

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING

**Nichlah Hidayah
Fitri Ella Fauziah¹⁾**

Program Studi Akuntansi STIENU Jepara, Jl. Taman Siswa (Pekeng) Tahunan Jepara
Email: ¹⁾murella@rocketmail.com

Abstract

Participatory budget is a managerial approach that is generally considered to improve organizational effectiveness by improving the performance of each member organization individually or managerial performance. However, empirical evidence suggests the existence of uncertainty relations between participatory budgeting with managerial performance. Research objectives were to test the effect of budgetary participation on managerial performance and organizational commitment moderate the relationship between budgetary participation and managerial performance. This study population is rural banks in the district of Jepara with a sample of heads, head of sub-section, chief, section chief and head of the postal service. These research data in the form of a questionnaire given to respondents who delivered directly by researchers in April-May 2009. Variables include the study of Managerial Performance, Budget Participation, and Organizational Commitment. Methods of data by multiple regression analysis. The results showed that the positive effect the Budget Participation on Managerial Performance significant, while the influence of the Organization's commitment to the influence of Budget Participation and Managerial Performance is not significant.

Keywords: Budget Participation, Organizational Commitment, Managerial Performance

Abstrak

Anggaran partisipatif merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan efektivitas organisasional melalui peningkatan kinerja setiap anggota organisasi secara individual atau kinerja manajerial. Namun demikian, bukti empirik menunjukkan adanya ketidakjelasan hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Sehingga hal ini menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut. Tujuan penelitian untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan komitmen organisasi yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Populasi penelitian ini yaitu Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Jepara dengan sampel Kepala bagian, kepala sub bagian, kepala bidang, kepala seksi dan kepala pos pelayanan. Data penelitian ini berupa kuesioner yang diberikan kepada responden yang diantar langsung oleh peneliti pada bulan April-Mei 2009. Variabel penelitian meliputi Kinerja Manajerial, Partisipasi Anggaran, dan Komitmen Organisasi. Metode Analisis data dengan regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

Partisipasi Anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Manajerial, sedangkan pengaruh Komitmen Organisasi terhadap pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial adalah tidak signifikan.

Kata Kunci: *Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Kinerja Manajerial*

Pendahuluan

Industri perbankan merupakan kegiatan usaha yang cukup dinamis, bahkan dalam situasi dan kondisi tertentu kegiatan perbankan akan merupakan jantung dari kegiatan-kegiatan industri lainnya. Hal ini disebabkan bank mempunyai kedudukan yang strategis pada sistem perekonomian dan pengatur sumber likuiditas bagi setiap jenis usaha. Perkembangan perbankan di Indonesia yang sangat pesat, berdampak pada bank-bank komersil kedalam situasi yang kompetitif, dan banyak diantara bank-bank tersebut yang mengabaikan prinsip usaha berhati-hati (*prudential banking*) dan tidak membekali dirinya dengan staf yang profesional, sistem dan prosedur yang andal, maupun saran sistem informasi manajemen yang baik.

Dalam menjalankan sebuah organisasi, ada berbagai fungsi yang harus dilakukan oleh seorang manajer. Fungsi-fungsi tersebut adalah perencanaan (*planning*), pengendalian (*controlling*), dan pengambilan keputusan (*decision making*) (Usry dkk, 2002 dalam Endang dan Agus, 2007). Perencanaan sebagai titik tolak menjalankan kegiatan organisasi, memegang peranan yang sangat penting. Berdasarkan jangka waktunya, perencanaan dapat dibedakan menjadi perencanaan jangka panjang dan jangka pendek. Perencanaan jangka panjang perusahaan tertuang dalam visi, misi, strategi dan program, sedangkan perencanaan jangka pendek akan diturunkan berdasar perencanaan jangka panjang. Perencanaan jangka pendek yang disajikan dalam bentuk angka-angka disebut dengan anggaran.

Perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen penting agar tetap *survive* dalam lingkungan bisnis yang cepat berubah seperti sekarang ini. Sebuah organisasi memerlukan anggaran untuk menerjemahkan seluruh strategi menjadi rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Hansen dan Mowen, 2004 dalam Endang dan Agus, 2007).

Anggaran dibuat atau disiapkan oleh perusahaan baik pada level korporat, departemen, divisi maupun berbagai fungsi, misalnya penjualan, produksi, riset dan sebagainya (Hansen dan Mowen, 2004 dalam Endang dan Agus, 2007). Anggaran merupakan gambaran kuantitatif dari tujuan-tujuan manajemen dan menjadi alat untuk menentukan kemajuan dalam mencapai tujuan tersebut. Anggaran juga menjadi metode penerjemahan tujuan dan sasaran organisasi menjadi hal yang operasional (Pasoloran, 2002 dalam Endang dan Agus, 2007). Selain itu, menurut Kennis (1979), anggaran tidak hanya merupakan perencanaan keuangan dari pusat-pusat pertanggungjawaban dalam perusahaan tetapi juga menjadi alat pengendalian, koordinasi dan komunikasi.

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah. Para manajer

akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran, ketika anggaran digunakan sebagai tolok ukur kinerja manajer (Leslie, 1992 dalam Endang dan Agus, 2007). Pada dasarnya, penyusunan anggaran dapat dibagi menjadi dua yaitu penganggaran partisipatif (*bottom-up*) yang disusun dengan memberikan kesempatan bagi manajer level bawah untuk berpartisipasi dalam pembentukan anggaran; dan penganggaran *top-down*, yang disusun dengan tidak melibatkan partisipasi bawahan secara signifikan (Alim, 2002 dalam Endang dan Agus, 2007).

Anggaran partisipatif merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan efektivitas organisasional melalui peningkatan kinerja setiap anggota organisasi secara individual atau kinerja manajerial. Namun demikian, bukti empiris menunjukkan adanya ketidakjelasan hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Sehingga hal ini menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut.

