

**PERAN GAYA KEPEMIMPINAN DAN KULTUR ORGANISASIONAL
TERHADAP KEEFEKTIFAN PARTISIPASI ANGGARAN DALAM
PENINGKATAN KINERJA MANAJERIAL**

RINI HIDAYAH, SE, Ak
DEWI PURNASARI, SE, Msi
STIE Muhammadiyah Pekalongan

ABSTRAKSI

Penelitian ini merupakan penelitian mengenai “Peran Gaya Kepemimpinan dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Partisipasi Anggaran Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial. Tujuan penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris tentang (a) hubungan yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; (b) gaya kepemimpinan dapat menjadi moderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; dan (c) kultur organisasional dapat menjadi moderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Responden penelitian ini Kepala Bagian Rumah Sakit di Kota dan Kabupaten Pekalongan dengan jumlah responden sebanyak 34 orang. Pengumpulan data dengan daftar pertanyaan yang diadopsi dari peneliti terdahulu. Data yang dikumpulkan diolah dengan menggunakan regresi linier sederhana, dan *moderating regression analysis* (MRA).

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

Kata kunci : gaya kepemimpinan, kultur organisasional, partisipasi anggaran, dan kinerja manajerial.

Pendahuluan

Penelitian partisipasi anggaran merupakan salah satu topik yang penting dalam bidang akuntansi manajemen karena anggaran memiliki fungsi utama dalam perencanaan dan pengendalian jangka pendek suatu organisasi (Halim dkk, 2000). Anggaran juga

memiliki fungsi sebagai pedoman untuk menilai kinerja individual para manajer (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Supomo dan Indriantoro, 1998).

Banyak penelitian yang telah dilakukan untuk mengetahui hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Namun

bukti empiris menunjukkan adanya ketidakjelasan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini dikarenakan penelitian yang menguji hubungan antara kedua variabel menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Misalnya hasil penelitian Brownel (1981), Merchan (1981), Brownell (1982a), Brownell (1982b), Brownell dan Mc Inness (1986), Fucot dan Shearon (1991) dan Indriantoro (2000) menyatakan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Namun penelitian yang dilakukan oleh Milan (dalam Merchant, 1981) dan Kenis (1979) menyatakan bahwa partisipasi anggaran tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Bahkan dalam penelitian Bryan dan Locke (1967) menunjukkan adanya pengaruh negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Untuk mengatasi ketidakconsistenan hasil-hasil penelitian tersebut menurut Govindarajan dalam Supriyono (2004) diperlukan pendekatan

kontinjensi (*contingency*). Pendekatan kontinjensi memberikan ide bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial diduga dipengaruhi oleh berbagai faktor atau variabel yang bersifat kondisional. Salah satu variabel kondisional tersebut adalah variabel moderating. Variabel moderating adalah salah satu variabel yang mempengaruhi pengaruh kontinjen yang kuat pada hubungan variabel independent dan variabel dependen (Sekaran, 2000)

Termotivasi oleh penelitian terdahulu, penelitian ini menggunakan pendekatan kontinjensi untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan memasukkan variabel lain ke dalam hubungan antar partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial yaitu gaya kepemimpinan dan kultur organisasional.

Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis

Proses penyusunan anggaran suatu organisasi merupakan kegiatan penting dalam perusahaan karena anggaran mempunyai

kemungkinan dampak fungsional atau disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi. (Argyris dalam Supomo dan Indriantoro, 1998). Dampak fungsional atau disfungsional ditunjukkan dengan berfungsi atau tidaknya anggaran sebagai alat pengendalian yang baik untuk memotivasi anggota organisasi dalam meningkatkan kinerja manajerialnya.

