

658.154
Yus
2

01

**ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL MELALUI KOMITMEN TUJUAN
ANGGARAN DAN *JOB RELEVANT INFORMATION* (JRI)
SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING*
(Penelitian Terhadap Perusahaan Manufaktur Di Indonesia)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh
Derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan Oleh :

**Nama : Kusnasriyanti Yusfaningrum
NIM : C4C002352**

**Kepada
PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2005**

Tesis berjudul

**ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL MELALUI KOMITMEN TUJUAN
ANGGARAN DAN *JOB RELEVANT INFORMATION* (JRI)
SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING***

Yang dipersiapkan dan disusun oleh

Kusnasriyanti Yusfaningrum

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 10 Maret 2005
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Tim Penguji

Pembimbing Utama/ Ketua

Pembimbing/ Anggota


Prof. DR. Imam Ghozali, M. Com, Akt

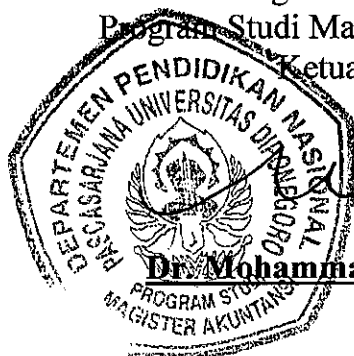

Drs. Didik Ardiyanto, Msi

Anggota Tim Penguji


Dr. Mohammad Nasir, Msi, Akt


Dra. Indira Januarti, Msi

Semarang, Maret 2005
Universitas Diponegoro
Program Pasca Sarjana
Program Studi Magister Sains Akuntansi
Ketua Program




Dr. Mohammad Nasir, Msi, Akt

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Kehidupan sebenarnya adalah sekolah kearifan yang paling berguna. Sama seperti sekolah yang sebenarnya, masalah yang datang dalam kehidupan adalah PR yang harus diselesaikan. Godaan yang lebih berat dari biasanya adalah bentuk ulangan umum dan biasanya itu tanda akan naik kelas. (Gede Prama)

Di Zaman yang mengagungkan kepintaran, kecerdasan, iptek dan sejenisnya, kesederhanaan sudah serupa kebodohan. Padahal, tanpa kesederhanaan kedamaian akan sangat sulit berkunjung (Gede Prama)

Tulisan ini merupakan buah dari inspirasi, untuk itu secara khusus dan dengan penuh cinta dipersembahkan bagi pemberi serta sumber inspirasi :

❖ *Ayahanda Drs. Nasocha Yusuf dan Ibunda Kusunarringsih (Alm),*

❖ *Belahan jiwa, Endi Sudharprihanto, SE*

Terima kasih atas dukungan doa, moril dan materiil.

Terimalah persembahan ini sebagai wujud dari cinta, pengertian dan kerjasama yang kita bina selama ini.

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Kusnasriyanti Yusfaningrum
NIM : C4C002352

Menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya saya sendiri, belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan pada Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis/ diterbitkan oleh orang lain kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Semarang, 10 Maret 2005

Kusnasriyanti Yusfaningrum
NIM : C4C002352

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyse the influence of participation in composing budget toward managerial performance, whether through budget goal commitment or job-relevant information as intervening variable. The inconsistency situations between results of the prior researchs, about the influence of budget participation on managerial performance become a motivation of this study.

Data used in this study is obtained from ideas or perceptions of managers/ chiefs leveled as managers who filled and gave the questionnaires back to the researcher. Data gathered by contact person. From 700 questionnaires which distributed to managers/ chiefs leveled as managers on manufacturing companies which listed in BEJ, 168 (24%) questionnaires were sent back, for then analyzed with multivariate technique SEM and assist by the AMOS 4.01 and SPSS 10.0 programs.

The result of these study proving that the value of directly influence between budget participation toward managerial performance is higher than influence of budget participation toward managerial performance through budget goal commitment and job relevant information as intervening variable. However, the researcher can make conclusion that budget goal commitment and job relevant information as intervening variable weaken influence managers participation in compose budget toward their performance on managerial activities.

Key words : budget participation, budget goal commitment, job relevant information and managerial performance.

ABSTRAKSI

Tujuan penelitian ini untuk menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial baik secara langsung maupun melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*. Adanya ketidak konsistenan di antara hasil penelitian terdahulu, tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, menjadi motivasi dalam penelitian ini.

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari pendapat atau persepsi manajer/ kabag setingkat manajer yang mengisi dan mengembalikan daftar kuesioner kepada peneliti. Data dikumpulkan dengan *contact person*. Dari 700 kuesioner yang didistribusikan kepada manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ, sebanyak 168 (24%) kuesioner yang kembali kemudian dianalisis dengan teknik *multivariate SEM* yang dibantu program AMOS 4.01 dan SPSS 10.0.

Hasil penelitian menunjukkan bukti bahwa besarnya pengaruh secara langsung antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial lebih tinggi jika dibandingkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa adanya variabel komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* melemahkan pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja mereka dalam kegiatan-kegiatan manajerial.

