

## **PENGARUH STRUKTUR DAN KULTUR ORGANISASI TERHADAP HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DENGAN KINERJA MANAJERIAL**

**Mohamad Djasuli**

*Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Trunojoyo*

**Abstraksi:** Secara empiris penelitian ini menguji pengaruh struktur organisasional (*sentralisasi vs desentralisasi*) dan kultur organisasional (*orientasi pada orang dan proses vs orientasi pada pekerjaan dan hasil*) yang berfungsi sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Kuesioner dikirimkan pada 654 direktur atau kepala bidang/divisi setingkat direktur perusahaan industri perbankan di Indonesia. Tanggapan yang diperoleh dari 80 (12,23 %) direksi dianalisa dengan menggunakan analisis regresi berganda dan analisis regresi melalui pendekatan residual (*uji bivariat*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mempunyai hubungan yang positif dan signifikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat kesesuaian yang tinggi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel kontinjen struktur organisasional berpengaruh negative terhadap kinerja manajerial pada struktur sentralisasi dan berpengaruh positif pada struktur desentralisasi. Begitu juga hasil penelitian mengenai tingkat kesesuaian yang tinggi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel kontinjen kultur organisasional menunjukkan pengaruh negative signifikan pada kinerja manajerial dalam budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan dan hasil.

**Kata-kata Kunci:** Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kinerja Manajerial, Pendekatan Kontijensi, Struktur, dan Kultur Organisasional.

### **I. PENDAHULUAN**

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku dan kinerja manajerial (Govindarajan, 1986). Hubungan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, yang merupakan salah satu bagian dari literatur Akuntansi Perilaku (*Behavioral Accounting*), merupakan bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan, sehingga banyak menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap

hubungan tersebut (Argyris, 1952; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell, 1981, 1982b, Brownell dan McInnes, 1986; dan Birnberg dkk., 1990).

Hasil yang diperoleh dari penelitian mereka menunjukkan bahwa hubungan di antara keduanya tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Hal ini terjadi karena hasil yang mereka kemukakan belum konsisten dan sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti lainnya. Brownell (1982b), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1993); Mustikawati (1999) dan Sukardi (2002) menemukan bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sementara hasil penelitian Milani (1975), Kenis (1979), Brownell dan Hirst (1986), Riyanto (1999), dan Poerwati (2001) menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang tidak signifikan diantara keduanya, sedangkan Stedry (1960) dan Bryan dan Locke (1967), dan Supomo (1998) menemukan hubungan yang negatif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil penelitian yang telah diuraikan diatas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antara satu dengan lainnya, sehingga para peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi dan kinerja (Gul dkk, 1995). Hopwood (1976) dalam Shields, dkk (2000) dan Govindarajan (1986) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Riyanto (2001) memperkenalkan sebuah metodologi yaitu pendekatan residual yang memungkinkan para peneliti untuk menggabungkan beberapa faktor kondisional dalam model kontinjensi akuntansi manajemen. Dalam penelitian ini, pendekatan tersebut akan digunakan sebagai alat analisis untuk menguji secara empiris pengaruh variabel kontinjensi struktur organisasional dan kultur organisasional sebagai variabel *moderating* terhadap hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian ini merupakan penelitian ulang (replikasi) atas penelitian yang dilakukan oleh Supomo (1998). Perbedaannya terletak pada pengidentifikasian karakteristik dimensi kultur organisasional, sampel dan pendekatan yang digunakan sebagai alat analisis. Penelitian ini menguji: Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial? Apakah tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan struktur organisasional yang berfungsi sebagai variabel *moderating* akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial? Apakah tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan kultur organisasional yang berfungsi sebagai variabel *moderating* akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial?

## II. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Partisipasi Penyusunan Anggaran

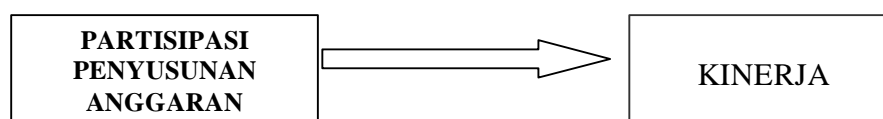
Schiff dan Lewin (1970) mengemukakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peranan. *Pertama*, anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi tentang ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang. *Kedua*, anggaran

berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial.