Ada beberapa faktor yang menyebabkan dampak disfungsional anggaran diantaranya faktor penilaian kinerja. Anggota organisasi dinilai kinerjanya bagus dan memperoleh *rewards* jika mampu memenuhi target anggaran. Faktor ini dapat menimbulkan konflik jika anggota organisasi merasa ketidakadilan dalam penerapan sistem tersebut. Untuk mengatasi hal itu, Argryis dalam Supomo dan Indriantoro (1998) menyarankan perlunya bawahan diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi merupakan proses organisasional dimana anggota organisasi terlibat dan mempunyai pengaruh langsung dalam pembuatan

keputusan yang berhubungan dengan mereka. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell dalam Supomo dan Indriantoro, 1998). Dengan demikian bawahan merasa terlibat langsung dan bertanggung jawab terhadap pelaksanaan anggaran sehingga target yang ingin dicapai perusahaan dapat tercapai. Keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam penyusunan anggaran inilah yang membedakan anggaran partisipatif dan non partisipatif.

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

Teori ekonomi, didasarkan pada asumsi bahwa anggaran digunakan sebagai dasar yang sehat untuk memilih dan membagi informasi diantara anggota yang terlibat dalam

proses penyusunan anggaran. Teori ekonomi menganggap bahwa individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dimotivasi oleh dua *stimulant* yaitu: (1) berbagi informasi (*information sharing*) dan koordinasi tugas (*task coordination*).

Teori psikologi, menganggap bahwa partisipasi anggaran menyediakan pertukaran informasi antara atasan dan bawahan (Hoopwood, 1976; Locke and Schweiger, 1979; Locke and Latham, 1990). Menurut teori psikologi ada 2 alasan utama mengapa partisipasi anggaran diperlukan (Hoopwood, Brownell, Young dalam Sumarno, 2005) yaitu : keterlibatan atasan dan bawahan dalam partisipasi anggaran mendorong pengendalian informasi yang tidak simetris dan ketidakpastian tugas, (b) melalui partisipasi anggaran individu dapat mengurangi tekanan tugas dan mendapatkan kepuasan kerja, selanjutnya dapat mengurangi senjangan anggaran. Teori psikologi memperkenalkan tiga faktor utama dalam keterlibatan atasan dan bawahan (Locke and Schweiger, 1979; Locke and Latham, 1990) yaitu

: (a) faktor *value attainment*; (b) faktor *cognition*; dan (c) faktor *motivation*.

Teori sosiologi, shield dan shield (1998) menyatakan bahwa teori sosiologi berasumsi bahwa lingkungan eksternal organisasi menjadi semakin tidak pasti yang ditunjukkan dengan meningkatnya perbedaan jumlah dan jenis unit dalam organisasi. Hal ini membawa konsekuensi perlunya peningkatan partisipasi anggaran untuk mengkoordinasikan aktivitas unit dan menyatukan semua aktivitas dalam organisasi. Teori sosiologi berhubungan dengan konteks organisasi seperti ketidakpastian lingkungan, struktur organisasi dan diferensial fungsional yang mempengaruhi partisipasi anggaran. Teori sosiologi yang mendasari riset partisipasi anggaran adalah teori kontijensi organisasi (Hoopwood, Brownell, Otley dan Wilkinson dalam Sumarno, 2005). Teori kontijensi memprediksi bahwa lingkungan eksternal organisasi banyak mengandung ketidakpastian. Prinsip teori kontijensi adalah tak satupun tipe struktur organisasi dan

sistem manajemen yang lebih efisien dan efektif untuk semua organisasi.

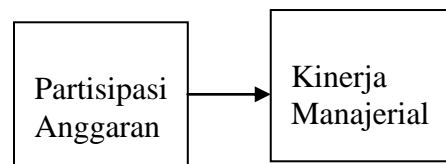
Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Menurut Mahoney dalam supomo dan Indriantoro (1998) yang dimaksud kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial antara lain perencanaan, *staffing*, koordinasi, negosiasi dan representasi. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial karena dengan adanya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran bawahan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik (Anthony dan Govindarajan dalam Sumadiyah dan Susanta (2004)

Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, namun hasil

penelitiannya menunjukkan perbedaan bahkan pertentangan. Brownel (1981), Merchan (1981), Brownell (1982a), Brownell (1982b), Brownell dan Mc Inness (1986), Fucot dan Shearon (1991) dan Indriantoro (2000) menyatakan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Namun penelitian yang dilakukan oleh Milan (dalam Merchant, 1981) dan Kenis (1979) menyatakan bahwa partisipasi anggaran tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Bahkan (Bryan dan Locke, 1967) menunjukkan adanya pengaruh negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Berdasarkan temuan-temuan penelitian di atas maka bentuk hubungan kedua variabel digambarkan sebagai berikut;