Kata-kata kunci : Partisipasi anggaran, komitmen tujuan anggaran, *job-relevant information* dan kinerja manajerial

KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan puji syukur kehadiran Allah SWT yang telah senantiasa melimpahkan rahmatNya, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini sebagai salah satu syarat guna mencapai gelar Magister Sains Akuntansi pada Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Selama proses penyusunan tesis ini penulis banyak menerima bantuan yang berharga baik dalam bentuk-bentuk bahan-bahan/ data dan pengarahan ilmiah maupun dalam bentuk dorongan moril. Melalui kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Rektor Universitas Diponegoro dan Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengikuti pendidikan sehingga selesai pada Program Magister Sains Akuntansi UNDIP.
2. Bapak Dr. Muhammad Nasir, MSi, Akt selaku Ketua Program Studi Magister Sains Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
3. Bapak Dr. Jaka Isgiyarta, Msi, Akt dan Drs. Daljono, Msi, Akt selaku pengelola Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.

4. Bapak Dr. Imam Ghozali, M.Com, Akt dan Bapak Drs. Didik Ardiyanto, Msi yang telah bersedia meluangkan waktu untuk membimbing penulis di dalam menyelesaikan tesis ini.
5. Semua Dosen Pengampu Mata Kuliah pada Program Studi Magister Sains Akuntansi UNDIP, yang telah memberikan ilmu serta wawasan yang luas selama proses belajar mengajar.
6. Para Staf Admisi Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang telah membantu kelancaran administrasi penulis dari awal kuliah sampai penyelesaian tesis ini.
7. Bapak Liem Kian Heng, MBA selaku Direktur Utama PT. Rachmad Indah Jati yang telah memberikan dorongan moril, pengertian dan kemudahan kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan pendidikan pada Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
8. Seluruh Manajer dan Karyawan pada perusahaan yang menjadi obyek penelitian penulis, yang telah membantu dalam penyebaran dan pengisian kuesioner guna keperluan penelitian ini.
9. Bapak, Bapak dan Ibu Mertua, Mbak Titik, Mas Totok, Diyah, Iwan serta seluruh keluarga yang telah memberikan dukungan semangat, doa dan materiil kepada penulis.
10. Seluruh rekan-rekan angkatan VIII sore yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, atas bantuan moril, dorongan dan semangat kepada penulis

11. Partiwi Dwi Astuti dan Nyoman (angkatan VIII pagi) yang telah dengan sabar membantu penulis sehingga tesis ini dapat terselesaikan.

Penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna. Semua itu tidak terlepas dari keterbatasan penulis yang selalu mempunyai kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Namun besar harapan penulis semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi pihak yang memerlukan serta dapat memberikan kontribusi bagi penelitian selanjutnya.

Semarang, 10 Maret 2005

Kusnasriyanti Yusfaningrum

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS	iii
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAKSI	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Perumusan Masalah	8
1.3 Tujuan Penelitian	9
1.4 Manfaat Penelitian	10
BAB II TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	11
2.1 Anggaran	11
2.1.1 Definisi Anggaran	11
2.1.2 Tujuan Anggaran	12
2.1.3 Manfaat Anggaran	13
2.1.4 Kelemahan Anggaran	14
2.2 Partisipasi Anggaran	15
2.2.1 Definisi Partisipasi Anggaran	15

	Halaman
2.2.2 Keunggulan Partisipasi Anggaran	17
2.2.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran	19
2.3 Komitmen Tujuan Anggaran	20
2.4 <i>Job-Relevant Information</i> (JRI)	21
2.5 Kinerja Manajerial	22
2.6 Review Penelitian Terdahulu dan Hipotesis	23
2.6.1 Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	24
2.6.2 Partisipasi Anggaran dan Komitmen Tujuan Anggaran	28
2.6.3 Partisipasi Anggaran dan <i>Job-Relevant Information</i>	30
2.6.4 Komitmen Tujuan Anggaran dan <i>Job-Relevant Information</i>	32
2.6.5 Komitmen Tujuan Anggaran dan Kinerja Manajerial	34
2.6.6 <i>Job-Relevant Information</i> dan Kinerja Manajerial	35
BAB III METODE PENELITIAN	37
3.1 Jenis dan Sumber Data	37
3.1.1 Data Primer	37
3.1.2 Data Sekunder	38
3.2 Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel	38
3.3 Prosedur Pengumpulan Data	40
3.4 Definisi Operasional Variabel	41
3.4.1 Partisipasi Anggaran	42
3.4.2 Komitmen Tujuan Anggaran	43

	Halaman
3.4.3 <i>Job-Relevant Information</i>	43
3.4.4 Kinerja Manajerial	44
3.5 Analisis Data	45
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	56
4.1 Gambaran Umum Responden	56
4.2 Uji Non Respon Bias	60
4.3 Statistik Deskripsi Variabel Penelitian	61
4.4 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan	63
4.4.1 Measurement Model dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i>	64
4.4.1.1 Measurement Model dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i> untuk Faktor Partisipasi Anggaran	67
4.4.1.2 Measurement Model dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i> untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	73
4.4.1.3 Measurement Model dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i> untuk Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	81
4.4.1.4 Measurement Model dengan <i>Confirmatory Factor Analysis</i> untuk Faktor Kinerja Manajerial	85
4.4.2 Evaluasi Asumsi SEM	91
4.4.2.1 Evaluasi Normalitas Data	92
4.4.2.2 Evaluasi <i>Outliers</i>	93
4.4.2.3 <i>Multicollinearity</i> atau <i>Singularity</i>	95

