

**PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN
SISTEM PENGUKURAN KINERJA
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi)**

SKRIPSI



Oleh :
AFRIZAL
64793/2005

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2009**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

**Judul : PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN SISTEM
PENGUKURAN KINERJA SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi)**

Nama : AFRIZAL
NIM/BP : 64793/2005
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Manajemen
Fakultas : Ekonomi

Padang, Juni 2009

Disetujui

Pembimbing I

Drs. Syamwil, M.Pd
NIP. 131 668 046

Pembimbing II

Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak
NIP. 132 259 057

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan
Tim Penguji Skripsi Prodi Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

**PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL DENGAN SISTEM PENGUKURAN KINERJA
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi)**

Nama : Afrizal
NIM/BP : 64793/2005
Prodi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Manajemen
Fakultas : Ekonomi

Padang, Juni 2009

Tim Penguji

Nama	Tanda Tangan
1. Ketua : Drs. Syamwil, M.Pd	1. _____
2. Sekretaris : Eka Fauzihardani, SE, M. Si, Ak	2. _____
3. Anggota : Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	3. _____
4. Anggota : Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak	4. _____

ABSTRAK

Afrizal. 2005. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja sebagai Variabel Pemoderasi Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi. Skripsi. Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang. 2009.

Pembimbing I : Bapak Drs. Syamwil, M.Pd
II : Ibu Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji : 1) Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, 2) Pengaruh Sistem pengukuran kinerja terhadap hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Untuk itu dilakukan penelitian dengan pendekatan eksplanatoris asosiatif.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur skala besar dan menengah di Kota Bukittinggi berjumlah 26 perusahaan dengan 3 responden setiap perusahaan atau 78 responden, Teknik pengambilan sampel adalah *total sampling*. Jenis data adalah data primer. Metode pengumpulan data dengan menggunakan kuisioner kepada manajer keuangan, pemasaran dan produksi. Analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa berdasarkan nilai Adjusted R Square sebesar 0.102 yang berarti bahwa kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 10.20% sedangkan sisanya 89.80% ditentukan oleh variabel lain yang tidak teridentifikasi dalam penelitian ini. Dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda diperoleh nilai F_{hitung} sebesar 2.785 dengan level signifikansi $0.052 < 0.10$ yang berarti variabel independen secara bersama-sama (simultan) mampu menjelaskan pengaruhnya terhadap variabel dependen. Serta dengan teknik analisis regresi berganda diperoleh bahwa : 1) Partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Dapat dilihat dari koefisien regresinya sebesar 2.358 dengan tingkat signifikannya 0.138 pada level signifikansi $\alpha \leq 0.10$, yang berarti bahwa hipotesis pertama di tolak. 2) sistem pengukuran kinerja tidak memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Dapat dilihat dari nilai koefisien regresinya sebesar 0.681 dengan tingkat signifikansinya 0.129 pada level signifikansi $\alpha \leq 0.10$, yang berarti bahwa hipotesis kedua ditolak.

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah dan puji syukur penulis ucapkan kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan Rahmat dan Karunia-Nya kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul; “Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja Sebagai Variabel Pemoderasi”. Penulisan skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Berbagai bantuan moral maupun materil banyak penulis terima dari berbagai pihak dalam melaksanakan penelitian maupun penulisan skripsi ini. Maka pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu, semoga bantuan dan dorongan yang telah diberikan menjadi amal ibadah dan mendapat balasan dari Allah SWT. Rasa terima kasih yang tulus terutama penulis sampaikan kepada Bapak Drs. Syamwil, M.Pd selaku pembimbing I dan Ibu Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak selaku pembimbing II dengan penuh kesungguhan memberikan bimbingan dan dorongan yang berarti selama penyelesaian skripsi ini. Pada kesempatan ini penulis dengan penuh ketulusan menyampaikan dan mengucapkan penghargaan serta terima kasih kepada yang terhormat:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

3. Bapak/Ibu dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang beserta seluruh staf administrasi.
4. Kedua orang tua saya, Arnis dan Afrida yang selalu mendo'akan, memberi dukungan moral dan materil agar anaknya selalu bersemangat dan sukses dalam menjalani kehidupannya, khususnya dalam penyelesaian skripsi ini. Untuk kakak saya Silvia Linda Putra, Fitmawati, Wirman, Leni Gusti, Irwandi dan adik saya Abdul Jalil, do'a, perhatian dan kasih sayang kalian pada saat melakukan penelitian dan penyelesaiannya merupakan sesuatu yang sangat berarti.
5. Kepada teman-teman dan semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, terima kasih banyak.

Walaupun penulis telah mencurahkan segenap tenaga dan kemampuan, namun penulis percaya skripsi ini tidak luput dari kesalahan dan kekurangan. Oleh sebab itu, kritik dan saran sangat penulis harapkan untuk kesempurnaan skripsi ini. Harapan penulis semoga tulisan ini memberi arti bagi pembaca maupun penulis sendiri. Semoga Allah SWT memberikan Rahmat dan Karunia-Nya kepada kita semua. Amin.....

Padang, Mei 2009

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah	8
C. Pembatasan Masalah	8
D. Perumusan Masalah	8
E. Tujuan Penelitian	9
F. Manfaat Penelitian	9
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	
A. Kajian Teori	11
1. Pendekatan Kontijensi.....	11
2. Kinerja Manajerial	12
3. Anggaran	18
a. Konsep Dasar Anggaran	18
b. Pengertian Anggaran	19
c. Tujuan Anggaran	20
d. Fungsi dan Manfaat Penganggaran	21

e. Partisipasi Penyusunan Anggaran	25
4. Konsep Kinerja	26
a. Pengertian Kinerja	26
b. Penilaian Kinerja	27
c. Manfaat Penilaian Kinerja	28
d. Sistem Pengukuran Kinerja	29
5. Penelitian Terdahulu	31
B. Pengembangan Hipotesis	34
C. Kerangka Konseptual	38
BAB III METODE PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian.....	40
B. Populasi dan Sampel	40
C. Sumber Data.....	42
D. Metode Pengumpulan Data	43
E. Variabel dan Pengukuran Variabel	43
1. Variabel Dependen.....	43
2. Variabel Independen	44
3. Variabel Pemoderasi	44
F. Instrumen Penelitian	46
G. Uji Validitas dan Realibilitas Instrumen	47
1. Uji Validitas Instrumen	47
2. Uji Realibilitas Instrumen	48
H. Uji Asumsi Klasik	49
1. Uji Normalitas Residual	49
2. Uji Multikolinearitas	49
3. Uji Heteroskedastisitas.....	50

4. Uji Autokorelasi	50
I. Model dan Teknik Analisis Data	51
1. Analisis Deskriptif	51
2. Uji Model	53
3. Koefisien Determinan yang Disesuaikan (Adjusted R Square)	53
J. Uji Hipotesis	54
K. Definisi Operasional	56
BAB IV TEMUAN PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
A. Gambaran Umum Penelitian	58
B. Demografi Responden.....	59
1. Karakteristik Responden	59
2. Deskripsi Hasil Penelitian	62
C. Uji Instrumen	67
1. Uji Validitas	67
2. Uji Realibilitas	67
D. Uji Asumsi Klasik	68
1. Uji Normalitas Residual.....	68
2. Uji Multikolinearitas	69
3. Uji Heteroskedastisitas.....	70
E. Pengujian Model Penelitian	71
F. Uji Hipotesis	73
G. Pembahasan	76
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
A. Kesimpulan	79
B. Keterbatasan dan Saran	79
DAFTAR PUSTAKA	82