Gambar 1 : Hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial

Berdasarkan gambar 1 di atas, peneliti mengajukan hipotesis mengenai hubungan kedua variabel dengan rumusan sebagai berikut :

H1 : Partisipasi anggaran mempunyai hubungan secara signifikan dengan kinerja manajerial

Pendekatan Kontijensi

Govindarajan (1986a) mengatakan perlu digunakan pendekatan kontijensi tersebut untuk mengidentifikasi berbagai kondisi yang menyebabkan anggaran partisipatif menjadi lebih efektif. Dalam penelitian ini pendekatan teori kontijensi diadopsi untuk mengevaluasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Faktor kontijensi yang dipilih adalah gaya kepemimpinan (*leadership styles*) yang dimiliki manajer untuk variabel psikologis (Brownell, 1983; Riyanto, 1999). Sedangkan untuk faktor kultural adalah kultur organisasional (Hofstede et al, 1990; Supomo dan Indriantoro, 1998).

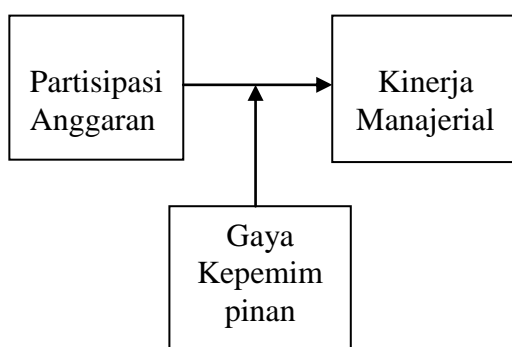
Gaya Kepemimpinan

Teori model kontijensi keefektifan kepemimpinan dari

Fiedler (1967) dikembangkan menjadi *leader match concept* (konsep kecocokan pemimpin) oleh Fiedler dan Chemers (1984). Teori *leadership match* ditentukan oleh dua faktor, yaitu (a) gaya kepemimpinan yang merupakan derajat hubungan seseorang dengan teman kerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja atau *Least Preferred Coworker (LPC)* yang diukur dengan instrument *Least Preferred Coworker Scale (LPCS)* atau skala teman sekerja paling kurang disukai, dan (b) situasi kepemimpinan, ada tiga komponen yang menentukan kontrol dan pengaruh dalam suatu situasi, yaitu (1) hubungan pemimpin dengan pengikut (*leader-member relations*), (2) struktur tugas (*task structure*) dan kekuasaan posisional (*leader's position power*). Pentingnya perilaku pemimpin dalam anggaran telah diuji oleh beberapa peneliti, seperti Sweiringa dan Mancur (1972); Fertakis (1976) dan Brownell (1983). Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan pada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis dalam Sumarno (2005)

disebut dengan *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi kepemimpinan manajemen (Fiedler, Chandra dalam Muslimah, 1998). Amrul dan Nasir (2002) menemukan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah tidak signifikan.

Bentuk hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating digambarkan sebagai berikut



Gambar 2 : Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manejerial

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

H2 : Hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi secara signifikan oleh gaya kepemimpinan

Kultur Organisasional

Ada banyak konsep dan pendekatan yang digunakan untuk menjelaskan dan memberikan pengertian mengenai kultur . Menurut Hofstede (1994) kultur merupakan keseluruhan pola pemikiran, perasaan dan tindakan dari suatu kelompok social yang membedakannya dengan kelompok sosial yang lain. Hofstede (1980) memberikan istilah *the collective mental programming* atau *software of mind* untuk menyebutkan keseluruhan pola tersebut. *Mental programs* atau kultur suatu kelompok terbentuk oleh lingkungan sosial (antara lain; Negara, daerah, tempat kerja, sekolah dan rumah tangga) dan kejadian-kejadian yang dialami dalam kehidupan para anggota

kelompok yang bersangkutan. Proses terbentuknya pola pikir, perasaan, dan tindakan tersebut dapat dianalogikan dengan proses penyusunan program dalam computer.