	Halaman
4.4.3 Analisis <i>Full Structural Equation Modeling</i>	96
4.4.4 Uji Hipotesis dan Pembahasan	99
4.4.4.1 Pembahasan Hipotesis 1	99
4.4.4.2 Pembahasan Hipotesis 2	101
4.4.4.3 Pembahasan Hipotesis 3	106
4.4.4.4 Pembahasan Hipotesis 4	107
4.4.4.5 Pembahasan Hipotesis 5	110
4.4.4.6 Pembahasan Hipotesis 6	111
4.4.5 Pembahasan Pengaruh Langsung dan Pengaruh Tidak Langsung	114
BAB V KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN	117
5.1 Kesimpulan	117
5.2 Implikasi	121
5.2.1 Implikasi Teoritis	121
5.2.2 Implikasi Praktis	122
5.3 Keterbatasan	123
DAFTAR PUSTAKA	124
LAMPIRAN	130

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1 <i>Goodness of Fit Indices</i>	54
Tabel 4.1 Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner	57
Tabel 4.2 Profil Responden	59
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	61
Tabel 4.4 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor Partisipasi Anggaran	69
Tabel 4.5 Hasil Analisis <i>Loading Factor</i> untuk Faktor Partisipasi Anggaran	71
Tabel 4.6 Data <i>Standard Loading</i> dan <i>Measurement Error</i> Faktor Partisipasi Anggaran	72
Tabel 4.7 Hasil Perhitungan <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance</i> <i>Extracted</i> Faktor Partisipasi Anggaran	73
Tabel 4.8 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	74
Tabel 4.9 Hasil Analisis <i>Loading Factor</i> untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	75
Tabel 4.10 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran (Revised).....	77
Tabel 4.11 Hasil Analisis <i>Loading Factor</i> untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran (Revised)	78
Tabel 4.12 Data <i>Standard Loading</i> dan <i>Measurement Error</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	79
Tabel 4.13 Hasil Perhitungan <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance</i> <i>Extracted</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	80

	Halaman
Tabel 4.14 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	82
Tabel 4.15 Hasil Analisis <i>Loading Factor</i> untuk Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	83
Tabel 4.16 Data <i>Standard Loading</i> dan <i>Measurement Error</i> Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	84
Tabel 4.17 Hasil Perhitungan <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance Extracted</i> Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	85
Tabel 4.18 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor Kinerja Manajerial	86
Tabel 4.19 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk Faktor Kinerja Manajerial (Revised)	88
Tabel 4.20 Hasil Analisis <i>Loading Factor</i> untuk Faktor Kinerja Manajerial	89
Tabel 4.21 Data <i>Standard Loading</i> dan <i>Measurement Error</i> Faktor Kinerja Manajerial	90
Tabel 4.22 Hasil Perhitungan <i>Construct Reliability</i> dan <i>Variance Extracted</i> Faktor Kinerja manajerial	91
Tabel 4.23 Uji Normalitas	92
Tabel 4.24 Uji <i>Univariate Outliers</i> dengan <i>Z-Score</i>	94
Tabel 4.25 Uji <i>Multivariate Outliers</i>	95
Tabel 4.26 Evaluasi <i>Overall Measurement Model Fit</i> untuk <i>Structural Equation Modeling</i>	98
Tabel 4.27 Hasil Analisis dan Interpretasi Parameter Estimasi untuk <i>Structural Equation Modeling</i>	99
Tabel 4.28 Hasil Uji Pengaruh Langsung dan Pengaruh Tidak Langsung..	114
Tabel 4.29 Hasil Uji Pengaruh Total	116

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Penelitian	24
Gambar 3.1 Diagram Alur (Path Diagram) Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan <i>Job-Relevant Information</i> sebagai Variabel <i>Intervening</i>	47
Gambar 4.1 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Partisipasi Anggaran ..	68
Gambar 4.2 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	74
Gambar 4.3 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran (Revised)	76
Gambar 4.4 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor <i>Job Relevant Information</i>	81
Gambar 4.5 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Kinerja Manajerial	86
Gambar 4.6 <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Kinerja Manajerial (Revised)	87
Gambar 4.7 <i>Structural Equation Modeling</i> Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan <i>Job-Relevant Information</i> sebagai Variabel <i>Intervening</i>	97

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
A. Surat Permohonan Penyebaran Kuesioner dan Instrumen Penelitian	130
B. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	139
C. Uji Non Respon Bias	140
D. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Partisipasi Anggaran	141
E. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran	153
F. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Komitmen Tujuan Anggaran (Revised)	167
G. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor <i>Job-Relevant Information</i>	177
H. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Kinerja Manajerial..	188
I. Output <i>Confirmatory Factor Analysis</i> Faktor Kinerja Manajerial (Revised)	202
J. Output <i>Structural Equation Modeling Full Laten</i> Variabel Model.	212