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama dan Alamat Perusahaan Manufaktur Skala Besar dan Menengah di Kota Bukittinggi	42
2. Kisi-kisi Instrumen Penelitian	46
3. Hasil Uji Validitas <i>Pilot Test</i>	48
4. Hasil Uji Reliabilitas <i>Pilot Test</i>	49
5. Perincian Tingkat Responden Kuisioner	59
6. Jumlah Responden Berdasarkan Jabatan	60
7. Jumlah Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan Terakhir	60
8. Jumlah Responden Berdasarkan Lamanya Menduduki Jabatan	61
9. Jumlah Responden Berdasarkan Usia	61
10. Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	62
11. Distribusi Frekuensi Variabel Kinerja Manajerial	63
12. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran ..	65
13. Distribusi Frekuensi Variabel Sistem Pengukuran Kinerja	66
14. Uji Validitas Data	67
15. Hasil Uji Reliabilitas Data	68
16. Hasil Uji Normalitas Residual	69
17. Hasil Uji Multikolinearitas	70
18. Hasil Uji Heterokedastisitas	71
19. Hasil Uji Model (F)	72
20. Hasil Uji <i>Adjusted R Square</i>	72
21. Hasil Uji F (F-test)	73
22. Koefisien Regresi	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar	halaman
1. Rerangka Konseptual Kinerja Manajerial	16
2. Kerangka Konseptual	39

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	halaman
1. Kuisisioner Penelitian	85
2. Hasil Uji <i>Pilot Test</i>	91
3. Tabulasi Data	96
4. Hasil Uji Realibilitas Dan Realibilitas	101
5. Tabel Distribusi Frekuensi Skor Variabel Penelitian	107
6. Uji Asumsi Klasik	109
7. Uji Hipotesis	114

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Suatu organisasi terdiri dari sekelompok orang yang bekerja bersama-sama untuk mencapai tujuan bersama (dalam organisasi bisnis tujuan utamanya adalah memperoleh tingkatan laba yang memuaskan). Dalam pencapaian tujuan tersebut diperlukan pengendalian manajemen. Unsur-unsur sistem pengendalian manajemen meliputi perencanaan strategis, pembuatan anggaran, alokasi sumberdaya, pengukuran, evaluasi dan penghargaan atas kinerja, alokasi pusat tanggung jawab, dan penetapan harga transfer.

Salah satu alat yang digunakan manajemen dalam melakukan perencanaan dan pengendalian jangka pendek dalam organisasi adalah anggaran. Anggaran merupakan rencana yang menjabarkan tujuan dan kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang yang bersifat kuantitatif dan dinyatakan dalam satuan uang. Anggaran merupakan bentuk rencana kegiatan dari para manajer tingkat atas sampai pada tingkat bawah. Perusahaan besar dan kecil menggunakan anggaran sebagai langkah awal dalam melaksanakan aktivitas bisnisnya, sehingga perusahaan dituntut untuk menyusun rencana dan strategi guna memberi arah yang jelas untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Anthony dan Govindarajan (2002:83) mendefinisikan anggaran adalah suatu rencana dalam kuantitas yang dinyatakan dalam satuan moneter dan mencakup satu periode.

Pada periode 80-an, penganggaran dalam perusahaan dilakukan dengan pendekatan atas ke bawah (*top down*), dengan pendekatan ini rencana dan besarnya anggaran telah ditetapkan oleh atasan atau pimpinan tertinggi, sehingga bawahan hanya melaksanakan apa yang telah disusun. Penerapan pendekatan ini mengakibatkan kinerja bawahan menjadi tidak efektif dalam mencapai target yang diberikan oleh atasan atau pimpinan tertinggi karena asumber daya yang diberikan tidak mencukupi. Kadang-kadang atasan atau pimpinan tertinggi kurang mengetahui hambatan yang dimiliki oleh bawahan. Dilihat dari kondisi ini perusahaan mulai menerapkan pendekatan anggaran partisipatif. Melalui pendekatan partisipatif ini atasan atau pimpinan tertinggi mengizinkan bawahan untuk berpartisipasi dalam menentukan rencana dan besarnya anggaran.

Menurut Mulyadi dan Johny (2001:513) partisipasi merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Partisipasi penyusunan anggaran yaitu, proses ketika pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran mempunyai dampak positif terhadap motivasi manajer.

Partisipasi karyawan dalam menyusun anggaran sangatlah penting bagi perusahaan, karena akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Selain itu manajer akan lebih mudah mengarahkan jalannya pelaksanaan kegiatan bisnis atau perusahaan, sehingga dapat membandingkan hasil yang kita peroleh antara yang direncanakan dengan yang tidak direncanakan. Menurut Anthony dan Govindarajan (2002:95) partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh

positif terhadap motivasi manajerial, karena dari anggaran yang disusun dengan partisipasi bawahan akan menghasilkan pertukaran informasi yang efektif. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran kemungkinan juga dapat mempengaruhi kinerja manajerial, karena dengan adanya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik.

Pada dasarnya organisasi perusahaan adalah institusi pencipta kekayaan (*Wealth-creating institution*). Bahkan dalam lingkungan bisnis yang kompetitif, perusahaan dituntut untuk menjadi institusi pelipat ganda kekayaan (*Wealth-Multiplying Institution*) bagi *Shareholder* perusahaan tersebut. Oleh karena itu manajer perusahaan dihadapkan kepada tantangan untuk meningkatkan *Shareholder value* kepada organisasi perusahaan. Kemampuan manajer di dalam menciptakan *Shareholder value* perlu mendapatkan perhatian yang khusus, hal ini terkait dengan kinerja manajer sebagai pengelola perusahaan. Kinerja organisasi perusahaan sebagian besar dipengaruhi kinerja para karyawan, terutama para manajer. Untuk meningkatkan kinerja perusahaan, maka dibutuhkan sistem pengukuran kinerja yang dapat memberikan informasi relevan untuk pengambilan keputusan strategis kepada para manajer.

Pada umumnya pengukuran kinerja organisasi perusahaan hanya ditekankan pada sudut pandang keuangan, hal ini menghilangkan sudut pandang lain yaitu pengukuran kinerja non keuangan. Pengukuran kinerja non keuangan dipercaya bisa digunakan untuk melengkapi figur pengukuran kinerja keuangan jangka pendek dan

sebagai indikator kinerja jangka panjang (Kaplan, 2000). Sebagai contoh pengukuran kinerja non keuangan adalah survey kepuasan pelanggan, pengukuran *market share*, tingkat kehilangan persediaan dan survey kepuasan karyawan.

Pengukuran kinerja suatu perusahaan adalah sangat penting bagi manajer, guna evaluasi dan perencanaan masa depan. Beberapa jenis informasi yang digunakan dalam pengendalian disiapkan dalam rangka menjamin bahwa pekerjaan yang dilakukan telah dilakukan secara efektif dan efisien. Dengan demikian dalam masa proses pertumbuhan perusahaan selalu diukur kinerjanya melalui : Informasi formal dan nonformal, Informasi pengendalian tugas, Laporan anggaran dan laporan nonfinansial , Laporan penggunaan dan pengendalian biaya, Laporan kinerja pegawai dan sebagainya. Dengan demikian mengukur kinerja tidak hanya informasi finansial tetapi juga informasi nonfinansial, seperti masalah kinerja pegawai yang dihubungkan dengan prestasi produksi.

Keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuan dan memenuhi tanggung jawab sosialnya, sebagian besar tergantung pada manajer. Apabila manajer mampu melakukan tugas-tugasnya dengan baik, maka organisasi akan mampu mencapai sasaran dan tujuan yang dikehendaki. Seberapa baik seorang manajer melakukan perannya dalam mengerjakan tugas-tugas yang merupakan isu utama yang banyak diperdebatkan dalam penelitian akhir-akhir ini.

Menurut Lukka (1998:281) kinerja manajer merupakan faktor yang meningkatkan keefektifan organisasi. Untuk meningkatkan keefektifan perusahaan diperlukan adanya evaluasi kinerja manajerial terutama dalam hal pelaksanaan

fungsi-fungsi manajemen. Seorang manajer bertanggung jawab untuk mewujudkan tujuan dan sasaran perusahaan.

Penelitian ini mendefinisikan kinerja manajerial sebagai kecakapan manajer dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan manajerial antara perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negoisasi dan representasi (Mahoney *et al*, 1963 dalam Hall, 2004). Sistem pengukuran kinerja diharapkan akan mempengaruhi hasil kerja dari manajer yang dalam hal ini adalah kinerja manajerial. Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial yang tinggi. Berbeda dengan kinerja karyawan umumnya yang bersifat konkrit, kinerja manajerial adalah bersifat abstrak dan kompleks (Mulyadi dan Johny, 1999:214).

