

# PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL MELALUI KOMITMEN ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Aylicia Sentosa

Marini Purwanto \*

Teodora Winda Mulia

Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya

\*marini@ukwms.ac.id

## ARTICLE INFO

Article history:

Received September 29, 2012

Revised November 4, 2012

Accepted December 15, 2012

### Key words:

*Partisipasi Anggaran, Kinerja Manajerial, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan*

## ABSTRACT

*The budget is important in the company. Companies need to develop a budget to determine the company's strategic plan is usually done by the top management. Usually can cause stiffness in the control of the budget. To anticipate the company's participatory budget needed to motivate subordinates performance. Therefore, it is necessary to support participatory budgeting organizational commitment and leadership style. This study discusses the effect of budgetary participation on managerial performance through organizational commitment and leadership style as a variable pemoderasi. Object of this study is the branch leaders, managers, accountants, bank marketing section in Surabaya. Data collection methods used in this study is a questionnaire method. Data were obtained from questionnaires by the number of data entry by 65 respondents. The results of this study indicate that the first hypothesis test results showed significant positive budgetary participation on managerial performance. Second, the moderating effect of organizational commitment in the budgetary participation will not have a positive and significant impact on managerial performance. Third, the moderating influence of leadership style budgetary participation will have a positive and significant impact on managerial performance.*

## ABSTRAK

*Anggaran merupakan hal yang penting di perusahaan. Perusahaan perlu menyusun anggaran untuk menentukan rencana startegis perusahaan biasanya dilakukan oleh top management. Biasanya dapat menimbulkan kekakuan dalam mengontrol anggaran. Untuk mengantisipasi perusahaan dibutuhkan anggaran partisipatif untuk memotivasi kinerja bawahan. Oleh karena itu, mendukung penganggaran partisipatif diperlukan komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan. Penelitian ini membahas tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi. Objek penelitian ini adalah pimpinan cabang, manajer, akuntan, bagian marketing perbankan di Surabaya. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuisioner. Data penelitian diperoleh dari isian kuisioner dengan jumlah data sebanyak 65 responden. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hasil uji hipotesis pertama menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Kedua, komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Ketiga, gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja manajerial.*

## PENDAHULUAN

Dalam perencanaan strategis perusahaan, penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang paling penting. Oleh karena itu, bawahan sebaiknya diikutsertakan langsung dalam proses penyusunan anggaran tersebut. Hal ini dinamakan dengan partisipasi penganggaran. Partisipasi penganggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan tercipta anggaran yang sebaik-baiknya, sesuai

dengan standar atau kondisi yang diharapkan di masa yang akan datang.

Akibat dari penyusunan oleh top management tersebut akan menimbulkan faktor-faktor penyebab terjadinya senjangan anggaran adalah kekakuan dalam mengontrol anggaran (*rigid budgetary control style*). Kekakuan tersebut ditunjukkan dengan adanya evaluasi terhadap manajemen organisasi, apakah mereka dapat mencapai target anggaran atau tidak. Kinerja dari manajemen tersebut diukur berdasarkan pada pencapaian anggaran.

Sebelum anggaran disiapkan, organisasi seharusnya mengembangkan suatu rencana strategis. Rencana strategis mengidentifikasi strategi-strategi untuk aktivitas dan operasi di masa depan, umumnya mencakup setidaknya untuk lima tahun ke depan. Organisasi dapat menerjemahkan strategi umum ke dalam tujuan jangka panjang dan jangka pendek. Tujuan-tujuan ini membentuk dasar anggaran. Hubungan erat antara anggaran dan rencana strategis membantu manajemen untuk memastikan bahwa semua perhatian tidak terfokus pada operasional jangka pendek (Hansen dan Mowen, 2009). Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajer puncak bertujuan menentukan perilaku bawahannya dalam penyusunan anggaran. Diperlukan perhatian yang lebih terhadap perilaku-perilaku yang berhubungan dengan anggaran, agar dapat memotivasi para manajer tingkat menengah dan bawah dalam mencapai tujuan organisasi melalui anggaran.

Sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi. Menurut Hansen dan Mowen (2009), Sebuah sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi: memaksa para manajer untuk melakukan perencanaan, menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk memperbaiki pengambilan keputusan, menyediakan standar evaluasi kerja, dan memperbaiki komunikasi dan koordinasi. Manfaat lain adalah anggaran memaksa manajemen untuk merencanakan masa depan. Anggaran mendorong para manajer untuk mengembangkan arah organisasi secara menyeluruh, mengantisipasi masalah, dan mengembangkan kebijakan untuk masa depan.

Penganggaran partisipatif merupakan pendekatan penganggaran yang berfokus pada upaya untuk meningkatkan motivasi karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Konsep penganggaran ini sudah berkembang pesat dalam sektor swasta (*bisnis*), namun tidak demikian halnya pada sektor publik. Dalam sektor publik, penganggaran partisipatif belum mempunyai sistem yang mapan sehingga penerapannya pun belum optimal. Anggaran yang disusun secara partisipatif merupakan cara yang efektif untuk memotivasi kinerja bawahan (Hofstede 1968; dalam Nurhandayani, 2008). Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi bawahan untuk melakukan negosiasi mengenai target anggaran yang menurut mereka dapat dicapai (Brownell 1986; dalam Nurhandayani, 2008).

Pengaruh penganggaran partisipasi pada kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen. (Brownell 1982b; dalam Sumarno, 2005) menyebutkan dua alasan, yaitu (a) partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan (b) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja hasilnya saling bertentangan. Govindarajan dalam Supriyono (2005), menyatakan bahwa mengatasi ketidakkonsistenan hasil-hasil riset tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi. Pendekatan ini memberikan suatu gagasan bahwa hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial diduga dipengaruhi oleh faktor atau variabel yang bersifat kondisional. Salah satu variabel kondisional tersebut adalah variabel moderating.

Beberapa hasil penelitian yang tidak konsisten antara penelitian satu dengan penelitian lainnya menyebabkan adanya perbedaan. (Brownell 1982b; dalam Sumarno, 2005) bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut dikemukakan Sardjito dan Muthaher (2007), menemukan terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Berbeda hasil penelitian yang dikemukakan oleh Sumarno (2005), terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Sementara itu Yuniarti dan Saty (2008), menemukan terdapat pengaruh partisipasi yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial.

Komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Komitmen organisasi merupakan dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat

menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang telah direncanakan dan tidak lebih mengutamakan kepentingannya sendiri. Oleh karena itu, maka dapat berdampak pada kinerja perusahaan.

Gaya kepemimpinan merupakan pola perilaku seseorang yang dapat mempengaruhi seseorang agar bertindak sesuai dengan tujuan. Gaya kepemimpinan mempengaruhi setiap lingkungan dalam bekerja dan menjadikan seseorang memiliki kepuasan kerja yang tidak sama. Pemimpin yang disukai oleh bawahan akan menjadikan bawahan memiliki tingkat kepuasan kerja yang tinggi dibandingkan dengan pemimpin yang tidak disukai oleh karyawan. Gaya kepemimpinan mewakili keterampilan dan sikap dalam organisasi.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada sektor perbankan di Surabaya dan untuk melihat seberapa besar pengaruh variabel pemoderasi gaya kepemimpinan dan komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial di sektor perbankan Surabaya.

Salah satu bidang usaha yang tidak lepas dari penganggaran adalah perusahaan perbankan. Aspek sumber daya manusia dalam perusahaan perbankan merupakan input yang penting dalam mencapai tujuan bank sesuai dengan yang ditargetkan dalam rencana bisnis. Sumber daya manusia sebagai penyusun anggaran harus dipertimbangkan karena anggaran dipengaruhi oleh perilaku manusia terutama bagi pihak yang terlibat secara langsung dalam penyusunan anggaran. Sumber daya manusia pada perbankan dapat menimbulkan masalah biaya tinggi, jika tidak diimbangi dengan target yang diharapkan. Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial?; dan (2) Apakah Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial? Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis partisipasi anggaran yang mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

## KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Kajian Literatur

#### *Teori Partisipasi Anggaran*

Shield dan Shield (1998) dalam Sumarno (2005) melakukan telaah terhadap penelitian anggaran dan menyimpulkan bahwa hampir semua penelitian anggaran berakar pada 1 dari 3 kerangka teori berikut ini:

#### 1. 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 dengan dua stimulan yaitu pembagian informasi (information sharing) dan koordinasi tugas (task coordination).

#### 2. Teori Psikologi

Partisipasi penganggaran menyediakan pertukaran informasi antara atasan dan bawahan (Hopwood; Locke and Schweiger; Locke and Latham; dalam Sumarno, 2005). Menurut teori psikologi ada dua alasan utama mengapa partisipasi anggaran diperlukan (Hopwood; Brownell; Young; dan Dunk, dalam Sumarno, 2005), yaitu: (a) 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.

#### 3. Teori Sosiologi

Teori Sosiologi Shield dalam Sumarno (2005), 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 mengoordinasikan aktivitas unit dan menyatukan semua aktivitas dalam organisasi. Teori sosiologi berhubungan dengan konteks organisasi seperti ketid-

akpastian lingkungan, struktur organisasi, dan diferensiasi fungsional yang mempengaruhi partisipasi penganggaran. Teori sosiologi yang mendasari riset partisipasi anggaran adalah teori kontinjensi organisasi (Hopwood; Brownell; Otley dan Wilkinson; dan Fisher; dalam Sumarno, 2005).

Penelitian ini menggunakan salah satu dari tiga teori yang ada yaitu teori ekonomi. Teori ini dimotivasi dengan dua stimulan yaitu pembagian informasi (information sharing) dan koordinasi tugas (task coordination). Sistem desentralisasi proses penyusunan anggaran dari bawah dan dibutuhkan pembagian informasi (information sharing) yang akan diteruskan kepada atasan. Atasan akan memberikan hasil atas proses penyusunan anggaran dari bawahan dan dilakukan koordinasi tugas yang sesuai dan tepat. Anggaran digunakan sebagai dasar yang sehat untuk memilih dan membagi informasi diantara anggota yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang paling penting. Bawahan sebaiknya diikutsertakan langsung dalam proses penyusunan anggaran tersebut.