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Anggaran secara khusus digambarkan sebagai data kuantitatif atau ungkapan keuangan dari rencana strategis jangka pendek dan jangka panjang suatu perusahaan, yang memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan tersebut (Hansen dan Mowen, 2000). Oleh karena itu, manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan gambaran perencanaan seluruh aktivitas operasional perusahaan (Siegel dan Marconi, 1989). Penyusunan anggaran secara efisien dan efektif mempunyai peran penting bagi keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Peran penting anggaran tercermin dari fungsi anggaran itu sendiri, antara lain sebagai alat utama pengendalian setiap perusahaan (Cherrington dan Cherrington, 1973), alat untuk memotivasi kinerja anggota organisasi (Chow dkk, 1988), pedoman untuk menilai kinerja individual para manajer (Schiff dan Lewin, 1970), alat koordinasi dan komunikasi antara atasan dan bawahan (Kenis 1979), serta alat untuk mendelegasikan wewenang atasan kepada bawahan (Hofstede 1968).

Anggaran yang terlalu menekan, cenderung akan menimbulkan sikap agresif manajer tingkat bawah terhadap manajer tingkat atas dan menimbulkan ketegangan yang kemungkinan dapat menyebabkan inefisiensi. Hal tersebut dapat terjadi karena kemungkinan perencanaan yang disusun terlalu kaku (*rigid*) atau target yang ditetapkan dalam perencanaan strategis tersebut terlalu sulit untuk dicapai. Oleh karena itu, Argyris (1952) menyatakan perlunya pemberian kesempatan kepada bawahan dalam proses penyusunan anggaran, sebagai salah satu fungsi pengendalian dari perencanaan strategis.

Selain itu, anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia terutama bagi yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran (Siegel, 1989). Sehingga tujuan yang diinginkan oleh suatu perusahaan akan lebih dapat diterima jika semua individu dapat bersama-sama dalam suatu kelompok mendiskusikan pendapat masing-masing mengenai tujuan perusahaan, serta terlibat dalam menentukan langkah-langkah untuk mencapai tujuan tersebut. Milani (1975) mendefinisikan aspek perilaku dalam penyusunan anggaran secara partisipatif sebagai tingkat pengaruh dan keterlibatan individu dalam proses perancangan anggaran.

Pentingnya partisipasi anggaran manajer tingkat bawah sebagai alat perbaikan kinerja manajerial telah diteliti secara luas dalam literatur akuntansi perilaku (Brownell, 1981, 1982; Brownell dan MC Innes, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988, 1989; Kren, 1992; Magner dkk, 1996; Nouri dan

Parker, 1998). Penelitian-penelitian tersebut menemukan bukti bahwa tindakan berupa partisipasi dalam menjalankan proses penyusunan anggaran merupakan suatu fungsi yang menyebabkan manajer tingkat bawah menerima dan mempunyai komitmen terhadap pencapaian tujuan anggaran perusahaan (Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Hofstede, 1968; Searfoss dan Monczka, 1973; Kenis, 1979; Merchant, 1981). Becker dan Green (1962) berpendapat bahwa tujuan anggaran akan mudah diterima jika karyawan berperan serta dalam proses penyusunan anggaran. Selain itu, beberapa penelitian telah menemukan bukti bahwa tujuan anggaran yang dapat dicapai berperan penting terhadap kinerja yang lebih tinggi (Becker dan Green, 1962; Stedry dan Kay, 1966; Hofstede, 1968; Rockness, 1977; Chow, 1983; Merchant dan Manzoni, 1989).

Partisipasi anggaran juga menyajikan suatu fungsi informasi dimana manajemen tingkat bawah dapat mengumpulkan, menukarkan, dan menyebarkan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*), yang bertujuan untuk memfasilitasi proses pembuatan keputusan manajerial serta mengkomunikasikan informasi yang dimiliki kepada para pembuat keputusan organisasi (Earley dan Kanfer, 1985; Campbell dan Gingrich, 1986; Murray, 1990; Kren, 1992; Shields dan Young, 1993; Magner dkk, 1996; Nouri dan Parker, 1998). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Kren (1992) ditemukan bukti bahwa partisipasi anggaran mempunyai hubungan tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui *job-relevant information (JRI)*.

Sampai saat ini, hasil penelitian mengenai partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial masih menunjukkan pertentangan. Beberapa penelitian yang antara lain dilakukan oleh Bass dan Leavitt (1963); Schuler dan Kim (1976); Brownell (1982); Brownell dan McInnes (1986); Frucot Shearon (1991) dan Indiantoro (1993) semuanya dalam T. Cahyaning (2000) mengungkapkan bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Tetapi penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975); Kenis (1979); Brownell dan Hirst (1986) serta Riyanto (1996) menunjukkan hubungan yang tidak signifikan. Bahkan penelitian yang dilakukan oleh Tedry (1986) serta Bryan dan Locke (1967) menemukan hubungan yang negatif.