### **Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial**

Kinerja merupakan efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan standar, sasaran dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Siegel dan Marconi, 1989). Menurut Mahoney dkk. (1963) yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain : perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf (staffing), negosiasi dan representasi.

Berdasarkan pada hasil penelitian Brownell (1982b ), Brownell dan McInnes (1986), dan Indriantoro (1993), penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kembali hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial yang dijelaskan dengan model penelitian seperti dibawah ini.



**Gambar 1**  
**Model Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

Dari uraian yang ada maka dalam penelitian ini dibuat suatu rumusan hipotesis sebagai berikut : **H1** : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

### **Pendekatan Kontinjensi (*Contingency Approach*)**

Penggunaan pendekatan kontinjensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Brownell 1982a; Murray 1990)

Brownell (1982a) menelaah beberapa penelitian yang menemukan pengaruh faktor kondisional sebagai variabel *moderating* terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dan mengelompokkannya ke dalam empat kelompok variabel yaitu: kultural, organisasional, interpersonal, dan individual.

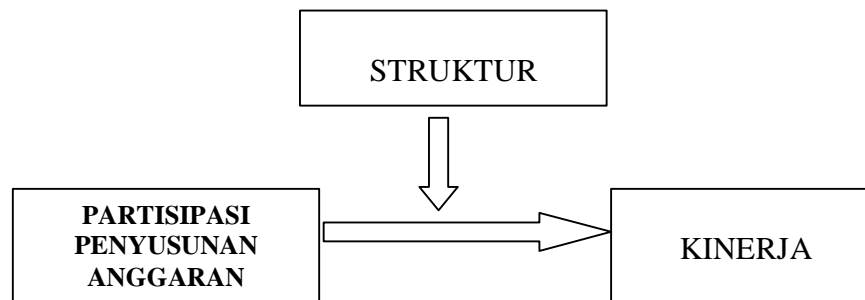
### **Konsep Kesesuaian (*The Concepts of Fit*)**

Konsep sentral dari teori kontinjensi adalah kesesuaian (*fit*) yang terdiri atas tiga pendekatan konseptual yang berbeda terhadap kesesuaian yaitu pendekatan seleksi, pendekatan interaksi dan pendekatan sistem (Van de Ven dan Drazin, 1985). Selanjutnya, pendekatan sistem menurut Van de Ven dan Drazin (1985) adalah konsep kesesuaian yang paling akhir dikembangkan dalam literatur. Dalam pendekatan ini, kesesuaian didefinisikan dalam hal tingkat konsistensi yaitu konsistensi internal dari banyak faktor kontinjensi, struktur dan karakteristik kinerja. Sehingga efektivitas dari sebuah sistem ditentukan oleh

sejauh mana faktor-faktor kondisional memenuhi prasyarat kondisionan dari sistem. Penerapan pendekatan ini memungkinkan dilakukannya penelitian untuk mengkaji banyak dampak dari faktor kondisional pada hubungan antara sebuah sistem dan kinerja (Riyanto, 1999).

### **Struktur Organisasional dan Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Struktur organisasi menetapkan bagaimana tugas pekerjaan dibagi, dikelompokkan dan dikoordinasikan secara formal yang mempengaruhi sikap dan perilaku karyawan (Robbins, 1996). Menurut Nadler dan Tushman dalam Supomo (1998), struktur organisasional merupakan alat pengendalian organisasional yang menunjukkan tingkat pendelegasian wewenang manajemen puncak dalam pembuatan keputusan kepada senior manajer dan manajer level menengah, yang secara ekstrem dikelompokkan menjadi dua sentralisasi dan desentralisasi. Sebagian besar wewenang pembuatan keputusan, pada struktur organisasional yang tersentralisir, dilakukan secara terpusat oleh manajemen puncak. Struktur desentralisasi, di pihak lain, menunjukkan adanya pendelegasian wewenang pembuatan keputusan dari manajemen puncak kepada manajer pada tingkat lebih rendah. Dengan demikian, wewenang pembuatan keputusan yang dilakukan oleh bawahan relatif lebih besar pada struktur desentralisasi dari pada struktur sentralisasi (Gul dkk, 1995).