#### *Pengertian Anggaran*

Anggaran merupakan gambaran pikiran-pikiran dari taksiran-taksiran yang sangat teliti mengenai penerimaan, biaya-biaya dan pengeluaran-pengeluaran yang diharapkan untuk satu jangka waktu tertentu. Menurut Blocher dkk. (2011:564) adalah "Anggaran merupakan rencana terperinci untuk pemerolehan dan pemakaian sumber daya keuangan dan lain-lain selama periode waktu tertentu-khususnya satu tahun fiskal. Anggaran mencakup aspek keuangan dan nonkeuangan dari operasi dan proyek yang direncanakan. Anggaran untuk suatu periode merupakan garis pedoman operasi dan proyeksi hasil operasi untuk periode yang dianggarkan".

Definisi anggaran menurut (Supriyono, 1987) adalah "Anggaran adalah suatu rencana terinci yang disusun secara formal dalam ukuran kuantitatif untuk menunjukkan bagaimana sumber-sumber akan diperoleh dan digunakan selama jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun". Kegiatan penyusunan suatu anggaran dinamakan penganggaran, sedangkan penggunaan anggaran sebagai alat pengendalian kegiatan suatu organisasi dinamakan pengendalian melalui anggaran. Pengertian anggaran menurut (Mulyadi, 2001; dalam Nurcahyani, 2010) yaitu "Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kerja jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (programming)".

#### *Karakteristik Anggaran*

Anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu organisasi operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk tahun itu. Anggaran memiliki karakteristik-karakteristik menurut Anthony dan Govindarajan (2011:73-74) sebagai berikut:

1. Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis tersebut.
2. Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah nonmoneter (contoh: unit yang terjual atau diproduksi).
3. Biasanya meliputi waktu selama satu tahun. Dalam bisnis-bisnis yang sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor musiman, mungkin ada dua anggaran per tahun-misalnya, perusahaan busana biasanya memiliki anggaran musim gugur dan anggaran musim semi.
4. Merupakan komitmen manajemen; manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran.
5. Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
6. Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu.
7. Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran dan varians dianalisis serta dijelaskan.

#### *Fungsi Anggaran*

Anggaran memiliki fungsi sebagai perencanaan dan pengendalian, mengenai hal ini Supriyono (1987) mengemukakan sebagai berikut:

1. Fungsi Perencanaan

Langkah pertama dalam perencanaan adalah penentuan tujuan. Pertanyaan yang harus dijawab di dalam penentuan tujuan misalnya: Berapa “*return on investment*” yang ingin dicapai? Berapa tingkat pertumbuhan yang diinginkan? Dapatkah perusahaan bertindak sebagai pemimpin dalam industri yang dimasuki, ataukah perusahaan hanya sebagai pengikut? Dapatkah perusahaan hanya berkonsentrasi pada produk yang telah dihasilkan, ataukah perusahaan harus mengintroduksi jenis produk baru? Apa bentuk pasar yang dihadapi perusahaan?

Setelah tujuan dasar ditentukan, strategi dan kebijaksanaan harus dirumuskan. Selanjutnya strategi dan kebijaksanaan tersebut harus dituangkan ke dalam anggaran periodik agar dapat dinilai dan ditinjau kembali kemajuan yang dicapai apakah telah mengarah kepada tujuan yang diinginkan. Jika lingkungan telah berubah, kemungkinan diperlukan revisi terhadap rencana dan tujuan yang ditetapkan. Proses perencanaan dapat diringkas ke dalam beberapa pertanyaan sebagai berikut: (1) Kemana tujuan yang diinginkan? (2) Bagaimana sampai pada tujuan tersebut? (3) Kapan sampai ke tujuan tersebut? (4) Di mana perusahaan saat ini berada dalam mengarah pencapaian tujuan?

2. Fungsi Koordinasi

Anggaran berfungsi sebagai alat mengkoordinasikan rencana dan tindakan berbagai unit atau segmen yang ada di dalam organisasi agar dapat bekerja secara selaras kearah pencapaian tujuan. Perlu diketahui bahwa koordinasi harus diusahakan, jadi tidak dapat diharapkan berjalan secara otomatis karena setiap individu di dalam organisasi mempunyai kepentingan dan persepsi yang berbeda terhadap tujuan organisasi.

3. Fungsi Komunikasi

Jika organisasi diinginkan berfungsi secara efisien, maka organisasi tersebut harus menentukan saluran komunikasi melalui dan berbagai unit dalam organisasi tersebut. Komunikasi meliputi penyampaian informasi yang berhubungan dengan tujuan, strategi, kebijaksanaan, rencana, pelaksanaan, dan penyimpangan yang timbul. Dalam penyusunan anggaran, berbagai unit dan tingkatan organisasi berkomunikasi dan berperan serta dalam proses anggaran. Selanjutnya, setiap orang yang bertanggung jawab terhadap anggaran harus dinilai mengenai prestasinya melalui laporan pengendalian periodik.

4. Fungsi Motivasi

Anggaran berfungsi pula sebagai alat untuk memotivasi para pelaksana di dalam melaksanakan tugas-tugas atau mencapai tujuan. Memotivasi para pelaksana dapat didorong dengan pemberian insentif dalam bentuk hadiah berupa uang, penghargaan, dan sebagainya kepada mereka yang mencapai prestasi. Anggaran yang penyusunannya mengikutsertakan peran serta para pelaksana dapat digunakan untuk memotivasi mereka di dalam melaksanakan rencana dan mencapai tujuan dan sekaligus untuk mengukur prestasi mereka.

5. Fungsi Pengendalian dan Evaluasi

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan karena anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperan serta di dalam penyusunan anggaran tersebut. Pengendalian pada dasarnya adalah membandingkan antara rencana dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang timbul apakah sudah menjadi “bendera merah” bagi organisasi atau unit-unitnya. Penyimpangan tersebut digunakan sebagai dasar evaluasi atau penilaian prestasi dan umpan balik untuk perbaikan masa yang akan datang. Seringkali istilah perencanaan dan pengendalian dicampuradukkan dan seringkali kedua istilah tersebut digunakan untuk maksud yang sama. Sesungguhnya antara perencanaan dan pengendalian mempunyai dua perbedaan konsep yaitu: (a) perencanaan berhubungan dengan pengembangan tujuan masa depan dan penyusunan berbagai anggaran untuk mencapai tujuan tersebut sedangkan pengendalian berhubungan dengan langkah-langkah yang dilaksanakan oleh manajemen untuk menjamin bahwa semua bagian dalam organisasi berfungsi secara konsisten dengan kebijaksanaan organisasi. (b) Agar dapat efektif, sistem anggaran yang baik harus dihubungkan dengan perencanaan dan pengendalian, perencanaan yang baik tanpa pengendalian yang efektif

berakibat memboroskan dana dan waktu. Sebaliknya, tanpa perencanaan tidak dapat dilakukan pengendalian kearah tujuan yang ingin dicapai.

6. Fungsi Pendidikan

Anggaran juga berfungsi sebagai alat untuk mendidik para manajer mengenai bagaimana bekerja secara terperinci pada pusat pertanggungjawaban yang dia pimpin dan sekaligus menghubungkan dengan pusat pertanggungjawaban lain di dalam organisasi yang bersangkutan. Dengan demikian, anggaran bermanfaat untuk latihan kepemimpinan bagi para manajer atau calon manajer agar di masa depan mampu menduduki jabatan yang lebih tinggi.

#### *Kegunaan Anggaran*

Penyusunan anggaran operasi mempunyai empat tujuan utama menurut Anthony dan Govindarajan (2011) yaitu:

1. Menyelaraskan dengan Rencana Strategis

Rencana strategis mempunyai karakteristik-karakteristik sebagai berikut: dibuat pada awal tahun, dikembangkan berdasarkan informasi terbaik yang tersedia pada saat itu, penyusunannya melibatkan relatif sedikit manajer, dan dinyatakan dalam istilah yang relatif luas.

2. Koordinasi

Setiap manajer pusat tanggung jawab dalam organisasi berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Penyebab yang paling umum adalah adanya kemungkinan bahwa rencana dari organisasi produksi tidak konsisten dengan volume penjualan yang direncanakan, baik secara total maupun untuk lini produksi tertentu. Dalam organisasi produksi, rencana pengiriman atas produk jadi mungkin tidak konsisten dengan rencana-rencana pabrik atau departemen di dalam pabrik untuk menyediakan komponen bagi produk-produk tersebut.

3. Penugasan Tanggung Jawab

Anggaran yang telah disetujui seharusnya memperjelas tanggung jawab dari setiap manajer. Anggaran tersebut juga memberikan wewenang kepada para manajer pusat tanggung jawab guna membelanjakan sejumlah tertentu uang untuk tujuan tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya tanpa perlu persetujuan dari wewenang yang lebih tinggi.

4. Dasar untuk Evaluasi Kinerja

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya. Oleh karena itu, anggaran menjadi tolok ukur (benchmark) terhadap mana kinerja actual dapat dinilai. Komitmen tersebut dapat berubah bila asumsi-asumsi yang mendasarinya juga berubah. Dalam area fungsional, anggaran menugaskan tanggung jawab pada pusat tanggung jawab individual (seperti kantor penjualan regional dalam organisasi pemasaran).

#### *Partisipasi Anggaran*

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka (Brownell, 1982; dalam Nurcahyani, 2010). Pengertian yang lebih spesifik partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran yang terlibat. Bagi para manajer (sebagai bawahan) terhadap penganggaran partisipasi lebih memungkinkan untuk melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang dapat dicapai.

Penganggaran partisipatif merupakan pendekatan penganggaran yang berfokus pada upaya untuk meningkatkan motivasi karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Konsep penganggaran ini sudah berkembang pesat dalam sektor swasta (bisnis), namun tidak demikian halnya pada sektor publik. Penyusunan anggaran partisipatif adalah sangat menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggung jawab atas pusat tanggung jawab semacam kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban (Anthony dan Govindarajan, 2011).

Anggaran yang disusun secara partisipatif merupakan cara yang efektif untuk memotivasi kinerja bawahan (Hofstede, 1968 dalam Nurhandayani, 2008). Penerapan partisipasi dapat memberikan manfaat dalam penyusunan anggaran yaitu:

1. Partisipan (orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran) menjadi ego-involved tidak hanya task-involved dalam kerja mereka.
2. Partisipasi akan menaikkan rasa kebersamaan dalam kelompok dan mengakibatkan bertambahnya kerja sama anggota kelompok di dalam penetapan sasaran.
3. Partisipasi dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran.
4. Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan di dalam alokasi sumber daya di antara bagian-bagian organisasi.