Hasil penelitian yang bertentangan tersebut mendorong para peneliti untuk memeriksa variabel-variabel yang terlibat, yang dapat menghubungkan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Beberapa studi empiris yang menguji peran informasi diantara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, secara umum memperlihatkan hasil yang konsisten dan hampir mempunyai posisi yang kuat untuk menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial (Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988, 1989; Kren, 1992; Magner dkk, 1996). Sedangkan bukti empiris pada peran motivasi diantara hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial juga telah banyak ditemukan (Ronen dan Livingstone, 1975; Ferris, 1977; Brownell dan McInnes, 1986; Kren dan Liao, 1988; Murray, 1990).

Brownell dan McInnes telah menguji hubungan partisipasi anggaran terhadap motivasi dan kinerja manajerial dengan bersandar pada teori ekspektasi. Hasil yang diperoleh membuktikan adanya pertentangan dengan penelitian sebelumnya (misal: Searfoss dan Monczka, 1973; Kenis, 1979; Merchant, 1981) dimana ditemukan hubungan positif antara partisipasi anggaran dengan motivasi. Meskipun demikian, Brownell dan McInnes (1986) tidak dapat memverifikasi motivasi sebagai variabel *intervening* dengan menggunakan kerangka teori ekspektasi. Suatu penjelasan yang masuk akal terhadap hasil yang diperoleh dari penelitian Brownell dan McInnes (1986) serta penelitian lain yang menguji peran motivasi diantara hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, bahwa hal tersebut mungkin disebabkan karena kurangnya kerangka teori yang diambil dalam penelitian. Brownell dan McInnes (1986 : 598) menyatakan bahwa model ekspektasi kadang-kadang memperlihatkan hubungan yang lemah terhadap usaha dan kinerja serta menimbulkan permasalahan validitas dalam penggunaan empiris. Murray (1990) menganjurkan bahwa untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan bersandar pada teori motivasi alternatif, seperti teori *goal setting*, untuk menguji hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja.

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) telah melakukan suatu penelitian yang menguji peran komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* diantara hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa efek motivasi pada partisipasi anggaran secara bersama-sama akan menggerakkan efek informasi pada tingginya komitmen manajer tingkat bawah sehingga meningkatkan usaha untuk mengumpulkan dan menggunakan *job-relevant information*. Tersedianya dan penggunaan informasi yang relevan dengan tugas meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) terletak pada kerangka pemikiran teoritis. Penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) hanya menguji pengaruh komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* pada hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial (*job performance*). Sedangkan dalam penelitian ini selain menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*, juga menguji pengaruh langsung antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Perbedaan yang lain adalah pada obyek yang diteliti, dimana dalam penelitian ini menggunakan obyek para manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di Indonesia, sedangkan penelitian Vincent K. Cong dan Kar Ming Chong menggunakan obyek para manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di Australia.

Penggunaan *Structural Equation Modeling*/ model persamaan struktural dalam penelitian ini akan memperbaiki pemahaman terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini disebabkan model tersebut mempunyai kemampuan untuk menggabungkan model pengukuran dan model struktural secara simultan dan efisien dibandingkan dengan alat analisis lainnya (Hair dkk, 1995).

Perusahaan manufaktur mempunyai peran yang cukup penting dalam perekonomian di Indonesia. Produk-produk yang dihasilkan memberikan sumbangan bagi pendapatan nasional. Oleh karena itu, kinerja perusahaan manufaktur perlu mendapat perhatian yang cukup. Kinerja perusahaan manufaktur tersebut tentu saja sangat dipengaruhi kinerja para karyawannya, terutama para manajer, yang dapat dilihat dari penyusunan anggaran oleh manajemen tingkat atas dengan partisipasi manajemen tingkat bawah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Partisipasi anggaran tersebut merupakan suatu motivator (pendorong) bagi manajer tingkat bawah agar mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun sehingga mereka meningkatkan usaha untuk mengumpulkan dan menggunakan informasi yang relevan dengan tugas, dimana pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja.

1.2 Perumusan Masalah.

Ketidak konsistenan dari hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, menyebabkan para peneliti tertarik untuk memeriksa variabel-variabel yang terlibat, yang dapat menjelaskan hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Beberapa peneliti memasukkan peran motivasi untuk menguji hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial (Ronen dan Livingstone, 1975; Ferris, 1977; Brownell dan McInnes, 1986; Kren dan Liao, 1988; Murray, 1990). Sedangkan beberapa peneliti yang lain melakukan pengujian pada peran informasi di antara hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial (Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988, 1989; Kren, 1992; Magner dkk, 1996).

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) telah melakukan suatu penelitian dengan menggabungkan kedua peran tersebut, yaitu motivasi dan informasi untuk menguji hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Kedua peneliti tersebut menguji peran komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* di antara hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong dengan perbedaan pada kerangka pemikiran teoritis dan obyek penelitian.

Berdasarkan uraian di atas, maka permasalahan yang akan diteliti dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut :

1. **Apakah partisipasi anggaran berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial?**
2. **Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui komitmen pada tujuan anggaran dan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*) sebagai variabel *intervening*?**
3. **Apakah komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh terhadap informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*)?**

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menemukan bukti empiris bahwa partisipasi anggaran berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial.
2. Menemukan bukti empiris bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui komitmen pada tujuan anggaran dan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*) sebagai variabel *intervening*

3. Menemukan bukti empiris bahwa komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh terhadap informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*).