**Gambar 2**

### **Model Pengaruh Struktur Organisasional terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial**

Adapun rumusan hipotesis untuk menguji model diatas sebagai berikut : **H2** : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika struktur desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif jika struktur sentralisasi (Tabel 1).

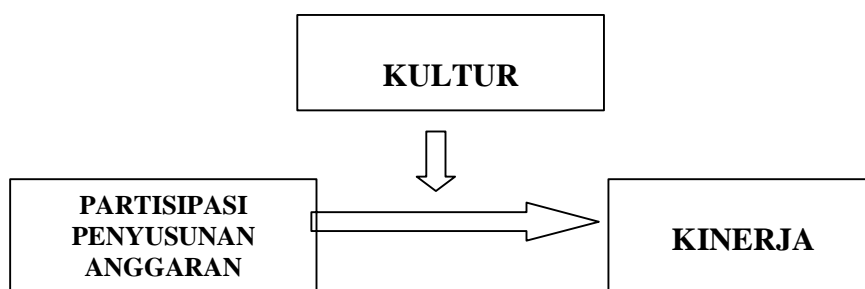
### **Kultur Organisasional dan Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Pada tingkat organisasional, kultur merupakan seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dan suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan (Schein, 1986; Hofstede, 1980; Sackmann, 1992; Meschi dan Roger, 1995). *Dimensi Praktek* Kultur Organisasional menurut Hofstede dkk. (1990), yang mempunyai kaitan dengan praktek-praktek

**Tabel 1**  
**Pengaruh Struktur Organisasional Terhadap Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial**

	<b>Desentralisasi</b>	<b>Sentralisasi</b>
<b>Partisipasi Tinggi</b>	Kinerja Tinggi	Kinerja Rendah
<b>Partisipasi Rendah</b>	Kinerja Rendah	Kinerja Tinggi

pembuatan keputusan partisipatif adalah dimensi yang berorientasi pada proses (process oriented) dan berorientasi pada hasil (result oriented), dan dimensi yang berorientasi pada orang (*employee oriented*) dan berorientasi pada pekerjaan (*job oriented*). Menurut Hofstede dkk. (1990), pembuatan keputusan secara kelompok merupakan karakteristik yang menonjol dari dimensi kultur yang berorientasi pada orang.



**Gambar 3**  
**Model Pengaruh Kultur Organisasional terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial**

Berdasarkan model tersebut, maka dapat dibuat rumusan hipotesis yang ketiga, yaitu : **H3** : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika kultur organisasional berorientasi pada orang dan proses, dan mempunyai pengaruh negatif jika kultur organisasional berorientasi pada pekerjaan dan hasil.

**Tabel 2**  
**Pengaruh Kultur Organisasional Terhadap Hubungan Partisipasi dengan Kinerja Manajerial**

	<b>Orientasi pada Orang &amp; proses</b>	<b>Orientasi pada pekerjaan &amp; hasil</b>
<b>Partisipasi Tinggi</b>	Kinerja Tinggi	Kinerja Rendah
<b>Partisipasi Rendah</b>	Kinerja Rendah	Kinerja Tinggi

### III. METODE PENELITIAN

#### Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan konvensional (umum) di Indonesia. Daftar nama-nama bank diambil dari direktori perbankan Indonesia yang dipublikasikan dimedia cetak Indonesia maupun ICMD (*Indonesian Capital Market Directory*), edisi kesebelas, tahun 2001, dan Info Bank tahun 2002 sebanyak 109 bank.

#### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek yaitu jenis data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang yang menjadi subyek penelitian (responden). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder.

