

# PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF DAN SISTEM AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL (Studi pada Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya)

**Mutmainah**

*mutmainah2618@gmail.com*

**Ikhsan Budi Riharjo**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

## ABSTRACT

*Participative budgeting and accountability accounting system are essential things which need to be implemented within organization or company, in order to have good effect on managerial performance. Therefore, this research aimed to find out the effect of participative budgeting and accountability accounting system on managerial performance of Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. The research was quantitative with questionnaires as the instrument. While, the questionnaires were distributed to some employees who involved in budgeting, i.e. the head of department, secretary of department, head of study program and secretary of study program, head of administrative and other structural positions. The data analysis technique used multiple linear regression analysis. The research result concluded accountability accounting system had significant effect on managerial performance of Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. On the other hand, participative budgeting had insignificant effect on managerial performance of Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya.*

*Keywords: managerial performance, participative budgeting, accountability accounting system*

## ABSTRAK

Penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan hal yang penting untuk diterapkan dalam suatu organisasi atau perusahaan yang diharapkan dapat memberikan pengaruh baik pada kinerja manajerial. Sehingga, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap variabel kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. Metode yang digunakan adalah pendekatan kuantitatif. Data diperoleh melalui penyebaran kuesioner terhadap beberapa pegawai yang terlibat dalam proses penganggaran di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya yang meliputi kepala departemen, sekretaris departemen, kepala dan sekretaris program studi, kepala sub bagian tata usaha, serta beberapa jabatan struktural lainnya. Analisis data menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap variabel kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. Namun, untuk variabel penganggaran partisipatif tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya.

Kata Kunci : kinerja manajerial, penganggaran partisipatif, sistem akuntansi pertanggungjawaban

## PENDAHULUAN

Perguruan Tinggi menurut *General Agreement for Trade and Services* bagian dari WTO tahun 2002, merupakan industri jasa komersial dalam era pasar bebas. Hal ini menimbulkan kompetisi global, baik dalam memperoleh mahasiswa maupun dalam memasarkan lulusan dan produk-produk dari Perguruan Tinggi Negeri. Dampaknya Perguruan Tinggi Negeri juga harus mengikuti perubahan. Salah satu bentuk perubahan yang sedang berlangsung adalah *spirit corporate culture* kedalam pendidikan tinggi yaitu dengan mengadopsi dan menerapkan prinsip-prinsip penatakelolaan yang baik *good university governance* ke lingkungan lembaga pendidikan. Penerapan konsep *good governance* perlu didukung oleh tiga pilar yang saling

berhubungan yaitu negara dan perangkatnya sebagai regulator, dunia usaha sebagai pelaku pasar dan masyarakat sebagai stakeholder dan pengguna produk/jasa. Sebagai organisasi sektor publik, segala aktivitas yang dilakukan oleh perguruan tinggi tidak berorientasi terhadap laba, namun penyelenggaraan proses pendidikan dilakukan dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa Indonesia untuk masa depan yang lebih baik serta dapat mencapai taraf hidup yang sejahtera. Dalam lembaga perguruan tinggi terdapat unit-unit bisnis dan pendapatan lain yang pengalokasiannya digunakan untuk mencukupi kepentingan pendidikan, memperbaiki fasilitas lingkungan perguruan tinggi serta memperbaiki sarana dan prasarana untuk kelancaran proses belajar mengajar. Lembaga Perguruan Tinggi bersifat nirlaba, sehingga karakteristik yang dimilikinya berbeda dengan karakteristik akuntansi bisnis.

Pelaporan keuangan di sektor pendidikan bertujuan untuk menyajikan serta mengungkapkan aktivitasnya di lembaga pendidikan termasuk pada unit-unit di dalamnya dan sumber daya ekonomi yang dipercayakan oleh para donatur, kreditur anggota organisasi lembaga pendidikan tersebut, dan pihak lain serta untuk mempertanggung jawabkannya dengan memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas dan transparansi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Perguruan tinggi membuat pembukuan terpadu berdasarkan pada peraturan tata buku yang berlaku. Kewenangan dalam penerimaan, penggunaan, dan penyimpanan dana serta pembukaan keuangan perguruan tinggi yang diselenggarakan oleh masyarakat, ditentukan oleh badan penyelenggaraan perguruan tinggi berdasarkan status perguruan tinggi bersangkutan. Pembukuan keuangan tersebut akan diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional pemerintah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Baik organisasi sektor swasta maupun organisasi sektor publik, anggaran merupakan komponen penting dalam sebuah organisasi. Menurut Hansen dan Mowen (2004) menjelaskan bahwa setiap entitas pencari laba ataupun nirlaba bisa mendapatkan manfaat dari perencanaan dan pengendalian yang diberikan oleh anggaran. Perencanaan dan pengendalian merupakan dua hal yang saling berhubungan. Perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu sedangkan pengendalian adalah melihat ke belakang, memutuskan apakah yang sebenarnya telah terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya. Salah satu ciri pengendalian manajemen yang baik yaitu dapat dilihat dari bagaimana perencanaan anggaran pada perusahaan tersebut. Munandar (2001) menjelaskan bahwa pengertian anggaran adalah sebagai suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang.

Proses penyusunan anggaran, dapat dilakukan dengan beberapa pendekatan yaitu *top down*, *bottom up* dan partisipasi. Penganggaran partisipatif dapat melibatkan atasan dan bawahan sehingga menimbulkan komunikasi dan interaksi formal. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan dapat meningkatkan tanggung jawab dan peningkatan kinerja. Menurut Hansen dan Mowen (2004) penganggaran partisipatif (*budgeting participation*) adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, penganggaran partisipatif mengkomunikasikan rasa tanggung jawab pada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas.

Anggaran yang telah disusun secara partisipatif kemudian disahkan dengan para manajer dari setiap divisi dan pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi, manajemen puncak menciptakan berbagai divisi tanggung jawab atau dikenal dengan pusat pertanggungjawaban. Sistem akuntansi pertanggungjawaban memainkan peran dalam mengukur kegiatan dan hasilnya termasuk dalam pelaksanaan anggaran yang telah disusun dengan pusat pertanggungjawaban lainnya. Menurut Hariadi (2002) sistem akuntansi

pertanggungjawaban merupakan sistem yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap pelaku orang untuk bekerja dengan benar dan bertanggungjawab.

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektivitas organisasi. Mardiasmo (2006) mengatakan bahwa kinerja manajerial adalah gambaran seorang manajer mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Kinerja manajer akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran yang telah ditetapkan. Dari uraian di atas, peneliti memandang bahwa penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban penting untuk diterapkan dalam suatu perusahaan atau instansi yang diharapkan memberikan pengaruh baik pada kinerja manajerial.

Berdasarkan latar belakang yang dipaparkan, maka rumusan masalah penelitian adalah apakah penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. Sehingga tujuan yang ingin dicapai adalah: (1) untuk mengetahui pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya dan (2) Untuk mengetahui pengaruh sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial di Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya. Selanjutnya, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam penyusunan anggaran menggunakan model partisipatif serta penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang berdampak pada kinerja manajerial selanjutnya pada Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya.

## TINJAUAN TEORITIS

### Anggaran

Menurut Munandar (2001) anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Sedangkan menurut Halim dan Kusufi (2013) anggaran merupakan rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk finansial, meliputi usulan pengeluaran yang diperkirakan dalam suatu periode waktu, dan usulan mengenai cara-cara mewujudkan pengeluaran tersebut. Koordinasi yang baik antara atasan dan bawahan dapat memudahkan dalam proses penyusunan anggaran. Melibatkan bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan bentuk perhatian dan kesempatan yang diberikan oleh atasan sebagai salah satu peranan untuk mencapai keberhasilan dalam manajemen.