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi organisasi yang terkait untuk menerapkan partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran sehingga diperoleh sistem anggaran yang efektif dan efisien sebagai alat bantu manajemen dalam mengevaluasi kinerja manajerial. Temuan penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan akuntansi manajemen dan perilaku, khususnya untuk memahami pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/ JRI*) sebagai variabel *intervening*.

BAB II

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Berbagai literatur dan hasil penelitian yang menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan dibahas dalam bab ini. Pembahasan tersebut terutama difokuskan pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan mempertimbangkan komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* (JRI) sebagai variabel antara (*intervening*). Kajian teoritis dan berbagai hasil penelitian tersebut merupakan landasan teoritis bagi pengembangan model dalam kerangka pemikiran teoritis dan perumusan hipotesis pada penelitian ini.

2.1 Anggaran

2.1.1 Definisi Anggaran

Anggaran merupakan suatu komponen penting dalam perusahaan karena anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (Schiff dan Lewin, 1970; Welsch, Hilton dan Gordon, 1996). Organisasi membutuhkan anggaran untuk menterjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana operasional dan tujuan jangka pendek (Hansen dan Mowen, 2000). Lowe (1970 : 765) mengartikan

anggaran sebagai pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan atau diperkirakan terjadi pada periode tertentu pada masa yang akan datang. Menurut Belkaoui (1980), anggaran secara formal dinyatakan dalam bentuk transaksi-transaksi yang diharapkan dan sebagai kesanggupan setiap manajer untuk mengadakan, menggunakan sumber ekonomi perusahaan dan mencapai hasil-hasil yang diinginkan. Anggaran kemudian disusun secara terperinci dan diproyeksikan dalam laporan keuangan.

Secara spesifik, anggaran dapat diartikan sebagai suatu rencana yang rinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang yang menunjukkan sumber dan penggunaan daya suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun (Anthony dan Reece, 1989 : 898; Mulyadi, 1993). Dari pengertian-pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu rencana manajerial yang dinyatakan dalam bentuk keuangan atau angka-angka sebagai ekspresi tindakan manajer, mencakup periode tertentu, dengan maksud untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.2 Tujuan Anggaran

Menurut Chow dkk, (1988), penyusunan anggaran mempunyai dua tujuan yaitu sebagai sarana untuk perencanaan dan sebagai alat untuk memotivasi bawahan. Sedangkan menurut Anthony dkk (1992), tujuan pokok penyusunan anggaran adalah sebagai berikut :

1. Memperbaiki rencana strategis organisasi.
2. Mengkoordinasi aktivitas berbagai bagian organisasi.
3. Menyerahkan tanggung jawab kepada manajer, memberikan otorisasi besarnya biaya yang boleh dikeluarkan, dan memberikan umpan balik kepada manajer atas kinerja mereka.
4. Sebagai perjanjian atau komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja manajer sesungguhnya.

2.1.3 Manfaat Anggaran

Anggaran sebagai pedoman rencana manajemen di masa depan mempunyai beberapa manfaat. Menurut Siegel dan Marconi (1989 : 125), manfaat anggaran antara lain sebagai berikut :

1. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan, dan berarti anggaran mewakili kesepakatan dari negosiasi diantara partisipan yang dominan dalam suatu organisasi mengenai tujuan kegiatan pada masa yang akan datang.
2. Anggaran merupakan gambaran tentang prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki karena dapat bertindak sebagai *blue print* aktivitas perusahaan.
3. Sebagai alat komunikasi antar divisi, dimana anggaran sangat membantu melakukan komunikasi internal antar divisi dalam organisasi maupun dalam manajemen puncak.

4. Alat untuk mengarahkan manajemen dalam menentukan tindakan korelasi yang perlu dilakukan karena dengan anggaran dapat ditentukan bagian dari organisasi yang kuat dan lemah.
5. Sebagai motivator yang mempengaruhi karyawan dan manajer untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara perusahaan dan karyawan.

2.1.4 Kelemahan Anggaran

Disamping memiliki manfaat, anggaran juga memiliki beberapa kelemahan. Kelemahan tersebut antara lain :

1. Anggaran dapat menimbulkan perasaan tertekan bagi karyawan. Hal ini terjadi apabila anggaran disusun terlalu kaku atau target yang ditetapkan dalam anggaran sulit untuk dicapai (Argyris, 1952).
2. Adanya senjangan anggaran (*budgetary slack*), yang terjadi pada saat bawahan memberikan perkiraan yang bias kepada atasan. Perkiraan yang bias tersebut disebabkan karena manajer memasukkan kepentingan pribadi dan manajer mendapatkan gaji dari target anggaran yang dicapai, sehingga anggaran disusun tidak berdasarkan pada kemampuan atau produktivitas yang sebenarnya (Mulyadi, 1993).