Masalah-masalah yang berkaitan dengan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajer merupakan masalah yang masih banyak diperdebatkan, bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Dalam beberapa kasus pada perusahaan manufaktur menunjukkan hasil penelitian terdapat pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajer, sebagai contoh Brownell (1982) melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur di San Fransisco Amerika Serikat. Hasil dari penelitian tersebut menemukan partisipasi anggaran berpengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan Kenis (1979), Brownell dan Mc.Innes (1986), Frucot dan Shearon (1991), dan Indriantoro (2000) menemukan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja.

Penelitian Margareth (2005) tentang pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajerial studi kasus pada PT. Arta Glory Buana Di Sidoarjo dimana hasilnya terdapat pengaruh positif antara partisipasi manajer dengan kinerja manajerial dan adanya pengaruh positif partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan anggaran dan kinerja manajerial.

Berbeda dengan penelitian di atas, peneliti lain seperti Sterdy (1960), Bryan dan Locke (1967), Chenhall dan Brownell (1988), dan Milani (1975) dalam Ulupui (2005:98) menemukan partisipasi penganggaran tidak meningkatkan kinerja. Milani (1975) (dalam Susanti (2004:5) melakukan penelitian pada sebuah perusahaan besar yang berskala internasional, hasil dari penelitian tersebut adalah ditemukannya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial.

Penelitian Sumarno (2005) menguji pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada kantor cabang perbankan Indonesia di Jakarta. Hasil penelitian adalah (1) terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang signifikan antara kinerja manajerial dan partisipasi anggaran, (2) pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan kinerja manajerial dan partisipasi anggaran adalah positif dan signifikan, dan (3) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah tidak signifikan.

Bukti empiris diatas menunjukkan adanya ketidakjelasan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial karena sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti yang lain, yaitu beberapa peneliti menyimpulkan

terdapat pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial, sedangkan peneliti yang lain menyimpulkan tidak terdapat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Ketidakkonsistenan bukti empiris ditimbulkan dari partisipasi penyusunan anggaran dan hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa hubungan yang ada dalam partisipasi anggaran dengan kinerja mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Kenyataannya masih ditemukan penyimpangan-penyimpangan dalam partisipasi penyusunan anggaran. Dengan adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu seperti yang penulis gambarkan diatas, maka peneliti merasa termotivasi untuk melakukan penelitian kembali tentang pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan menambahkan satu variabel lain yaitu sistem pengukuran kinerja.

Fokus penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh sistem pengukuran kinerja terhadap hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Beberapa peneliti bidang akuntansi menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah, disebabkan oleh ketergantungannya terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan tersebut yang gagal dalam penentuan sasaran yang tepat, pengukuran kinerja dan sistem penghargaan (*reward*).

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya pada penambahan variabel sistem pengukuran kinerja sebagai variabel pemoderasi. Peneliti mengambil sampel pada perusahaan manufaktur berskala besar dan menengah yang ada di Kota Bukittinggi, karena sepanjang pengetahuan penulis belum ada ditemukan yang meneliti pada perusahaan

manufaktur di Kota Bukittinggi. Maka penulis tertarik untuk menulis skripsi dengan judul : **Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi).**

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah diketahui berbagi permasalahan. Untuk itu penulis mengemukakan identifikasi masalah yaitu:

1. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap motivasi manajer dalam meningkatkan kinerja?
3. Apakah sistem pengukuran kinerja memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial?

C. Pembatasan Masalah

Agar lebih jelas dan terarah, maka penulis perlu membatasi masalah yang akan di bahas dan di teliti. Adapun masalah yang akan dibahas dan di teliti di sini yaitu tentang Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja sebagai Variabel Pemoderasi pada Perusahaan Manufaktur di Kota Bukittinggi.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas maka permasalahan yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah sistem pengukuran kinerja memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial?

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tentang :

1. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.
2. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan sistem pengukuran kinerja sebagai variabel pemoderasi.

F. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah :

1. Bagi Penulis, dapat menambah wawasan dan pengetahuan mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan sistem pengukuran kinerja sebagai variabel pemoderasi.
2. Bagi akademisi, sebagai bahan kontribusi pemikiran terhadap pengembangan ilmu pengetahuan dan sebagai acuan dalam pengembangan kinerja dan karir di dunia kerja umumnya dan bidang akuntansi khususnya.

3. Bagi perusahaan, dengan mengetahui pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran dan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial, maka dapat menyediakan pemahaman, masukan yang bermanfaat dalam pelaksanaan anggaran perusahaan khususnya hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. KAJIAN TEORI

1. Pendekatan Kontijensi

Banyak faktor-faktor yang saling berkaitan mempengaruhi ketidakpastian lingkungan dan proses pengendalian manajemen di dalam perusahaan. Para riset telah berusaha untuk menguji faktor-faktor ini dengan mengaplikasikan teori kontijensi kepada berbagai faktor-faktor internal dan eksternal. Faktor-faktor penting yang dapat mempengaruhi desain sistem pengendalian antar lain ukuran, lingkungan, teknologi, interdependensi dan strategi. Teori kontijensi dapat digunakan untuk menganalisis desain dan sistem akuntansi manajemen untuk memberikan informasi yang dapat digunakan perusahaan untuk berbagai macam tujuan dan untuk menghadapi persaingan. Teori kontijensi didasarkan pada premi bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang secara universal dapat digunakan organisasi dalam berbagai lingkungan, yang diduga dapat menyebabkan sistem akuntansi manajemen menjadi lebih efektif.

Pendekatan ini banyak digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan sejumlah hasil penelitian sebelumnya. Menurut Govindarajan (1986) dalam Fauzihardani (2005), hasil penelitian yang menunjukkan ketidakkonsistenan hasil antara satu peneliti dengan peneliti yang lain dalam menguji hubungan antara variabel independen dan variabel dependen, memberi indikasi adanya faktor-faktor situasional dan kontekstual antara kedua variabel tersebut. Dengan pendekatan

kontijensi ada dugaan bahwa terdapat faktor-faktor situasional dan kontekstual yang mungkin berinteraksi dalam mempengaruhi kondisi tersebut. Faktor-faktor situasional dan kontekstual ini mencakup faktor eksternal dan internal. Faktor eksternal antara lain berupa ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian ekonomi, politik dan sosial. Faktor internal antara lain struktur organisasi, strategi bisnis, sistem pengendalian dan kompleksitas teknologi.

Variabel pemoderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sistem pengukuran kinerja. Sistem pengukuran kinerja pada penelitian ini mengacu pada keterbatasan individu dalam menilai probabilitas gagal atau berhasil keputusan yang telah dibuat.

2. Kinerja Manajerial

Siegel dan Marconi (1989) dalam Amestiningasih (2006:14) mendefinisikan penilaian kinerja sebagai penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawan berdasarkan sasaran, standar kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya. Penilaian kinerja juga memungkinkan manajer puncak untuk mengambil keputusan yang berhubungan dengan karyawannya dan manajer dapat memilih karyawan mana yang pantas untuk dipromosikan.

Kinerja manajerial menurut Mahoney dan Supomo dalam Indriantoro (2000: 98) adalah:

“Kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff, negoisasi dan representasi.”

Dari pengertian di atas, ada delapan dimensi dari kinerja manajerial yaitu:

1. Perencanaan

Dalam arti kemampuan untuk menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/ pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur, pemrograman.

2. Investigasi

Yaitu kemampuan mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, analisis pekerjaan.

3. Pengkoordinasian

Yaitu kemampuan melakukan tukar menukar informasi dengan orang di bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu bagian lain, hubungan dengan manajer lain.

4. Evaluasi

Yaitu kemampuan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk.

5. Pengawasan

Yaitu kemampuan untuk mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas pekerjaan dan menangani keluhan.

6. Pemilihan Staff

Yaitu kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja, merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.

7. Negoisiasi

Yaitu kemampuan untuk melakukan pembelian, Penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar menawar secara kelompok.

8. Perwakilan

Yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara kemasyarakatan, pendekatan ke masyarakat, mempromosikan tujuan umum perusahaan.