Lebih dari empat dasawarsa belakangan ini para peneliti telah berusaha memformulasikan dan menguji hipotesa-hipotesa yang berkenaan dengan proses penyusunan anggaran dan konsekuensi penggunaan data anggaran untuk mengevaluasi kinerja manajerial akan tetapi menunjukkan hasil yang tidak konsisten dan adanya ketidakjelasan hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Mengenai topik tersebut misalnya, Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot Shearon (1991), dan Indriantoro (1993), menemukan hubungan yang positif dan signifikan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Tetapi, hasil penelitian Milani (1975) dan Brownell dan Hirst (1986) menyatakan yang tidak signifikan, bahkan Stedry (1960) dan Bryan dan Locke (1970) menemukan hubungan yang negatif. Penelitian yang menguji efektivitas antara anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial, oleh karena itu merupakan salah satu topik yang menarik dalam penelitian-penelitian bidang akuntansi manajemen (Lukka, 1988 dalam Sukardi, 2004).

Untuk merekonsiliasikan penelitian yang hasilnya saling bertentangan tersebut, menurut Govindarajan (1986) diperlukan pendekatan kontijensi. Pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berbagai kondisi tersebut yaitu kultural, organisasional, interpersonal dan individual. Sedangkan Riyanto (2003) dalam Suhartono dan Solichin (2006) mengatakan perlunya penelitian mengenai pendekatan kontijensi. Penelitian tersebut untuk menguji faktor kontekstual yang mempengaruhi hubungan antara sistem pengendalian dengan kinerja. Faktor kontekstual yang mempengaruhi keefektifan sistem pengendalian, pada umumnya, di luar domain akuntansi sehingga menyangkut multidisiplin. Contoh faktor kontekstual tersebut adalah motivasi, komitmen, struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan strategi. Faktor kontekstual organisasional yang dipilih dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi yang diberikan manajer kepada perusahaan.

Latar belakang dipilihnya komitmen organisasi adalah karena menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday dkk 1979 dalam Latuhem, 2005). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al. 1974). Karena komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Komitmen akan membuat organisasi lebih *produktif dan profitable* (Luthans, 1998 dalam Latuhem, 2005).

Pertanyaan penelitian yang hendak diuji adalah 1) apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial? 2) apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial?

Tinjauan Pustaka

Anggaran

Semakin kompleksnya masalah menyebabkan banyak kegiatan harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat. Anggaran atau lengkapnya *Business Budget* adalah salah satu bentuk dari berbagai rencana yang mungkin disusun, meskipun tidak setiap rencana dapat disebut sebagai anggaran. Anggaran merupakan alat utama yang digunakan perusahaan untuk perencanaan dan pengendalian. Anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan dalam periode tertentu pada masa yang akan datang.

Sebagai rencana keuangan, anggaran berfungsi sebagai dasar untuk menilai kinerja (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Sukardi, 2004). Disamping itu, anggaran tidak hanya berfungsi sebagai rencana keuangan yang menetapkan biaya dan pendapatan pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan, tetapi juga alat bagi manajer tingkat atas untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, mengevaluasi kinerja, dan memotivasi bawahannya (Kermis, 1979 dalam Sukardi, 2004).

Dalam menyusun suatu anggaran perusahaan, perlu diperhatikan beberapa syarat yakni anggaran tersebut harus realistis, luwes dan kontinyu. Realistis, artinya tidak terlalu optimis dan tidak pula terlalu pesimis. Luwes, artinya tidak terlalu kaku, mempunyai peluang untuk disesuaikan dengan keadaan yang mungkin berubah. Sedangkan kontinyu, artinya membutuhkan perhatian secara terus menerus, dan tidak mempunyai suatu usaha yang insidentil.

Menurut Munandar (2000:1), Anggaran (*Budget* atau *Business Budget*) 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. Menurut Gunawan dan Marwan (2003:6); Anggaran (*Business Budget*) adalah Suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggungjawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Menurut Nafarin, 2000 (dalam Endang dan Agus, 2007), anggaran adalah

rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Kesimpulan yang dapat diambil dari ketiga definisi di atas adalah rencana anggaran harus bersifat sistematis, disusun dengan berurutan dan berdasarkan suatu logika yang dinyatakan dalam satuan uang mengenai rencana manajemen dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu.

Penganggaran adalah suatu proses yang mana dokumen anggaran dikembangkan dan diadministrasikan. Penganggaran merupakan proses penentuan peran setiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian program, dimana manajer mengambil langkah-langkah positif dalam proses perencanaan agar realisasi kegiatan sesuai yang dianggarkan. Sedangkan Covaleski dkk (dalam Endang dan Agus, 2007) menyatakan bahwa penganggaran berhubungan dengan akuntansi biaya, akuntansi pertanggungjawaban, pengukuran kinerja dan kompensasi. Covaleski dkk (2003) juga menyatakan penganggaran digunakan untuk berbagai tujuan meliputi perencanaan, pengorganisasian aktivitas-aktivitas organisasi, pengalokasian sumber daya, pemotivasian karyawan dan pengejawantahan konformitas dengan norma-norma sosial.

Menurut Munandar (1986) penganggaran adalah proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai hasil kerja (output) serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran. Sedangkan Nafarin (2000) memberikan definisi penganggaran sebagai proses penyusunan anggaran yang dibuat untuk mencapai tujuan perusahaan dalam memperoleh laba.

Tjahjono Halim dan Husein (2000:173) dalam Hesti (2006) menjelaskan anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan moneter
2. Anggaran merupakan komitmen manajemen yang berarti manajer menerima tanggung jawab untuk mencapai target yang dianggarkan.
3. Anggaran umumnya mencapai periode satu tahun.
4. Usulan anggaran harus ditelaah dan disetujui oleh pihak yang posisinya lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Anggaran yang disetujui dapat diubah atau direvisi jika terjadi kondisi tertentu.
6. Secara periodik, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran kemudian selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Menurut Supriyono, 1987 (dalam Endang dan Agus, 2007) anggaran memiliki beberapa macam fungsi yaitu:

1. Fungsi Perencanaan. Anggaran memuat perencanaan awal dari penentuan tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan.
2. Fungsi Koordinasi. Anggaran digunakan sebagai alat pengkoordinasian rencana dan tindakan berbagai unit yang ada di organisasi agar dapat bekerja secara selaras menuju arah pencapaian tujuan.
3. Fungsi Komunikasi. Dalam penyusunan anggaran, seluruh bagian dan tingkatan

organisasi berkomunikasi dan berperan serta dalam proses. Setiap orang dalam organisasi bertanggungjawab terhadap anggaran yang telah disusun.