2.2 Partisipasi Anggaran

2.2.1 Definisi Partisipasi Anggaran

Anggaran dalam perusahaan berfungsi sebagai alat untuk menilai kinerja manajer dan alat untuk menentukan tujuan. Salah satu cara untuk menyelaraskan tujuan adalah dengan meningkatkan keterlibatan manajer dalam organisasi (Likert, 1961). Dengan kata lain, partisipasi adalah suatu cara yang efektif untuk menyelaraskan tujuan pusat pertanggung jawaban dengan tujuan perusahaan secara menyeluruh (Siegel dan Marconi, 1989).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran menyebabkan sikap respek bawahan terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani, 1975). Menurut Baiman (1982), bawahan yang berpartisipasi akan terdorong untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun lebih akurat. Hal ini dikarenakan dalam proses penyusunan anggaran, aspirasi bawahan lebih diperhatikan (Stedry, 1960), sehingga bawahan dapat melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang dapat dicapai menurut kemampuan mereka (Brownell dan McInnes, 1986; Dunk, 1990).

Partisipasi anggaran yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah sama dengan definisi dari Brownell (1982), yaitu suatu proses dimana manajemen tingkat bawah diberi kesempatan untuk terlibat, mempunyai pengaruh pada proses penyusunan anggaran. Definisi yang lain dijelaskan oleh beberapa peneliti

misal Milani (1975), menyatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Senada dengan Milani, Kennis (1979) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan mempengaruhi anggaran tersebut pada pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan. Sedangkan Merchant (1981) menyatakan bahwa sistem anggaran merupakan suatu kombinasi dari arus informasi dengan prosedur dan proses administratif yang umumnya merupakan bagian integral dari perencanaan jangka pendek dan pengendalian dari suatu organisasi.

Milani membedakan antara anggaran partisipatif dengan non partisipatif, dimana anggaran partisipatif menyebabkan sikap respektif bawahan terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani, 1975), serta terhadap sistem anggaran yang diberlakukan oleh perusahaan (Collins, 1978). Vroom dan Jago (1988) membedakan partisipasi menjadi dua yaitu perasaan partisipasi dan partisipasi sesungguhnya. Perasaan partisipasi diartikan sebagai seberapa luas individu merasa bahwa dia telah mempengaruhi keputusan. Sedangkan partisipasi sesungguhnya meliputi (1) partisipasi *legislated*, yaitu penciptaan sistem formal untuk tujuan pembuatan keputusan khusus, serta (2) partisipasi informal, yaitu partisipasi yang terjadi antara manajer dan bawahannya. Perbedaan partisipasi juga dikemukakan oleh Argyris (1952), yaitu antara partisipasi sesungguhnya dengan *pseudoparticipation*. Partisipasi sesungguhnya berarti bahwa individu

dapat secara spontan atau bebas melakukan diskusi atau memberikan masukan, sedangkan dalam *pseudoparticipation* manajer tidak sungguh-sungguh menyetujui tentang apa yang diputuskan, tetapi mereka menyatakan menyetujui karena perusahaan atau organisasi membutuhkan persetujuan mereka.

2.2.2 Keunggulan Partisipasi Anggaran

Banyak studi empiris yang menemukan bukti bahwa partisipasi anggaran berperan penting dalam proses pencapaian tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Coch dan French (1948) mungkin merupakan peneliti yang mengawali riset tentang partisipasi terhadap anggaran. Mereka meneliti tentang penolakan metode dan tugas pada *Harwood Manufacturing Corporation*, dan menemukan bukti bahwa terdapat pengaruh positif terhadap produktivitas karyawan setelah karyawan diijinkan untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan perubahan metode dan tugas. Dari penelitian tersebut, Coch dan French menyarankan bahwa penolakan akan perubahan dapat diatasi dengan membentuk kelompok diskusi agar manajemen dapat secara efektif mengkomunikasikan pentingnya perubahan dan mendorong kelompok untuk ikut serta merencanakan perubahan.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang efektif untuk meningkatkan motivasi manajerial (Anthony dkk, 1992 : 450). Tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer untuk lebih aktif

di dalam memahami anggaran (Anthony dan Govindarajan, 1995) dan manajer akan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran.

Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran, diharapkan akan meningkatkan kinerja karyawan. Hal ini berdasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena merasa ikut terlibat dalam penyusunan (Milani, 1975). Internalisasi tujuan oleh para manajer akan meningkatkan efektivitas organisasi, karena konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dapat dihilangkan (Rahayu, 1997).

Partisipasi penyusunan anggaran akan meningkatkan kecenderungan yang lebih besar dari karyawan untuk menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan, karena karyawan merasa ikut serta memegang kendali. Hal ini mendorong karyawan terikat pada komitmen yang lebih tinggi untuk mencapai tujuan anggaran tersebut.

Dengan partisipasi, akan terjadi mekanisme pertukaran informasi yang membuat manajer akan memperoleh informasi yang relevan dengan kerja (Hoopwood, 1976). Informasi tersebut memungkinkan pemahaman yang lebih

baik tentang tugas yang akan mereka lakukan, sehingga diharapkan kinerja manajerial akan meningkat.