Dalam penyusunan anggaran para penyusun anggaran harus memperhatikan aspek perilaku. Aspek perilaku yang perlu diperhatikan dalam penyusunan anggaran adalah anggaran harus realistis, cermat, dan tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang terlalu rendah tidak mencerminkan kedinamisan, sedangkan anggaran yang terlalu tinggi tidak akan tercapai. Selain itu, partisipasi manajer puncak diperlukan untuk memotivasi manajer pelaksana dan anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak merasa tertekan tetapi termotivasi. Laporan realisasi anggaran harus akurat dan tepat waktu, apabila terjadi penyimpangan dapat segera diantisipasi lebih awal.

Penelitian telah menunjukkan bahwa partisipasi anggaran (yaitu, proses di mana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran) mempunyai dampak yang positif terhadap motivasi manajerial karena dua alasan menurut Anthony dan Govindarajan (2011) yaitu:

1. Kemungkinan ada penerimaan yang lebih besar atas cita-cita anggaran jika anggaran dipandang berada dalam kendali pribadi manajer, dibandingkan bila dipaksakan secara eksternal. Hal ini mengarah kepada komitmen pribadi yang lebih besar untuk mencapai cita-cita tersebut.
2. Hasil penyusunan anggaran partisipatif adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran, yang paling dekat dengan lingkungan produk/pasar. Lebih lanjut lagi, pembuat anggaran mempunyai pemahaman yang lebih jelas mengenai pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama fase peninjauan dan persetujuan.

#### *Kinerja Manajerial*

*Performance* (kinerja) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika (Suyadi, 1999; dalam Supratinigrum dan Zulaikha, 2002). Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Menurut (Mahoney dkk., 1963; dalam Supratinigrum dan Zulaikha, 2002), yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff (staffing), negosiasi, dan representasi. Penelitian Schiff dan Lewin (1970) dalam Sardjito dan Muthaher (2007) menyatakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran digunakan sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Seiring dengan peranan anggaran bahwa kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam mencapai tujuan tersebut.

Kepuasan kerja merupakan sikap seseorang yang bersikap positif terhadap kerja. Seseorang yang bersikap negatif terhadap kerja berarti dia mengalami ketidakpuasan kerja. Ada dua konsep untuk mengukur kinerja seseorang atau karyawan, yaitu efektifitas dan efisiensi. Kinerja karyawan yang efektif dan efisien dapat menambah produktivitas karyawan itu sendiri sehingga dapat menambah produktivitas perusahaan. Penilaian kinerja dapat mempertinggi produktivitas para karyawan akan tetapi, penilaian kinerja harus dilaksanakan sebaik mungkin sehingga dapat meningkatkan komitmen karyawan untuk lebih produktif. Penilaian yang baik akan membuat karyawan merasa dihargai sehingga karyawan akan termotivasi untuk lebih meningkatkan kinerja.

### *Komitmen Organisasi*

Menurut (Mathieu dan Zajac, 1990; dalam Supriyono, 2004), komitmen organisasi adalah ikatan keterkaitan individu dengan organisasi sehingga individu tersebut “merasa memiliki” organisasi tempatnya bekerja. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu di dalam organisasi dengan bekerja keras untuk mencapai tujuan tersebut. Pentingnya komitmen organisasi bagi sebuah organisasi dalam menciptakan kelangsungan hidup sebuah organisasi. Komitmen menunjukkan hasrat karyawan sebuah perusahaan untuk tetap tinggal dan bekerja serta mengabdikan diri bagi perusahaan. Komitmen menguatkan kemauan karyawan dalam melaksanakan kewajiban pekerjaannya, bukan untuk kepentingan dirinya sendiri tetapi untuk pelanggan dan organisasi.

Komitmen organisasi diartikan sebagai suatu keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota dari suatu organisasi. Keinginan ini ditunjukkan dengan mengerahkan segala upaya atas nama organisasinya dengan suatu keyakinan, penerimaan nilai dan tujuan dari organisasi tertentu. Komitmen organisasi juga merupakan nilai personal yang mengacu pada sikap loyal pada perusahaan atau komitmen pada perusahaan. Seringkali komitmen organisasional diartikan secara individu dan berhubungan dengan keterlibatan orang tersebut pada organisasi tersebut.

Anthony dan Govindarajan (2011) menyatakan bahwa pendekatan dari atas-ke bawah jarang berhasil. Pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Penyusunan anggaran dari bawah-ke-atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran; tetapi, jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan dari perusahaan.

### *Gaya Kepemimpinan*

Gaya kepemimpinan merupakan pola perilaku seseorang yang dapat mempengaruhi seseorang agar bertindak sesuai dengan tujuan. Gaya kepemimpinan mempengaruhi setiap lingkungan dalam bekerja dan menjadikan seseorang memiliki kepuasan kerja yang tidak sama. Pemimpin yang disukai oleh bawahan akan menjadikan bawahan memiliki tingkat kepuasan kerja yang tinggi dibandingkan dengan pemimpin yang tidak disukai oleh karyawan.

Teori model kontinjensi keefektifan kepemimpinan dari Fiedler dalam Sumarno (2005) dikembangkan menjadi leader match concept (konsep kecocokan pemimpin). Teori leadership match ditentukan oleh dua faktor yaitu:

- a. Gaya kepemimpinan yang mempunyai derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja.
- b. Situasi kepemimpinan yang menentukan kontrol dan pengaruh dalam suatu situasi, yaitu:
  1. Hubungan pemimpin dan pengikut
  2. Struktur tugas
  3. Posisi kekuasaan pemimpin.

Gaya kepemimpinan mewakili keterampilan dan sikap pemimpin dalam organisasi. Gaya perilaku seorang pemimpin untuk mengatur dan merumuskan peranan-peranan dari anggota-anggota kelompok atau para pengikut mengenai kegiatan yang harus dikerjakan oleh masing-masing anggota kapan dilakukan dimana dilakukan dan bagaimana tugas-tugas itu harus dicapai. Sedangkan gaya kepemimpinan berorientasi hubungan adalah suatu perilaku seorang pemimpin yang ingin memelihara hubungan-hubungan antarpribadi diantara dirinya dengan anggota-anggota kelompok atau para pengikutnya dengan cara membuka jalur komunikasi, dan mendelegasikan tanggung jawab, dan memberikan kesempatan kepada para bawahan untuk menggunakan potensinya (Thoha, 2008).

### *Pengembangan Hipotesis*

#### *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial*

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer dan instansi untuk melakukan kegiatan dalam mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya.

Dalam penyusunan anggaran diperlukan komunikasi antara atasan dan bawahan untuk saling memberikan informasi antara satu sama lain di samping dapat memberikan kesempatan memasukkan informasi lokal, karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya, partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih. Tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih.

Semua kelebihan partisipasi ini pada akhirnya akan meningkatkan kinerja. Sebagaimana telah dikemukakan hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial yaitu (Brownell dan Mc. Innes, 1986; dalam Sumarno, 2005) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Sementara itu, Sardjito dan Muthaheer (2007) menemukan bahwa hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Studi ini dimaksudkan untuk mengetahui hubungan partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis alternatif yang diajukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H1 : Partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

*Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi*

Kinerja manajerial merupakan faktor yang mendukung keefektifan organisasi. Mahoney et. al dalam Sumarno (2005) melihat kinerja manajer berdasar pada kemampuan manajer dalam melaksanakan tugas manajerialnya. Kinerja manajer meliputi kemampuan manajer dalam: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negoisasi, perwakilan dan kinerja secara menyeluruh. Komitmen organisasi dapat mendorong dari dalam individu untuk berbuat sesuatu, agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibanding kepentingan sendiri.

Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian mempengaruhi kinerja (Nouri dan Parker, 1998; dalam Sumarno, 2005). Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong seseorang untuk bekerja keras dalam mencapai tujuan tersebut. Anthony dan Govindarajan (2011) menyatakan bahwa penyusunan anggaran dari bawah-ke-atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran; tetapi, jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan dari perusahaan.

Beberapa pengujian penelitian antara penelitian satu dengan penelitian lainnya yang tidak konsisten menyebabkan adanya perbedaan. (Brownell 1982b; dalam Sumarno, 2005) bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut dikemukakan Sardjito dan Muthaheer (2007), menemukan terdapat pengaruh komitmen organisasi yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dan penelitian yang dikemukakan oleh Sumarno (2005), terdapat pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah positif. Berdasarkan temuan penelitian di atas yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi, maka hipotesis alternatif yang diajukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H2 : Komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

*Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi*

Gaya kepemimpinan mewakili keterampilan dan sikap pemimpin dalam organisasi. Gaya perilaku seorang pemimpin untuk mengatur dan merumuskan peranan-peranan dari anggota-anggota kelompok atau para pengikut mengenai kegiatan yang harus dikerjakan oleh masing-masing anggota kapan dilakukan dimana dilakukan dan bagaimana tugas-tugas itu harus dicapai. Gaya kepemimpinan mempengaruhi setiap lingkungan dalam bekerja dan menjadikan seseorang memiliki kepuasan kerja yang tidak sama. Pemimpin yang disukai oleh bawahan akan menjadikan bawahan memiliki

tingkat kepuasan kerja yang tinggi dibandingkan dengan pemimpin yang tidak disukai oleh karyawan. Hasil penelitian oleh Sumarno (2005) mengemukakan bahwa terdapat pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan. Berdasarkan temuan penelitian di atas yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial melalui gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi, maka hipotesis alternatif yang diajukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H3 : Gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

## METODE PENELITIAN

### Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif yang dirancang dengan desain survei. Penelitian ini menganalisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen melalui variabel moderasi bertujuan menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi.