4. Fungsi Motivasi. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk memotivasi para pelaksana dalam melaksanakan tugas untuk mencapai tujuan.
5. Fungsi Pengendalian dan Evaluasi. Anggaran digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan karena anggaran yang telah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperan serta dalam penyusunan anggaran tersebut.
6. Fungsi Pendidikan. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mendidik para manajer mengenai cara bekerja secara terperinci pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dan menghubungkannya dengan pusat pertanggungjawaban lain dalam organisasi yang bersangkutan.

Selain fungsi, anggaran juga memiliki manfaat yaitu (Anthony dan Govindrajana, 1998 dalam Endang dan Agus, 2007):

1. Anggaran digunakan untuk menentukan rencana strategik.
2. Anggaran digunakan untuk membantu pengkoordinasian aktivitas dari suatu organisasi.
3. Anggaran digunakan untuk memberikan tanggungjawab terhadap manajer agar menginformasikan kinerja manajer.
4. Anggaran digunakan untuk standar pengevaluasian aktivitas manajer.

Proses penyusunan anggaran diawali dengan pembuatan atau penentuan pedoman anggaran. Pedoman anggaran berisi kebijakan pokok organisasi yang akan disampaikan kepada manajemen untuk dijadikan sebagai dasar pengajuan usulan anggaran. Manajer sesuai dengan tanggung jawabnya masing-masing akan mengusulkan rancangan anggaran yang menjadi komponen dalam penyusunan anggaran. Usulan rancangan dari para manajer akan dipertimbangkan dan ditentukan sebagai anggaran. Rancangan yang dibuat oleh para manajer diajukan ke komite anggaran untuk dirundingkan bersama-sama dan ditelaah terlebih dahulu. Negosiasi sangat diperlukan untuk menyelaraskan usulan rancangan anggaran dan disesuaikan dengan rencana jangka panjang dan tujuan organisasi yang telah ditentukan. Rancangan yang telah disetujui akan dilaksanakan dan pengawasan akan dilakukan dengan cara membandingkan dengan realisasi anggaran tersebut.

Dalam penyusunan anggaran, para perancang anggaran harus memperhatikan aspek perilaku. Menurut Nafarin, 2000 (dalam Endang dan Agus, 2007), ada beberapa aspek perilaku yang perlu diperhatikan dalam penyusunan anggaran yaitu:

1. Anggaran harus realistis, cermat, sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang terlalu rendah tidak mencerminkan kedinamisan, sedangkan anggaran yang terlalu tinggi tidak akan tercapai dan hanya merupakan angangan saja.
2. Partisipasi manajer puncak diperlukan untuk memotivasi manajer pelaksana.
3. Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak

merasa tertekan tetapi termotivasi.

4. Laporan realisasi anggaran harus akurat dan tepat waktu sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat segera diantisipasi lebih dini.

Ada tiga pendekatan yang dapat digunakan dalam penyusunan anggaran yaitu:

1. Pendekatan *top-down*. Proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Pada umumnya pendekatan ini diterapkan oleh perusahaan yang memiliki struktur organisasi sentralisasi. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak.
2. Pendekatan *bottom-up*. Anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Di satu pihak, manajer puncak menginginkan anggaran yang ketat untuk menjamin perusahaan memperoleh laba yang maksimal.

Di lain pihak, manajer pusat pertanggungjawaban (manajer operasi) ingin agar anggaran yang disetujui mendapat kelonggaran yang cukup dan adanya tanggapan atas masalah-masalah tak terduga atau perubahan kegiatan. Perusahaan yang memiliki struktur organisasi desentralisasi biasanya menggunakan pendekatan ini. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang panjang dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan keunggulan pendekatan ini terletak pada mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

3. Gabungan pendekatan *top-down* dan *bottom-up*: kerja sama dan interaksi manajer puncak dan manajer pusat pertanggungjawaban dalam menetapkan anggaran merupakan cara terbaik bagi perusahaan. Anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai sekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin.

Penyusunan anggaran suatu bank merupakan suatu jalan yang panjang dan berliku-liku, serta banyak hambatan yang harus dapat dilalui dengan baik. Menurut Muljono, (1996) (dalam Hesti, 2006) langkah-langkah yang harus diperhatikan dalam penyusunan anggaran sebuah bank adalah:

1. *Preliminary Study*. *Preliminary Study* merupakan pengumpulan informasi atau data yang diperlukan untuk penyusunan anggaran, meliputi (a) perumusan sasaran usaha bank baik dalam jangka panjang dengan menggunakan *Top Down*, maupun jangka pendek dengan menggunakan *Bottom Up*, dan (b) *planning assumption* dengan mengumpulkan informasi-informasi ekstern tentang sosial ekonomi, keuangan, politik, keamanan dan lain-lain selengkap mungkin dan dikaji secara seksama.
2. Penelitian Resiko Usaha. Memperkirakan besar kecilnya resiko terlebih dahulu dalam penyusunan anggaran, adalah sangat penting. Risiko-risiko yang perlu diperhatikan di bidang perbankan adalah risiko moneter, risiko politis, risiko persaingan usaha, risiko dari sifat usaha bank itu sendiri, risiko *uncertainty*, risiko *birokratisme*.
3. *Critical Point* dari sasaran yang akan dicapai. Penyusunan anggaran perlu memperhatikan hambatan atau kendala yang dihadapi suatu bank. Berbagai macam bentuk dan sifat kendala tersebut disebut *critical point*.
4. Penetapan Target Usaha. Langkah selanjutnya setelah *critical point* adalah menetapkan target usaha yang akan dicapai.
5. Perhitungan Tolak Ukur Usaha. Perhitungan tolak ukur ini erat hubungannya dengan penetapan besarnya volume usaha yang akan dicapai oleh masing-masing unit kerja, dan perkiraan besarnya pendapatan dan biaya yang akan diperolehnya.
6. Penyusunan Anggaran. Langkah selanjutnya setelah menghitung target atau volume usaha yang ingin dicapai untuk jenis usaha, tolok ukur pendapatan dan biaya usaha masing-masing satuan jenis transaksi adalah merumuskan rencana kegiatan kedalam bentuk anggaran yang diinginkan.
7. Pelaksanaan Anggaran. Pelaksanaan anggaran sebaiknya dilakukan koordinasi dan kerjasama setiap unit kerja agar tercapai sasaran yang telah ditetapkan. Koordinasi sangat penting untuk memotivasi masing-masing unit kerja agar dapat bekerjasama dengan baik.
8. Revisi Anggaran. Revisi anggaran dilakukan karena adanya perubahan situasi dan kondisi bisnis ataupun adanya berbagai peraturan moneter yang dikeluarkan oleh pemerintah atau bank sentral, yang mempengaruhi sasaran usaha yang akan dicapai.
9. Laporan Anggaran. Laporan anggaran disusun dan dilaporkan kepada Top Manajemen yang berisi evaluasi secara periodik antara anggaran dan pelaksanaannya.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para individu terlibat dan mempunyai pengaruh dalam pembuatan keputusan yang mempunyai pengaruh secara langsung terhadap para individu tersebut. Partisipasi adalah suatu proses dimana individu-individu terlibat didalamnya dan mempunyai

pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas pencapaian target anggaran mereka (Brownell, 1982 dalam Sukardi, 2004).

Menurut Brownell, 1982 (dalam Sardjito dan Mutharer, 2007) partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Pengertian partisipasi dipertegas oleh Kermis (1979) dalam Sukardi (2004) partisipasi adalah tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan. Seperti yang dikemukakan Mlani, 1975 (dalam Tintri, 2002), bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif.

Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi, hal ini diperoleh dari hampir penelitian tentang partisipasi. Sord dan Welsch (1995) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi telah ditunjukkan berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerja sama diantara manajer.

Menurut Mulyadi, (1993) (dalam Endang dan Agus, 2007) *budgeting participation* adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua belah pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Oleh karena itu, pembuat keputusan melibatkan banyak pihak yang terkait dalam keputusan tersebut sehingga dampaknya dapat dirasakan oleh semua pihak.

Seseorang yang terlibat dalam pengambilan keputusan akan termotivasi dalam situasi kelompok karena diberi kesempatan untuk mewujudkan inisiatif dan daya kreatifitas. Tujuan bersama akan lebih mudah tercapai sehingga ada keterlibatan secara pribadi dan kesediaan untuk menerima tanggungjawab masing-masing. Penyusunan anggaran partisipatif pada dasarnya mengizinkan manajer bawahan mempertimbangkan cara pembentukan anggaran (Hansen dan Mowen, 2004).

Zimmerman (1995) dalam Alim (2002) menyatakan bahwa penyusunan anggaran partisipatif merupakan anggaran *bottom-up* yang melibatkan bawahan secara penuh untuk bertanggungjawab memenuhi target yang telah ditentukan dalam anggaran. Adanya rasa tanggungjawab manajer level lebih rendah dapat memperkuat kreativitas manajer yang bersangkutan. Apabila manajer level lebih rendah diberi kesempatan untuk menyusun anggaran maka tujuan anggaran dapat menjadi tujuan personal dan akan menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar. Partisipasi anggaran juga akan memotivasi level lebih rendah sehingga bersedia menerima dan mencapai target serta skema pengendalian.

Anggota manajemen bank mempunyai alat (dengan anggaran), serta wewenang untuk mencapai sasaran yang akan dicapai oleh bank dengan jalan melalui perintah-

perintah yang dikeluarkan oleh *Top Management* dengan *Middle Management*, serta perintah-perintah yang dikeluarkan oleh *Middle Management* dengan *Lower Management*. Dengan adanya anggaran, para pelaksana tidak ragu-ragu lagi melaksanakan kegiatannya, karena telah didukung wewenang yang diatur dalam anggaran tersebut.

Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial, dan tingkatan manajer yang digunakan adalah tingkat manajer menengah dan tingkat manajer bawah.

Berbagai bentuk partisipasi yang diharapkan di dalam program anggaran suatu bank, antara lain:

1. Pada saat penyusunan anggaran, diharap kesediaannya untuk memberikan informasi tentang informasi masa lalu, kapasitasnya yang ada pada saat ini baik *Ideal Capacity*, *Attainable Capacity*, *Economical Capacity* dan seterusnya, yang tentu akan sangat bermanfaat untuk merumuskan *strategi performance*, maupun *standart cost-nya*.
2. Ketaatan pelaksanaan kerja sesuai dengan jadwal waktu tingkat kegiatan kerja yang telah dikehendaki oleh anggaran.
3. Ketaatan tingkat pelaksanaan kerja evaluasi atas pelaksanaan anggaran dan informasi lainnya yang penting tentang volume kegiatan yang dicapainya.
4. Kesediaannya memberikan evaluasi atas pelaksanaan anggaran dan informasi lainnya yang penting tentang volume kegiatan yang dicapainya.
5. Kesediaannya menerima kritik yang dirumuskan dari analisa variasi, sebagai alat untuk perbaikan terhadap prestasi kerja yang telah dicapai.
6. Kesediaan menerima *reward and punishment* atas prestasi yang telah dicapai atau kegagalan prestasi seperti yang telah ditetapkan anggaran.

Komitmen Organisasi

Menurut Sri Trisnainingsih (2004), komitmen organisasional cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan sikap dan perilaku. Menurut Gibson (dalam Much Imron, 2007) komitmen merupakan lingkup identifikasi, keterlibatan dan loyalitas seseorang terhadap organisasinya. Menurut Jarrel (dalam Imron, 2007), komitmen terhadap organisasi merupakan hubungan antara karyawan sebagai individu dengan organisasi secara keseluruhan. Menurut Luthans (dalam Imron, 2007), komitmen organisasi adalah sikap yang menunjukkan loyalitas karyawan dan merupakan proses berkelanjutan seorang anggota organisasi mengekspresikan perhatian mereka kepada kesuksesan organisasi.