Hofstede (1994) selanjutnya mengklasifikasikan kultur ke dalam berbagai tingkatan antara lain : nasional, daerah, gender, generasi, kelas sosial, *organisasional/perusahaan*. Kultur pada tingkat organisasional adalah seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang memebntuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan Disamping tercermin dalam nilai-nilai, kultur organisasional juga dimanifestasikan pada praktik-praktik organisasional yang membedakan antara satu kelompok dengan kelompok organisasional yang lain.

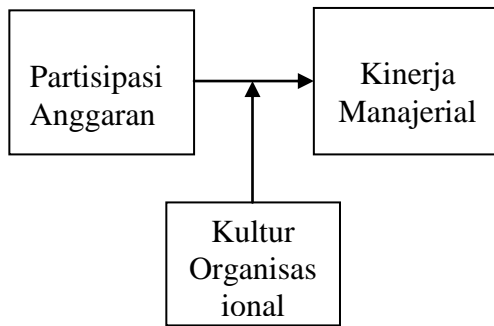
Hofstede et al.. membagi kultur organisasional ke dalam enam dimensi praktis : (1) *Process-Oriented Vs Result Oriented*, (2) *Employee-Oriented vs job-Oriented*,

(3) *Parochial vs Proffesional*, (4) *Open System vs Closed System*, (5) *Loose Control vs Tight Control*, (6) *Normative vs Pragmatic*. Menurut Supomo dan Indriantoro (1998) dari keenam dimensi praktik kultur organisasional tersebut yang mempunyai kaitan erat dengan praktik-praktik pembuatan keputusan partisipatif adalah dimensi praktik yang kedua yaitu orientasi pada orang (*employee oriented*) dan orientasi pada pekerjaan (*job oriented*).

Anggaran yang disusun secara partisipatif lebih mencerminkan bahwa keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran dibuat secara kelompok daripada dibuat secara individual (Supomo dan Indriantoro, 1998). Menurut Hofstede et al.. (1990) pembuatan keputuasn secara kelompok merupakan karakteristik yang menonjol dari dimensi kultur yang berorientasi pada orang. Partisipasi umumnya diterima sebagai pemikiran *human relations* dalam penyusunan anggaran.

Bentuk hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja

manajerial dengan kultur organisasional sebagai variabel moderating digambarkan sebagai berikut;



Gambar 3: Pengaruh kultur organisasional terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial

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

H3 : Hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi secara signifikan oleh kultur organisasional

Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang dirancang untuk menguji Peran Gaya Kepemimpinan dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Partisipasi Anggaran Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala Bagian

yang memimpin masing-masing divisi dalam Rumah Sakit (RS) yang ada di Kota dan Kabupaten Pekalongan yaitu sebanyak 34 orang. Penentuan sampel tersebut berdasarkan pertimbangan bahwa pelayanan kesehatan kepada masyarakat merupakan salah satu prioritas penting bagi pemerintah. Sementara selama ini yang menjadi hambatan dalam pelayanan kesehatan adalah anggaran yang kurang memadai baik sumber, besaran, kelembagaan dan terentukannya (Menkokesra, 2005).

Pemilihan sampel dengan cara *purposive sampling* dan *convenience sampling*. *Purposive sampling* yaitu pemilihan sampel yang sesuai dengan tujuan penelitian. Sedangkan *convenience sampling* yaitu pemilihan sampel pada responden yang mudah ditemui.

Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer . Data primer berupa persepsi para responden terhadap variabel-variabel yang digunakan. Metode untuk memperoleh data dari responden

dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode distribusi langsung (*direct distribution method*), yaitu mendatangi para responden secara langsung untuk menyerahkan ataupun mengumpulkan kembali kuesioner. Dalam penelitian ini data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner langsung kepada masing-masing Kepala Bidang Rumah Sakit di Kota dan Kabupaten Pekalongan.