### Identifikasi Variabel

Variabel adalah apapun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada suatu nilai (Sekaran, 2007). Dalam penelitian ini, digunakan tiga macam variabel penelitian:

1. Variabel Terikat (Dependent Variable) dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial.
2. Variabel Bebas (Independent Variable) dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran.
3. Variabel Pemoderasi (Moderating Variable) dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional yang digunakan dalam penelitian adalah:

1. Partisipasi penganggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Penelitian atas partisipasi anggaran telah dilakukan dengan mengukur variabel partisipasi, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) dalam Sumarno (2005). Instrumen tersebut sudah teruji oleh para peneliti terdahulu, di antaranya Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul dkk., (1995) dalam Sumarno (2005). Daftar pertanyaan terdiri atas enam butir pertanyaan yang diberi skor 1 sampai 5. Jawaban responden atas daftar pertanyaan tersebut didesain menggunakan skala Likert dengan alternatif jawaban dari satu sampai dengan lima. Alternatif jawaban 1 berarti partisipasi rendah sedangkan alternatif jawaban 5 berarti partisipasi tinggi. Daftar pertanyaan tersebut berisi tentang seberapa besar keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, pentingnya opini pemikiran manajer dalam penyusunan anggaran, intensitas manajer mengajukan usul terhadap hal-hal yang tidak logis yang berhubungan dengan anggaran, intensitas atasan meminta pendapat manajer pada saat penyusunan anggaran.
2. Kinerja manajerial merupakan suatu kinerja dalam manajemen semua sumber daya yang ada secara efisien untuk mencapai tujuan secara efektif. Untuk mengukur kinerja manajerial digunakan instrumen self rating yang di kembangkan oleh Mahoney dkk. (1963) dalam Sumarno (2005). Instrumen ini telah teruji dalam penelitian terdahulu, antara lain, oleh Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993), dan Gul dkk. (1995) dalam Sumarno (2005). Daftar pertanyaan terdiri dari sembilan butir pertanyaan yang diberi skor 1 sampai 5. Alternatif jawaban atas daftar pertanyaan tersebut menggunakan skala Likert dengan rentang nilai satu (terendah) sampai dengan lima (tertinggi). Daftar pertanyaan tersebut berisi tentang aktivitas manajer departemen dalam hal perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, perwakilan, dan kinerja secara keseluruhan.
3. Komitmen organisasi adalah kepercayaan yang kuat dan keterterimaan terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai organisasi serta keinginan untuk berusaha mencapai tujuan organisasi tersebut (Porter dkk., 1974; Angle dan Perry, 1981; Nouri dan Parker, 1998 dalam Supriyono, 2004). Continuance commitment

diukur dengan menggunakan continuance commitment scale (CCS) yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1990) dalam Sumarno (2005). Daftar pertanyaan terdiri atas sembilan butir pertanyaan yang diberi skor 1 sampai 5. Alternatif jawaban atas daftar pertanyaan tersebut menggunakan skala Likert dengan rentang nilai satu (sangat tidak setuju) sampai dengan lima (sangat setuju). Semakin tinggi skor yang dihasilkan menunjukkan komitmen organisasi semakin tinggi. Dalam penelitian ini, komitmen organisasi dilihat dari beberapa hal berikut ini: (1) usaha keras untuk menyukseskan organisasi, (2) kebanggaan berkerja pada organisasi tersebut, (3) kesediaan menerima tugas demi organisasi, (4) kesamaan nilai individu dengan nilai organisasi, (5) kebanggaan menjadi bagian dari organisasi, (6) organisasi merupakan inspirasi untuk melaksanakan tugas, (7) senang atas pilihan bekerja di organisasi tersebut, (8) anggapan bahwa organisasinya adalah organisasi yang terbaik, dan (9) perhatian terhadap nasib organisasi.

4. Gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara manajer masing-masing departemen dengan teman sekerjanya. Variabel gaya kepemimpinan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Fiedler dan Yukl (1981) yang dikenal dengan LPC (Least Preferred Coworker Scale) dalam Sumarno (2005). Variabel gaya kepemimpinan disajikan dalam bentuk kuesioner yang terdiri dari 17 kata sifat yang saling berlawanan yang diberi skor 1-5 untuk setiap pasangan kata sifat tersebut. 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 pada tugas. Ini merupakan upaya pengukuran yang dilakukan Fiedler dalam Sumarno (2005) untuk menentukan seberapa positif/negatif seseorang terhadap rekan sekerjanya yang kurang disukai.

#### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif berupa hasil perhitungan skor masing-masing pertanyaan dalam kuesioner. Sumber data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh langsung penyebaran kuisisioner kepada pimpinan cabang, manajer, akuntan dan bagian marketing yang bekerja pada sektor perbankan di Surabaya.

#### Alat dan Metode Pengumpulan Data

Alat yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisisioner. Kuisisioner adalah satu set pertanyaan yang tersusun secara sistematis dan standar sehingga pertanyaan yang sama dapat diajukan kepada setiap responden. Kuisisioner ini memberikan informasi mengenai jawaban dan respon mengenai variabel-variabel yang akan diuji. Kuisisioner yang digunakan adalah kuisisioner tertutup yaitu kuisisioner yang menggunakan skala bertingkat (rating scale). Skala yang digunakan adalah satu sampai dengan lima. Metode pengumpulan data yang dibutuhkan untuk mendukung penelitian ini menggunakan metode kuisisioner. Metode kuisisioner merupakan metode survei dengan menggunakan kuisisioner penelitian.

#### Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pimpinan cabang, manajer, akuntan dan bagian marketing pada sektor perbankan di Surabaya. Pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling yaitu sampel yang diambil dengan maksud atau tujuan tertentu. Kriteria pengambilan sampel adalah:

- a. Pimpinan cabang, manajer, akuntan menduduki jabatan lebih dari 3 tahun dan bagian marketing yang bekerja pada sektor perbankan di Surabaya agar pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran.
- b. Sektor perbankan di Surabaya telah beroperasi lebih dari dua tahun.

Kuisisioner yang akan disebar dibagi dua tahap yaitu:

1. Tahap I : Menyebarkan sebanyak 100 kuisisioner selama 5 minggu dilakukan pada 15 Oktober-26 November 2012. Setelah pengembalian apabila hasil pengembalian kuisisioner yang dikembalikan kurang, maka penulis akan melakukan tahap II.
2. Tahap II : Menyebarkan sebanyak 40 kuisisioner selama 2 minggu dilakukan pada 27 November-11 Desember 2012.

Penyebaran kuisisioner ke masing-masing pimpinan cabang, manajer, akuntan dan bagian marketing dan dengan mendatangi bank yang bersangkutan secara bertahap. Masing-masing kantor cabang akan diberikan 5-8 kuisisioner. Penentuan sampel di dalam penelitian tersebut merupakan pengurangan antara

total kantor cabang perbankan di Surabaya dengan total kantor cabang perbankan swasta di Surabaya, dan diperoleh hasil sebesar 160 kantor cabang perbankan di Surabaya.

#### *Teknik Analisis Data*

##### *Penentuan Model Statistik*

Berdasarkan variabel-variabel yang digunakan, maka dapat disusun persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$KM = \alpha + \beta_1PA + \beta_2KO + \beta_3GK + \beta_4PAKO + \beta_5PAGK + e$$

Keterangan:

- KM = Kinerja Manajerial
- $\alpha$  = Konstanta
- $\beta$  = Koefisien Regresi
- PA = Partisipasi Anggaran
- KO = Komitmen Organisasi
- GK = Gaya Kepemimpinan
- e = Error

##### *Pilot Test*

Pilot test adalah uji coba prosedur dan instrumen yang telah direncanakan untuk digunakan. Pilot test dalam penelitian ini dapat dilakukan dengan mengumpulkan beberapa orang, misalnya dosen atau teman yang memiliki kualifikasi untuk membaca instrumen yang dalam hal ini adalah kuisioner yang akan digunakan untuk penelitian. Tujuan Pilot test ini sebagai masukan mengenai instrumen dalam kuisioner yang akan dibagikan mengandung pertanyaan yang jelas dan tidak bias.

##### *Pengujian Response Bias*

Metode pengujian response bias dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima peneliti setelah dilakukan pemeriksaan kelengkapan jawaban. Pengelompokkan responden dibagi menjadi kelompok yang mengembalikan kuisioner datang awal (10 kuisioner yang datang awal) dan kelompok responden yang datang akhir (10 kuisioner yang datang akhir) mewakili responden yang tidak menjawab dan dilakukan independent sample t-test.

##### *Pengujian Validitas dan Reliabilitas*

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada instrumen yang dikembangkan dan dipakai oleh peneliti terdahulu, namun untuk lebih meyakinkan dilakukan pengujian kembali validitas dan reliabilitas karena adanya perbedaan lingkungan, waktu dan responden yang berbeda. Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah instrumen yang digunakan untuk mengukur atau mendapatkan data sudah valid. Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas instrumen. Suatu instrumen dikatakan valid, apabila dapat mengungkap data dari variabel yang diteliti secara tepat. Tinggi rendahnya validitas suatu instrumen menunjukkan sejauh mana data yang terkumpul tidak menyimpang dari gambaran tentang variabel yang dimaksud. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas  $<0,01$  atau  $<0,05$  berarti angka probabilitas tersebut signifikan dan memiliki korelasi  $>0,3$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid (Ghozali, 2006; dalam Nurcahyani, 2010).

Reabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik Crobach Alpha ( $\alpha$ ). Menurut kriteria Nunnally (1960) yang dinyatakan dalam Ghozali (2011), variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai Cronbach Alpha  $>0,60$ . Semakin nilai alphanya mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya. Untuk masing-masing variabel. Uji reabilitas dilakukan dengan menggunakan software Statistical Program for Social Science (SPSS).

*Pengujian Asumsi Klasik*

Peramalan dapat dilakukan dengan menggunakan sebuah model regresi. Model dengan kesalahan peramalan yang seminimal mungkin yang merupakan model yang baik. Model regresi dikatakan model yang baik jika model tersebut memenuhi asumsi klasik statistik yang terbebas, baik itu multikolinearitas, autokorelasi, normalitas, dan heteroskedastisitas. Pengujian terhadap asumsi-asumsi tersebut menggunakan alat bantu software SPSS, antara lain:

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011:160). Untuk menguji apakah data terdistribusi normal atau tidak dapat dilakukan dengan analisis grafik dan uji statistik. Analisis grafik merupakan cara yang mudah untuk mendeteksi normalitas yaitu dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik normal probability plot. Data dikatakan berdistribusi normal jika koefisien Asymp.sig (2-tailed) lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ . Dasar pengambilan keputusan dalam uji normalitas menggunakan analisis grafik, yaitu:

1. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

b. Uji heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2011:139). Jika variabel pengganggu memiliki varians yang berbeda antara observasi yang satu dan lainnya, maka terdapat heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan metode Uji Park dan melihat grafik Plot antara nilai prediksi variabel terikat (dependent) dengan residualnya. Metode park merupakan metode varians dari variabel-variabel independen. Model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi variabel bebasnya terhadap nilai absolut residual lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ .

Dasar analisis grafik Plot adalah sebagai berikut:

1. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

c. Pengujian Regresi Linear Berganda

Terdapat tiga cara dalam menguji regresi dengan variabel moderating yaitu: (1) uji interaksi, (2) uji nilai selisih mutlak, (3) uji residual. Penelitian ini menggunakan uji interaksi dalam menguji regresi linear berganda dengan variabel moderating. Uji interaksi sering disebut dengan Moderated Regression Analysis (MRA), merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi. Setelah itu dilakukan uji regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS. Adapun pengujian-pengujian yang akan dilakukan yaitu:

a) Uji Goodness of Fit

Bertujuan untuk menguji pengaruh secara keseluruhan (overall significance) variabel bebas terhadap variabel terikat. Uji Goodness of Fit dilakukan dengan dua cara yaitu regresi berganda dan koefisien determinasi. Analisis regresi berganda menggunakan bantuan software SPSS. Analisis koefisien determinasi berganda ( $R^2$ ) digunakan untuk mengetahui variabel bebas secara simultan terhadap variabel terikat dan menunjukkan kesesuaian pengaruh Goodness of Fit. Semakin besar  $R^2$  menunjukkan persamaan regresi semakin baik.

b) Moderated Regression Analysis (MRA)

Variabel moderator adalah variabel yang mempengaruhi (baik memperlemah atau memperkuat hubungan antara variabel independen ke dependen. Menurut Ghozali (2011:229) mengatakan bahwa Moderated Regression Analysis berbeda dengan analisis sub-kelompok, karena menggunakan pendekatan analitik yang mempertahankan integritas sample dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel moderator.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Perbankan Surabaya

Menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1992 tentang perbankan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998, bank adalah badan usaha yang menghimpun dana dari masyarakat dalam bentuk simpanan, dan menyalurkannya kepada masyarakat dalam rangka meningkatkan taraf hidup rakyat banyak. Data penelitian ini diperoleh dengan menyebarkan 100 kuisisioner secara langsung kepada sektor perbankan swasta di Surabaya.

Penyebaran kuisisioner dimulai pada pertengahan bulan Oktober 2012 sampai akhir bulan November 2012. Adapun proses penyebaran adalah sebagai berikut: langkah pertama adalah mengumpulkan semua informasi mengenai daftar seluruh bank swasta yang terdapat di Surabaya. Informasi tersebut berupa alamat dan nomor telepon bank swasta yang menjadi objek penyebaran. Informasi tersebut didapatkan dengan mengunduh dari website ([www.regionalinvestment.bkpm.go.id](http://www.regionalinvestment.bkpm.go.id)). Terdapat 330 kantor cabang pembantu yang terdiri dari bank swasta, pemerintah, campuran, dan asing. Setelah itu, langkah berikutnya adalah melakukan konfirmasi via telepon terhadap bank swasta yang menjadi objek penyebaran. Konfirmasi tersebut bertujuan untuk menanyakan apakah bank tersebut bersedia menerima dan mengisi kuisisioner yang telah diajukan oleh peneliti.

Masing-masing bank diberi kuisisioner rata-rata sebanyak 5-8 kuisisioner (tergantung besarnya bank tersebut). Kuisisioner tersebut dimasukkan ke dalam amplop yang bertuliskan nama dan nomor telepon peneliti, serta tidak lupa peneliti juga menuliskan bahwa kuisisioner hanya untuk pimpinan cabang, manajer, akuntan, bagian marketing. Penyebaran tersebut tidak dapat dilakukan secara serentak mengingat beberapa kesulitan yang dialami peneliti antaranya karena faktor lokasi yang berpencah-pancar, karena faktor waktu, dan sebagainya. Penyebaran dilakukan dengan cara mengirimkan langsung ke bank kemudian ditiptikan di sekretaris/bagian HRD dan beberapa kepada relasi salah satu bank yang bekerja di sana. Adapun waktu yang diberikan untuk mengisi kuisisioner tersebut adalah 1-2 minggu.

Setelah batas waktu pengembalian kuisisioner berakhir peneliti sebelumnya menghubungi bank tersebut apakah kuisisioner yang telah dibagikan telah selesai atau tidak. Apabila kuisisioner telah selesai maka peneliti akan mengambil kuisisioner tersebut. Apabila kuisisioner belum selesai maka peneliti akan menanyakan kapan kuisisioner tersebut akan selesai. Setelah proses pengambilan selesai antara kuisisioner yang memenuhi kriteria dengan tidak memenuhi kriteria. Berikut merupakan perincian sampel dan tingkat pengembalian kuisisioner.

**Tabel 1. Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuisisioner**

Keterangan	Jumlah	%
Total Kuisisioner yang dibagikan	100	100
Total Kuisisioner yang ditolak	20	20
Total Kuisisioner yang tidak kembali	8	8
Total Kuisisioner yang kembali	72	72
Total Kuisisioner yang tidak dapat digunakan karena tidak lengkap	4	4
Total Kuisisioner yang tidak dapat digunakan karena tidak isi	3	3
Total Kuisisioner yang dapat digunakan	65	65

Sumber: Data diolah

Tabel 1 menunjukkan bahwa kuisisioner yang telah dibagikan 100 kuisisioner. Adapun perincian dibagikan adalah sebagai berikut: kuisisioner ditolak dengan alasan bank sedang sibuk serta sedang melakukan sistem yang baru. Walaupun sebelumnya telah dilakukan konfirmasi melalui telepon mengenai kesediaan menerima kuisisioner, namun pada kenyataannya saat dikirimkan ada beberapa bank yang tidak bersedia menerima kuisisioner tersebut dengan alasan bank sedang sibuk. Kemudian, terdapat 8 kuisisioner tidak kembali dikarenakan belum terisi sampai dengan batas waktu yang telah

ditentukan.

Total kuisioner yang kembali adalah sebanyak 72 kuisioner dengan perincian 4 kuisioner yang tidak dapat digunakan dan diolah lebih lanjut karena tidak lengkap, 3 yang kembali dalam keadaan tidak terisi, dan 65 sisanya yang digunakan dan diolah lebih lanjut.

Terdapat perincian 4 kuisioner yang tidak dapat digunakan krena kuisioner-kuisioner tersebut tidak lengkap dan tidak memenuhi criteria objek penelitian. Kuisioner dianggap tidak lengkap apabila beberapa item yang tidak diisi, biodata responden tidak lengkap sehingga peneliti tidak mengetahui apakah responden responden pimpinan cabang, manajer, akuntan, dan bagian marketing atau bukan.

Adapun kriteria yang dibuat peneliti adalah responden merupakan pimpinan cabang, manajer, akuntan menduduki jabatan kurang dari 3 tahun dan bagian marketing yang bekerja pada sektor perbankan di Surabaya, dikarenakan dari 4 kuisioner terdapat beberapa kuisioner yang diisi oleh responden yang memiliki pengalaman lebih dari 3 tahun maka kuisioner tersebut tidak dapat digunakan. Selain itu dikarenakan peneliti tidak membagikan secara langsung kuisioner tersebut kepada pimpinan cabang, manajer, akuntan, dan bagian marketing namun peneliti hanya menitipkan kepada satu orang, maka hal tersebut adalah salah satu penyebab kuisioner yang tidak lengkap. Selain itu terdapat 3 kuisioner yang kembali dalam keadaan kosong, hal ini disebabkan karena pembagian kuisioner dilakukan pada masa sibuk bank.

Mengingat keterbatasan waktu peneliti maka penyebaran dilakukan sebanyak sekali. Jadi berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan sebanyak 65 kuisioner yang dapat digunakan dan diolah. Dari 65 kuisioner yang dapat digunakan, diperoleh data yang dapat menjelaskan profil responden. Deskripsi profil responden ini terdiri dari jenis kelamin, usia, jabatan, lama bekerja, pengalaman menyusun anggaran dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2. Profil Responden**

Keterangan		Jumlah	%
Jenis kelamin	Laki-laki	28	43,1
	Perempuan	37	56,9
Usia	20-29 tahun	22	33,8
	30-39 tahun	24	37
	40-49 tahun	15	23,1
	>= 50 tahun	4	6,1
Jabatan	Pimpinan cabang	9	13,8
	Manajer kredit	9	13,8
	Manajer marketing	6	9,2
	Manajer penjualan	8	12,4
	Manajer operasi	8	12,4
	Akuntan	9	13,8
	Bagian marketing	16	24,6
Lama bekerja	<= 10 tahun	28	43,1
	11-20 tahun	26	40
	21-30 tahun	9	13,8
	>= 31 tahun	2	3,1
Pengalaman menyusun anggaran	<= 3 tahun	28	43,1
	3-6 tahun	18	27,7
	>= 7tahun	19	29,2

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 2 dapat diketahui jumlah responden yang telah mengisi kuisioner berdasarkan jenis kelamin adalah laki-laki terdiri 43,1% dan perempuan 56,9%. Data tersebut menunjukkan bahwa

sebagian besar pimpinan cabang, manajer, akuntan, marketing adalah perempuan. Hal ini sesuai dengan sifat perempuan yang teliti yang dibutuhkan dalam melakukan penyusunan anggaran. Usia 20 tahun sampai 29 sebanyak 33,8%, usia antara 30 tahun sampai 39 tahun sebanyak 37%, usia 40 tahun sampai 49 tahun sebanyak 23,1%, sedangkan usia lebih dari 50 tahun sebanyak 6,1%. Data di atas menunjukkan bahwa sebagian besar responden berumur 30-39 tahun, hal ini menunjukkan bahwa orang-orang yang memiliki cukup pengetahuan dan pengalaman.