#### Prosedur Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan jasa pos (*mail survey*) dan *contact person*. Sedangkan pengambilan sampelnya menggunakan teknik *purposive sampling (judgment sampling)*. Karena peneliti tidak mengetahui secara pasti berapa jumlah direktur atau kepala bidang/divisi setingkat direktur dalam perusahaan industri perbankan yang terlibat dalam penyusunan anggaran, maka peneliti mengirimkan 654 kuesioner kepada 109 perusahaan yang dipilih, dimana setiap perusahaan dikirimkan sekitar 5-6 kuesioner. Dengan memperhatikan tingkat pengembalian respon di Indonesia yang masih rendah tersebut yaitu sekitar 10 % - 20 % (Indriantoro, 1993; Supomo, 1998; Riyadi, 1998), peneliti mengharapkan kuesioner yang kembali sebanyak 65 sampai dengan 130 eksemplar.

#### Uji Non-Response Bias

Uji non-response bias dilakukan dengan cara membandingkan karakteristik antara responden yang ikut berpartisipasi (mengembalikan kuesioner) dengan responden yang tidak mau berpartisipasi (*non-response*) berdasarkan penentuan batas tanggal pengembalian kuesioner. Dengan menentukan responden yang mengembalikan pada sebelum batas pengembalian (*early response*) dengan responden yang mengembalikan kuesioner setelah batas pengembalian (*late response*), dilakukan pengujian ada tidaknya perbedaan yang signifikan antara dua kelompok responden tersebut dengan *t-test*. Apabila pengujian menunjukkan hasil yang tidak signifikan ( $p\text{-value} > 0.05$ ) berarti tidak ada perbedaan antara dua kelompok responden dan sebaliknya.

#### Teknik Analisis

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis 1 (H1) adalah regresi secara keseluruhan. Sedangkan untuk menguji hipotesis 2 dan 3 digunakan metode statistik regresi berganda dengan pendekatan residual (*bivariate analysis*) Dimana pendekatan ini (analisis residual) sebenarnya ingin menguji pengaruh deviasi (penyimpangan) dari suatu model (Ghozali, 2001). Pendekatan residual dikemukakan oleh Dewar dan Werbel (1979). Pendekatan ini mengasumsikan bahwa ada banyak kemungkinan kombinasi yang menunjukkan kesesuaian terbaik (*best of fit*) atau konsistensi antara

partisipasi penyusunan anggaran dan faktor-faktor kontinjen. Kombinasi ini disajikan dalam suatu garis regresi.

Kesesuaian terbaik dari partisipasi penyusunan anggaran dan masing-masing faktor kontinjensi diperoleh dengan peregresian faktor-faktor kontinjen terhadap partisipasi. Hubungan negatif signifikan antara nilai residual (*unstandardized*) dari masing-masing faktor kontinjen dan kinerja manajerial sebagai bukti mendukung hipotesis. Penggunaan nilai residual *Unstandardized* dikarenakan tidak banyak variable independennya dan tidak membandingkan angka artinya satuannya sama tidak berbeda. (Ghozali, 2001)

Model analisis data disajikan seperti berikut ini :

Pengujian Hipotesis 1 :

$$Y = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + \hat{a}_2X_2 + \hat{a}_3X_3 + e$$

Pengujian Hipotesis 2 :

$$X_1 = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + e$$

$$DEV_1 = \ddot{O}[X_2 - \hat{a}_0 - (\hat{a}_1X_1)]^2$$

Pengujian Hipotesis 3 :

$$X_1 = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + e$$

$$DEV_2 = \ddot{O}[X_3 - \hat{a}_0 - (\hat{a}_1X_1)]^2$$

**Keterangan :**

Y = kinerja manajerial

Xi = variabel kontinjen (struktur dan kultur organisasional)

X<sub>1</sub> = partisipasi penyusunan anggaran

X<sub>2</sub> = struktur organisasional X<sub>3</sub> = kultur organisasional

$\hat{a}_0$  = *intercept*  $\hat{a}_1, \hat{a}_2, \hat{a}_3,$  = koefisien regresi

DEV<sub>1</sub> = nilai deviasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan struktur organisasional (nilai absolut dari residual 1)