Seseorang yang mempunyai posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan yang umumnya bersifat konkrit, kinerja manajerial lebih bersifat abstrak dan kompleks (Mulyadi dan Johny, 2001:790). Manajer menghasilkan kinerja dengan mengarahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada didalam daerah wewenangnya. Oleh karena itu manajer memerlukan rerangka konseptual sebagai *working model* yang dapat digunakan sebagai alat komunikasi untuk menghasilkan kinerja manajerial.

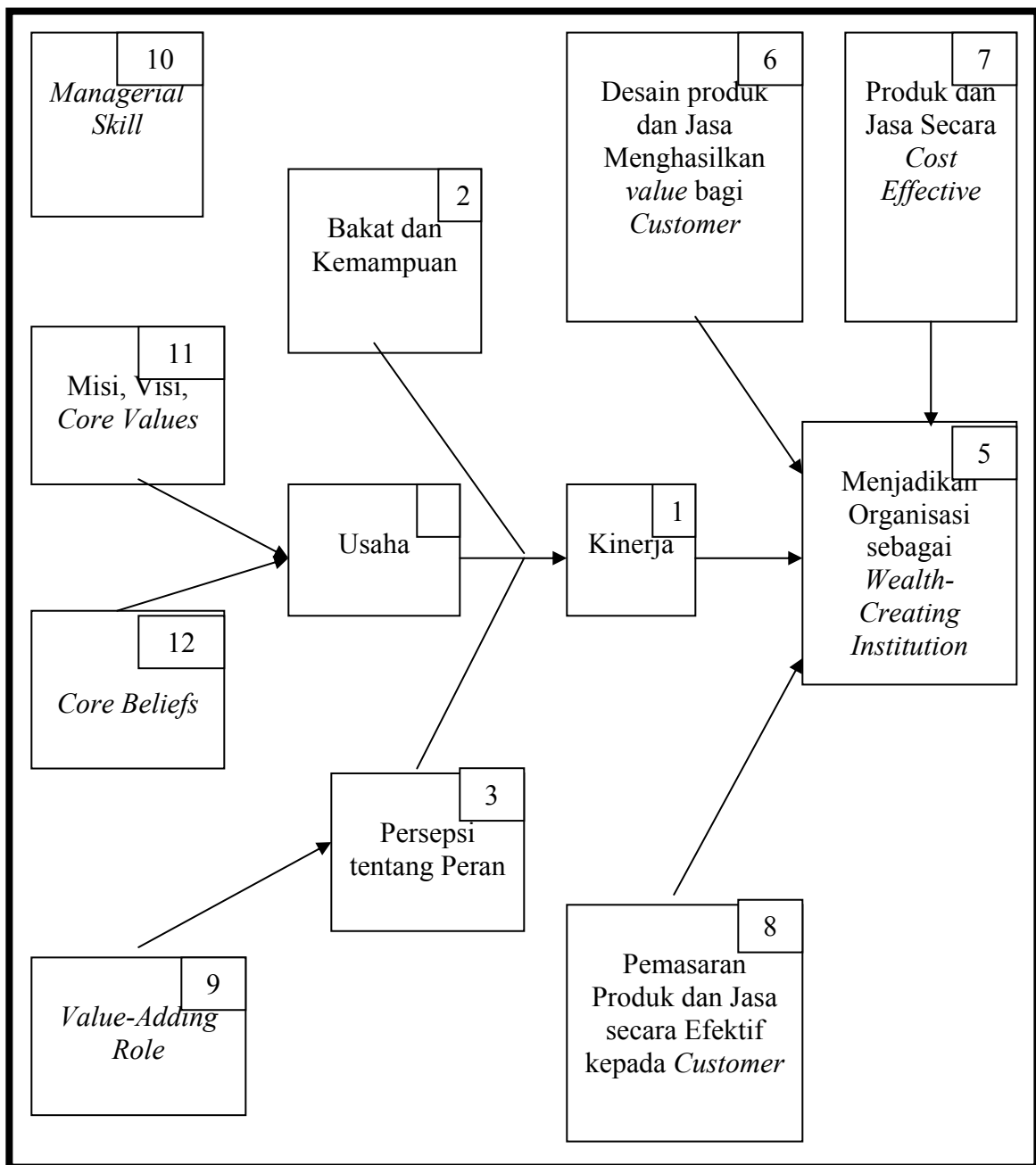
Rerangka konseptual kinerja manajerial (*conceptual framework of managerial performance*) adalah suatu struktur komponen-komponen yang membentuk kinerja orang yang memegang posisi managerial (Mulyadi dan Johny, 2001:795). Rerangka

konseptual ini dipakai sebagai model untuk membangun kinerja manajerial yang bersifat abstrak. Yang mana setiap komponen yang membentuk rerangka konseptual ini dapat dikembangkan lebih lanjut secara lebih rinci dan bersifat konseptual pula.

Rerangka konseptual kinerja manajerial dibutuhkan untuk:

1. Memungkinkan tim manajemen yang bertanggungjawab untuk mewujudkan kinerja manajerial dapat *in concern* berdasarkan rerangka konseptual kinerja manajerial.
2. Memungkinkan setiap anggota tim melakukan *aligment* atas yang dihasilkan dengan kinerja anggota tim yang lain, agar kinerja bersama bagi organisasi secara keseluruhan dapat terwujud.
3. Memungkinkan dilakukannya evaluasi terhadap konsistensi antar komponen rerangka konseptual kinerja manajerial.
4. Memungkinkan dilakukannya evaluasi kekuatan dan kelemahan dari setiap komponen rerangka konseptual tersebut jika lingkungan bisnis menuntut perubahan terhadap komponen tertentu.

Rerangka konseptual kinerja manajerial disajikan pada gambar berikut sebagai *working model*, rerangka konseptual kinerja manajerial tersebut menunjukkan seluruh komponen yang perlu dibangun dalam mewujudkan kinerja manajerial.



Sumber : **Mulyadi & Johnny Setyawan**, 2001. "Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen". Edisi II, Salemba Empat, Jakarta.

Gambar 1
Rerangka Konseptual kinerja Manajerial

Penjelasan singkat rerangka konseptual kinerja manajerial :

Kinerja manajerial (kotak No.1) ditentukan oleh tiga faktor : bakat dan kemampuan (kotak No.2), persepsitentang peran (Kotak No.3), dan usaha (Kotak No.4).

Pada dasarnya organisasi sebagai *Wealth-creating institution*. Oleh karena itu, kinerja manajerial pada dasarnya adalah untuk menjadikan organisasi yang dipimpin sebagai *wealth-creating institution* (kotak No.5).

Ada tiga kegiatan utama untuk menjadikan organisasi sebagai *wealth-creating institution* :

1. Mendesain produk dan jasa yang mampu menghasilkan *value* bagi *customer* (Kotak No.6).
2. Memproduksi produk dan jasa secara *cost effective* (Kotak No.7).
3. Memasarkan produk dan jasa secara efektif kepada *customer* (Kotak No.8).

Oleh karena manajer dituntut untuk menghasilkan kinerja yang menjadikan organisasi sebagai *wealth-creating institution* maka manajer perlu memahami *value-adding role* (Kotak No.9) yang disandangnya. Untuk mampu melaksanakan *value-adding role*, manajer perlu memiliki *managerial skill* (Kotak No.10) yang memadai.

Usaha (kotak No.4) merupakan faktor yang menentukan apakah bakat dan kemampuan yang dimiliki oleh manajer (Kotak No.2) dan persepsi tentang peran (Kotak No.3) mampu menghasilkan kinerja manajerial (Kotak No.1) menjadikan organisasi sebagai *wealth-creating institution* (Kotak No.5). Untuk mampu menjadikan organisasinya sebagai *wealth creating institution*, manajer memerlukan

sarana untuk memfokuskan dan mendorong usaha seluruh anggota organisasi. Misi, visi, *core value* organisasi (Kotak No.11) merupakan pemfokus usaha seluruh anggota organisasi didalam mewujudkan kinerja manajerial. *Core beliefs* (kotak No.12) merupakan pembangkit semangat seluruh anggota organisasi didalam usaha mewujudkan kinerja manajerial.