Sebanyak 24% bagian marketing jabatan yang dimiliki seseorang karena dalam melakukan penjualan jasa mereka harus memprediksi anggaran yang harus dicapai. Data tersebut menunjukkan bahwa 43,1% seseorang bekerja selama kurang dari 10 tahun. Selain itu dalam menyusun anggaran dengan berpengalaman 3 tahun atau kurang 3 tahun sebanyak 43,1% seseorang dapat ikut berpartisipasi dalam menyusun anggaran.

#### Hasil Analisa Data

##### *Pilot Test*

Pengujian ini dilakukan bersama dengan dosen pembimbing dan beberapa rekan. Adapun prosedur yang dilakukan yaitu dengan memberikan kuisisioner terhadap dosen pembimbing kemudian kuisisioner tersebut didiskusikan bersama-sama. Tujuan pilot test ini agar tidak ada item-item pertanyaan ambigu dan membuat responden bingung. Kuisisioner dalam penelitian ini berasal dari luar negeri, oleh karena itu kuisisioner aslinya menggunakan bahasa Inggris. Oleh karena itu, seharusnya dilakukan proses yang dinamakan translate back translate, yang berarti mengubah dari bahasa Inggris ke bahasa Indonesia dan sebaliknya. Namun, penelitian ini menggunakan kuisisioner yang didapat dari jurnal sebelumnya yang telah diterjemahkan dalam bahasa Indonesia, sehingga proses translate back translate telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Oleh karena itu, proses penerjemahan tidak dibutuhkan lagi.

##### *Hasil Pengujian Response Bias*

Pengujian ini dapat dilakukan dengan menggunakan independen sample t-test untuk mengetahui perbedaan karakteristik responden yang mengembalikan jawaban kuisisioner tepat waktu dengan responden yang tidak mengembalikan kuisisioner pada waktunya. Berikut ringkasan pengujian response bias dengan menggunakan independen sample t-test :

**Tabel 3. Hasil Pengujian *independen sample t-test***

Keterangan	Sig.	Sig. (2 tailed)
Partisipasi Anggaran (PA)	0,168	0,482
Komitmen Organisasi (KO)	0,747	0,103
Gaya kepemimpinan (GK)	0,863	0,852
Kinerja Manajerial (KM)	0,837	0,264
PAKO	0,864	0,759
PAGK	0,556	0,529

Sumber: Data diolah

Berdasarkan data pada tabel 3, dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi dan nilai signifikansi (2 tailed) dan di atas 0,05 berarti tidak ada perbedaan karakteristik responden yang responden yang mengembalikan jawaban kuisisioner tepat waktu dengan responden yang tidak mengembalikan kuisisioner pada waktunya.

##### *Statistik Deskriptif*

Statistik deskriptif ditampilkan untuk mempermudah dalam mengetahui tanggapan umum responden terhadap variabel-variabel yang diteliti dalam penelitian ini yaitu partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan kinerja manajerial. Analisa lebih lanjut akan dil-

akukan berdasarkan dari hasil pernyataan responden pada masing-masing pertanyaan di setiap variabel. Analisa dilakukan dengan indeks yaitu dengan menentukan nilai besarnya kelas. Perhitungan nilai indeks dengan nilai minimum satu dan nilai maksimum lima adalah dengan rentang skala  $0,8 (5-1/5=0,8)$  dengan kategori sebagai berikut:

**Tabel 4. Kategori untuk Penentuan Nilai Besarnya Kelas**

1,0-1,80	= sangat rendah
1,81-2,60	= rendah
2,61-3,40	= sedang
3,41-4,20	= tinggi
4,21-5,00	= sangat tinggi

Sumber: Data diolah

Berikut ringkasan hasil statistik deskriptif variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan kinerja manajerial yang diperoleh dari hasil pengolahan SPSS:

a. Statistik Deskriptif Partisipasi Anggaran

**Tabel 5. Nilai Mean, Standard Deviation, Minimum dan Maximum Partisipasi Anggaran (PA)**

Keterangan	Minimum	Maximum	Mean	Standard Deviation
PA1	1	5	2,646	1,205
PA2	1	5	2,646	1,022
PA3	1	5	2,692	1,030
PA4	1	5	2,785	1,231
PA5	1	5	2,677	1,047
PA6	1	5	2,831	1,206
<b>Rata-rata</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>2,713</b>	<b>1,124</b>

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 5, rata-rata jawaban dari partisipasi anggaran adalah 2,713 dengan penyimpangan yang dapat terjadi sebesar adalah 1,124. Berdasarkan rata-rata tersebut maka nilai variabel partisipasi anggaran dapat tergolong sedang. Item pernyataan PA6 mendapatkan rata-rata tertinggi yang menunjukkan seberapa sering responden yang terlibat dalam penyusunan anggaran memberikan pendapat/usulan. Angka Minimum dan Maximum yang diperoleh adalah 1 dan 5.

b. Statistik Deskriptif Komitmen Organisasi

**Tabel 6. Nilai Mean, Standard Deviation, Minimum dan Maximum Komitmen Organisasi**

Keterangan	Minimum	Maximum	Mean	Standard Deviation
KO1	1	5	3,400	0,965
KO2	1	5	3,462	0,969
KO3	1	5	3,400	0,880
KO4	1	5	3,600	1,043
KO5	1	5	3,554	1,000
KO6	1	5	3,677	0,986
KO7	1	5	3,538	1,047
KO8	1	5	3,615	1,011
KO9	1	5	3,908	0,914
<b>Rata-rata</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>3,573</b>	<b>0,98</b>

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 6, rata-rata jawaban dari komitmen organisasi adalah 3,573 dengan penyimpang yang dapat terjadi sebesar adalah 0,98. Berdasarkan rata-rata tersebut maka nilai variabel komitmen organisasi dapat tergolong tinggi. Item pernyataan KO9 mendapatkan rata-rata tertinggi yang menunjukkan semua responden sungguh peduli mengenai nasib organisasi. Angka Minimum dan Maximum yang diperoleh adalah 1 dan 5.

c. Statistik Deskriptif Gaya Kepemimpinan

Berikut ringkasan statistik deskriptif untuk variabel gaya kepemimpinan:

**Tabel 7. Nilai Mean, Standard Deviation, Minimum dan Maximum Gaya Kepemimpinan**

<b>Keterangan</b>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Standard Deviation</i>
GK1	1	5	3,354	1,067
GK2	1	5	3,369	1,054
GK3	1	5	3,323	0,886
GK4	1	5	3,385	0,896
GK5	1	5	3,215	0,960
GK6	1	5	3,215	0,976
GK7	1	5	3,154	1,079
GK8	1	5	3,169	1,084
GK10	1	5	3,185	0,934
GK11	1	5	3,031	0,918
GK12	1	5	3,446	0,936
GK13	1	5	3,108	1,077
GK14	1	5	3,138	1,158
GK15	1	5	3,354	1,152
GK16	1	5	3,092	1,366
GK17	1	5	3,277	1,244
<b>Rata-rata</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>3,238</b>	<b>1,049</b>

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 7, rata-rata jawaban dari gaya kepemimpinan adalah 3,238 dengan penyimpang yang dapat terjadi sebesar adalah 1,049. Berdasarkan rata-rata tersebut maka nilai variabel gaya kepemimpinan dapat tergolong sedang. Item pernyataan GK12 mendapatkan rata-rata tertinggi yang menunjukkan semua responden yang sulit bekerja pada teman di satu kantor mempunyai sikap kurang dapat dipercaya dalam melakukan penyusunan anggaran. Angka Minimum dan Maximum yang diperoleh adalah 1 dan 5.

d. Statistik Deskriptif Kinerja Manajerial

Berikut ringkasan statistik deskriptif untuk variabel kinerja manajerial:

Tabel 8. Nilai Mean, Standard Deviation, Minimum dan Maximum Kinerja Manajerial

Keterangan	Minimum	Maximum	Mean	Standard Deviation
KM1	1	5	3,754	1,212
KM2	1	5	3,692	1,014
KM3	1	5	3,508	1,048
KM4	1	5	3,800	0,987
KM5	1	5	3,831	0,894
KM6	1	5	3,800	0,870
KM7	1	5	3,892	0,886
KM8	1	5	3,738	0,973
KM9	1	5	3,708	1,011
<b>Rata-rata</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>3,747</b>	<b>0,988</b>

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 8, rata-rata jawaban dari kinerja manajerial adalah 3,747 dengan penyimpang yang dapat terjadi sebesar adalah 0,988. Berdasarkan rata-rata tersebut maka nilai variabel kinerja manajerial dapat tergolong tinggi. Item pernyataan KM7 mendapatkan rata-rata tertinggi yang menunjukkan semua responden melakukan kinerja di atas rata-rata dengan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar menawar secara kelompok. Angka Minimum dan Maximum yang diperoleh adalah 1 dan 5.

#### Hasil Pengujian Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dan uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui dan meyakinkan bahwa data dalam penelitian ini valid dan dapat dipercaya.

##### a. Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah instrumen yang digunakan untuk mengukur atau mendapatkan data sudah valid. Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas instrumen. Suatu instrumen dikatakan valid, apabila dapat mengungkap data dari variabel yang diteliti secara tepat. Tinggi rendahnya validitas suatu instrumen menunjukkan sejauh mana data yang terkumpul tidak menyimpang dari gambaran tentang variabel yang dimaksud. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas  $<0,01$  atau  $<0,05$  berarti angka probabilitas tersebut signifikan dan memiliki korelasi  $>0,3$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid (Ghozali, 2006; dalam Nurcahyani, 2010).

Tabel 9. Uji Validitas Partisipasi Anggaran

Item	Korelasi	Signifikansi	Keterangan
PA1	0,859	0,000	VALID
PA2	0,821	0,000	VALID
PA3	0,839	0,000	VALID
PA4	0,864	0,000	VALID
PA5	0,802	0,000	VALID
PA6	0,852	0,000	VALID

Sumber: Data diolah

Tabel 9 menunjukkan bahwa instrumen PA1-PA6 memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05 dan memiliki korelasi lebih dari 0,3. Hal ini berarti keenam instrumen tersebut merupakan instrumen valid dalam mengukur variabel partisipasi anggaran. Berikut merupakan tabel uji validitas variabel komitmen organisasi.