Anggaran menempati posisi yang penting dalam sektor publik. Metode serta proses untuk mempersiapkan suatu anggaran disebut dengan penganggaran. Dalam sektor publik anggaran merupakan alat akuntabilitas publik di dalam mengelola program-program yang menggunakan dana publik. Sehingga anggaran pada sektor publik harus diinformasikan secara terbuka untuk didiskusikan. Dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas dapat disebut sebagai anggaran publik.

### Penganggaran Partisipatif

Menurut Hansen dan Mowen (2004) penganggaran partisipatif (*budgeting participation*) merupakan pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, penganggaran partisipatif mengkomunikasikan rasa tanggung jawab pada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreatifitas.

Manfaat penganggaran partisipatif dalam proses penyusunan anggaran menurut Ikhsan dan Ishak (2005) antara lain: Partisipan terlibat secara emosi, sehingga dapat mendorong inisiatif dan meningkatkan moral pada semua tingkatan manajemen, dapat meningkatkan rasa kesatuan dalam penetapan target yang akan dicapai, adanya penurunan kegelisahan dan tekanan yang berkaitan dengan anggaran dikarenakan orang yang berpartisipasi dalam penetapan tujuan mengetahui bahwa tujuan tersebut dapat dicapai, dapat menurunkan ketidakadilan dalam alokasi sumber daya organisasi antara subunit organisasi dan dengan adanya proses diskusi anggaran yang terjadi dalam rapat, manajer akan memiliki pemahaman yang lebih baik atas saling ketergantungan antar-departemen dan menyadari masalah dari rekan-rekannya di unit organisasi lain.

### **Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Hariadi (2002) sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang berusaha menciptakan kondisi agar rencana yang disusun oleh manajemen dapat terealisasi dan mampu mendorong setiap pelaku orang untuk bekerja dengan benar dan bertanggungjawab. Menurut Rudianto (2006) sistem akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem yang mengakui berbagai pusat-pusat tanggung jawab pada keseluruhan organisasi tersebut, mencerminkan rencana dan tindakan pada setiap pusat tanggung jawab dengan menetapkan biaya dan penghasilan tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab tersebut. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berperan dalam mengukur kegiatan dan hasilnya termasuk dalam pelaksanaan anggaran yang telah disusun dengan pusat pertanggungjawaban lainnya. Selain itu juga, sistem akuntansi pertanggungjawaban berfungsi sebagai informasi pertanggungjawaban bagi penyusunan rencana kegiatan, dalam pengalokasian sumber daya yang akan digunakan untuk berbagai aktivitas yang direncanakan serta digunakan sebagai alat untuk mengukur kinerja dari setiap pusat pertanggungjawaban dalam pencapaian tujuan organisasi atau perusahaan.

### **Kinerja Manajerial**

Pengertian dari kinerja manajerial menurut Mardiasmo (2002) adalah gambaran seorang manajer mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Mahoney *et al.*, 1963 (dalam Narsa dan Yuniawati, 2003) kinerja manajerial dapat diukur dengan delapan dimensi yaitu antara lain: (1) Perencanaan, meliputi pemilihan strategi, prosedur, kebijakan, dan program untuk mencapai tujuan organisasi. Manajer dalam struktur organisasi baik tingkat bawah, menengah, maupun tingkat atas melakukan perencanaan. (2) Investigasi, laporan dari masing-masing manajer pada pusat pertanggungjawaban menjelaskan kinerja manajer yang bersangkutan. Dalam penyusunan laporan tersebut, manajer melaksanakan fungsi manajemen yaitu investigasi. Manajemen bertugas untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, menentukan persediaan, laporan dan rekening, mengukur hasil, dan analisa pekerjaan. (3) Koordinasi, setiap fungsi manajerial adalah pelaksana koordinasi. Kebutuhan akan mensinkronisasi tindakan individu timbul dari perbedaan dalam pendapat mengenai bagaimana tujuan kelompok dapat dicapai atau bagaimana target kelompok atau individu dipadukan. Koordinasi ini dapat dilakukan dengan saling berbagi informasi dengan bagian organisasi yang lain untuk menyesuaikan program, memberitahu departemen lain, dan berhubungan dengan manajer lain. (4) Evaluasi, yaitu salah satu fungsi pokok manajemen yang digunakan dalam menilai dan mengukur proposal, pemeriksaan produk, kinerja, penilaian catatan hasil, penilaian pegawai, dan penilaian laporan keuangan. (5) Pengawasan, meliputi memimpin, mengarahkan dan mengembangkan bawahan, melatih, membimbing, memberi tugas, dan menangani keluhan. (6) Penataan staf (*Staffing*), merupakan suatu proses yang terdiri dari spesifikasi pekerjaan (*job description*), spesifikasi pekerja, seleksi, penyusunan dan pergerakan

tenaga organisasi untuk mempersiapkan dan melatih karyawan agar melaksanakan pekerjaan efektif dan efisien dalam mencapai tujuan perusahaan. (7) *Negosiasi*, bentuk negosiasi yang dilakukan manajer yaitu terjadi pada saat melakukan pembelian, melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, serta tawar menawar dengan wakil penjual maupun secara kelompok. (8) *Perwakilan*, adalah fungsi manajemen untuk menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, pidato untuk acara kemasyarakatan, pertemuan perkumpulan bisnis, pendekatan ke masyarakat, dan mempromosikan tujuan umum perusahaan.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial**

Individu atau manajemen yang ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan lebih memahami tujuan organisasi sehingga akan terjadi keselarasan antara tujuan individu atau manajemen dengan tujuan organisasi. Dengan adanya penganggaran partisipatif maka setiap individu atau manajemen yang terlibat akan lebih bertanggungjawab untuk melaksanakan aktivitas yang telah direncanakan dan menghasilkan kinerja yang baik dengan mencapai target yang telah ditentukan sebelumnya. Hal ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Mursyid (2015) yang memberikan hasil bahwa penganggaran partisipatif dan teknologi informasi berpengaruh positif pada kinerja manajerial. Penelitian oleh Qadriyanti (2013) pada Dinas Kesehatan Surabaya menyimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara parsial terhadap kinerja manajerial sehingga partisipasi penyusunan anggaran tidak meningkatkan kinerja manajerial. Sedangkan Brownel dan McInnes, 1986 (dalam Hapsari, 2011) melakukan penelitian dengan 224 responden di tiga perusahaan manufaktur menyimpulkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan Rosyati (2012) pada Bank Umum Konvensional di Semarang mengemukakan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial, berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005) yang menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh dan hubungan negatif antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial, sedangkan Soleman (2012) menemukan bahwa penganggaran partisipatif dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Provinsi Maluku Utara. Hal ini juga sesuai dengan Wulandari (2016) yang menyimpulkan bahwa penganggaran partisipatif yang dilakukan oleh pegawai pada unit kerja pemerintah daerah Kota Surabaya berpengaruh positif pada kinerja manajerial. Dari uraian tersebut maka dapat ditentukan hipotesis sebagai berikut.