3. Anggaran

a. Konsep Dasar Anggaran

Secara umum anggaran merupakan sarana yang sering digunakan oleh manajemen organisasi dalam melakukan perencanaan keuangan karena anggaran dapat dijadikan pedoman kerja dan memberikan arahan atau target-target yang harus dicapai dalam kegiatan dimasa yang akan datang. Penganggaran diharapkan memberikan efisiensi dan efektifitas pada setiap kegiatan organisasi.

Anthony dan Govindarajan (2002:73) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Anggaran memiliki karakteristik-karakteristik 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 satu tahun.
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. Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran dan varians dianalisis serta dijelaskan.

b. Pengertian Anggaran

Menurut Simamora (1999:190) anggaran (*budget*) adalah suatu rencana rinci yang memperlihatkan bagaimana sumber-sumber daya diharapkan akan diperoleh dan dipakai selama periode tertentu. Selanjutnya menurut Adisaputro (2003:6) anggaran merupakan suatu pendekatan yang formal/disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis dan sistematis daripada pelaksanaan tanggung jawab manajemen di dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Rencana yang terkoordinasi, menyeluruh dan dinyatakan dalam satuan uang, mengenai kegiatan operasi dan penggunaan sumber-sumber daya perusahaan untuk periode tertentu diwaktu yang akan datang. Definisi tersebut memberikan makna yang jelas tentang anggaran dimana dijelaskan bahwa anggaran tersebut bersifat menyeluruh dan harus terkoordinasi dalam satuan uang dan memperlihatkan rencana kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang.

Anggaran menurut Munandar (2001:3) adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Sedangkan menurut Mulyadi dan Johny (2001:488) anggaran merupakan rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, diukur dalam kesatuan moneter atau ukuran yang lain dalam jangka waktu satu tahun.

Dari pengertian di atas dapat dikatakan bahwa anggaran dianggap sebagai suatu kebutuhan bagi perusahaan yang merupakan perencanaan tentang pengalokasian sumber-sumber daya dan kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan oleh perusahaan dalam jangka waktu tertentu.

c. Tujuan Anggaran

Setiap kegiatan yang dilakukan tidak terlepas dari adanya suatu tujuan yang hendak dicapai oleh perusahaan serta manfaat yang dipertimbangkan sebelumnya. Adisaputro (2003:52) menjabarkan tujuan dari anggaran perusahaan sebagai berikut :

1. Mendorong setiap individu dalam perusahaan untuk berpikir kemasa depan.
2. Mendorong terjadinya kerjasama antara masing-masing bagian, karena masing-masing bagian menyadari mereka tidak dapat berdiri sendiri.
3. Mendorong adanya pelaksanaan asas partisipasi karena setiap bagian terlibat untuk ikut serta dalam memikirkan rencana kerja.

Tujuan dasar dari anggaran perusahaan adalah mencari jalan yang paling efektif menggunakan suatu usaha-usaha yang dapat diarahkan dalam memenuhi tujuan pelayanan sebagai tujuan utamanya. Tujuan lain adalah untuk membantu pimpinan perusahaan membawa perusahaan sedekat mungkin dengan arah yang ditetapkan, bentuk manajemen dalam melakukan aktifitas perusahaan dimulai dengan kondisi perusahaan tersebut kemudian melaksanakan rencana dengan realisasinya, pada saat tertentu dapat dilaksanakan tindakan apakah rencana perlu diperbaiki atau tidak.

d. Fungsi dan Manfaat Penganggaran

Anggaran dapat membantu manajemen dalam menjalankan aktivitas-aktivitas perusahaan untuk mencapai tujuan dari perusahaan yang telah ditetapkan. Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan tujuan manajemen yaitu sebagai perencanaan,

pengkoordinasian dan sebagai fungsi pengendalian. Untuk itu anggaran dapat mengontrol aktifitas perusahaan tanpa diawasi secara langsung dengan syarat semua karyawan bekerja sesuai dengan apa yang telah dianggarkan, agar operasional perusahaan itu efektif dan sumber daya yang digunakan itu efisien dan dapat mencegah terjadinya penyimpangan didalam menjalankan operasional perusahaan.

Menurut Mulyadi dan Johny (2001:502), fungsi anggaran itu terdiri atas :

- a Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
- b Anggaran merupakan rencana aktifitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang.
- c Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer tingkat atas.
- d Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
- e Anggaran berfungsi sebagai alat pengendali yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
- f Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajemen dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan perusahaan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2002:75) manfaat anggaran antara lain:

- 1. Menyelaraskan dengan rencana strategis, dimana penyusunan anggaran menyediakan suatu peluang untuk membuat keputusan yang akan meningkatkan kinerja sebelum suatu komitmen dibuat untuk suatu cara operasi yang spesifik selama tahun tersebut.
- 2. Penyusunan anggaran merupakan wadah untuk mengidentifikasi dan mencari solusi terhadap masalah yang terjadi pada tiap-tiap unit.
- 3. Anggaran bermanfaat terhadap penugasan tanggung jawab. Anggaran yang telah disetujui seharusnya memperjelas tanggung jawab dari setiap manajer.
- 4. Anggaran sebagai dasar Evaluasi kinerja

e. Proses dan Prosedur Penyusunan Anggaran

1. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran biasanya dimulai ketika manajer menerima ramalan kondisi ekonomi dan operasional perusahaan serta laba yang ingin dicapai dari kegiatan operasional perusahaan dimasa yang akan datang. Dengan adanya gambaran kondisi perusahaan tersebut, manajemen bisa memikirkan langkah apa yang hendak dilakukannya dalam menyusun anggaran supaya terwujud visi dan misi perusahaan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2002:496), langkah-langkah menyusun anggaran, antara lain :

- a. Menetapkan pedoman-pedoman perencanaan.
- b. Membuat anggaran penjualan.
- c. Menyusun awal komponen anggaran lain.
- d. Negosiasi antara pembuat anggaran dengan batasan.
- e. Persetujuan akhir dan distribusi anggaran.

Pendekatan yang digunakan dalam proses penyusunan anggaran menurut Harahap (1997:90), ada tiga pendekatan yang dipakai, yaitu:

a. *Top down approach*

Dimana anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dengan sedikit atau bahkan sama sekali tidak bekerjasama dengan manajer tingkat bawah. Atau dapat dikatakan tidak ada keterlibatan manajer tingkat bawah.

b. *Bottom up approach*

Yaitu anggaran yang disiapkan oleh pihak pelaksana anggaran tersebut yang kemudian diteruskan kepada tingkat yang lebih tinggi untuk mendapatkan persetujuan

c. *Top down dan Button up approach* (pendekatan campuran)

Penyusunan anggaran dimulai dari pimpinan tertinggi kemudian dijabarkan oleh karyawan bawahan, berarti anggaran berdasarkan pedoman dari pimpinan kemudian dilanjutkan oleh bawahan.

2. Prosedur Penyusunan Anggaran

Anggaran pertama kali disusun dengan meminta taksiran kegiatan-kegiatan dari masing-masing divisi dan data keuangan lainnya, angka-angka yang didapatkan kemudian diolah oleh komite anggaran, sehingga dihasilkan usulan anggaran, usulan ini kemudian diajukan kepada dewan direksi untuk disetujui. Kadang-kadang wewenang untuk menyetujui suatu anggaran ada pada dewan komisaris, dalam hal ini usulan anggaran diselesaikan oleh komite anggaran lalu diserahkan kepada direksi untuk dikoreksi kembali. Supriyono (2000:51), menjelaskan bahwa prosedur penyusunan anggaran yaitu :

a. Memahami SWOT (*strenghts, weekness, opportunities, dan treats*)

Manajemen puncak menganalisis informasi masa lalu dan perubahan ketidakpastian lingkungan (*environmental uncertainty*). SWOT ini harus dikomunikasikan kepada penyusun anggaran karena dapat mempengaruhi tujuan, strategi, dan program yang mendasari anggaran yang akan disusun.

b. Memahami perumusan strategis dan perencanaan strategi

Atas dasar SWOT, manajemen puncak menyusun perumusan strategi yaitu proses penentuan tujuan dan strategi pokok yang akan digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.