**Tabel 10. Uji Validitas Komitmen Organisasi**

Item	Korelasi	Signifikansi	Keterangan
KO1	0,764	0,000	VALID
KO2	0,712	0,000	VALID
KO3	0,509	0,000	VALID
KO4	0,794	0,000	VALID
KO5	0,674	0,000	VALID
KO6	0,602	0,000	VALID
KO7	0,666	0,000	VALID
KO8	0,715	0,000	VALID
KO9	0,684	0,000	VALID

Sumber: Data diolah

Tabel 10 menunjukkan bahwa instrumen KO1-KO9 memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05 dan memiliki korelasi lebih dari 0,3. Hal ini berarti kesembilan instrumen tersebut merupakan instrumen valid dalam mengukur variabel komitmen organisasi. Berikut merupakan hasil uji validitas variabel gaya kepemimpinan.

**Tabel 11. Uji Validitas Gaya Kepemimpinan**

Item	Korelasi	Signifikansi	Keterangan
GK1	0,636	0,000	VALID
GK2	0,737	0,000	VALID
GK3	0,598	0,000	VALID
GK4	0,558	0,000	VALID
GK5	0,526	0,000	VALID
GK6	0,485	0,000	VALID
GK7	0,563	0,000	VALID
GK8	0,408	0,001	VALID
GK9	0,142	0,260	TIDAK VALID
GK10	0,404	0,001	VALID
GK11	0,537	0,000	VALID
GK12	0,448	0,000	VALID
GK13	0,523	0,000	VALID
GK14	0,608	0,000	VALID
GK15	0,468	0,000	VALID
GK16	0,444	0,000	VALID
GK17	0,419	0,001	VALID

Sumber: Data diolah

Tabel 11 menunjukkan bahwa dari 17 instrumen gaya kepemimpinan maka terdapat satu instrumen yang tidak valid yaitu GK9 dikarenakan instrumen tersebut memiliki korelasi kurang dari 0,3 yaitu 0,142 dan memiliki signifikansi di atas 0,05 yaitu 0,260. Sisanya yaitu sebanyak 16 instrumen yang memiliki korelasi di atas 0,3 dan signifikansi di bawah 0,05 merupakan instrumen yang valid untuk mengukur variabel gaya kepemimpinan. Oleh karena item GK9 tidak valid, maka item ini akan dihapus dan tidak diolah untuk pengujian berikutnya. Sehingga variabel gaya kepemimpinan diwakili oleh 16 item pertanyaan. Selanjutnya akan ditampilkan tabel uji validitas variabel kinerja manajerial.

**Tabel 12. Uji Validitas Kinerja Manajerial**

Item	Korelasi	Signifikansi	Keterangan
KM1	0,665	0,000	VALID
KM2	0,674	0,000	VALID
KM3	0,546	0,000	VALID
KM4	0,729	0,000	VALID
KM5	0,731	0,000	VALID
KM6	0,634	0,000	VALID
KM7	0,651	0,000	VALID
KM8	0,549	0,000	VALID
KM9	0,572	0,000	VALID

Sumber: Data diolah

Tabel 12 menunjukkan bahwa instrumen KM1-KM9 memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05 dan memiliki korelasi lebih dari 0,3. Hal ini berarti kesembilan instrumen tersebut merupakan instrumen valid dalam mengukur variabel kinerja manajerial.

b. Uji Reliabilitas

Reabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Menurut kriteria Nunnally (1960) yang dinyatakan dalam Ghozali (2011), variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* >0,60. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan software *Statistical Program for Social Science (SPSS)*. Berikut adalah hasil uji reliabilitas dari masing-masing variabel penelitian :

**Tabel 13. Uji Reliabilitas**

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
PARTISIPASI ANGGARAN	0,806	Reliabel
KOMITMEN ORGANISASI	0,766	Reliabel
GAYA KEPEMIMPINAN	0,731	Reliabel
KINERJA MANAJERIAL	0,758	Reliabel

Sumber: Data diolah

Tabel 13 menunjukkan hasil perhitungan uji reliabilitas, dimana dapat diketahui bahwa nilai *Cronbach's Alpha* yang menunjukkan koefisien reliabilitas untuk variabel partisipasi anggaran sebesar 0,806, komitmen organisasi sebesar 0,766, gaya kepemimpinan sebesar 0,731, kinerja manajerial sebesar 0,758. Rata-rata perolehan tingkat keandalan diatas 0,800 yang artinya indeks reliabilitas yang dicapai sangat tinggi.

Hasil Pengujian Kelayakan Model

1. Uji Regresi Berganda

Berikut adalah tabel uji statistik untuk persamaan regresi linear berganda :

**Tabel 14. Hasil Uji Model Regresi Berganda**

Model	Koefisien Regresi
(Constant)	-25,365
Partisipasi Anggaran (PA)	2,007
Komitmen Organisasi (KO)	1,839
Gaya Kepemimpinan (GK)	-0,154
PAXKO	-0,073
PAXGK	0,011

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 14, maka didapat persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$KM = -25,365 + 2,007PA + 1,839KO - 0,154GK - 0,073PAKO + 0,011PAGK + e.$$

Hasil tersebut dapat dilihat pada tabel 15 uji statistik t pada kolom unstandardized coefficient kolom B. Nilai konstanta dalam persamaan regresi model adalah negatif 25,365. Artinya jika semua variabel independen dalam bernilai 0, maka besarnya akan menurunkan kinerja manajerial sebesar 25,365 satuan.

Koefisien variabel partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 2,007, artinya setiap kenaikan satu satuan partisipasi anggaran akan menaikkan kinerja manajerial sebesar 2,007. Atau dengan kata lain jika perusahaan yang mempunyai keterlibatan partisipasi anggaran mengalami peningkatan kinerja manajerial sebesar 1%, maka kinerja manajerial akan naik sebesar 2,007, dengan asumsi variabel independen lainnya tidak mengalami perubahan.

Koefisien variabel komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial sebesar 1,839, artinya setiap kenaikan satu satuan komitmen organisasi akan menaikkan kinerja manajerial sebesar 1,839. Atau dengan kata lain jika perusahaan mempunyai komitmen organisasi akan mengalami peningkatan kinerja manajerial sebesar 1%, maka kinerja manajerial akan naik sebesar 1,839, dengan asumsi variabel independen lainnya tidak mengalami perubahan.

Koefisien variabel gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial sebesar negatif 0,154, artinya setiap kenaikan satu satuan gaya kepemimpinan akan menurunkan kinerja manajerial sebesar 0,154, Atau dengan kata lain jika perusahaan mempunyai gaya kepemimpinan akan mengalami peningkatan kinerja manajerial sebesar 1%, maka kinerja manajerial akan turun sebesar 0,154, dengan asumsi variabel independen lainnya tidak mengalami perubahan.

Koefisien variabel moderasi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi memiliki koefisien sebesar negatif 0,073. Atau dengan kata lain moderasi tersebut akan memperkuat kinerja manajerial, karena memiliki pengaruh signifikan. Jika kinerja manajerial akan naik sebesar 1%, maka variabel moderasi tersebut akan menurunkan kinerja manajerial sebesar 0,073, dengan asumsi variabel independen lainnya tidak mengalami perubahan.

Koefisien variabel moderasi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan memiliki koefisien sebesar 0,011. Atau dengan kata lain moderasi tersebut tidak akan memperkuat kinerja manajerial, karena tidak memiliki pengaruh signifikan. Jika kinerja manajerial akan naik sebesar 1%, maka variabel moderasi tersebut akan menaikkan kinerja manajerial sebesar 0,011, dengan asumsi variabel independen lainnya tidak mengalami perubahan.

## 2. Uji Statistik F

Dari uji ANOVA atau F test lampiran 8 pada model regresi, didapat nilai F hitung sebesar 21,857 dengan probabilitas 0,000, karena probabilitas jauh lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05,

maka dapat dikatakan variabel-variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, partisipasi anggaran-komitmen organisasi, partisipasi anggaran-gaya kepemimpinan secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

3. Koefisien *Adjusted R<sup>2</sup>*

Pengujian ini dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu dengan analisis koefisiensi determinasi berganda (*R<sup>2</sup>*) dan dengan uji statistik F. Berdasarkan pengujian statistik dapat diketahui bahwa besarnya *Adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,620 atau sebesar 62%, yang artinya variabel-variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, partisipasi anggaran-komitmen organisasi, partisipasi anggaran-gaya kepemimpinan hanya dapat menjelaskan 62% terhadap kinerja manajerial para responden, dan sisanya 38% dijelaskan oleh variabel-variabel lainnya. Hasil pengolahan SPSS dapat dilihat pada lampiran 8.

Hasil Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan uji statistik t. Uji ini untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Jika nilai signifikan <0,05, maka dapat disimpulkan bahwa menolak H0 dan menerima H1. Uji hipotesis dapat dilihat dari tabel 15 berikut ini :

**Tabel 15. Hasil Uji Hipotesis**

Model	t	Sig.	Tanda	Hasil	Keputusan
Partisipasi Anggaran (PA)	2,899	0,005	Positif	Tidak berlawanan dengan hipotesis	H <sub>1</sub> diterima
Partisipasi Anggaran-Komitmen Organisasi (PA X KO)	-5,455	0,000	Negatif	Berlawanan dengan hipotesis	H <sub>2</sub> ditolak
Partisipasi Anggaran-Gaya Kepemimpinan (PAXGK)	1,070	0,289	Positif	Berlawanan dengan hipotesis	H <sub>3</sub> ditolak

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 15 dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

- Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, maka H<sub>1</sub> diterima dan menolak H<sub>0</sub> karena nilai signifikansi yang didapat lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,005. Hal ini sesuai dengan hipotesis pertama yaitu partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.
- Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, nilai signifikansi yang didapat pada H<sub>2</sub> lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,000. Sedangkan arah yang didapat dari koefisien regresi adalah negatif, sehingga tidak sesuai dengan hipotesis kedua yaitu komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini menemukan bahwa komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.
- Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, nilai signifikansi yang didapat pada H<sub>3</sub> lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,289. Sedangkan arah yang didapat dari koefisien regresi adalah positif, sehingga tidak sesuai dengan hipotesis ketiga yaitu gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian hipotesis dalam penelitian ini menemukan bahwa yaitu gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja manajerial.