H<sub>1</sub> : Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

#### **Pengaruh Sistem Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial**

Sistem akuntansi pertanggungjawaban digunakan untuk pengendalian manajemen terhadap penilaian kinerja, yaitu membandingkan anggaran yang telah disusun dengan pelaksanaan yang telah dilakukan, sehingga tiap manajer pusat pertanggungjawaban dapat mempertanggungjawabkan atas hal-hal yang dapat dikendalikan olehnya. Adanya tolak ukur penilaian kinerja akan memotivasi para pelaksana agar tujuan yang diinginkan tercapai. Penelitian yang telah dilakukan oleh Sari (2013) memberikan hasil bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Penelitian Viyanti (2010) menyimpulkan bahwa ada pengaruh positif antara sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial, penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dilakukan pada PT X digunakan sebagai alat pengendalian manajemen terhadap penilaian prestasi kerja dan dapat menjelaskan bahwa pada hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terdapat pelaksanaan dan perencanaan. Oktaviani (2015)

menemukan bahwa besarnya penerapan pengaruh sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pusat biaya pada PT INTI (Persero) termasuk pada kategori kuat. Hal ini juga sesuai dengan penelitian Harriyanto (2011) yang menyatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif pada kinerja manajerial. Dari uraian tersebut maka dapat ditentukan hipotesis sebagai berikut.

H<sub>2</sub> : Sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang merupakan penelitian yang banyak menuntut penggunaan angka, mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut serta penampilan dari hasilnya. Selain itu metode penelitian kuantitatif dikatakan sebagai metode yang lebih menekankan pada aspek pengukuran secara obyektif terhadap fenomena sosial. Penelitian ini dilakukan melalui pendekatan studi deskriptif yang dilakukan untuk memberikan gambaran tentang variabel-variabel penelitian yang diamati. Sedangkan populasi dalam penelitian ini adalah tim manajemen yang bekerja pada Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya.

### Teknik Pengambilan Sampel

Pemilihan sampel dalam penelitian ini ditentukan secara *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel secara sengaja dengan persyaratan sampel yang diperlukan dan telah ditentukan agar relevan dengan desain penelitian. Kriteria untuk dipilih menjadi responden dalam penelitian ini adalah : (1) Berstatus sebagai pegawai tetap dan aktif pada Institut Teknologi Sepuluh Nopember Surabaya dan (2) Pegawai yang bertindak selaku pimpinan di departemen dan unit dengan pertimbangan mereka merupakan pihak yang mengetahui informasi tentang penerapan penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

### Teknik Pengumpulan Data

Data yang dihimpun berupa data primer yang diperoleh dari responden. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey, dengan membagikan kuesioner yang berisi daftar pertanyaan kemudian kuesioner tersebut diisi oleh responden untuk memperoleh data yang berkaitan dengan penelitian. Kuesioner yang dibagikan terdiri dari empat bagian. Bagian pertama berisikan pertanyaan mengenai identitas responden, kedua berisi pertanyaan mengenai penerapan penganggaran partisipatif, ketiga berisi pertanyaan mengenai penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban, dan bagian keempat berisikan pertanyaan mengenai kinerja manajerial.

### Variabel dan Definisi Operasional Variabel

#### Penganggaran Partisipatif

Menurut Hansen dan Mowen (2004) penganggaran partisipatif (*budgeting participation*) adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, penganggaran partisipatif mengkomunikasikan rasa tanggung jawab pada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreatifitas. Dalam penelitian ini, indikator yang digunakan dalam mengukur penganggaran partisipatif adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam menyusun anggaran. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang juga digunakan oleh peneliti

terdahulu yaitu Mattola (2011). Setiap responden diminta untuk menjawab enam butir pertanyaan yang diukur dengan skala *Likert* 1-5. Skala *likert* 1 mengindikasikan partisipasi anggaran rendah dan skala *likert* 5 menunjukkan partisipasi anggaran yang tinggi. Indikator dalam penelitian ini terdiri dari : (1) Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer, (2) Alasan- alasan pihak manajer pada saat anggaran di proses, (3) Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta, (4) Sejauh mana pengaruh para manajer dalam anggaran final, (5) Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran, dan (6) Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun.

### **Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban**

Menurut Rudianto (2006) sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat-pusat tanggung jawab pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan dan setiap pusat tanggung jawab itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab yang bersangkutan. Indikator yang digunakan dalam mengukur sistem akuntansi pertanggungjawaban dalam penelitian ini ada dua yaitu adanya syarat-syarat sistem akuntansi pertanggungjawaban dan terdapatnya karakteristik sistem akuntansi pertanggungjawaban. Pengukuran untuk variabel ini menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Mulyadi (1999) yaitu struktur organisasi, anggaran, serta sistem akuntansi dan pelaporan biaya. Setiap responden diminta untuk mengisi 24 poin pernyataan dengan skala *Likert* 1-5. Skala *likert* 1 mengindikasikan sangat tidak setuju skala *likert* 5 menunjukkan sangat setuju.

### **Kinerja Manajerial**

Kinerja manajerial adalah variabel dependen dalam penelitian ini. Pengertian dari kinerja manajerial menurut Mardiasmo (2002) adalah gambaran seorang manajer mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi. Kinerja manajerial dalam penelitian ini diukur dengan delapan dimensi yang dikembangkan oleh Mahoney *et al.*, 1963 (dalam Narsa dan Yuniawati, 2003) yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, penataan staf (staffing), negosiasi, dan perwakilan. Setiap responden diminta untuk menjawab delapan butir pernyataan yang diukur dengan skala 1-5. Skala 1-2 menunjukkan kinerja dibawah rata-rata, skala 3 menunjukkan kinerja rata-rata, skala 4-5 menunjukkan kinerja diatas rata-rata.

### **Teknik Analisis Data**

#### **Uji Kualitas Data**

Uji kualitas data terdiri dari uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas menurut Ghozali (2006) dilakukan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan dalam kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Kriteria yang ditetapkan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu data adalah  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel pada taraf signifikansi 5% atau 0,05. Bila  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel maka alat ukur tersebut memenuhi kriteria valid. Sedangkan uji reliabilitas menurut Ghozali (2006) merupakan alat yang digunakan mengukur kuesioner yang merupakan indikator dari suatu variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Dalam penelitian ini uji reliabilitas data yaitu dengan menggunakan metode *Cronbach Alpha*. Suatu instrument atau variabel dinyatakan reliabel jika memiliki nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,60.

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, uji identik, uji independen, dan uji multikolinieritas. Ghozali (2006) menjelaskan tujuan uji normalitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dapat dilakukan dengan analisis grafik yaitu *normal probability plot*, serta uji *Kolmogorov Smirnov*. Analisis grafik yaitu melihat grafik histogram apakah berbentuk menyerupai lonceng yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal, sedangkan *normal probability plot* akan membentuk satu garis lurus diagonal dan *plotting* data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal, jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Apabila nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* pada uji *Kolmogorov Smirnov* lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi normal.

Ghozali (2006) menjelaskan uji heteroskedastisitas (tidak homogen) bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas atau homoskedastisitas. Mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID serta dengan melakukan uji *glejser*. Jika tidak ada pola yang jelas dalam grafik plot serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Independen bertujuan untuk mengetahui apakah residual model regresi memiliki hubungan antar observasi. Salah satu cara untuk mengetahui independensi residual dapat diketahui melalui plot residual. Titik-titik residual yang tampak random dan tidak membentuk pola apapun menunjukkan bahwa urutan pelaksanaan eksperimen atau urutan data tidak ada hubungannya dengan nilai residual. Kondisi ini merupakan gambaran residual bersifat independen (Setiawan dan Kusrini, 2010).