Pengukuran Variabel

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

Partisipasi Anggaran, yang dimaksud partisipasi anggaran dalam penelitian ini adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982b). Seperti peneliti terdahulu, untuk mengukur variabel partisipasi, peneliti menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Milani (1975). Instrumen tersebut

sudah teruji oleh para peneliti terdahulu, diantaranya Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993) dan Gul et al. (1995). Setiap responden diminta menjawab enam butir pertanyaan untuk mengukur tingkat partisipasi dan pengaruh yang dirasakan dan kontribusi responden dalam penyusunan anggaran. Jawaban diberikan dengan cara memilih skala dengan rentang antara 1 (partisipasi tinggi) sampai dengan 7 (partisipasi rendah). Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala likert 1 sampai 7. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan. penggunaan skala tersebut dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas dan validitas instrument. Sebagaimana dikatakan Hair et.al (1998) dan Sekaran (2000), skor Cronbach alpha di atas 0,60 menunjukkan dapat diterimanya tingkat reliabilitas instrument penelitian.

Kinerja manajerial, kinerja individu dalam kegiatan manajerial meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi,

pengaturan staff, negosiasi, dan representasi (Mahoney et al.). Pengertian kinerja di atas diadopsi untuk penelitian ini. Untuk mengukur kinerja manajerial digunakan instrument self rating yang yang dikembangkan oleh Mahoney et al. (1963) Instrumen ini telah teruji dalam penelitian terdahulu antara lain oleh Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), frucot dan shearon (1991), Indriantoro (1993) dan Gul et al. (1995). Setiap responden diminta mengukur kinerjanya sendiri. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala likert dengan rentang 1 sampai dengan 9. skala kinerja dengan rentang 1 sampai dengan 3 menunjukkan kinerja di bawah rata-rata, 4 sampai dengan 6 menunjukkan kinerja rata-rata dan dengan rentang dari 7 sampai dengan 9 menunjukkan kinerja di atas rata-rata. Nilai skala menunjukkan nilai korjawaban setiap butir.

Gaya kepemimpinan, Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi dari fiedler (Yukl, 1981, dengan cronbach alpha sebesar 0,79) yang dikenal dengan

LPC (Least Preferred Cowoker) skala. Skala tersebut merupakan pasangan kata yang berlawanan, yaitu meliputi 16 pasangan kata dengan skor 1 sampai 8. Jika jumlah skor 64 atau lebih berarti LPC tinggi atau berorientasi pada hubungan dan jika skor LPC 57 atau kurang berarti LPC rendah atau berorientasi tugas. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala likert dengan rentang 1 sampai 8. Nilai skala menunjukkan nilai skor jawaban setiap butir pertanyaan.

Kultur organisasional , kulturorganisasional yang dimaksud dalam penelitian ini, menggunakan dimensipraktik, yaitu nilai-nilai dan keyakinan (belief) yang dimiliki oleh para anggota organisasi, yang dimanifestasikan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi yang bersangkutan (Hofstede et al..1990; Kotter dan Heskett 1994). Variabel kultur organisasional dimaksudkan secara spesifik untuk menjelaskan oerientasi kultur perusahaan pada level departemen atau bagian. Variabel ini diukur dengan instrument yang dikembangkan oleh

peneliti berdasarkan hasil analisis faktor pada instrument Hofstede et al.. (1990). Instrumen ini telah diuji pada penelitian terdahulu diantaranya Supomo dan Indriantoro (1998) dengan sedikit modifikasi. Analisis faktor memuat skor rata-rata unit sebagai indikator kunci dimensi kultur organisasional, terutama faktor-faktor yang mempunyai bobot skor rata-rata di atas 0,60. Jawaban pertanyaan disusun dengan menggunakan skala likert 1 sampai dengan 5. skala rendah menunjukkan kultur yang berorientasi pada orang, skala tinggi menunjukkan kultur yang berorientasi pada pekerjaan.

Uji Hipotesis.