DEV<sub>2</sub> = nilai deviasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kultur organisasional (nilai absolut dari residual 2)

#### IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### Uji Non-Response Bias (T-Test)

Metode pengujian *non-response bias* dilakukan dengan mengelompokkan jawaban dari kuesioner yang diterima kedalam dua kelompok yaitu (1) Kelompok awal (*early response*) adalah kuesioner yang diterima sejak bulan Agustus 2002 hingga bulan Desember 2002 sebanyak 62 kuesioner, dan (2) Kelompok akhir (*late response*) adalah kelompok yang kuesionernya diterima setelah bulan Desember 2002 yaitu antara bulan Januari dan Pebruari 2003 sebanyak 18 kuesioner. Dalam penelitian ini terdapat empat variabel dan diuji dengan *t-test* karena data berdistribusi normal. Dasar pengambilan keputusan dengan melihat taraf signifikansi  $p > 0,05$ . Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat signifikansi probabilitas di atas 0,05, artinya bahwa jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian.

##### Pengujian Hipotesis 1

Hasil analisis regresi secara keseluruhan menunjukkan besarnya R *square* adalah 0,273 (27,3 %), F = 9,506 dengan signifikansi  $p < 0,001$ , yang berarti



ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (kinerja manajerial) dengan semua prediktornya (variabel independen) yaitu partisipasi penyusunan anggaran, struktur organisasional, kultur organisasional. Variasi perubahan kinerja manajerial dijelaskan oleh semua variabel independen sebesar 27,3 %.

**Tabel 3**  
**Hasil Analisis Regresi**

Variabel	Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai - t	Probabilitas
Konstanta ( $\beta_0$ )	35,557	8,859	4,014	0,000
Partisipasi ( $\beta_1$ )	0,689	0,140	4,908	0,000
Struktur ( $\beta_2$ )	0,0025	0,093	0,277	ts
Kultur ( $\beta_3$ )	-0,115	0,082	-1,399	ts

$R^2 = 0,273$  (27,3 %); Overall F = 9,506; Sig F = 0,000

Sumber : Data Primer diolah, 2004

Hipotesis 1 menguji pengaruh langsung partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial yang dinyatakan sebagai berikut : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Hasil analisis regresi secara keseluruhan pada Tabel 3 menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang signifikan  $p = 0,000$  ( $p < 0,05$ ) dengan kinerja manajerial. Penelitian ini berhasil menerima hipotesis 1 yang berarti keterlibatan manajer (partisipasi) dalam penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerialnya. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Brownell, 1982b; Brownell dan McInnes, 1986; Frucot dan Shearon, 1991; Indriantoro, 1993; Mustikawati, 1999, Sukardi (2002) dan Shields, dkk, 2000) dan sekaligus penelitian ini bertolak belakang (tidak konsisten) dengan penelitian Milani (1975), Kenis (1979), Brownell dan Hirst (1986), Riyanto (1997) dan Poerwati yang mengatakan tidak ada hubungan yang signifikan antara keduanya, serta tidak konsisten juga dengan penelitian Stedry (1960), Bryan dan Locke (1967) dan Supomo (1998) yang menemukan hubungan negatif diantara keduanya.

#### **Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Struktur**

Penelitian ini menguji pengaruh struktur organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis 2 sebagai berikut : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika struktur desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif jika struktur sentralisasi.

Pengujian hipotesis 2 ini menggunakan pendekatan residual yang langkah-langkahnya sebagai berikut :

#### **Tahap I : Uji Residual**

Tahap ini akan memberikan gambaran bahwa suatu variabel dapat dikatakan variabel moderating atau tidak. Hal ini dilakukan dengan melakukan regresi dengan mengestimasi persamaan (2) :  $X_1 = \hat{a}_0 + \hat{a}_1 X_1 + e$