Multikolinieritas menunjukkan adanya hubungan antar variabel independen dalam analisis regresi berganda. Suatu model regresi yang baik adalah terbebas dari kasus multikolinieritas. Untuk mengetahui adanya multikolinieritas pada variabel independen dapat diketahui melalui nilai koefisien korelasi. Apabila antar variabel independen menunjukkan nilai koefisien korelasi yang tinggi, maka dapat diduga adanya multikolinieritas pada variabel independen (Setiawan dan Kusrini, 2010).

### Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi merupakan salah satu metode statistika untuk melakukan investigasi tentang hubungan fungsional di antara beberapa variabel (Nawari, 2010). Hubungan antara beberapa variabel tersebut diwujudkan dalam suatu model matematis. Pada persamaan regresi, variabel dibedakan menjadi dua bagian, yaitu variabel respons atau biasa disebut variabel bergantung (*dependent variable*) serta variabel penduga (*predictor variable*) atau disebut juga variabel bebas (*independent variable*) (Walpole, 1995). Di dalam korelasi dan regresi linier berganda digunakan beberapa variabel bebas tambahan ( $X_1, X_2, \dots, X_n$ ) yang menjelaskan atau memprediksi variabel terkait ( $Y$ ) dengan lebih baik. Variabel bebas tambahan memunculkan beberapa pertimbangan baru. Dalam analisis ini variabel yang akan diuji yaitu Penganggaran Partisipatif dan Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban. Bentuk deskriptif dari persamaan linier berganda dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$KM = \alpha + \beta_1 PP + \beta_2 SAP + e$$

Keterangan :

KM : Kinerja Manajerial

PP : Penganggaran Partisipatif

SAP : Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban  
 $\alpha$  : Konstanta  
 $\beta$  : Koefisien regresi  
 $e$  : Error

### Uji Kesesuaian Model

Uji kesesuaian model adalah untuk menguji seberapa besar kemampuan variabel independen (bebas) yaitu penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban menjelaskan variabel dependen yaitu kinerja manajerial. Kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen dapat diketahui melalui nilai yang tertera pada kolom *Adjusted R<sub>2</sub>*. Semakin besar nilai *Adjusted R<sub>2</sub>* maka semakin baik variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Uji signifikansi model (uji statistik *F*) pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yaitu penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dimasukkan dalam model telah sesuai sebagai variabel penjelas variabel dependen yaitu kinerja manajerial. Proses uji signifikansi *F* yaitu: (1) Merumuskan hipotesis ( $H_a$ ), (2) Menentukan tingkat signifikansi  $\alpha$  (0,05), dan (3) Dasar pengambilan keputusan yaitu  $H_a$  diterima apabila hasil *Sig. uji F* <  $\alpha$  (0,05).  $H_a$  diterima maka penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban telah sesuai sebagai variabel penjelas kinerja manajerial.

### Uji Hipotesis

Uji signifikansi parameter individual pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen yaitu penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen yaitu kinerja manajerial. Uji signifikansi individual ini digunakan untuk menguji  $H_1$  dan  $H_2$ . Proses uji signifikansi yaitu: (1) Merumuskan hipotesis ( $H_a$ ), (2) Menentukan tingkat signifikansi  $\alpha$  (0,05), dan (3) Dasar pengambilan keputusan yaitu  $H_a$  diterima apabila hasil *p-value* <  $\alpha$  (0,05).  $H_a$  diterima maka terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

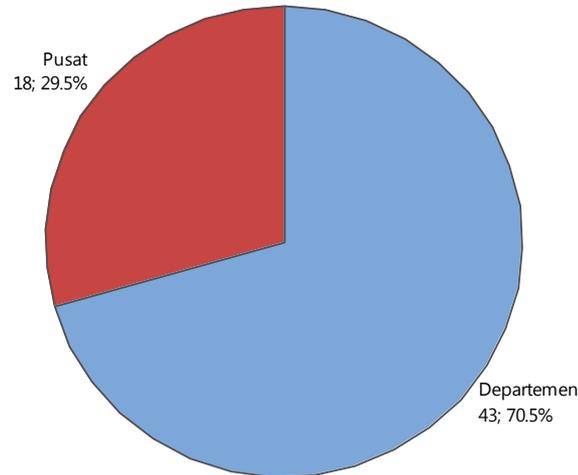
Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Institut Teknologi Sepuluh Nopember (ITS) Surabaya. ITS Surabaya merupakan salah satu perguruan tinggi negeri di Jawa Timur. Saat ini, ITS Surabaya memiliki 7 Fakultas dengan 39 Departemen. Secara umum, perkembangan kelembagaan di ITS Surabaya ditunjukkan pada Gambar 1.



Gambar 1  
 Tonggak Perubahan Kelembagaan ITS  
 Sumber : its.ac.id

### Karakteristik Responden

Pada penelitian ini, data diperoleh dengan cara survei menggunakan kuesioner. Kuesioner diberikan kepada beberapa pegawai tetap dan aktif di ITS Surabaya. Jumlah kuesioner yang dibagikan adalah sejumlah 80 kuesioner dengan jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 61 kuesioner. Sehingga persentase pengembalian kuesioner adalah sebesar 76,25%. Berikut merupakan karakteristik responden berdasarkan unit kerja di tingkat pusat dan departemen.



**Gambar 2**  
Unit Kerja Responden Pegawai ITS Surabaya  
Sumber: Data Primer pada Kuisioner

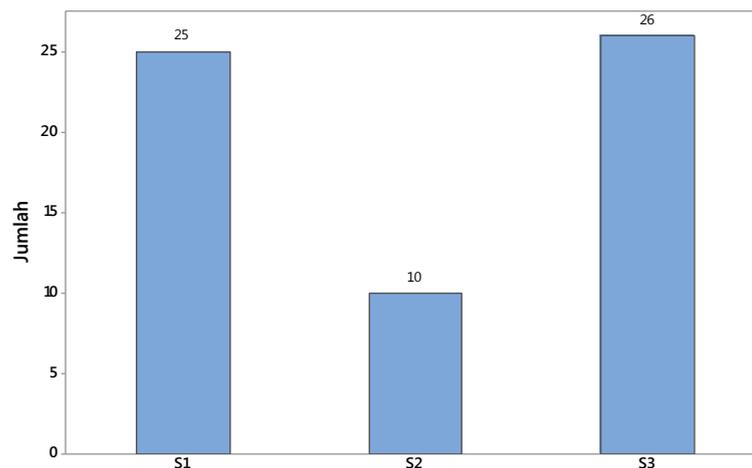
Gambar 2 menunjukkan unit kerja yang ditempati oleh responden yang terdiri dari unit pusat dan departemen. Berdasarkan Gambar 2 diketahui bahwa sekitar 30% responden merupakan pegawai ITS Surabaya yang bekerja di pusat. Unit-unit pusat yang dimaksud diantaranya adalah Pusat Studi PDPM LPPM ITS, KAI, Medical Center, BAPKM, SPKB ITS, Fakultas, DPPSP, Sarana Prasarana, UP4, Sekretaris ITS, dan Perpustakaan. Sedangkan untuk responden yang bekerja di departemen sejumlah sekitar 70%. Adapun departemen dari responden meliputi Departemen Statistika, Statistika Bisnis, Teknik Lingkungan, Manajemen Bisnis, Teknik Fisika, Aktuaria, Fisika, Kimia, Matematika, Teknik Elektro, Teknik Perkapalan, Teknik Biomedik, Teknik Kelautan, Biologi, Teknik Geomatika, dan Teknik Kimia. Jabatan dari responden tingkat departemen ini cukup beragam yang diberikan keterangan pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
Jabatan Responden dari Departemen di ITS Surabaya

Jabatan	Jumlah	Persentase (%)
Kepala Departemen	6	14,0
Sekretaris Departemen	8	18,6
Kepala Program Studi	6	14,0
Sekretaris Program Studi	5	11,6
Kepala Sub Bagian Tata Usaha	16	37,2
Kepala Laboratorium	2	4,7

Sumber : Data Primer pada Kuisioner

Jabatan pegawai ITS di departemen yang menjadi responden merupakan pegawai yang memiliki jabatan struktural di departemen. Responden paling banyak merupakan responden yang memiliki jabatan sebagai Kepala Sub Bagian Tata Usaha. Selain melalui unit kerja, karakteristik responden juga dapat diketahui melalui pendidikan terakhir. Karakteristik responden berdasarkan pendidikan terakhir adalah sebagai berikut.