c. Mengkomunikasikan tujuan, strategi pokok dan program

Tujuan ini ditetapkan kepada komite anggaran, para manajer divisi dan para manajer bawahan agar mereka mengetahui dan memahami lingkungan yang akan dihadapi, tujuan yang akan dicapai, strategi pokok yang akan dilaksanakan serta program program yang mendasari anggaran yang akan disusun.

d. Memilih taktik, mengkoordinasikan dan mengawasi operasi

Taktik adalah cara-cara yang akan digunakan untuk melaksanakan program. Selanjutnya manajer departemen membuat keputusan pengoperasian yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan dibawah departemennya dan manajer divisi bertanggung jawab merencanakan pengendalian operasional.

e. Menyusun usulan anggaran

Setiap manajer divisi menyusun anggaran dan mengkoordinasikan penyusunan anggaran untuk bagian organisasi dibawahnya yaitu departemen. Demikian pula manajer departemen juga menyusun anggaran dan dikoordinasikan kebagian organisasi dibawahnya yaitu seksi. Usulan anggaran semua divisi selanjutnya diserahkan kepada komite anggaran.

f. Menyarankan revisi usulan program

Komite anggaran menyarankan revisi usulan anggaran setiap divisi agar terdapat penyelarasan dengan divisi yang lain dan sesuai dengan rencana jangka panjang yang telah ditetapkan.

3. Partisipasi Penyusunan anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran. Tingkat partisipasi *operating managers* dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer. Moral kerja yang tinggi merupakan kepuasan seseorang terhadap pekerjaan, atasan dan rekan sekerjanya (Mulyadi dan Johny, 2001:513).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai dampak yang positif terhadap motivasi manajerial karena 2 alasan (Anthony dan Govindarajan, 2007:87):

1. Kemungkinan ada penerimaan yang lebih besar atas cita-cita anggaran jika anggaran dipandang berada dalam kendali pribadi manajer, dibandingkan bila dipaksakan secara eksternal.
2. Hasil penyusunan anggaran partisipatif adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dalam pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran, yang paling lengkap dengan lingkungan produk/ pasar.

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 itu kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang

mempengaruhi pendapatan dan beban mereka. Disamping itu, partisipasi dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara yang efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan organisasi secara umum.

4. Konsep Kinerja.

a. Pengertian Kinerja

Suatu perusahaan didirikan karena mempunyai tujuan yang ingin dicapai. Dalam mencapai tujuan organisasi organisasi dipengaruhi oleh perilaku dan sikap para pelaku dalam organisasi. Akan tetapi adalah sesuatu yang sangat penting untuk dipahami bahwa tujuan perusahaan yang akan dicapai harus dinilai kinerjanya. (Prawirisentoro, 1999) mendefinisikan kinerja (*performance*) adalah :

“Performance adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka usaha untuk mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral etika”.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 1996) kinerja perusahaan dapat diukur dengan menganalisis dan mengevaluasi laporan keuangan. Kinerja merupakan hal yang penting yang harus dicapai oleh setiap perusahaan dimanapun, karena kinerja merupakan cerminan dari kemampuan perusahaan dalam mengelola dan mengalokasikan sumberdayanya. Selain itu tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi

standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diharapkan.

b. Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektifitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Siegel dan Marconi, 1989) dalam (Mulyadi, 1997:415). Penilaian kinerja ini dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya serta pengharapan.

Jadi pada dasarnya penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan dalam suatu organisasi. Tujuan pokok pengukuran kinerja yaitu untuk memotivasi personal dalam mencapai sasaran organisasi dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan hasil dan tindakan yang diinginkan oleh perusahaan. Tujuan lain pengukuran kinerja adalah untuk mengetahui seberapa hasil atau prestasi yang didapat oleh perusahaan tersebut, sehingga perusahaan bisa membandingkan kinerja masa lalu dan masa sekarang serta dapat menetapkan bagaimana tindakan selanjutnya kedepan.

c. Manfaat Penilaian Kinerja

Manfaat penilaian kinerja menurut Mulyadi (1997:416) yaitu :

1. Mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimal.
2. Membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti : promosi, transfer dan pemberhentian.
3. Mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan.
4. Menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka.
5. Menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

d. Sistem Pengukuran Kinerja

Sistem pengukuran kinerja yang sesuai digunakan dalam manajemen kontemporer adalah sistem pengukuran kinerja yang memanfaatkan secara intensif dan ekstensif teknologi informasi dalam bisnis (Mulyadi dan Johny, 2001:303). Dalam era teknologi informasi tidak lagi menentukan apa yang harus dikerjakan oleh karyawan dan bagaimana mengerjakannya, tetapi teknologi informasi menyediakan kebebasan bagi karyawan untuk melaksanakan apa yang harus dikerjakan dan bagaimana mengerjakannya.

Menurut Anthony *et.al* (1995) dalam Syaiful (2007) sistem pengukuran kinerja adalah :

“Measure the performance of each activity in the process (value chain) from the perspective of costumer requirement while assuring that the overall performance of activity meets the requirements of the organizations other stake holders”

Menurut Hongren *et.al* (1994:300) menyebutkan beberapa syarat bagi ukuran kinerja yang baik antara lain :

- a. Berkaitan dengan tujuan organisasi.
- b. Seimbang antara jangka panjang dan jangka pendek.
- c. Mencerminkan aktivitas kunci karyawan.
- d. Memberikan efek pada tindakan karyawan.
- e. Mudah dipahami karyawan.
- f. Dipergunakan sebagai evaluasi kinerja dan penentuan balas jasa.
- g. Rasional.
- h. Objektif dan dapat diukur.
- i. Dipergunakan secara konsisten dan teratur.

Sistem pengukuran kinerja dapat bermanfaat bagi para pemakainya apabila hasilnya dapat menyediakan umpan balik yang bisa membantu anggota organisasi dalam usaha untuk melakukan perbaikan kinerja lebih lanjut. Sistem pengukuran memiliki peran lain selain berperan dalam pengendalian dan memberikan umpan balik pada proses perencanaan dan pengambilan keputusan, yaitu:

- a. Memberikan kemudahan para manajer mengawasi jalannya bisnis mereka dan mengetahui aspek-aspek bisnis yang mungkin membutuhkan bantuan.
- b. Peran kedua sistem pengukuran kinerja adalah suatu alat komunikasi.
- c. Peranan ketiga adalah sistem pengukuran kinerja sebagai dasar sistem penghargaan perusahaan.

Menurut Hongren *et.al* (1994:890) sistem pengukuran kinerja secara garis besar berdasarkan kriteria dan informasi yang dihasilkan dapat dibagi menjadi dua yaitu :

- a. Sistem pengukuran kinerja keuangan (*financial performance measure system*).

Pada sistem pengukuran kinerja ini biasanya menjabarkan tentang kinerja dari semua produk dan aktivitas jasa yang dihasilkan oleh sebuah perusahaan dalam satuan mata uang. Dasar yang digunakan adalah kinerja

masa lalu sehingga pencapaian kinerja dan keunggulan bersaing diharapkan sangat sulit. Jadi fokus dari pengukuran adalah sebagai dampak dari keputusan yang telah dirumuskan oleh manajemen perusahaan. Contoh alat ukur pada *financial performance measure* yaitu; *contribution margin, income before tax, percentage of profit to sales, direct business unit profit, ROI, residual income* dan *net income*.

- b. Sistem pengukuran kinerja non keuangan (*non financial performance measure system*).

Sistem pengukuran kinerja non keuangan mempunyai pendekatan lain dalam pengevaluasian kinerja perusahaan. Pengukuran ini biasanya berhubungan dengan data informasi bagi pengukuran kinerja keuangan. Alat ukur pada *non financial performance measure* yaitu; *price, quality, lead time, costumer complain, costumer satisfaction* dan *costumer respon time*.