Jadi disimpulkan bahwa Komitmen organisasi adalah rasa memiliki karyawan (anggota dan organisasi) terhadap organisasi atau perusahaan untuk mewujudkan tujuan organisasi atau perusahaan (Imron, 2007). Tingkat komitmen yang tinggi baik secara formal struktural atau secara psikologis dapat mendorong kedekatan hubungan antara anggota organisasi dengan perusahaan tempatnya bekerja. Komitmen menyatakan

tingkat tertinggi dari keterikatan relasional, dimana komitmen akan menciptakan suatu kondisi tertentu yang menimbulkan ketergantungan, yang apabila seimbang, akan menumbuhkan rasa aman dan adanya dorongan untuk mempertahankannya. Ketergantungan yang berada pada saat yang tepat dapat meningkatkan kinerja, dimana ketergantungan berdasarkan pilihan maupun kebutuhan, memberikan landasan dimana komitmen organisasi dapat dibangun.

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996; McClurg, 1999; Chong dan Chong, 2002; Wentzel, 2002 dalam Sardjito dan Mutharer, 2007).

Kinerja perusahaan yang dapat dicapai melalui kinerja manajer tidak secara otomatis menjadi lebih baik oleh karena hebatnya rumusan strategi yang telah dibuat oleh perusahaan. Banyak manajer memberikan contoh adanya kegagalan strategi karena kurangnya kesepakatan atau konsensus (komitmen) tentang strategi dari kelompok, termasuk manajemen papan tengah dan fungsi-fungsi internal yang tidak mendukung. Hal ini memperlihatkan pentingnya komitmen dalam implementasi strategi di lapangan (Menon dkk, 1999:27 dalam Much Imron, 2007).

Menurut Ferris dan Aranya, (1983) (dalam Sri Trisnaningsih, 2004), komitmen organisasi menyangkut tiga (3) sikap, yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi. Sedangkan menurut Miner (dalam Setiadi, 2002:97) menyatakan bahwa sikap komitmen dapat diidentifikasi dengan tiga hal, yakni:

1. Keyakinan kuat dalam menerima nilai-nilai dan tujuan organisasi
2. Kemauan untuk memberikan usaha kepada organisasi
3. Keinginan kuat untuk memperbaiki perannya sebagai anggota organisasi tersebut.

Kinerja Manajerial

Menurut Gibson, (1989) (dalam Endang dan Agus, 2007), kinerja adalah hasil yang diinginkan dari perilaku kinerja individu sebagai dasar kinerja organisasi. Kinerja Manajerial adalah salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Mahoney dkk Dalam Indriantoro (2000:99) mendefinisikan kinerja manajerial dalam fungsi-fungsi:

1. Perencanaan. Menentukan tujuan, kebijakan, dan tindakan atau pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur, pemograman, dll.
2. Investigasi. Mengumpulkan dan menyiapkan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, analisis pekerjaan, dll.
3. Koordinasi. Tukar menukar informasi dengan organisasi di bagian organisasi

- yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu departemen lain, hubungan dengan manajer lain, dan lain-lain.
4. Evaluasi. Menilai dan mengukur proposal, kinerja yang di amati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan akhir, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk, dan lain-lain.
 5. Pengawasan. Mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas atau pekerjaan dan menangani keluhan, dan lain-lain.
 6. Pengaturan Staf. Mempertahankan angkatan kerja atau karyawan, merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai, dan lain-lain.
 7. Negoisasi. Pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar-menawar secara kelompok, dan lain-lain.
 8. Perwakilan atau representasi. Menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara kemasyarakatan, pendekatan kepada masyarakat, mempromosikan tujuan umum dan sebagainya.
 9. Kinerja secara menyeluruh. Kinerja secara menyeluruh ini mencakup semua aktivitas manajerial yang telah disebutkan diatas.

Perbankan dan Anggaran

Anggaran bagi perbankan mempunyai beberapa manfaat, seperti yang dikemukakan oleh Muljono (1996:10-11) dalam Hesti (2006):

1. Dengan adanya anggaran maka sasaran usaha yang dicapai bank yang bersangkutan untuk suatu jangka waktu tertentu akan menjadi jelas, baik dalam kualitas maupun dalam nilai rupiahnya.
2. Secara tidak langsung dengan disusunnya anggaran akan mengarahkan perbaikan dari organisasi baik yang bersangkutan. Sebab dengan adanya anggaran tersebut akan memaksa unit-unit kerja yang ada dalam masing-masing bank untuk menegaskan dan menata kembali diskripsi kerjanya maupun wewenang dan tanggung jawabnya.
3. Dengan adanya anggaran akan mendorong terjadinya profesionalisme dan perbaikan "*Managerial Skill*" dari setiap personil anggota organisasi, karena masing-masing personil sudah ditata dengan jelas tugas dan tanggung jawabnya, disamping itu prestasinya juga akan diukur.
4. Dengan adanya anggaran tersebut akan tersedia bagi manajemen bank yang bersangkutan suatu alat koordinasi dan pengawasan, yang akan sangat berguna untuk mengendalikan kegiatan usahanya didalam mencapai sasaran seperti yang telah ditetapkan dalam rencana.
5. Dengan adanya anggaran tersebut juga akan bermanfaat untuk perbaikan kemampuan bank dalam memberikan jasa-jasa kepada nasabahnya.

6. Dengan adanya sasaran yang jelas, penataan kembali organisasi yang lebih baik, perbaikan kualitas personalia, tersedianya alat koordinasi sebagai alat pengendalian usaha bank serta peningkatan kemampuan bank dalam menyampaikan jasa-jasanya kepada para nasabahnya sudah tentu akan memberikan kesempatan bagi bank dalam meningkatkan profitabilitas dari bank yang bersangkutan.
7. Dengan adanya anggaran, bank juga mempunyai kemampuan untuk mengadakan reaksi yang lebih baik didalam menghadapi berbagai perkembangan usaha yang diluar dugaan. Karena bank tersebut telah memiliki rencana (sasaran) usaha yang jelas dan alat pengendalian yang baik.

Manajemen perbankan harus menyusun anggaran dengan sebaik-baiknya dengan mempertimbangkan faktor-faktor internal dan eksternal organisasi, agar tujuan organisasi bank dapat tercapai, dan dapat melayani para nasabah dengan sebaik-baiknya.

Hasil Penelitian Terdahulu

Pada tabel 1 disajikan ringkasan penelitian terdahulu.