**Gambar 3**  
**Karakteristik Responden berdasarkan Pendidikan Terakhir**  
 Sumber : Data Primer pada Kuisisioner

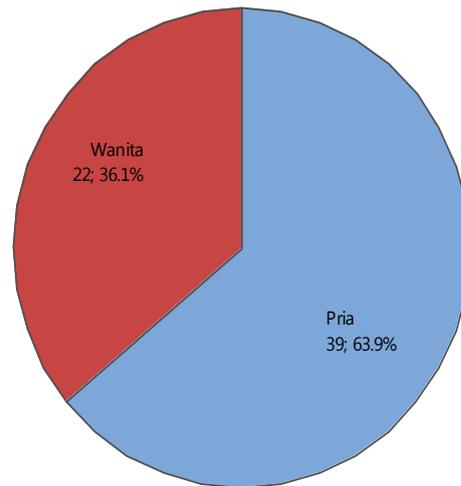
Berdasarkan Gambar 3 dapat diketahui bahwa sebanyak 25 responden memiliki pendidikan terakhir S1. Responden ini sebagian besar merupakan kepala sub bagian tata usaha, baik pada unit pusat maupun departemen. Sedangkan pendidikan terbanyak yaitu S3 yang merupakan pendidikan terakhir yang dominan bagi pegawai ITS Surabaya yang bekerja sebagai dosen dan juga merupakan pegawai yang memiliki jabatan tinggi di ITS, seperti Sekretaris ITS, Kepala Departemen, Sekretaris Departemen, Ketua dan Sekretaris Program Studi, serta beberapa kepala bidang di ITS. yaitu sebanyak 26 responden. Selain itu, pegawai ITS yang memiliki pendidikan terakhir S2 sejumlah 10 responden yang merupakan dosen di ITS.

**Tabel 2**  
**Karakteristik Usia dan Masa Kerja Responden**

Karakteristik	Rata-rata	Standar Deviasi	Minimum	Maksimum
Usia	48,197	7,332	33	62
Masa Kerja	4,164	1,675	1	9

Sumber : Data Primer pada Kuisisioner

Berdasarkan pada Tabel 2, dapat diketahui bahwa rata-rata usia responden adalah 48,197 tahun atau sekitar 48 tahun dengan standar deviasi 7,332 tahun. Sedangkan usia responden termuda adalah 33 tahun dan usia reponden tertua adalah 62 tahun. Untuk karakteristik masa kerja responden diketahui bahwa responden rata-rata telah menjadi pejabat atau manajer di ITS Surabaya selama 4,164 tahun atau sekitar 4 tahun dengan standar deviasi 1,675. Masa kerja responden minimum adalah 1 tahun atau dapat dikatakan bahwa responden tersebut baru menjalankan jabatannya selama 1 tahun. Sedangkan masa kerja terlama adalah 9 tahun.



**Gambar 4**  
**Karakteristik Responden berdasarkan Jenis Kelamin**  
**Sumber : Data Primer pada Kuisisioner**

Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin berdasarkan Gambar 4 diketahui bahwa responden yang berjenis kelamin pria lebih banyak yaitu sebanyak 39 responden atau sekitar 63,9% dari seluruh responden. Hal tersebut menunjukkan bahwa responden yang memiliki jabatan di ITS Surabaya berjenis kelamin pria. Sedangkan untuk responden yang berjenis kelamin wanita adalah sebanyak 22 responden atau sekitar 36,1%.

### Uji Statistika Deskriptif

Pada uji statistika deskriptif akan disajikan gambaran mengenai variabel yang digunakan dalam penelitian yaitu variabel penganggaran partisipatif, sistem akuntansi pertanggungjawaban, dan kinerja manajerial. Analisis deskriptif diberikan pada Tabel 3.

**Tabel 3**  
**Hasil Analisis Statistika Deskriptif**

Variabel	Rata-rata	Standar Deviasi	Minimum	Maksimum
Penganggaran Partisipatif (Total)	21,59	4,755	10	30
Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban (Total)	93,08	9,253	67	110
Kinerja Manajerial (Total)	31,46	4,353	19	40

**Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020**

Berdasarkan pada Tabel 3, dapat diketahui analisis deskriptif sebagai berikut: (1) variabel Penganggaran Partisipatif memiliki nilai rata-rata jawaban 21,59 dengan standar deviasi 4,755. Variabel Penganggaran Partisipatif memiliki nilai minimum total 10 dan nilai maksimum total 30, (2) variabel Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban memiliki nilai rata-rata jawaban 93,08 dengan standar deviasi 9,253. Variabel Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban memiliki nilai minimum total 67 dan nilai maksimum total 110, dan (3) variabel Kinerja Manajerial memiliki nilai rata-rata jawaban 31,46 dengan standar deviasi 4,353. Variabel Kinerja Manajerial memiliki nilai minimum total 19 dan maksimum total 40.

### Uji Kualitas Data

#### Uji Validitas Data

Uji validitas data ini dilakukan terhadap masing-masing indikator dalam setiap variabel yang digunakan. Masing-masing indikator pada setiap variabel dilakukan perhitungan nilai

korelasi terhadap nilai total pada masing-masing variabel. Apabila nilai koefisien korelasi lebih dari nilai  $r$  tabel, dimana pada penelitian ini nilai  $r$  tabel dengan jumlah data 61 adalah 0,254. Tabel 4 adalah hasil uji validitas untuk variabel penganggaran partisipatif.

**Tabel 4**  
**Uji Validitas Variabel Penganggaran Partisipatif**

Indikator	Koefisien Korelasi	Keputusan
X <sub>1.1</sub>	0,839	Valid
X <sub>1.2</sub>	0,457	Valid
X <sub>1.3</sub>	0,843	Valid
X <sub>1.4</sub>	0,868	Valid
X <sub>1.5</sub>	0,886	Valid
X <sub>1.6</sub>	0,743	Valid

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai koefisien korelasi untuk masing-masing indikator memiliki nilai yang lebih besar daripada nilai  $r$  tabel. Sehingga dapat diketahui bahwa 6 indikator penyusun variabel penganggaran partisipatif telah valid. Selanjutnya hasil uji validitas variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban diberikan pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Uji Validitas Variabel Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban**