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis 1 adalah regresi linier sederhana dengan persamaan sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1$$

Sedangkan metode statistik untuk menguji hipotesis 2 dan 3 adalah Moderating Regression Analisis (MRA). *Moderated Regression Analysis* digunakan untuk menentukan pengaruh interaksi (Chen dan Cohen, 1983; Arnold,

1982; 1984; Champoux dan Petres, 1987; Hartmann dan Moers, 1999) antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial dan antara partisipasi anggaran dan kultur organisasional terhadap kinerja manajerial dengan persamaan sebagai berikut :

Hipotesis 1

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon.$$

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1X_2 + \varepsilon.$$

Hipotesis 3

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \varepsilon.$$

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1X_3 + \varepsilon.$$

Dalam hal ini,

Y = kinerja manajerial

X₁ = partisipasi anggaran

X₂ = gaya kepemimpinan

X₃ = kultur organisasional

X₁X₂ = interaksi antara partisipasi dengan gaya kepemimpinan

X₁X₃ = interaksi antara partisipasi dengan kultur organisasional

β₀, β₁, β₃, β₄ β₅ = koefisien regresi

ε = error

Hasil Analisis

Analisa Deskriptif Variabel

Berikut ini dijelaskan rata-rata jawaban responden yaitu menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel yang akan dimasukkan dalam model penelitian. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada Tabel 5.2 berikut

Tabel 1
Analisa Deskriptif Variabel

Descriptive Statistics						
	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation	Variance
ANGG	34	15.00	22.00	18.5588	2.06253	4.254
KULTUR	34	26.00	36.00	31.0000	2.37410	5.636
GAYA	34	14.00	28.00	19.5588	3.22106	10.375
KNJ	34	36.00	50.00	42.7941	3.69093	13.623
Valid N (listwise)	34					

Sumber : Data primer yang diolah

Dari Tabel diatas diketahui bahwa skor rata-rata semua variabel terletak disekitar mediannya. Variabel kinerja manajerial mempunyai variansi tertinggi jika dibandingkan dengan variabel yang lain. Hal ini berarti bahwa responden cenderung memberikan tanggapan yang positif untuk kegiatan kinerja manajerial yang dilakukan pimpinan dalam penyusunan anggaran.

Analisa Regresi Hipotesis 1

Hipotesis 1 diuji dengan menggunakan alat analisis berupa regresi linier sederhana.

Tabel 2
Hasil Uji Hipotesis 1

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	56.423	5.386		10.476	.000
	ANGG	-.734	.288	-.410	-2.546	.016

a. Dependent Variable:
KNJ

Dari hasil pengujian untuk hipotesis 1 dapat di katakan bahwa anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja. Hal ini di tunjukan angka signifikansi anggaran sebesar $0,016 < 0,05$ sehingga dapat di katakan bahwa secara statistik pada level Kepercayaan 95 % dapat dikatakan bahwa secara signifikan kinerja di pengaruhi oleh anggaran. Tanda negatif pada koefisien anggaran (-0,734) menunjukan bahwa anggaran yang tidak partisipatif akan menurunkan kinerja organisasi. Semakin anggaran di buat tanpa melibatkan manajer level

menengah dalam organisasi maka semakin rendah kinerja organisasi tersebut. Adapun pengaruh anggaran terhadap kinerja seperti pada hasil output (adjusted R Square = 0,142) menunjukkan secara statistik anggaran mempengaruhi kinerja sebesar 14,2 % sedangkan 85,8 % nya di pengaruhi oleh variabel lain yang tidak ada dalam model. Dari analisis tersebut dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Hal ini berarti hipotesis satu (H1) tidak dapat ditolak. Akan tetapi partisipasi anggaran memiliki hubungan negatif dengan kinerja. Hasil ini konsisten dengan penelitian Ivancevich,1977; Campbell dan Gingrich,1986.

Analisa Regresi Hipotesis 2

Hipotesis 2 diuji dengan menggunakan alat analisis berupa MRA (*Moderating Regression Analysis*)

Tabel 5.6
Hasil Uji hipotesis 2

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.483 ^a	.233	.157	3.38975	.233	3.042	3	30	.044	1.657

a. Predictors: (Constant),

MODERATGAYA, ANGG, GAYA

b. Dependent Variable: KNJ

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	35.683	33.225		1.074	.291
	ANGG	.659	1.787	.368	.369	.715
	GAYA	1.174	1.749	1.025	.671	.507
	MODERAT GAYA	-.078	.095	-1.396	-.820	.418

