi Empiris: Perusahaan Manufaktur Go Public, Terdaftar di BEJ, Berkantor Pusat di Jawa Timur). *Jurnal Widya Manajemen dan Akuntansi*. Vol 4(3): 264-285.
- Wardhani, A. K. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Manajerial pada PT. Intaco Adhitama Surabaya. *Skripsi*. Universitas Pembangunan Nasional "Veteran". Surabaya.
- Winadarta, N. 2003. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Kultur Organisasi dan Locus of Control sebagai Moderating. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.