Indikator	Koefisien Korelasi	Keputusan	Indikator	Koefisien Korelasi	Keputusan
X <sub>2.1</sub>	0,663	Valid	X <sub>2.13</sub>	0,750	Valid
X <sub>2.2</sub>	0,571	Valid	X <sub>2.14</sub>	0,432	Valid
X <sub>2.3</sub>	0,286	Valid	X <sub>2.15</sub>	0,602	Valid
X <sub>2.4</sub>	0,483	Valid	X <sub>2.16</sub>	0,666	Valid
X <sub>2.5</sub>	-0,190	Tidak Valid	X <sub>2.17</sub>	0,656	Valid
X <sub>2.6</sub>	0,367	Valid	X <sub>2.18</sub>	0,689	Valid
X <sub>2.7</sub>	0,711	Valid	X <sub>2.19</sub>	0,724	Valid
X <sub>2.8</sub>	0,683	Valid	X <sub>2.20</sub>	0,777	Valid
X <sub>2.9</sub>	0,648	Valid	X <sub>2.21</sub>	0,628	Valid
X <sub>2.10</sub>	0,495	Valid	X <sub>2.22</sub>	0,710	Valid
X <sub>2.11</sub>	0,532	Valid	X <sub>2.23</sub>	0,715	Valid
X <sub>2.12</sub>	-0,145	Tidak Valid	X <sub>2.24</sub>	0,537	Valid

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Terdapat dua indikator yang dinyatakan tidak valid pada variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban sesuai dengan hasil uji validitas Tabel 5. Nilai koefisien korelasi pada indikator ke-5 dan ke-12 menunjukkan nilai yang lebih kecil daripada  $r$  tabel. Sehingga untuk analisis selanjutnya, kedua indikator tersebut tidak diikutsertakan. Untuk hasil pengujian validitas variabel kinerja manajerial diberikan pada Tabel 6 berikut.

**Tabel 6**  
**Uji Validitas Variabel Kinerja Manajerial**

Indikator	Koefisien Korelasi	Keputusan
Y <sub>1</sub>	0,789	Valid
Y <sub>2</sub>	0,623	Valid
Y <sub>3</sub>	0,748	Valid
Y <sub>4</sub>	0,781	Valid
Y <sub>5</sub>	0,756	Valid
Y <sub>6</sub>	0,624	Valid

Y <sub>7</sub>	0,755	Valid
Y <sub>8</sub>	0,744	Valid

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan uji validitas pada Tabel 6 diketahui bahwa 8 indikator penyusun variabel kinerja manajerial telah valid. Hal tersebut diketahui berdasarkan nilai koefisien korelasi yang lebih besar daripada nilai  $r$  tabel.

### Uji Reliabilitas Data

Sama halnya dengan uji validitas hasil jawaban responden, uji reliabilitas ini juga dilakukan terhadap masing-masing variabel untuk mengetahui konsistensi jawaban indikator pada setiap variabel. Hasil uji reliabilitas pada variabel penganggaran partisipatif adalah sebagai berikut.

**Tabel 7**  
**Uji Reliabilitas Variabel Penganggaran Partisipatif**

Reliability Statistics		
Cronbach's Alpha	Jumlah indikator	Keterangan
0,869	6	Reliable

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan hasil uji reliabilitas variabel penganggaran partisipatif pada Tabel 7 dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach's Alpha* yang diperoleh lebih besar daripada 0,6. Sehingga dapat diketahui bahwa variabel penganggaran dengan 6 indikator telah *reliable*. Selanjutnya hasil uji reliabilitas variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban diberikan pada Tabel 8.

**Tabel 8**  
**Uji Reliabilitas Variabel Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban**

Reliability Statistics		
Cronbach's Alpha	Jumlah indikator	Keterangan
0,913	22	Reliable

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Hasil uji reliabilitas variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa variabel tersebut telah *reliable* karena nilai *Cronbach's Alpha* yang diperoleh lebih besar daripada 0,6. Jumlah indikator yang digunakan adalah 22 indikator karena 2 indikator dinyatakan tidak valid pada pengujian sebelumnya. Sedangkan hasil uji reliabilitas untuk variabel kinerja manajerial diberikan pada Tabel 9.

**Tabel 9**  
**Uji Reliabilitas Variabel Kinerja Manajerial**

Reliability Statistics		
Cronbach's Alpha	Jumlah indikator	Keterangan
0,869	8	Reliable

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Uji reliabilitas variabel kinerja manajerial dengan hasil sesuai tabel 9 diketahui bahwa variabel kinerja manajerial telah *reliable* dengan menggunakan 8 indikator yang mendukung variabel tersebut.

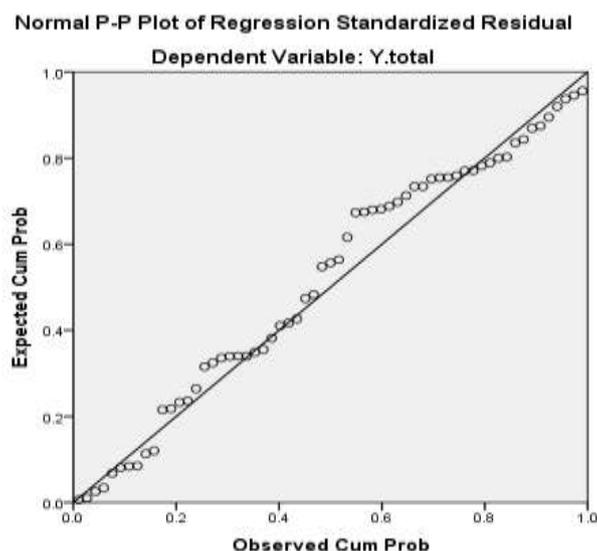
### Pengujian Asumsi Regresi Linier Berganda

Pada penelitian ini, metode yang digunakan untuk melakukan analisis data adalah analisis regresi linier berganda. Variabel yang bertindak sebagai variabel dependen adalah

variabel kinerja manajerial dengan variabel independen yang digunakan adalah variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Pada penelitian ini, nilai indikator dijumlah untuk setiap variabel, sehingga terdapat 3 variabel yang digunakan yaitu variabel kinerja manajerial, penganggaran partisipatif, dan sistem akuntansi pertanggungjawaban secara total. Asumsi yang harus dipenuhi dalam melakukan analisis regresi linier berganda adalah identik, independen, dan distribusi normal atau yang sering disebut IIDN. Selain itu juga perlu dilakukan pengujian terhadap multikolinieritas data.

### Uji Normalitas Data

Pengujian distribusi normal atau normalitas data dapat dilakukan secara visual dan hasil uji *Kolmogorov Smirnov*. Pengujian normalitas data secara visual atau grafik dapat diketahui melalui hasil *scatterplot* dari P-P Plot. Hasil P-P Plot dengan variabel dependen Y total yaitu kinerja manajerial diberikan pada Gambar 5 sebagai berikut.



Gambar 5  
Hasil Uji Normalitas Variabel Kinerja Manajerial  
Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan P-P Plot pada Gambar 5, diketahui bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal. Sehingga secara visual atau grafik dapat diketahui bahwa data telah mengikuti sebaran distribusi normal. Untuk mengetahui hasil secara perhitungan, dapat dilakukan pengujian melalui uji *Kolmogorov Smirnov*. Hasil uji normalitas variabel kinerja manajerial dengan uji *Kolmogorov Smirnov* diberikan pada Tabel 10.