Menurut Simamora (2001:488) tidak setiap penilaian kinerja akan bebas sama sekali dari tantangan-tantangan legal. Walaupun demikian, sistem penilaian kinerja dapat memiliki karakteristik-karakteristi tertentu yang mungkin secara legal dapat dipertahankan. Karakteristik-karakteristik tersebut adalah :

- a. Kriteria yang berkaitan dengan pekerjaan.
- b. Penghargaan kinerja.
- c. Fokus pada perilaku yang terobsesi.
- d. Sensitivitas.
- e. Standarisasi.
- f. Sokongan manajemen atau karyawan.
- g. Keandalan dan realibilitas.

- h. Penilaian yang berbobot.
- i. Komunikasi terbuka.
- j. Kemampooterimaan (*acceptability*).

5. Penelitian Terdahulu

Penelitian Ulupui (2005), yang melakukan penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran, persepsi keadilan distributif, keadilan prosedural dan *goal commitment* terhadap kinerja dinas membuktikan partisipasi berpengaruh terhadap kinerja. Hasil yang positif dan signifikan menunjukkan partisipasi dalam penyusunan anggaran di Pemerintah Daerah Kabupaten Badung mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja Dinas. Sampel yang diteliti adalah dinas yang ada di Kabupaten Badung. Unit analisis yang diteliti adalah Pimpinan Dinas—dalam hal ini mewakili Dinas—yang terdiri dari Kepala Dinas, Kabag TU dan Kasubdin. Data diperoleh dari responden melalui kuesioner dan wawancara pada Kepala Dinas dan juga pada Tim Anggaran Eksekutif serta Panitia Anggaran Legislatif. Hasil penelitian ini mirip dengan yang dihasilkan oleh Kenis (1979), Brownell (1982), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), dan Nur Indriantoro (1995) dalam Ulupui (2005) yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian yang dilakukan oleh Olivya (2006) yang meneliti pengaruh partisipasi penganggaran dan keadilan prosedural terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur Sumatera Barat, yang menjadi responden untuk pengisian kuisisioner adalah para manajer dan staf pada perusahaan manufaktur di Kota Padang. Hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial yang dibuktikan dengan nilai sig sebesar 0,000.

Namun hasil penelitian kurang memperlihatkan pendapat yang nyata mengenai hal yang di bahas, disebabkan oleh keterbatasan pada responden.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial juga dilakukan oleh Kusnariyanti (2005) yang melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di BEJ dengan jumlah populasi 155. Respondennya adalah manajer atau kabag. setingkat manajer pada perusahaan manufaktur tersebut. Instrumen penelitian yang digunakannya adalah instrumen penelitian yang dikembangkan oleh Milani (1975), instrumen tersebut telah banyak digunakan oleh peneliti terdahulu dengan tingkat validitas dan realibilitas yang memuaskan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ($p=0,002$). Pengaruh partisipasi anggaran secara langsung terhadap kinerja manajerial mempunyai bobot sebesar 0,277. Sedangkan besarnya pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan JRI sebagai variabel *intervening* sebesar 0,015. Dengan demikian, adanya variabel komitmen tujuan anggaran dan JRI sebagai variabel *intervening* melemahkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Kartika (2009) juga melakukan penelitian mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi. Sampel dalam penelitiannya adalah perusahaan manufaktur skala besar dan menengah di Kota Padang, dengan jumlah sampel 39 perusahaan dan responden empat manajer pada tiap perusahaan. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara partisipasi penyusunan

anggaran dengan kinerja manajerial yang ditunjukkan dengan nilai sig.0,008 lebih kecil dari 0.05. Variabel partisipasi penyusunan anggaran terdiri dari beberapa indikator: keikutsertaan penyusunan anggaran, besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran, dan kebutuhan memberikan pendapat.

Penelitian yang dilakukan oleh Syaiful (2007) yang menguji tentang pengaruh sistem pengukuran kinerja terhadap kejelasan peran, pemberdayaan psikologis dan kinerja manajerial, dengan pendekatan *Partial Least Square* terhadap manager perusahaan manufaktur di Jawa Tengah, responden penelitian adalah manajer pemasaran dan manajer produksi, pengiriman kuisioner dilakukan melalui pos. Hasilnya menunjukkan bahwa sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial. Syaiful (2007) mengindikasikan bahwa Sistem Pengukuran Kinerja dapat memberikan informasi yang relevan terhadap pengambilan keputusan oleh manajer karena informasi kinerja memberikan para manajer prediksi yang lebih akurat tentang keadaan lingkungan, sehingga menghasilkan sebuah pengambilan keputusan alternatif yang lebih baik dengan rangkaian tindakan efektif dan efisien dan berdampak pada peningkatan kinerja manajer. Selain itu informasi kinerja yang komprehensif dari Sistem Pengukuran Kinerja akan memberikan informasi yang lebih spesifik dan relevan untuk proses pengambilan keputusan sehingga dapat meningkatkan Kinerja Manajerial.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial.

Anggaran kerap dipakai untuk menilai kinerja sesungguhnya dari para manajer (Simamora,2001:194). Bonus, kenaikan gaji dan promosi semuanya dipengaruhi oleh kemampuan seorang manajer untuk mencapai tujuan-tujuan yang dianggarkan. Karena status finansial dan karir seorang manajer dapat terpengaruh, anggaran bisa mempunyai imbas keprilakuan yang signifikan.

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran di pakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial (Kirby, 1994) dalam Ade (2007). Untuk mencegah dampak disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu dapat meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan.

Penemuan empiris yang berkaitan dengan pengaruh antara partisipasi anggaran dan kinerja memberikan hasil yang beragam. Menurut Ulupui (2005) beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang positif dan signifikan antara lain; Kenis (1979), melakukan penelitian terhadap 169 manajer departemen yang supervisor pabrik yang memiliki tanggung jawab terhadap anggaran yang berlokasi di New Jearsey-Philadelphia. Brownell (1982), melakukan studi lapangan terhadap 48

manajer pusat biaya tingkat menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur berukuran besar di San Fransisco. Brownell & McInnes (1986), melakukan penelitian dengan mengirimkan kuesioner kepada 224 manajer tingkat menengah dari berbagai fungsi pada tiga perusahaan manufaktur, dua perusahaan bergerak di bidang industri elektronik dan satu perusahaan bergerak di bidang industri baja. Mereka menemukan bahwa jika manajer diberikan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran maka kinerjanya akan meningkat secara signifikan.

Beberapa peneliti memasukkan variabel antara untuk lebih dapat menjelaskan hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Brownell dan McInnes (1986) dalam Kusnariyanti (2005) memasukkan variabel motivasi yang bersandar pada teori ekspektasi sebagai variabel *intervening* untuk menguji hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut menemukan bukti bahwa motivasi dan partisipasi anggaran memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial secara langsung. Meskipun demikian, penelitian tersebut ternyata gagal menemukan bukti bahwa partisipasi akan meningkatkan kinerja manajerial melalui peningkatan motivasi.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975 dalam Edfan , 2002). Kesungguhan dalam mencapai tujuan organisasi oleh para bawahan akan meningkatkan efektivitas

organisasi, karena memiliki konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dihilangkan.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka diusulkan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial.

2. Hubungan Sistem Pengukuran Kinerja, Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial.

Sistem pengukuran kinerja menyediakan informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan. Informasi yang relevan diperoleh dari alat ukur kinerja yang mencakup aspek keuangan dan non keuangan. Penyatuan alat ukur yang meliputi rantai nilai sebuah organisasi diyakini dapat membantu manajer untuk memahami hubungan lintas fungsional yang mengarahkan pada pemecahan masalah dan pengambilan keputusan yang lebih baik dan tepat (Banker *et al*, 2002). Dengan cara ini sistem pengukuran kinerja dapat memandu proses pengambilan keputusan dan membantu mengevaluasi keputusan di masa lalu (Malina dan Selto, 2001).

Kren (1992) menyatakan bahwa informasi yang berkaitan dengan pekerjaan dapat meningkatkan kinerja karena informasi kinerja memberikan para manajer prediksi yang lebih akurat tentang keadaan lingkungan, sehingga menghasilkan sebuah pengambilan keputusan alternatif yang lebih baik dengan rangkaian tindakan efektif dan efisien. Kren (1992) menemukan hubungan positif antara informasi yang berkaitan dengan pekerjaan dan kinerja manajerial. Ia menyatakan bahwa informasi kinerja yang komprehensif dari sistem pengukuran kinerja akan memberikan

informasi yang lebih spesifik dan relevan untuk proses pengambilan keputusan, sehingga meningkatkan kinerja manajerial.