a. Dependent Variable: KNJ

Pada hipotesis 2 ketika anggaran di moderasi dengan gaya kepemimpinan, hasilnya menunjukan bahwa ternyata gaya kepemimpinan baik di moderasi dengan anggaran atau tidak hasilnya menunjukan bahwa variabel gaya kepemimpinan tidak berpengaruh secara Signifikan

terhadap kinerja . Hal ini di tunjukan oleh nilai signifikasi pada variabel anggaran sebesar $0,507 > 0,05$ sehingga dengan tingkat kepercayaan 95 % secara statistik gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi kinerja organisasi. Begitu pula variabel anggaran yang di moderasi oleh gaya kepemimpinan tidak mampu mempengaruhi kinerja. Hal ini ditunjukan oleh Signifikasi sebesar $0,418 > 0,05$. Hal ini berarti gaya kepemimpinan tidak mampu memoderasi kinerja organisasi hal ini di dukung dengan besarnya R^2 (15,7%) berbeda dari R^2 (14,2%) sebelum di moderasi, dalam hal ini R^2 menjelaskan dalam bentuk interaksi sebesar 1,5%. Dari analisis tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa hipotesis kedua ditolak. Hal ini dikarenakan gaya kepemimpinan merupakan gaya masing-masing individu sehingga tidak dapat memberikan dampak langsung terhadap kinerja. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Brownell(1983) dan Mia (1988) tetapi konsisten dengan penelitian Sumarno (2005).

Analisa Regresi Hipotesis 3

Hipotesis 3 diuji dengan menggunakan alat analisis berupa MRA (*Moderating Regression Analysis*)

Tabel 5.7
Hasil Uji Hipotesis 3

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.604 ^a	.365	.301	3.08513	.365	5.744	3	30	.003	1.635

a. Predictors: (Constant),

MODERATKULTUR, KULTUR, ANGG

b. Dependent Variable: KNJ

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error			
		1	(Constant)	-125.020	64.258	
	ANGG	8.406	3.406	4.697	2.468	.020
	KULTUR	5.875	2.079	3.779	2.826	.008
	MODERATK					
	ULTUR	-.296	.110	-6.069	-2.686	.012

a. Dependent Variable: KNJ

Variabel anggaran dengan di moderasi oleh budaya (kultur) organisasi secara statistik mampu mempengaruhi kinerja organisasi secara signifikan. Hal ini di tunjukan oleh sig $0,012 < 0,05$, sehingga dapat di katakan bahwa dengan tingkat kepercayaan 95 % anggaran yang di moderasi dengan budaya organisasi mampu mempengaruhi kinerja secara signifikan. Budaya mampu memoderasi anggaran dalam mempengaruhi kinerja organisasi yang di tunjukan oleh R^2 (30,1%) yang $>$ dari 14,2%. Hal ini menunjukkan bahwa dimensi kultur mempunyai pengaruh terhadap

partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Artinya ketika budaya organisasi suatu organisasi bagus maka hal itu akan mendorong penyusunan anggaran lebih partisipatif yaitu keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran dibuat secara kelompok daripada dibuat secara individual. Dari tabel tersebut juga dapat dikatakan bahwa variabel kultur organisasi mampu mempengaruhi secara signifikan kinerja organisasi hal ini di tunjukan oleh Angka sig $0,08 < 0,05$ sehingga secara statistik dengan tingkat kepercayaan 95 % dapat di katakan budaya organisasi mampu mempengaruhi kinerja organisasi. Dengan kata lain adanya *human relations* dalam penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja organisasi.

Dari analisis tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa hipotesis ketiga tidak dapat ditolak. Hal ini konsisten dengan penelitian Holmes dan Marsden (1996).

Kesimpulan

Dari hasil uji statistik diatas memberikan bukti bahwa (a) terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, jadi Hipotesis 1 tidak dapat ditolak. Hasil ini konsisten dengan penelitian Ivancevich,1977; Campbell dan Gingrich,1986. (b) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan jadi Hipotesis 2 ditolak. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Brownell(1983) dan Mia (1988) tetapi konsisten dengan penelitian Sumarno (2005),(c) pengaruh kultur organisasional terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah signifikan. Jadi Hipotesis 3 tidak dapat ditolak. Hal ini konsisten

dengan penelitian Holmes dan Marsden (1996).