Pembahasan

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Hipotesis pertama menyatakan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian statistik yang dapat dilihat pada tabel 14 menunjukkan

tingkat signifikansi sebesar 0,005 yang berarti hipotesis pertama diterima (H1 diterima). Adanya pengaruh positif antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja manajerial.

Partisipasi anggaran (yaitu, proses di mana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran) mempunyai dampak yang positif terhadap motivasi manajerial karena dua alasan menurut Anthony dan Govindarajan (2011:87) yaitu hasil penyusunan anggaran partisipatif adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran, yang paling dekat dengan lingkungan produk/pasar. Lebih lanjut lagi, pembuat anggaran mempunyai pemahaman yang lebih jelas mengenai pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama fase peninjauan dan persetujuan.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer dan instansi untuk melakukan kegiatan dalam mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasan untuk saling memberikan informasi antara satu sama lain di samping dapat memberikan kesempatan memasukkan informasi lokal, karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya, partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih.

Semua kelebihan partisipasi ini pada akhirnya akan meningkatkan kinerja. Hal ini didukung dengan teori ekonomi yang dimotivasi dengan dua stimulan yaitu pembagian informasi (*information sharing*) dan koordinasi tugas (*task coordination*). Sistem desentralisasi proses penyusunan anggaran dari bawah dan dibutuhkan pembagian informasi (*information sharing*) yang akan diteruskan kepada atasan. Atasan akan memberikan hasil atas proses penyusunan anggaran dari bawahan dan dilakukan koordinasi tugas yang sesuai dan tepat. Hal ini mengindikasikan adanya hubungan yang positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005), Brownell dan Mc. Innes (1986) mengemukakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial. Dengan demikian, maka hipotesis pertama yang menyatakan adanya pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial terbukti.

Dapat juga dilihat dari statistik deskriptif pada tabel 4.4, item pertanyaan PA6 mendapatkan rata-rata tertinggi yang menunjukkan seberapa sering responden yang terlibat dalam penyusunan anggaran memberikan pendapat/usulan. Keterlibatan penyusunan anggaran oleh manajer, akuntan, dan bagian marketing dan semakin sering memberikan pendapat maka berdampak memberikan informasi antara satu sama lain di samping dapat memberikan kesempatan memasukkan informasi lokal.

#### *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi*

Hipotesis dua berbunyi komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uji statistik yang telah dilakukan pada tabel 14 menunjukkan bahwa tingkat signifikansi sebesar 0,000 dan arah yang didapat dari koefisien regresi adalah negatif, yang berarti hipotesis kedua ditolak (H2 ditolak). Hal ini berarti hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang menyatakan peningkatan komitmen organisasi akan menyebabkan peningkatan kinerja manajerial yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Sebaliknya penurunan komitmen organisasi dapat berakibat terjadinya kecenderungan menurun kinerja manajerial dalam berpartisipasi penyusunan anggaran. Hal ini dikarenakan setiap orang lebih mementingkan keperluan pribadi daripada tujuan organisasi.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sardjito dan Muthaher (2007), menemukan terdapat pengaruh komitmen organisasi yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Dan penelitian yang dikemukakan oleh Sumarno (2005), terdapat pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah positif.

Penelitian ini juga memiliki 13,8% responden merupakan kepala cabang dan 9,2% responden yaitu manajer marketing dan 43,1% bekerja perbankan di Surabaya kurang dari sepuluh tahun. Hal ini

menunjukkan bahwa seorang atasan atau kepala cabang bank keterlibatan penyusunan anggaran lebih besar dan kurang memberikan kemauan yang besar karyawan dalam melaksanakan kewajiban pekerjaannya, bukan untuk kepentingan dirinya sendiri tetapi untuk pelanggan dan organisasi. Anthony dan Govindarajan (2011:87) menyatakan bahwa pendekatan dari atas-ke bawah jarang berhasil. Hal ini disebabkan karena pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran yang terlibat. Bagi para manajer (sebagai bawahan) yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap penganggaran partisipasi lebih memungkinkan untuk melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang dapat dicapai.

Penganggaran partisipatif merupakan pendekatan penganggaran yang berfokus pada upaya untuk meningkatkan motivasi karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Konsep penganggaran ini sudah berkembang pesat dalam sektor swasta (bisnis), namun tidak demikian halnya pada sektor publik. Penyusunan anggaran partisipatif adalah sangat menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggung jawab atas pusat tanggung jawab semacam kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka Anthony dan Govindarajan (2011:87).

Dapat juga dilihat dari profil responden pada tabel 4.2, usia 20-29 tahun memiliki presentase yang tertinggi yaitu 33,8%. Karyawan berusia muda dan karyawan berusia tua mempunyai tingkat komitmen yang berbeda. Karyawan berusia tua biasanya mempunyai komitmen yang relatif tinggi daripada karyawan berusia muda, namun karyawan berusia muda lebih fleksibel dalam menghadapi perubahan-perubahan. Perbedaan ini mengakibatkan mempunyai kinerja dan keterlibatan partisipasi anggaran mereka berbeda. Oleh karena itu, karyawan yang berusia muda mempunyai komitmen yang relatif rendah dan mengakibatkan partisipasi anggaran kecil serta kinerja manajerialnya akan cenderung menurun.

#### *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderasi*

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian statistik dapat dilihat pada tabel 4.15 menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,410 dan arah yang didapat dari koefisien regresi adalah positif, yang berarti hipotesis ketiga ditolak (H3 ditolak). Hal ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini kemungkinan diindikasikan karena lebih banyak responden yang menjawab dan menilai hal-hal yang tidak menyenangkan sebesar 69%. Hal-hal yang tidak menyenangkan seperti tidak bersahabat, menolak, tegang, jaga jarak, murung, penutup, dingin, tidak dapat dipercaya, angkuh, tidak kooperatif, tidak jujur, tidak baik, tidak sopan antara atasan terhadap karyawan.

Pemimpin yang disukai oleh bawahan akan menjadikan bawahan memiliki tingkat kepuasan kerja yang tinggi dibandingkan dengan pemimpin yang tidak disukai oleh karyawan. Seperti halnya di bank yang mempunyai peraturan ketat dan karyawan yang sibuk melakukan pekerjaannya, sehingga kurangnya pembagian informasi antara atasan dengan bawahan berakibat tingkat kepuasan yang dimiliki oleh bawahan kepada atasannya sedikit. Hal ini membuat gaya kepemimpinan tidak dapat mempengaruhi kinerja manajerial.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005) mengemukakan bahwa terdapat pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan. Hal ini juga didukung oleh hasil dari jawaban responden lebih tinggi menilai hal-hal yang tidak menyenangkan daripada hal-hal yang menyenangkan.

## SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan seluruh manajer dan instansi untuk melakukan kegiatan dalam mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasan untuk saling memberikan informasi antara satu sama lain; (2) Komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian, komitmen organisasi tidak mampu bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial; dan (3) Selain itu hasil lain dari penelitian ini gaya kepemimpinan dalam memoderasi pengaruh partisipasi anggaran akan berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini kemungkinan diindikasikan karena lebih banyak responden yang menjawab dan menilai hal-hal yang tidak menyenangkan. Dengan demikian, gaya kepemimpinan tidak mampu bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Penelitian ini memiliki keterbatasan sebagai berikut: (1) Penelitian ini menggunakan dua moderasi (komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan), masih ada variabel yang memperkuat/memperlemah antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial; dan (2) Dalam perolehan data melalui kuisioner dimana ada kemungkinan terjadi perbedaan persepsi antara peneliti dengan responden karena beberapa responden mungkin tidak bisa mengklarifikasi pertanyaan dan peneliti tidak dapat mengontrol banyak hal seperti ketelitian responden sebagai partisipan dalam mengisi kuisioner, suasana kantor, dan lain-lain. Saran untuk penelitian selanjutnya adalah dapat memodifikasi model penelitian, dimana semula dalam penelitian ini menggunakan variabel moderating yaitu komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan, penelitian berikutnya dapat menggunakan variabel intervening. Selain itu peneliti berikutnya dapat menambahkan variabel seperti budaya organisasi, ketidakpastian lingkungan, senjangan anggaran dan lain-lain.

## REFERENCES

- Anthony, R. N., dan V. Govindarajan, 2009, *Management Control System*, Buku 2, Jakarta: Salemba Empat.
- Blocher, E. J., et al. 2011, *Manajemen Biaya*, Edisi 5, Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, I., 2011, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, D. R. and M. M. Mowen, 2009, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 8, Jakarta: Salemba Empat.
- Nurchayani, K., 2010, Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi Dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening, *Skripsi*, Semarang: Program Sarjana Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Nurhandayani, E., 2008, Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Pelimpahan Wewenang Terhadap Hubungan Antara Penganggaran Partisipasi Dengan Kinerja Manajerial, *Skripsi*, Surakarta: Program Sarjana Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Muhammadiyah.
- Sardjito, B. dan O. Muthaher, Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating, *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*, Universitas Islam Sultan Agung.
- Sekaran, U., 2009, *Research Methods For Business*, Jakarta: Salemba Empat. 81
- Sumarno, J., 2005, Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dengan Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada kantor Cabang Perbankan Indonesia Di Jakarta), *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, Magister Akuntansi STIE Y.A.I.
- Suprانتiningrum, dan Zulaikha. 2002. "Pengaruh *Total Quality Management* terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan (Reward) sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Hotel Indonesia)", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 775-789.

- Supriyono, Drs. R.A., *Akuntansi Manajemen I Konsep Dasar Akuntansi Manajemen Dan Proses Perencanaan*, 1987, Yogyakarta: BPFE.
- Supriyono, R.A., 2004, "Pengaruh Komitmen Organisasi, Keinginan Sosial, dan Asimetri Informasi terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 11, No. 2.
- Thoha, M., 2008, *Perilaku Organisasi Konsep Dasar dan Aplikasinya*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada. [www.regionalinvestment.bkpm.go.id](http://www.regionalinvestment.bkpm.go.id)
- Yuniarti, E. dan F. M. Saty, 2008, Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Kantor Cabang Perbankan Di Propinsi Lampung), *Jurnal Ilmiah ESAI* Vol. 2, No. 1, Januari.