Tabel 10  
Hasil Uji Normalitas dengan *Kolmogorov Smirnov*

Nilai Kolmogorov Smirnov	Derajat bebas	p-value	Keterangan
0,106	61	0,084	Berdistribusi Normal

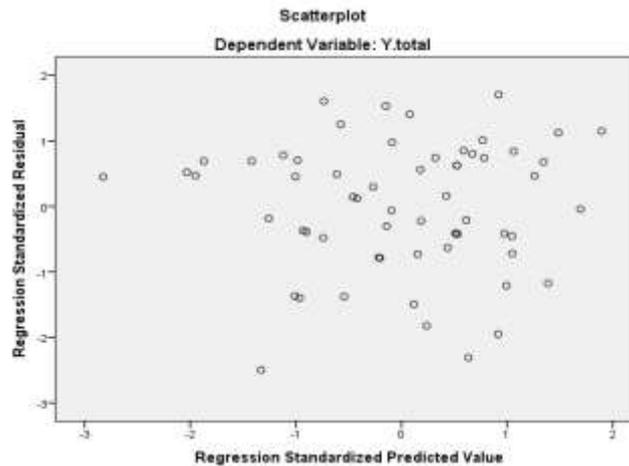
Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan hasil pengujian normalitas dengan *Kolmogorov Smirnov* diketahui bahwa hasil *p-value* lebih dari 0,05. Sehingga dapat diambil keputusan bahwa variabel kinerja manajerial telah mengikuti distribusi normal. Hal ini menunjukkan bahwa data yang digunakan telah mengikuti asumsi analisis regresi.

### Uji Identik (Uji Homoskedastisitas)

Uji identik terhadap residual bertujuan untuk mengetahui apakah varians dari residual telah sama. Jika varians dari residual menunjukkan hasil yang sama, maka disebut kondisi

yang homogen atau identik. Namun, jika varians dari residual menunjukkan hasil yang berbeda, maka disebut kondisi yang heterogen. Suatu hasil analisis regresi dinyatakan baik apabila asumsi homoskedastisitas telah terpenuhi. Untuk mengetahui homoskedastisitas residual dapat diketahui melalui *scatterplot* antara *standardize* residual dengan *standardize* dari nilai prediksi. Hasil *scatterplot* uji homoskedastisitas diberikan pada Gambar 6.

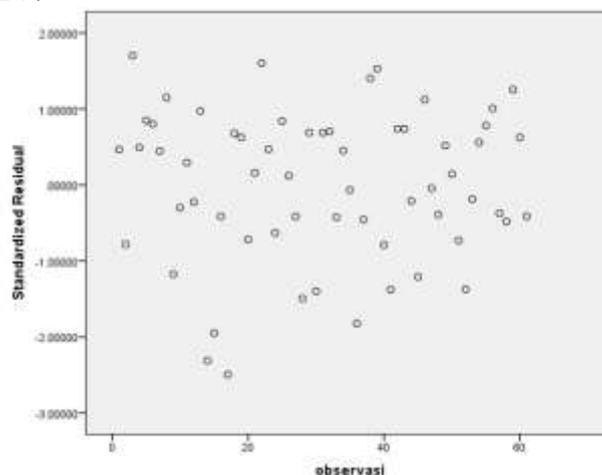


**Gambar 6**  
**Hasil Uji Homoskedastisitas**  
**Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020**

Berdasarkan hasil *scatterplot* pada Gambar 6 diketahui bahwa titik-titik nilai antara *standardize* residual dengan *standardize* dari nilai prediksi menunjukkan pola yang menyebar dan tidak membentuk pola tertentu. Hal ini menunjukkan bahwa residual hasil analisis regresi telah memiliki varians yang sama atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Sehingga asumsi homogenitas varians residual telah terpenuhi.

### Uji Independen

Uji independen bertujuan untuk mengetahui apakah titik-titik residual membentuk pola tertentu atau tidak. Apabila residual menunjukkan pola yang random atau tidak membentuk pola tertentu, maka hal tersebut menunjukkan bahwa urutan pelaksanaan eksperimen atau urutan data tidak ada hubungannya dengan nilai residual atau residual bersifat independen. Untuk mengetahui independensi residual dapat diketahui melalui plot sebaran residual yang diberikan pada Gambar 7.



**Gambar 7**  
**Hasil Uji Independensi Residual**  
**Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020**

Pada Gambar 7 diketahui bahwa data residual telah menunjukkan pola yang random (menyebar) dan tidak membentuk pola tertentu. Sehingga dapat dinyatakan bahwa residual analisis regresi telah memenuhi asumsi independen.

### Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah adanya hubungan (korelasi) yang tinggi antar variabel independen. Selanjutnya dilakukan pengujian multikolinieritas melalui perhitungan korelasi antara variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Hasil dari perhitungan nilai korelasi diberikan pada Tabel 11.

**Tabel 11**  
**Uji Korelasi antar Variabel Independen**

Nilai Korelasi	Jumlah Observasi	p-value
0,196	61	0,130

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Nilai korelasi antara variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan nilai yang cukup kecil yaitu 0,196. Begitu juga dengan hasil p-value yang menunjukkan nilai 0,130 > 0,05. Sehingga hubungan antara variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa pada penelitian ini tidak terjadi kasus multikolinieritas. Secara keseluruhan, asumsi dasar dari analisis regresi yaitu identik, independen, distribusi normal, dan tidak terjadi multikolinieritas telah terpenuhi.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Pada hasil analisis model regresi linier berganda ini terdiri dari beberapa bahasan, diantaranya uji kelayakan model, kebaikan model dan pengujian hipotesis.

### Uji Kelayakan Model

Uji kelayakan model dapat diketahui melalui hasil Uji F. Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen dapat mempengaruhi variabel dependen secara simultan atau serentak. Hasil pengujian diberikan pada Tabel 12.

**Tabel 12**  
**Hasil Uji Serentak (Uji F)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p-value
Regression	287,050	2	143,525	9,792	0,000
Residual	850,098	58	14,657		
Total	1137,148	60			

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Hasil pengujian serentak dengan Uji F diketahui bahwa hasil p-value menunjukkan nilai yang kurang dari 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban mempengaruhi variabel kinerja manajerial secara bersamaan.

### Kebaikan Model

Kebaikan model dalam analisis regresi dapat diketahui melalui koefisien determinasi ( $R_2$ ). Nilai  $R_2$  yang tinggi menunjukkan bahwa model regresi yang digunakan telah baik. Hasil perhitungan nilai  $R_2$  untuk analisis regresi antara variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap variabel kinerja manajerial diberikan pada Tabel 13.

**Tabel 13**  
**Nilai Koefisien Determinasi**

R	R <sub>2</sub>	Adjusted R <sub>2</sub>
0,502	0,252	0,227

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Nilai koefisien determinasi ( $R_2$ ) berdasarkan Tabel 13 menunjukkan nilai yang masih kecil. Hal tersebut menunjukkan bahwa model regresi yang dibangun belum menunjukkan model yang terbaik. Nilai  $R_2$  sebesar 0,252 tau 25,2% menunjukkan bahwa variabel independen yaitu penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban mampu menjelaskan variabel kinerja manajerial sebesar 25,2%, sedangkan sisanya sebesar 74,8% dijelaskan oleh variabel lain diluar model yang digunakan.

### Pengujian Hipotesis

Selanjutnya dalam analisis regresi yang menjadi tujuan utama adalah mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen melalui uji hipotesis yaitu uji  $t$ . Hasil pengujian secara parsial diberikan pada Tabel 14.