Menurut Hongren *et.al* (1994:890) sistem pengukuran kinerja secara garis besar dibagi menjadi dua yaitu sistem pengukuran kinerja keuangan (*financial performance measure system*) yang menjabarkan kinerja dari semua produk dan aktivitas jasa yang dihasilkan oleh perusahaan dalam satuan uang dan sistem pengukuran kinerja non keuangan (*non financial performance measure system*) yang mempunyai pendekatan lain dalam pengevaluasian kinerja perusahaan, yang biasanya berhubungan dengan data informasi bagi pengukuran kinerja keuangan, seperti harga, kualitas, *lead time*, komplain dari pelanggan, kepuasan pelanggan dan lain-lain. Sistem pengukuran kinerja yang baik adalah sistem pengukuran kinerja yang menggunakan ukuran *multi-measures based performance evaluation*.

Sistem pengukuran kinerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sistem pengukuran kinerja yang menggunakan ukuran *multi-measures based performance evaluation*. Sistem pengukuran kinerja biasanya dilakukan pada akhir periode dalam sebuah organisasi, sedangkan partisipasi dalam penyusunan anggaran dilakukan pada awal periode. Pada saat dilakukan partisipasi anggaran, bawahan terlibat sehingga mereka ikut memikirkan langkah-langkah yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan perusahaan serta meningkatkan kinerja mereka. Suatu anggaran yang dilakukan dengan partisipasi bawahan tidak akan menghasilkan sesuatu yang optimal apabila tidak ditunjang oleh sistem pengukuran kinerja yang lebih baik. Dalam meningkatkan kinerja mereka, salah satu ukuran ialah bagaimana mereka bisa mencapai anggaran secara efektif dan efisien.

Berdasarkan uraian di atas peneliti menduga bahwa sistem pengukuran kinerja sebagai variabel pemoderasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial karena jika dalam suatu perusahaan memiliki sistem pengukuran kinerja yang lebih baik maka para manajer dan bawahan akan merasa termotivasi untuk memberikan yang terbaik bagi perusahaan tempat mereka bekerja. Sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja yang diuji pada hipotesis kedua.

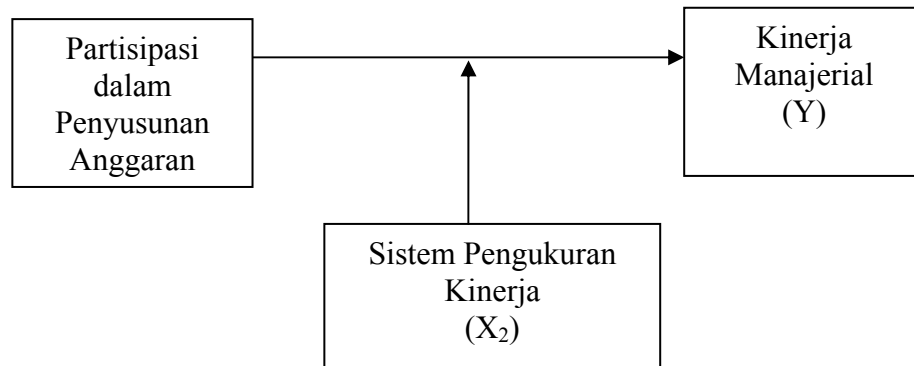
Berdasarkan penjelasan diatas, maka diusulkan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Kinerja Manajerial, pengaruh ini akan semakin kuat ketika Sistem Pengukuran Kinerja yang digunakan adalah *multi-measure based performance evaluation*.

D. Kerangka Konseptual

Anggaran yang disusun secara partisipasi merupakan cara yang efektif untuk memotivasi kinerja para manajer. Partisipasi anggaran melibatkan manajer dalam proses penyusunannya, sehingga manajer yang kinerjanya diukur berdasarkan anggaran akan termotivasi untuk mencapai kinerja sesuai dengan kriteria yang ditetapkan dalam anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para manajer untuk melakukan negosiasi mengenai target anggaran yang menurut mereka dapat dicapai dimasa akan datang dengan mempertimbangkan berbagai faktor baik dari dalam lingkungan perusahaan maupun faktor dari luar perusahaan.

Pengukuran kinerja suatu perusahaan adalah sangat penting bagi manajer, guna evaluasi dan perencanaan masa depan. Beberapa jenis informasi yang digunakan dalam pengendalian disiapkan dalam rangka menjamin bahwa pekerjaan telah dilakukan secara efektif dan efisien. Sistem pengukuran kinerja dapat bermanfaat bagi para pemakainya apabila hasilnya dapat menyediakan umpan balik yang bisa membantu anggota organisasi dalam usaha untuk melakukan perbaikan kinerja lebih lanjut.



Gambar 2
Kerangka Konseptual
Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja sebagai Variabel Pemoderasi

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, sistem pengukuran kinerja sebagai variabel pemoderasi adalah sebagai berikut:

1. Dari hasil pengujian hipotesis pertama ditemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial
2. Dari hasil pengujian hipotesis kedua tidak ditemukan bahwa sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

B. Keterbatasan dan Saran

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, peneliti ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian adalah perusahaan manufaktur skala besar dan menengah, kebanyakan adalah perusahaan dalam skala menengah yang tidak terlalu fokus pada partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran.
2. Penelitian ini mempunyai kelemahan bias perceptual, yaitu pendapat seseorang berbeda dalam memandang sesuatu. Hal ini disebabkan oleh

latar belakang pendidikan yang berbeda, perbedaan budaya dan lain sebagainya.

3. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sesungguhnya, akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

Berdasarkan keterbatasan yang melekat pada penelitian ini, saran bagi peneliti selanjutnya adalah:

1. Melakukan teknik pengumpulan data tambahan seperti wawancara dengan pihak perusahaan dengan tujuan memperbanyak jumlah responden.
2. Penelitian selanjutnya hendaknya memperluas obyek penelitian, tidak terbatas pada perusahaan manufaktur tetapi juga pada industri lain seperti Bank, Perusahaan jasa telekomunikasi dan penerbangan sehingga permasalahan dapat di generalisasi.
3. Data yang dianalisis menggunakan instrumen yang mendasarkan persepsi jawaban responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya.
4. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan *Locus of Control* yang mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Karena dugaan peneliti dalam melakukan partisipasi dalam penyusunan

anggaran para bawahan mempertimbangkan kepentingan pribadi/kelompok mereka.

DAFTAR PUSTAKA

- Ade, Nelfaliza. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah daerah: Motivasi sebagai Variabel Moderating. Padang: *Skripsi Program S-I*, Universitas Bung Hatta (tidak dipublikasikan).
- Adisaputro, Gunawan. 2003. *Anggaran Perusahaan*. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Amestiningsih. 2006. Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem penghargaan (Reward) sebagai Variabel Pemoderasi terhadap Hubungan Total Quality Management (TQM) dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Bank di Sumatera Barat) *Skripsi Program S-I*, Universitas Negeri Padang (tidak dipublikasikan).
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2002. *Sistem Pengendalian Manajemen buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Banker, R.D., H. Chang and M. Pizzini (2002). "The balanced scorecard: judgmental effects of performance measures linked to strategy." *British Accounting Review* 79: pp. 1-23.
- Edfan, Darlis. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5, No. 85-101
- Fauzihardani, Eka. (2005). Pengaruh Starategi dan Teknologi Informasi terhadap Hubungan Evaluasi Kinerja Berdasarkan Multi-Ukuran dan Kinerja Keuangan Perusahaan. Unpublished, *Tesis S2*. Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Harahap, Sofyan Syafri. 1997. *Budgeting Peranggaran: Perencanaan Lengkap Untuk Membantu Manajemen*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Hongren, et. al, 1994. *cost Accounting A Managerial Emphases*, New Jersey, England Wood Cliffs, Prantice_Hall International Inc.
- Indriantoro, Nur. 2000. An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimension as Moderating Variabel of The effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Vol.15. Hal. 97-114.