Dari Tabel 4 dapat diambil gambaran bahwa variabel struktur organisasi merupakan variabel moderating. Hal itu ditunjukkan oleh koefisien parameter



regresinya yang negatif sebesar  $-0,00537$  dan signifikan pada tingkat signifikansi  $p = 0,041$  ( $p < 0,05$ ). Dengan menggunakan analisis korelasi bivariate (pearson correlation) juga dapat dibuktikan bahwa variabel struktur organisasi merupakan variabel moderating yang ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi Dev1 (nilai absolut residual variabel kontinjensi struktur organisasi) terhadap kinerja manajerial sebesar  $-0,008$  dengan tingkat signifikansi  $p < 0,05$ . Dengan demikian struktur organisasi akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial dalam proses penyusunan anggaran perusahaan

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Residual Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran – Struktur Terhadap Kinerja**

Coefficients						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6,809	3,565		1,910	,049
	KINERJA	-5,37E-03	,073	-,008	-2,074	,041

a. Dependent Variable: DEV1

Correlations			
		KINERJA	DEV1
KINERJA	Pearson Correlation	1,000	-,008
	Sig. (2-tailed)	,	,041
	N	80	80
DEV1	Pearson Correlation	-,008	1,000
	Sig. (2-tailed)	,041	,
	N	80	80

Sumber : Data Primer diolah, 2004.

### **Tahap II : Analisis Regresi**

**Tabel 5**  
**Hasil Analisis Regresi**

Variabel	Koefisien	Kesalahan Standar	Nilai-t	Probabilitas
Konstanta ( $\beta_0$ )	36,262	9,083	3,992	0,000
Partisipasi ( $\beta_1$ )	0,690	0,142	4,863	0,000
Struktur ( $\beta_2$ )	0,0243	0,095	0,257	0,798
Kultur ( $\beta_3$ )	-0,114	0,083	-1,382	0,171
Partisipasi-Struktur ( $\beta_4$ )	-0,0211	0,155	-1,963	0,042
Partisipasi-Kultur ( $\beta_5$ )	-0,0768	0,136	-2,165	0,039
$R^2 = 0,276$ ; Overall F = 5,647; Sig. F = 0,000				

Sumber : Data Primer diolah, 2004

Hasil regresi dari kesesuaian partisipasi penyusunan anggaran dan struktur organisasi terhadap kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien regresi negatif sebesar 0,0211 dan signifikan ( $p < 0,05$ ). Koefisien negatif dan signifikan berfungsi sebagai bukti untuk mendukung hipotesis. Dengan demikian, hasil penelitian ini mendukung hipotesis (2) yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika struktur desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif jika struktur sentralisasi.

Berarti ada hubungan negatif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan struktur sentralisasi dalam kaitannya dengan kinerja manajerial. Hal itu terjadi karena umumnya sampel dalam penelitian ini strukturnya lebih bersifat sentralisasi dan ini menunjukkan semua keputusan yang penting pada struktur sentralisasi bersifat sentralistik atau dilakukan secara terpusat oleh manajemen puncak sehingga manajemen (direktur) dibawahnya hanya sedikit mempunyai wewenang atau kurang /tidak diberi wewenang untuk membuat keputusan dalam hal-hal tertentu atau semua keputusan.

Temuan ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Gul, dkk (1995), Emmanuel, dkk, (1991) dan Supomo (1998), yang menemukan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada struktur desentralisasi dan mempunyai pengaruh negatif pada struktur sentralisasi.

### **Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kultur**

Hipotesis 3 menguji pengaruh kultur organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dengan rumusan hipotesisnya sebagai berikut : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika kultur organisasional berorientasi pada orang dan proses, dan mempunyai pengaruh negatif jika kultur organisasional berorientasi pada pekerjaan dan hasil.

#### **Tahap I: Uji Residual**

Dari Tabel 6 dapat diambil gambaran bahwa variabel kultur organisasional merupakan variabel moderating. Hal itu ditunjukkan oleh koefisien parameter regresinya yang negatif sebesar  $-0,0382$  dan signifikan pada tingkat signifikansi  $p = 0,033$  ( $p < 0,05$ ). Dengan menggunakan analisis korelasi bivariate (pearson correlation) dapat dibuktikan bahwa variabel kultur organisasional merupakan variabel moderating yang ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi  $Dev^2$  (nilai absolut residual variabel kontinjensi kultur organisasional) terhadap kinerja manajerial sebesar  $-0,053$  dengan tingkat signifikansi  $p < 0,05$ .

#### **Tahap II: Analisis Regresi**

Dari tabel diatas hasil regresi dari kesesuaian partisipasi penyusunan anggaran dan kultur organisasi terhadap kinerja manajerial menunjukkan nilai koefisien regresi negatif sebesar 0,0768 dan signifikan ( $p < 0,05$ ). Koefisien negatif dan signifikan berfungsi sebagai bukti untuk mendukung hipotesis. Dengan demikian, hasil penelitian ini mendukung hipotesis (3) yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika kultur organisasional berorientasi pada orang dan proses, dan mempunyai pengaruh negatif jika kultur organisasional

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Residual**  
**Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran – Kultur Terhadap Kinerja**

Correlations			
		KINERJA	DEV2
KINERJA	Pearson Correlation	1,000	-,053
	Sig. (2-tailed)	,	,033
	N	80	80
DEV2	Pearson Correlation	-,053	1,000
	Sig. (2-tailed)	,033	,
	N	80	80

#### Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	9,340	4,040		2,312	,023
	KINERJA	-3,82E-02	,082	-,053	-2,465	,033

a. Dependent Variable: DEV2

mendukung penelitian yang partisipasi bawahan dalam positif terhadap kinerja orientasi pada orang, dan onal yang berorientasi pada

#### DAN IMPLIKASI

Pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan struktur organisasional berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja manajerial pada struktur sentralisasi. Struktur organisasional mempunyai tingkat kesesuaian yang tinggi sebagai variabel *moderating* (mempunyai pengaruh *moderating*) terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Sedangkan pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan kultur organisasional juga berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan dan hasil. Kultur organisasional mempunyai tingkat kesesuaian yang tinggi sebagai variabel *moderating* (mempunyai pengaruh *moderating*) terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

### **Keterbatasan dan Implikasi**

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang kemungkinan mempengaruhi hasil penelitian ini, antara lain : Responden penelitian terbatas pada para direksi atau kepala bidang/divisi setingkat direksi yang bekerja pada perusahaan jasa yaitu perbankan umum di Indonesia. Adanya perbedaan kisaran jumlah bawahan yang menjadi tanggung jawab direktur relatif besar yaitu berkisar 1- 21.000 yang menunjukkan adanya variasi posisi direksi responden di perusahaan yang menjadi sampel penelitian ini. Pengukuran sikap dengan skala *likert* yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner mungkin juga menghasilkan *response bias* dan mempengaruhi *internal validity*. berbeda.

Hasil penelitian ini, terlepas dari keterbatasan yang dimiliki, diharapkan dapat memberikan implikasi berupa : rekomendasi bagi dunia praktek organisasi pada umumnya dan dalam praktek akuntansi manajemen pada khususnya, terutama yang berkaitan dengan penerapan partisipasi penyusunan anggaran. Faktor struktur dan kultur organisasional sebagai variabel *moderating* kemungkinan menjadi faktor kondisional yang harus dipertimbangkan agar penerapan anggaran secara partisipatif dapat lebih efektif dan diharapkan mempunyai dampak positif terhadap kinerja. Faktor tersebut penting dalam kondisi era globalisasi yang penuh dengan persaingan yang ketat dan lingkungan usaha yang tidak menentu (ketidakpastian lingkungan).

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Argyris, C. (1952), *The Impact of Budget on People*, Ithaca, NY: The Controllershship Foundation, Inc., Cornell University
- Birnberg, J.G, M.D. Shields, and S.M. Young ,(1990), "The Case for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (With An Illustration From Budget Setting)", *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 2, pp. 33-36
- Brownell, P. (1982a), "Participation in the Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't", *Journal of Accounting Literatur*, Vol. 1, hal. 124-153
- Brownell, P. (1982b), "A Field Study Examination of BudgetaryPartisipation ang Locus of Control", *The Accounting Review*, Vol. LVII, No. 4, October, hal. 766-777
- Bryan, J.F. dan Locke E.A. (1967), "Goal Setting as a Means of Increasing Motivation, and Managerial Performance", *Journal of Applied Psychology*, June, hal. 274-277
- Ghozali, Imam, (2001), *Analisis Multivariate*, Badan Penerbit-UNDIP, Semarang
- Govindarajan, V. (1986), "Impact of Partisipation in the Budgetary Prcess on Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspectives", *Decisions Sciences*, Fall, hal. 496-516
- Govindarajan, dan Fisher., (1990), "Strategy, Control Sistem Dan Resource Sharing : Effects On Bussines - Unit Performance", *Academy of Management Journal*. 33. pp. 259-285
- Gul, F. A., Tsui, J. S. L., Fong, S. C. C. dan Kwok, H. Y. L. (1995), "Desentralisation as a Moderating Factor in Budgetary Partisipation-Performance Relathionship: Some Hong Kong Evidence", *Accounting and Business Research*, Vol. 35, No. 98, hal. 107-113

- Gul, F., (1991), "The Effect of Management Accounting System, Environmental Uncertainty on Small Business Manager's Performance", *Accounting Organization and Society*, hal. 57-61.
- Gul, F., dan Y.M. Chia, (1994), "The Effect of Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A Test of Three-Way Interaction", *Accounting Organization and Society*.
- Hofstede, G., Bram N, Denise D. O. dan Geert S. (1990), "Measuring Organizational Cultures: A Qualitative and Quantitative Study Across Twenty Cases", *Administrative Science Quarterly*, 35, hal. 286-316
- Hoopwood, A., (1976), *Accounting and Human Behavior*, London, Haymarket
- Indriantoro, N. (1993), *The effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*, Dissertation.
- Indriantoro, N, dan Bambang Supomo, (1999), *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*, BPFE – Yogyakarta.
- Kenis, I. (1979), "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance", *Accounting Review*, October, hal. 707-721
- Merchant, Kenneth A, (1981), "The Design of the Corporate Budgeting System : Influences on Managerial Behavior and Performance", *The Accounting Review*, Vol. LVI, No. 4, pp. 813-829
- Milani, K. (1975), "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study", *The Accounting Review*, April, hal. 274-284
- Mustikawati., R, (1999), "Pengaruh Locus of Control dan Budaya Paternalistik terhadap Keefektifan Penganggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial", *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 1, No. 2, Agustus, pp. 96-112
- Poerwati., T, (2001), *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel Moderating*, Tesis, UNDIP (tidak dipublikasikan)
- Riyanto, B. (1997), "A Test of the Effect of Attitudes, Strategy, and Decentralization on Budget Participation: A System of Fit Approach", *Makalah Simposium Nasional Akuntansi I*, Yogyakarta.
- Riyanto, LS, B. (2001), "Alternatif Approach to Examining a Contingency Model in Accounting Research : A Comparison", *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen Ekonomi* Vol. 1 Nomer 1 Februari 2001, STIE YO, Yogyakarta.
- Riyanto, LS, B. (1999), "The Effect of Attitudes, Strategy, and Decentralization on the Budget Participation", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol.2, NO.2, Juli, pp. 136-153
- Supomo, B., (1998), *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial*, Tesis, UGM (tidak dipublikasikan)
- Schiff, M., dan Lewin, A. Y. (1970), "The Impact of People on Budget", *The Accounting Review*, April, hal. 259-269
- Shields, M.D. dan Young, S.M. (1993), "Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effect of Asymmetrical Information", *Journal of Management Accounting Research*, Fall, hal. 265-280

- Shields, M. D., F. Johnny Deng dan Yutako Kato, (2000), "The Design and Effect of Control Systems : Tests of Direct and Indirect Effects Models", *Accounting Organizations and Society*, pp. 185-202
- Stedry, A.C., (1960), *Budget Control and Cost Behavior*, Prentice Hall Inc., Englewood Cliff, N.J.
- Van de Ven, A. H dan R. Drazin. (1985). "The concept of fit in contingency theory", *Research in Organizational Behavior*, **7**