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, Penelitian ini dihasilkan dari penggunaan instrumen yang mendasarkan pada persepsi jawaban responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya. Kedua, studi ini hanya meneliti Kepala Bagian Rumah Sakit di Kota dan Kabupaten Pekalongan sehingga hasilnya mungkin tidak dapat digeneralisasi untuk untuk perusahaan-perusahaan atau organisasi-organisasi lainnya yang secara signifikan berbeda dari perusahaan-perusahaan yang diteliti. Ketiga, variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini hanya sebagian kecil dari variabel moderasi

yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Keempat, penggunaan skala Likert untuk mengukur variabel-variabel dalam studi ini, meskipun banyak keunggulannya, juga memiliki kelemahan karena nilai skor yang sama atau identik dianggap merupakan indikasi mempunyai karakteristik yang sama atau identik. Metodologi alternatif, misalnya eksperimen atau wawancara langsung mungkin dapat menyediakan informasi yang lebih baik mengenai hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajer beserta variabel-variabel *moderating* yang mempengaruhinya.

Daftar Pustaka

- Angle, H.L dan J.L Perry. 1991. *An Empirical Assesment of Organizational Commitment and Organizational Effectiveness*. Administrative science Quarterly.
- Amrul, Sadat S dan Nasir, Moch. *Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. Simposium Nasional Akuntansi 5. Semarang tgl 5-6 September 2002
- Abdul Rahman, Firdaus dan supomo, Bambang. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Jurnal Bisnis dan akuntansi. Vol 5 No. 2 agustus 2003.
- Anthony, R.N., et al .1989. *Management Control System*. Homewood, II : Irwin

- Brownell, P. (1981). *Participation in The Budgeting Process, Locus of Control and Organizational Effectiveness*. The Accounting Review. Volume LVI No.4 October.
- Brownell, P. 1982a. *Participation in The Budgeting Process : When it Works and When it Doesn't*. Journal of Accounting Literatur. Vol 1.
- Brownell, P. (1982b). *A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control*. The Accounting Review. Vol LVII. No 4 October.
- Cherrington, D.J dan Cherrington, J.O (1973). *Apropriate Reinforement Contigencies in The Bugeting Process*. Journal of Accounting research.
- Govindarajan, V. 1986. *Impact of participation in he budgetary Process on Attitudes and performance: Universalistic and Contigency Perspectivees*. Decisions Scienses. Fall.
- Halim, Abdul, Tjahyono, Acmad, Husein, Huh. Fakhri. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. UPP AMP YKPN. Yogyakarta
- Hofstede, G. Bram N, denise D.O dan Geert S (1990). *Measuring Organizational Cultures : A Qualitative and Quantitive Study Across Twenty Cases*. Administrative Science Quarterly.
- Indriantoro, N. 1993. *The Effect of participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*. Disertation.
- Mahoney, T. A., T.H Jerdee dan S.J Carrol. 1963. *Development of Managerial performance : A Research Approach*, Cincinnati. OH. Southwestern Publishing Co

- Mercantant, KA. 1981. *The Design of The Corporate Budgeting system : Influences on Managerial Behaviour and Performance.* The Accounting Review.
- Milani, K. 1975. *The Relationship of participation in Budget Setting to Industrial supervisor Performance and Attitudes : A Field study.* The Accounting Review. April
- Sekaran, Uma. 200. *research Methode for Business.* Ney York : John Willeyu & Sons, Inc. Third Edition
- Sumadiyah, Susanta, S. *Job Relevant Information dan ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan partisipasi Penyusunan Anggaran dan kinerja Manajerial.* Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar 2-3 desember 2004
- Sumarno, J. *Pengaruh Komitemen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial.* Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo 15-16 september 2005.
- Supomo, B dan N. Indriantoro. 1998. *Pengaruh struktur Organisasi dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi empiris pada perusahaan Manufaktur Indonesia.* Kelola 18.
- Supriyono, R.A. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dengan Kinerja Manajer.* Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar 2-3 desember 2004
- Wandi. *Asas-asas Manajemen.* Edisi Ketujuh. Penerbit Alumni Bandung. 1983