Tabel 1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Hasil
1	Sardjito dan Mutharer (2007)	partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, variabel budaya organisasi dan komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.
2	Belianus Patria Latuheru (2005)	Komitmen organisasi memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.
3	Tintri (2002)	Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada struktur desentralisasi dan pengaruh negatif pada struktur sentralisasi. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada orang, dan berpengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan.
4	Suhartono dan Solichin (2006)	Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah. Komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi.
5	Wirjono dan Raharjono (2007)	Interaksi antara kebutuhan akan independensi dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan interaksi antara kebutuhan akan otoritas dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial
6	Munawarah (2006)	Partisipasi anggaran, insentif dan tingkat target kesulitan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

No	Nama Peneliti	Hasil
7	Sumarno (2005)	Terdapat pengaruh negatif antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran, pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah positif dan signifikan, pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi
8	Imron (2007)	Kapabilitas dan komitmen berpengaruh terhadap kreativitas strategi dan kinerja manajer.
9	Sukardi (2004)	anggaran partisipatif berpengaruh positif pada kinerja manajerial tetapi motivasi kerja dan kultur organisasional tidak memoderasi pengaruh anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial.
10	Supriyono (2005)	Partisipasi penganggaran mempunyai hubungan positif dengan kinerja manajerial

Sumber: penelitian terdahulu diolah

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Kirby, 1994). Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsiannya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah (Agyris, 1952) sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Brownell (1982b) dalam Susanti (2002) melakukan studi lapangan terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur di San Fransisco Amerika Serikat. Hasil dari penelitian tersebut adalah menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Berbeda dengan penelitian diatas, Mlani (1975) melakukan penelitian terhadap proses penyusunan anggaran pada sebuah perusahaan besar yang berskala internasional dimana hasil dari penelitian tersebut adalah ditemukannya hubungan yang tidak signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sesuai dengan temuan-temuan penelitian yang telah dilakukan maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H1: partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Beberapa penelitian di bidang akuntansi mengemukakan bahwa para manajer tingkat bawah mempunyai informasi yang lebih akurat daripada para atasannya mengenai kondisi-kondisi lokal pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Penelitian ini didasarkan pada gagasan bahwa para manajer bawah (manajer pusat pertanggungjawaban) seringkali memiliki informasi yang lebih baik mengenai level anggaran yang diperlukan untuk mendukung pelaksanaan aktivitas-aktivitas unit organisasinya daripada atasannya (manajer puncak). Oleh karena itu, para manajer bawahan akan berusaha untuk memberikan informasi tersebut ke dalam usulan anggarannya untuk menjamin bahwa mereka memperoleh sumber-sumber yang mencukupi untuk melaksanakan aktivitas-aktivitasnya

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong para manajer bawahan berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Angel dan Perry, 1981; Porter et. al, 1974). Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi.

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996; McClurg, 1999; Chong dan Chong, 2002; Wentzel, 2002). Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall, 1990) dalam Nouri dan Parker (1998).

Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H2: Komitmen Organisasi memoderasi (memperkuat) pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial

Atau jika hipotesis dinyatakan secara operasional berbunyi: Interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Metode Penelitian

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel penelitian dapat diklasifikasikan menjadi variabel independen (partisipasi anggaran), variabel moderasi (komitmen organisasi) dan variabel dependen (kinerja manajerial). Penjelasan masing-masing variabel penelitian adalah sebagai berikut:

- 1) Partisipasi anggaran (X1) adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell dalam Sumarno, 2005). Indikator yang digunakan adalah:
 - a. Kegiatan penyusunan anggaran
 - b. Revisi anggaran

- c. Frekuensi usulan anggaran
- d. Keikutsertaan dalam anggaran final
- e. Kontribusi dalam anggaran
- f. Frekuensi permintaan usulan dalam anggaran

Indikator ini merupakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975). Instrumen tersebut telah digunakan juga oleh Brownell (1982b), Brownell dan Mcinnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul dkk. (1995). Jawaban diberikan dengan memilih skala dengan rentang antara 1 sampai 7 (partisipasi rendah hingga partisipasi tinggi).

- 2) Komitmen organisasi (X2) didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Wiener dalam Sumarno, 2005). Indikator yang digunakan dari Mowday *et al.* (1979), yaitu:

- 1. Ketersediaan bekerja keras
- 2. Kebanggaan terhadap organisasi
- 3. Menerima tugas apapun dari organisasi
- 4. Kesamaan nilai-nilai
- 5. Kebanggaan menjadi anggota organisasi
- 6. Organisasi sebagai pemberi inspirasi
- 7. Ketepatan memilih organisasi
- 8. Organisasi sebagai tempat kerja terbaik
- 9. Kepedulian terhadap organisasi

Setiap responden diminta untuk menjawab sembilan butir pertanyaan dengan jawaban mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 7 (sangat setuju).

- 3) Kinerja manajerial (Y): kinerja para individu dalam kegiatan manajerial meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi (Mahoney dkk dalam Sumarno, 2005). Pengukuran kinerja manajerial dengan instrumen *self rating* yang dikembangkan Mahoney dkk (1963) dan telah digunakan oleh Brownell (1982b), Brownell dan Mcinnes (1986), Brownell dan Mcinnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul *et al.* (1995). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala dengan rentang dari 1 sampai dengan 9 yang menunjukkan kinerja mereka.

Populasi dan Penentuan Sampel

Sampling frame penelitian adalah Bank Perkreditan Rakyat yang ada di Kabupaten Jepara yaitu sebanyak 5 Bank Perkreditan Rakyat. Dengan unit analisis manajer menengah kebawah yang meliputi Kepala Bagian, Kepala Sub Bagian, Kepala Pos Pelayanan, Kepala Bidang dan Kepala Seksi sebanyak 54 responden. Semua responden yang terdaftar sebagai calon responden akan dikirim kuesioner secara langsung. Perincian daftar sampel/ jumlah responden disajikan pada tabel 2 berikut:

Tabel 2
Jumlah Responden

No	Nama BPR	Kabag	Kasubag	Kapos	Kabid	Kasi
1	PD. BPR Jepara Artha	8	10	5	-	-
2	PD. BPR BKK Jepara	-	-	-	8	10
3	BPR Nusamba	-	-	5	-	-
4	BPR Nusumma	1	4	-	-	-
5	BPR Sungkunandhana	3	-	-	-	-
	Jumlah	12	14	10	8	10
	Total sampel	54				

Sumber: wawancara dengan Bagian kepegawaian masing-masing bank

Metode Analisis

Metode analisis dengan regresi berganda dan pengujian hipotesis dengan uji t. Sedangkan untuk memastikan kelayakan data diuji dengan uji validitas dan reliabilitas. Model persamaan regresinya untuk pengujian H1:

$$Y = a + bX_1 + e \quad \dots\dots\dots (1)$$

Sedangkan model persamaan regresi untuk pengujian H2:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3(X_1 * X_2) + e \quad \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- Y = kinerja manajerial
- X1 = partisipasi anggaran
- X2 = komitmen organisasi
- a = intercept
- b = slope
- e = residual

Pengujian hipotesis berdasarkan uji t sebagai berikut.