**Tabel 14**  
**Hasil Uji Hipotesis Model Analisis Regresi**

Variabel	Estimasi Parameter	p-value	Keterangan
<i>Constant</i>	9,640		
Penganggaran Partisipatif	-0,014	0,893	Tidak signifikan
Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban	0,238	0,000	Signifikan

Sumber: Data primer yang diolah SPSS 22, 2020

Berdasarkan Tabel 14 dapat dilakukan pengujian hipotesis sebagai berikut: (1) Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial di ITS Surabaya. Pada variabel penganggaran partisipatif diketahui memiliki p-value sebesar 0,893 yang menunjukkan nilai yang lebih besar dari  $\alpha$  sebesar 0,05. Sehingga dapat diketahui bahwa variabel penganggaran partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini dapat dipengaruhi oleh indikator-indikator yang mempengaruhi belum cukup untuk merepresentasikan variabel penganggaran partisipatif. (2) Pengaruh sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial di ITS Surabaya. Pada variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban dapat diketahui bahwa variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di ITS Surabaya karena memiliki hasil p-value kurang dari 0,05. Sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

### Pembahasan

#### Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial

Berdasarkan hasil regresi diatas menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial di lingkungan ITS Surabaya. Hal ini mengindikasikan bahwa tidak semua manajer di departemen terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Pada tiap departemen hanya Sekretaris Departemen yang mempunyai tugas dibidang keuangan baik perencanaan, pendistribusian, dan laporan penggunaan anggaran sesuai dengan pagu anggaran yang telah ditetapkan oleh institut yang sudah terintegrasi pada sistem keuangan ITS. Sedangkan manajer yang lain mempunyai tanggungjawab membuat dan merealisasikan program kerja yang selaras dengan program kerja rektor ITS yang terintegrasi dalam sistem monitoring evaluasi program kerja ITS. Sehingga tidak semua manajer di tiap departemen atau unit ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh peneliti sebelumnya yang

dilakukan Qadriyanti, (2013) pada Dinas Kesehatan Surabaya menyimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara parsial terhadap kinerja manajerial sehingga partisipasi penyusunan anggaran tidak meningkatkan kinerja manajerial.

### **Pengaruh Sistem Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial**

Berdasarkan hasil regresi diatas, menyatakan bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dilingkungan ITS Surabaya. Hal ini mengindikasikan bahwa, apabila sistem akuntansi pertanggungjawaban diterapkan secara baik maka akan meningkatkan kinerja manajerial. Sistem akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai pengendalian manajemen terhadap penilaian kinerja, dengan membandingkan anggaran yang telah disusun dengan pelaksanaan yang telah dilakukan, sehingga tiap manajer pusat pertanggungjawaban dapat mempertanggungjawabkan atas hal-hal yang dapat dikendalikan olehnya. Adanya tolak ukur penilaian kinerja akan memotivasi para pelaksana agar tujuan yang diinginkan tercapai. Hasil penelitian ini didukung oleh peneliti sebelumnya yang telah dilakukan oleh Sari, (2013) memberikan hasil bahwa sistem akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial di ITS Surabaya. Jumlah responden pada penelitian ini sejumlah 61 responden. Metode yang digunakan untuk melakukan analisis pengaruh adalah analisis regresi linier berganda. Berdasarkan hasil analisis diperoleh kesimpulan sebagai berikut: (1) Variabel penganggaran partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial, dan (2) Variabel sistem akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

### **Keterbatasan Penelitian**

Berikut ini beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian: (1) Terdapat kendala dalam penyebaran kuesioner salah satunya tidak kembalinya kuesioner yang disebar. Hal ini menyebabkan jumlah responden yang diperoleh tidak sesuai dengan jumlah kuesioner yang disebar, dan (2) Data yang digunakan dalam penelitian ini hanya menggunakan hasil kuesioner terhadap sampel yang menjadi responden penelitian. Sehingga, apabila jumlah ataupun kualitas jawaban responden yang menjadi sampel penelitian tidak dapat merepresentasikan kondisi secara keseluruhan, maka dapat memberikan hasil yang bias atau kurang sesuai.

### **Saran**

Berikut saran dengan maksud untuk meningkatkan mutu penelitian selanjutnya: (1) Kuesioner sebaiknya menggunakan *google form* agar dapat mempercepat waktu penyelesaian penelitian, menghemat tenaga dan *paperless*, dan (2) Diharapkan dapat menambahkan variabel independennya dan objek penelitian yang lebih luas tidak hanya di departemen melainkan di direktorat, biro dan unit. Sehingga hasil yang diperoleh lebih maksimal tentang penganggaran partisipatif dan sistem akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adisaputro, G dan Anggarini, Y. 2007. *Anggaran Bisnis*. Cetakan Pertama. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen Jilid 2*. Salemba Empat. Jakarta.
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Erlangga. Jakarta.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Halim, A dan M.S. Kusufi. 2013. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik Dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan Dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen, D.R dan M.M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*. Edisi tujuh. Salemba Empat. Jakarta.
- Hapsari, N. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Locus Of Control Sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus Pada PT Adhi Karya (Persero) Tbk. Divisi Kontruksi I). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hariadi, B. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Edisi pertama. Badan Penerbitan Fakultas Ekonomi. Yogyakarta.
- Hariyanto, H. 2011. Pengaruh Anggaran Partisipatif dan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial pada PT Fast Food Indonesia, TBK di Ssurabaya. *Skripsi*. Universitas Pembangunan Nasional "Veteran".
- Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat, Jakarta
- Lubis, A. 2011. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi kedua. Salemba Empat. Jakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta.
- Mattola, R. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja dengan Locus of Control sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus pada PT Kimia Farma Trading & Distribution Cabang Makassar). *Skripsi*. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude : A Field Study. *The Accounting Review*.(50)
- Mulyadi. 1999. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*. Edisi kedua. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Yogyakarta.
- Munandar, M. 2001. *Budgeting: Perencanaan Kerja Pengkoordinasian Kerja Pengawasan Kerja*. Badan Penerbitan Fakultas Ekonomi. Yogyakarta.
- Mursyid, R. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Kabupaten Bogor). *Skripsi*. UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Narsa, IM dan Yuniawati. 2003. Pengaruh Interaksi Antara Total Quality Management Dengan Sistem Pengukuran Kinerja Dan Sistem Penghargaan Terhadap Kinerja Manjerial: Studi Empiris Pada PT. Telkom Divre V. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan* 5 (1).
- Nawari. 2010. *Analisis Regresi dengan MS Excel 2007 dan SPSS 17*. PT Elex Media Komputindo. Jakarta.
- Oktaviani, S. 2015. Pengaruh Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Penilaian Kinerja Manajer Pusat Biaya (Studi Pada PT Inti, Persero). *Skripsi*. Universitas Islam Bandung
- Rosyati, A. 2012. Pengaruh Partisipatif Anggaran dan Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Tugas, Ketidakpastian Lingkungan Dan Stragtegi Biisnis Sebagai Variabel Moderasi. *Proceeding of Conference In Business, Accounting and Managemet (CBAM)*: 99-120.

- Rudianto. 2006. *Akuntansi Manajemen : Infomasi Untuk Pengambilan Keputusan Manajemen*. PT. Grasindo. Jakarta.
- Sari, D. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial PT. Pos Indonesia. *E-Jurnal Binar Akuntansi* 2(1): 1-9.
- Setiawan dan D.E. Kusrini. 2010. *Ekonometrika*. Andi. Yogyakarta.
- Siagian, D. 2005. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Suatu Alat Pengawasan Manajemen Terhadap Biaya Produksi Pada PTPN II (Persero) Tanjung Morawa. *Skripsi*. FE Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Soleman, R. 2012. Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Organisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Siasat Bisnis* 16 (1): 87-105.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)". *Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo*.
- Wulandari, D. 2016. Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan. *Jurnal Ilmu dan dan Riset Akuntansi*, 5(4).
- Qadriyanti, N. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Akuntansi Pertanggungjawaban Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Ilmu dan dan Riset Akuntansi*, 2(11).
- Viyanti, 2010. Akuntansi Pertanggungjawaban Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Terhadap Penilaian Prestasi Kerja. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 3.
- Walpole, R. E. 1995. *Pengantar Statistika*. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta