

Analisis Struktur Dan Kultur Organisasional Sebagai Variabel Moderating Terhadap Hubungan *Budget Participation* Dengan Kinerja Manajerial

Moh. Djasuli

Fakultas Ekonomi Universitas Trunojoyo
Jl. Raya Telang PO. BOX 2 Bangkalan Madura

ABSTRACT

This study empirically examined the influence of organizational structure (decentralised vs centralised) and organizational culture (people and process oriented vs job and result oriented) which functioned as moderating variables on the relationship between budget participation and managerial performance. The results of study showed that budget participation and managerial performance had positive and significant relationship. The results also showed that a high degree of fit between budget participation and contingent variable organizational structure had negative effects towards managerial performance on centralization structure and positive effects on decentralization structure. And also the results of study about a high degree of fit between budget participation and contingent variable organizational culture showed a negative significant effect on managerial performance in organization culture which was oriented toward job and result.

Key words : Budget Participation, Managerial Performance, Contingency Approach, Structure and Organizational Culture

ABSTRAK

Kajian ini menguji tentang pengaruh struktur organisasi (desentralisasi vs sentralisasi) dan budaya organisasi (SDM dan berorientasi pada proses vs pekerjaan dan berorientasi pada hasil) dimana memposisikan fungsi asuransi sebagai variabel penghubung dengan hubungan antara budget participation dan kinerja manajerial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa budget participation dan kinerja manajerial mempunyai hubungan yang positif dan signifikan. Dan terdapat hubungan negatif antara budget participation dan kinerja manajerial pada struktur organisasi sentralistik sebagai variabel penghubung dan 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 hubungan positif pada struktur organisasi yang desentralisasi.

Kata Kunci : *Budget Participation*, kinerja manajerial, pendekatan *contingency*, struktur dan budaya organisasi.

PENDAHULUAN

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.

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 di antara 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 di atas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antarperbedaan 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.

Dalam penelitian ini, pendekatan kerangka kontinjensi melalui penggunaan variabel organisasional dan kultural/budaya akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara kedua variabel tersebut. Hal ini disebabkan karena pada penelitian-penelitian sebelumnya diungkapkan bahwa hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dipengaruhi oleh faktor organisasional seperti yang dilakukan Gul, dkk, (1995) berdasarkan saran Brownell (1982a) yang menguji pengaruh struktur organisasional terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja para manajer pada sejumlah perusahaan manufaktur di Hongkong. Menurut hasil penelitian mereka, partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif pada kinerja manajerial pada struktur desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif pada struktur sentralisasi. Sedangkan untuk faktor kontekstual kultural/budaya beracu pada penelitian Frucot dan Shearon (1991) yang menemukan pengaruh dimensi kultur terhadap efektifitas partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja para manajer yang bekerja pada berbagai perusahaan di Mexico Cty. Hasilnya, temuan tersebut tidak konsisten dengan hasil penelitian Indriantoro (1993), yang menyatakan bahwa dimensi kultur tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi dengan anggaran.

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.

Berdasarkan pada penjelasan diatas, penelitian ini akan melakukan pengujian kembali atas pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial untuk melihat konsistensinya dengan penelitian-penelitian sebelumnya dan pengujian terhadap struktur organisasional dan kultur organisasional yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dengan sampel yang berbeda.

Dan 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. Pertama, dalam penelitian Supomo (1998) pengidentifikasian karakteristik dimensi kultur organisasionalnya hanya menggunakan satu dimensi yaitu yang berorientasi pada orang dan yang berorientasi pada pekerjaan, sedangkan dalam penelitian ini ditambah satu dimensi lagi yaitu yang berorientasi pada proses dan berorientasi pada hasil. Kedua, teknik analisa data dalam penelitian Supomo (1998) menggunakan model regresi dengan pendekatan interaksi, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan model regresi dengan pendekatan residual (*residual approach*). Dan ketiga, sampel yang digunakan pada penelitian sebelumnya (Supomo, 1998) adalah manajer perusahaan manufaktur sedangkan dalam penelitian ini adalah manajer industri jasa yaitu perbankan dengan alasan dalam perbankan praktek-praktek pembuatan keputusan penyusunan anggarannya juga relatif sulit karena dipengaruhi oleh perbedaan kultur sebagaimana halnya perusahaan manufaktur

yang tentunya hal itu akan mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para direksi/manajer dan bawahannya. Selain itu, sesuai dengan implikasi penelitian yang disarankan dalam penelitian-penelitian sebelumnya yang menguji hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan pendekatan kontinjensi yang selama ini mengambil sampel dari perusahaan manufaktur.

Implikasi yang disarankan tersebut menyatakan bahwa hasil penelitian dengan sampel perusahaan manufaktur kemungkinan akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan pada manajer di perusahaan jasa atau perdagangan (Supomo, 1998). Atas dasar ketidakkonsistenan antara hasil penelitian yang satu dengan yang lainnya, maka dalam penelitian ini digunakan sampel dari manajer perusahaan industri jasa yaitu perbankan dengan kemungkinan memberikan hasil/temuan yang berbeda dari penelitian terdahulu yang mengambil sampel manajer perusahaan manufaktur. Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan struktur organisasional yang berfungsi sebagai variabel *moderating* akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dan kultur organisasional yang berfungsi sebagai variabel *moderating* akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial

METODE

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.

Manajer secara individual digunakan sebagai obyek analisis. Perbankan dipilih dalam penelitian ini karena : (1). proses penyusunan anggaran pada perusahaan industri (jasa perbankan) dimungkinkan mempunyai tingkat kompleksitas yang berbeda apabila dibandingkan dengan jenis perusahaan manufaktur. (2) dalam perbankan praktek-praktek pembuatan keputusan penyusunan anggarannya juga relatif sulit karena dipengaruhi oleh perbedaan kultur sebagaimana halnya perusahaan manufaktur yang tentunya hal itu akan mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para direksi/manajer dan bawahannya, dan (3). pemilihan sampel pada satu jenis industri diharapkan akan mengurangi *industry effect* terhadap data yang dianalisis (Supomo, 1998)

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 dikirim 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.

Analisis Data

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.

Uji Kausalitas Data

Adapun prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur realibilitas dan validitas, yaitu :

1. Uji Konsistensi internal (*reliabilitas*). Uji ini untuk mengetahui konsistensi kuesioner dalam mengukur konstruk yang sama jika dilakukan pengukuran kembali dari waktu ke waktu oleh orang lain (Ghozali, 2001). Instrumen dapat dikatakan handal (*reliabel*) bila memiliki nilai *cronbach alphanya* lebih besar dari 0,60 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2001).
2. Uji Validitas konstruk (*construct validity*) digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner dalam mengukur suatu konstruk (Ghozali, 2001). Uji validitas ini pada penelitian ini dilakukan dengan uji homogenitas data dengan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total. Korelasi positif dan

signifikan berarti data yang dikumpulkan dengan instrumen tersebut valid.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinearitas
Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen.
2. Uji Heterokedastisitas
Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah variance variabel dalam sebuah model regresi tidak konstan.
3. Uji Normalitas data
Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak.

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 ki-

nerja manajerial sebagai bukti mendukung hipotesis. Penggunaan nilai residual *Unstandardized* dikarenakan tidak banyak variabel independennya dan tidak membandingkan angka artinya satuannya sama tidak berbeda. (Ghozali, 2001)

Model analisis data disajikan seperti berikut ini :

$$Y = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + \hat{a}_2X_2 + \hat{a}_3X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

Pengujian Hipotesis 2 :

$$X_1 = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_1 = \sum [X_2 - \hat{a}_0 - (\hat{a}_1X_1)]^2 \dots\dots\dots (3)$$

Pengujian Hipotesis 3 :

$$X_3 = \hat{a}_0 + \hat{a}_1X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_2 = \sum [X_3 - \hat{a}_0 - (\hat{a}_1X_1)]^2 \dots\dots\dots (3)$$

Keterangan :

- Y = kinerja manajerial
- Xi = variabel kontinjen (struktur dan kultur organisasional)
- X₁ = partisipasi penyusunan anggaran
- X₂ = struktur organisasional
- X₃ = kultur organisasional
- â₀ = *intercept*
- â₁, â₂, â₃ = koefisien regresi
- DEV₁ = nilai deviasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan struktur organisasional (nilai absolut dari residual 1)
- DEV₂ = nilai deviasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kultur organisasional (nilai absolut dari residual 2)
- e = standar error

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 di-

berikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian.

Deskripsi Variabel

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian (partisipasi penyusunan anggaran, struktur organisasional, kultur organisasional dan kinerja manajerial) digunakan tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi.

Tabel 4.1 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian
(Table 4 1. Descriptive Variable in this Study)

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
Partisipasi	6 - 42	14 - 39	31,21	5,46
Struktur	8 - 63	9 - 43	29,23	8,76
Kultur	22 - 110	57 - 102	82,52	9,50
Kinerja	9 - 81	25 - 62	48,48	7,89

Uji Kualitas Data

Hasil pengujian reliabilitas dan validitas yang disajikan dalam tabel 4.5 menunjukkan tingkat kokonsistenan dan keakurasian yang cukup baik. Pada uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* untuk semua variabel berada pada tingkat yang dapat diterima di atas 0,60 (Nunnally, 1978). Sedangkan pada pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*Pearson Correlation*) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01, kecuali butir ke sembilan dan butir ke sebelas untuk variabel kultur organisasional yang signifikansinya diatas level 0,01.

Asumsi Klasik

Uji Multikolieritas

Berdasarkan output SPSS, model summary menunjukkan nilai *R square* yang rendah yaitu sebesar 0,273 (27,3%) dan secara individual dari tiga variabel bebas (partisipasi penyusunan anggaran, struktur organisasional dan kultur organisasional) terdapat dua variabel bebas (struktur organisasional dan kultur organisasional) yang menunjukkan koefisien yang tidak signifikan. Hal tersebut berarti model regresi tidak mengindikasikan terjadinya multikolinearitas. Cara kedua bila dilihat berdasarkan matriks korelasi antar variabel bebas menunjukkan koefisien antar variabel sangat lemah, seperti yang ditunjukkan oleh variabel partisipasi dengan

struktur organisasi negatif sebesar 0,149 atau 14,9 %, variabel partisipasi dengan kultur organisasi sebesar 0,065 atau 6,5% dan variabel struktur organisasi dengan kultur organisasi sebesar 0,094 atau 9,4%. Dari hasil matriks korelasi antar variabel bebas tidak ada yang menunjukkan koefisien yang lebih dari 0,90, hal ini berarti model regresi tersebut bebas dari problem multikolinearitas. Demikian pula cara ketiga apabila dilihat dari nilai *tolerance* menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai yang kurang dari 0,1 (10%) dan nilai VIF lebih dari 10. Dengan demikian dari tiga cara pendeteksian tersebut menunjukkan bahwa model regresi bebas dari problem multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk mem-

prediksi kinerja manajerial berdasarkan ketiga variabel independen (partisipasi, struktur dan kultur organisasional).

Uji Normalitas

Berdasarkan tampilan grafik histogram dan grafik, dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal.

Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Struktur

Penelitian ini menguji pengaruh struktur organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis 1 sebagai berikut :

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial jika struktur desentralisasi, dan mempunyai pengaruh negatif jika struktur sentralisasi

Pengujian hipotesis 1 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

Coefficients ^a

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

Tabel 4.1 Hasil Uji Residual Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran – Struktur Terhadap Kinerja

(Table 4.1. Residual test Budget Participation – Structur to Performance Management)

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

Dari tabel diatas 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 $p = 0,041$ ($p < 0,05$).

Tahap II : Analisis Regresi

Tabel 4.2 Hasil Analisis Regresi

(Table 4.2. Regresion Analysis)

Varia bel	Koefi sien	Kesal ahan Stand ar	Nil ai- t	Proba bilitas
Konst anta (β_0)	36,26 2	9,083	3,9 92	0,000
Partisi pasi (β_1)	0,690	0,142	4,8 63	0,000
Strukt ur (β_2)	0,024 3	0,095	0,2 57	0,798
Kultur (β_3)	- 0,114	0,083	- 1,3 82	0,171
Partisi pasi-Strukt ur (β_4)	- 0,021 1	0,155	- 1,9 63	0,042
Partisi pasi-Kultur (β_5)	- 0,076 8	0,136	- 2,1 65	0,039
$R^2 = 0,276$; Overall F = 5,647; Sig. F = 0,000				

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 (1) 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 2 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 4.2. tersebut 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 Dev2 (nilai absolut residual variabel kontinjensi kultur organisasional) terhadap kinerja manajerial sebesar -0,053 dengan tingkat signifikansi $p < 0,05$.

Tabel 4.3 Hasil Uji Residual : Kesesuaian Partisipasi Penyusunan Anggaran –Kultur Terhadap Kinerja

(Table 4.3. Residual Test : The Participation of Budget Cultur to the Performance)

Coefficients^a

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

a. Dependent Variable: DEV2

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

Tahap II : Analisis Regresi

Dari tabel 4.3. 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 berorientasi pada pekerjaan dan hasil. Temuan ini mendukung penelitian yang dilakukan Supomo (1998), yang menemukan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada orang, dan mempunyai pengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan.

KESIMPULAN

Pengujian hipotesis 1 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 2 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.

DAFTAR PUSTAKA

- Argyris, C. (1952), *The Impact of Budget on People*, Ithaca, NY: The Controllershship Foundation, Inc., Cornell University
- Brownell, P. (1981), "Participation in the Budgeting Process, Locus of Control and Organizational Effectiveness", *The Accounting Review*, Vol. LVI, No. 4, October, hal. 844-860
- Brownell, P. (1982a), "Participation in the Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't", *Journal of Accounting Literatur*, Vol. 1, hal. 124-15
- Brownell, P. (1982b), "A Field Study Examination of Budgetary Partisipation ang Locus of Control", *The Accounting Review*, Vol. LVII, No. 4, October, hal. 766-777
- Brownell, P. dan Hirst, M. (1986), "Reliance on Accounting Information, Budgetary Partisipation, and Task Uncertainty", *Journal of Accounting Research*, Vol. 24, hal 241-249
- Brownell, P. dan McInnes, M. (1986), "Budgetary Partisipation, Motivation, and Managerial Performance", *The Accounting Review*, Vol. LXI, No. 4, October, hal. 587-600
- Ghozali, Imam, (2001), *Analisis Multivariate*, Badan Penerbit-UNDIP, Semarang
- Indriantoro, N. (1993), *The effect of Partisipative 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.
- Milani, K. (1975), "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Perfomence and Attitudes: A Field Study", *The Accounting Review*, April, hal. 274-284

- Riyanto, B. (1997), "A Test of the Effect of Attitudes, Strategy,
- Riyadi, S. (1998), *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*, Tesis, UGM (tidak dipublikasikan)
- Supomo, B., (1998), *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial*, Tesis, UGM (tidak dipublikasikan)