H1: $b > 0$ artinya partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

H2: $b_3 > 0$ artinya interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Analisis Data dan Pembahasan

Daftar kuesioner dibagikan kepada responden pada awal bulan Maret 2009. pengumpulan kembali kuesioner tersebut dilakukan secara bertahap tergantung pada kesediaan para responden. Pengumpulan kuesioner selesai pada awal bulan Mei 2009.

Pada tabel 3 berurutan disajikan demografi responden penelitian (umur, jenis kelamin).

Tabel 3
Demografi Responden

Keterangan	Kategori	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Wanita	23	42,59
	Pria	31	57,41
Jumlah		54	100
Usia	di bawah 30 tahun	4	7,41
	31-35	16	29,63
	36-40	19	35,19
	41-45	10	18,52
	di atas 45 tahun	5	9,26
	Jumlah		54

Sumber: data primer diolah

Berdasarkan tabel 3, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden merupakan pria yang mencakup 57,41% atau ada 31 responden. Sedangkan wanita sebanyak 23 orang atau 42,59%. Sebagian besar responden berusia antara 36 hingga 40 tahun yaitu sebanyak 19 orang atau 35,19%. Sedangkan usia responden yang paling sedikit adalah yang berusia di bawah 30 atau di atas 45 tahun.

Pengujian Instrumen

1. Uji Validitas

Hasil pengujian validitas untuk variabel partisipasi anggaran, disajikan pada tabel 4.

Tabel 4
Rangkuman Uji Validitas Partisipasi Anggaran

Item Pertanyaan	r_{hitung}	r_{tabel}	Keterangan
1	0,6260	0,226	Valid
2	0,6095	0,226	Valid
3	0,7559	0,226	Valid
4	0,8131	0,226	Valid
5	0,7488	0,226	Valid
6	0,6823	0,226	Valid

Sumber: olah data primer

Nilai r tabel untuk 54 sampel adalah 0,226. Berdasarkan tabel 4, semua butir pertanyaan 1 sampai 6 adalah valid, karena nilai r hitung lebih besar dari 0,226. Dengan demikian instrumen yang digunakan dalam penelitian ini sesuai untuk mengukur partisipatif penggunaan anggaran.

Hasil pengujian untuk variabel komitmen organisasi, disajikan pada tabel 5.

Tabel 5
Rangkuman Uji Validitas Komitmen Organisasi

Item Pertanyaan	r_{hitung}	r_{tabel}	Keterangan
1	0,4927	0,226	Valid
2	0,3394	0,226	Valid
3	0,5541	0,226	Valid
4	0,6839	0,226	Valid
5	0,6987	0,226	Valid
6	0,5423	0,226	Valid
7	0,4134	0,226	Valid
8	0,5839	0,226	Valid
9	0,3562	0,226	Valid

Sumber: olah data primer

Nilai r tabel untuk 54 sampel adalah 0,226. Berdasarkan tabel 5, semua butir pertanyaan 1 sampai 9 adalah valid, karena nilai r hitung lebih besar dari 0,226. Dengan demikian instrumen yang digunakan dalam penelitian ini sesuai untuk mengukur komitmen organisasi.

Hasil pengujian untuk variabel Kinerja Manajerial, disajikan pada tabel 6.

Tabel 6
Rangkuman Uji Validitas Kinerja Manajerial

Item Pertanyaan	r_{hitung}	r_{tabel}	Keterangan
1	0,5362	0,226	Valid
2	0,4316	0,226	Valid
3	0,4433	0,226	Valid
4	0,4782	0,226	Valid
5	0,5152	0,226	Valid
6	0,6135	0,226	Valid
7	0,3300	0,226	Valid
8	0,4586	0,226	Valid
9	0,4718	0,226	Valid

Sumber: olah data primer

Nilai r tabel untuk 54 sampel adalah 0,226. Berdasarkan tabel 5, semua butir pertanyaan 1 sampai 9 adalah valid, karena nilai r hitung lebih besar dari 0,226. Dengan demikian instrumen yang digunakan dalam penelitian ini sesuai untuk mengukur kinerja manajerial.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui konsistensi dari hasil pengukuran. Adapun hasil uji reliabilitas dapat dilihat di tabel 7.

Tabel 7
Hasil Uji Realibilitas Variabel Penelitian

Variabel	Cronbach Alpha	Kesimpulan
Partisipasi Anggaran	0,8814	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,8082	Reliabel
Kinerja Manajerial	0,7861	Reliabel

Sumber: olah data primer

Berdasarkan tabel 7, nilai *cronbach's Alpha* semua variabel penelitian lebih besar dari 0,6. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel penelitian dinyatakan andal.

Analisis Regresi dan Pengujian Hipotesis

Hasil analisis regresi untuk model persamaan pengujian disajikan pada tabel 8.

Tabel 8
Hasil Analisis Regresi

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	t hitung	Sig.
Pengujian H1				
(Constant)	14,926		2,721	0,009
Partisipasi anggaran	0,722	0,575	5,062	0,000
R : 0,575 Adj R ² : 0,317				
Pengujian H2				
(Constant)	-63,105		-1,647	0,106
Partisipasi anggaran	2,603	2,073	2,230	0,030
Komitmen Organisasi	2,161	1,738	2,280	0,027
Moderasi	-5.21 E-02	-2.716	-1.838	0,072
R : 0,675 Adj R ² : 0,423				

Sumber: olah data primer

Berdasarkan tabel 8, pada pengujian H1 persamaan regresinya adalah:

$$Y = 14,926 + 0,722(\text{part_angg})$$

Nilai koefisien regresi $b = 0,722$, t hitung sebesar 5,062 dan nilai $p = 0,000$ sedangkan t tabel sebesar 1,675. Berdasarkan nilai tersebut, koefisien regresi tersebut signifikan karena $p = 0,000 < 0,05$. Jadi dapat disimpulkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial adalah positif dan signifikan. Yang artinya

Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Koefisien determinasi yang disesuaikan ($\text{adj } R^2$) yaitu sebesar 0,317. Hal ini berarti bahwa 31,7% dari kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran sebagai variabel independen. Sedangkan sisanya 68,3% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diamati.

Berdasarkan tabel 8, pada pengujian H2, persamaan regresinya adalah:

$$Y = -63,105 + 2,603(\text{part_angg}) + 2,161(\text{komit_org}) - 0,0521(\text{moderasi})$$

Nilai t hitung Variabel partisipasi anggaran sebesar 2,230 dan $p = 0,030$ sedangkan t tabel sebesar 2,007. Oleh karena itu, koefisien regresi tersebut signifikan karena $p = 0,030 < 0,05$. Variabel komitmen organisasi menghasilkan t hitung sebesar 2,280 dan $p = 0,027$. Oleh karena itu, koefisien regresi tersebut signifikan karena $p = 0,027 < 0,05$.

Variabel moderasi yang merupakan interaksi antara variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi tidak signifikan. Variabel moderasi menghasilkan t hitung -1,838 dan $p = 0,72$. Pada tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$, maka koefisien regresi tersebut tidak signifikan karena $p = 0,72 > 0,05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial negatif dan tidak signifikan. Komitmen organisasi dalam penelitian ini bukanlah sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil perhitungan selanjutnya menunjukkan koefisien determinasi disesuaikan ($\text{adj } R^2$) yaitu sebesar 0,423. Hal ini berarti bahwa kemampuan variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan interaksi keduanya mampu menjelaskan 42,3% variasi perubahan variabel kinerja manajerial, sedangkan sisanya 57,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diamati.

Rekomendasi

Beberapa saran/rekomendasi yang dapat diberikan berdasarkan hasil pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

1. Kepada Manajemen Bank Perkreditan Rakyat (BPR)

Penulis menyarankan kepada Bank Perkreditan Rakyat dalam rangka meningkatkan kinerja manajerial dan untuk mencapai tujuan Bank Perkreditan Rakyat, yaitu:

- a. Manajemen BPR hendaknya memberikan kewenangan yang lebih besar kepada para manajer pusat-pusat pertanggungjawaban untuk menyusun usulan anggaran pusat pertanggungjawabannya dan lebih mempertimbangkan saran dan pendapat mereka dalam penerapan dan revisi anggaran BPR.
- b. Manajemen senior hendaknya terlibat lebih serius dalam proses penganggaran agar suatu sistem penganggaran menjadi lebih efektif dalam memotivasi para pelaksana anggaran, mulai dari memberikan pengarahan

- dan penjelasan tentang tujuan-tujuan yang ingin dicapai oleh BPR, mereview usulan anggaran dan merespon laporan kinerja.
- c. Manajer BPR hendaknya memiliki komitmen organisasi yang tinggi kepada perusahaan karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Karena komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Komitmen juga akan membuat organisasi lebih *produktif dan profitable*.
2. Kepada peneliti berikutnya
- Penelitian ini masih terdapat keterbatasan. Diantaranya: a). Hanya menggunakan satu variabel independen yaitu partisipasi anggaran dan satu variabel moderating yaitu komitmen organisasi. b). Jumlah sampel hanya 54 responden. c). Tempat yang terbatas pada wilayah Kabupaten Jepara. Untuk itu, penulis menyarankan:
- a. Hasil penelitian ini menunjukkan terdapat 68% pengaruh faktor lain yang tidak termasuk dalam penelitian ini terhadap kinerja manajerial yang tidak diamati. Maka dapat dilakukan penelitian lebih lanjut tentang faktor-faktor lain yang berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
 - b. Sebaiknya peneliti berikutnya melakukan penelitian dengan jumlah sampel yang lebih banyak atau lebih besar, untuk dapat memberikan hasil yang lebih maksimal.
 - c. Oleh karena penelitian ini terbatas pada BPR di kabupaten Jepara, maka disarankan untuk melakukan penelitian serupa pada Bank dengan usaha lebih besar atau perusahaan dengan bidang usaha yang berbeda atau di wilayah lainnya.

Daftar Pustaka

- Bambang Sardjito dan Osmad Mutharer, 2007, "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating", *SNA X Unhas Makassar* 26-28 Juli 2007.
- Belianus Patria Latuheru, 2005, "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating", *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, vol. 7 no. 2, Nopember 2005, 117- 130.
- Dahlan Siamat, 2005, *Manajemen Lembaga Keuangan, Kebijakan Moneter Perbankan*, Penerbit FE UI, Jakarta.
- Dharma Tintri, 2002, "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 7 No.2.

- Ehrmann Suhartono dan Mochammad Solichin, 2006, "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi", *SNA IX Padang* 23-26 Agustus 2006.
- Endang Raino Wirjono dan Agus Budi Raharjono, 2007, "Pengaruh Karakteristik Personalitas Manajer Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial", *Kinerja*, Vol. 11 No. 1, 50-63.
- Gunawan Adi Saputra dan Marwan Asri, 2003, *Anggaran Perusahaan*, Penerbit BPFE UGM, Yogyakarta.
- Imam Ghozali, 2006, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit UNDIP, Semarang.
- Much. Imron, 2007, "Pengaruh Kapabilitas dan Komitmen yang Dimediasi Kreativitas Strategi terhadap Kinerja Manajer", *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, Vol.4, no. 1.
- Sri Trisnarningsih, 2004, "Motivasi sebagai Moderating Variable dalam Hubungan antara Komitmen dengan Kepuasan Kerja", *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*, Vol.4. Januari, 100-126
- Sukardi, 2004, "Hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial; Peran Motivasi Kerja Dan Kultur Organisasional sebagai Variabel Moderating", *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*, Vol. 4. Januari, 82-100.
- Sugiyono, 1999, *Metode Penelitian Bisnis*, CV. Alfabeta, Bandung.