2.2.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran

Meskipun partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki berbagai keunggulan namun masih terdapat permasalahan yang diakibatkan karena kelemahan partisipasi anggaran tersebut. Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa partisipasi memungkinkan terjadinya *slack*/ senjangan anggaran, dimana para manajer tingkat bawah tidak akan memberikan seluruh informasi yang mereka miliki pada saat penyusunan anggaran (Dunk, 1993) dan menetapkan anggaran yang lebih longgar (Chow dkk, 1988), dengan harapan tujuan serta target anggaran tercapai. Senjangan anggaran tersebut akan memperkecil prestasi dan kinerja yang diharapkan.

Partisipasi justru akan berdampak negatif terhadap organisasi/perusahaan jika partisipasi yang ada adalah partisipasi semu (*pseudo participation*) yaitu kelihatannya berpartisipasi, tetapi kenyataannya tidak berpartisipasi. Menurut Argyris (1952), hal tersebut terjadi bila manajer tingkat atas memegang kendali total pada proses penyusunan anggaran dan mencari dukungan partisipasi bawahannya, dengan berusaha mendapatkan penerimaan formal dari bawahan atas anggaran yang disusun, tetapi tidak memberikan kesempatan kepada bawahannya untuk berpendapat atau memberikan masukan

dalam penyusunan anggaran. Pada kesimpulannya, Argyris (1952) menyatakan bahwa partisipasi sesungguhnya sangat jarang ada dalam proses penyusunan anggaran.

2.3 Komitmen Tujuan Anggaran

Menurut teori *goal setting* yang didasarkan pada teori motivasi, tujuan adalah proyeksi dari maksud yang disengaja dimana perilaku dan tindakan yang dilakukan sesudahnya diatur oleh tujuan tersebut (Locke dan Latham, 1990). Edwin Locke memulai beberapa seri percobaan sejak tahun 1968 untuk mengumpulkan ide-idenya dalam kerangka yang lebih komprehensif untuk membangun teori *goal setting*. Tujuan memiliki dua atribut bersama yaitu isi (*content*) dan intensitas (Miner, 1980). *Content* mengacu pada aktivitas dasar atau pencarian akhir. Sedangkan intensitas berhubungan dengan tingkat kepentingan seseorang atas tujuan. Tujuan mempunyai isi tentang keterkaitan langsung primer dan pengaturan tenaga yang dikeluarkan, karena tujuan yang berbeda akan membutuhkan jumlah usaha dan upaya yang berbeda pula. Sedangkan intensitas tujuan dapat mempengaruhi baik arah maupun tingkat usaha tersebut.

Maksud-maksud untuk bekerja ke arah suatu tujuan merupakan sumber utama motivasi kerja (Locke, 1968). Hal ini berarti bahwa tujuan memberikan arah kepada karyawan tentang apa yang perlu dikerjakan dan berapa banyak

upaya yang perlu dikeluarkan. Walaupun tujuan tersebut sulit untuk dicapai tetapi jika tujuan diterima dengan baik (*acceptance of goal*), akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dari pada tujuan yang mudah dicapai.

Komitmen tujuan anggaran dalam penelitian ini didefinisikan sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut (Locke dkk, 1981). Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan tujuan (*goal*) yang ingin dicapai (Mowdey dkk, 1979). Dengan demikian, individu yang mempunyai komitmen yang tinggi terhadap tujuan anggaran akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik untuk mencapai tujuan anggaran tersebut. Komitmen yang lebih tinggi untuk mencapai tujuan anggaran terjadi jika bawahan menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan (*acceptance of goal*), dimana penerimaan terhadap tujuan tersebut disebabkan adanya partisipasi anggaran.

2.4 *Job-Relevant Information (Informasi Yang Relevan Dengan Tugas)*

Tiesen dan Waterhouse (1983) yang dikutip Kren (1992), mengidentifikasi dua tipe utama dari informasi yaitu: (1) informasi perilaku manajer dalam mengambil keputusan untuk evaluasi kinerja dan (2) *job relevant information* (JRI). *Job-relevant information* dalam penelitian ini didefinisikan sebagai informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan

tugas (Kren, 1992 : 511). *Job-relevant information* bertujuan untuk memudahkan pengambilan keputusan yang berkaitan dengan tugas. Seorang manajer tingkat atas sangat memerlukan *job-relevant information* untuk mengambil langkah strategis dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

Dalam penyusunan anggaran, *Job-relevant information* sangat diperlukan oleh manajer tingkat atas untuk mengambil tindakan agar tercapai hasil yang lebih baik. Hal ini disebabkan, dengan tersedianya *job-relevant information* maka umpan balik penganggaran akan dirasakan manfaatnya. Selain itu, tersedianya informasi yang relevan dengan tugas tersebut akan mempertinggi kinerja manajerial, karena *job-relevant information* memungkinkan perkiraan yang lebih akurat atas alternatif tindakan yang diambil. Oleh karena itu, manajer tingkat atas perlu melakukan pendekatan kepada bawahan agar mendapatkan informasi yang berkaitan dengan tugas. Salah satu upaya yang dapat dilakukan adalah dengan memberikan kesempatan kepada bawahan untuk ikut serta dalam penyusunan anggaran.

2.5 Kinerja Manajerial

Penelitian ini mendefinisikan kinerja manajerial sebagai kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial antara perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi (Mahoney dkk, 1963). Salah satu alat untuk mengukur kinerja

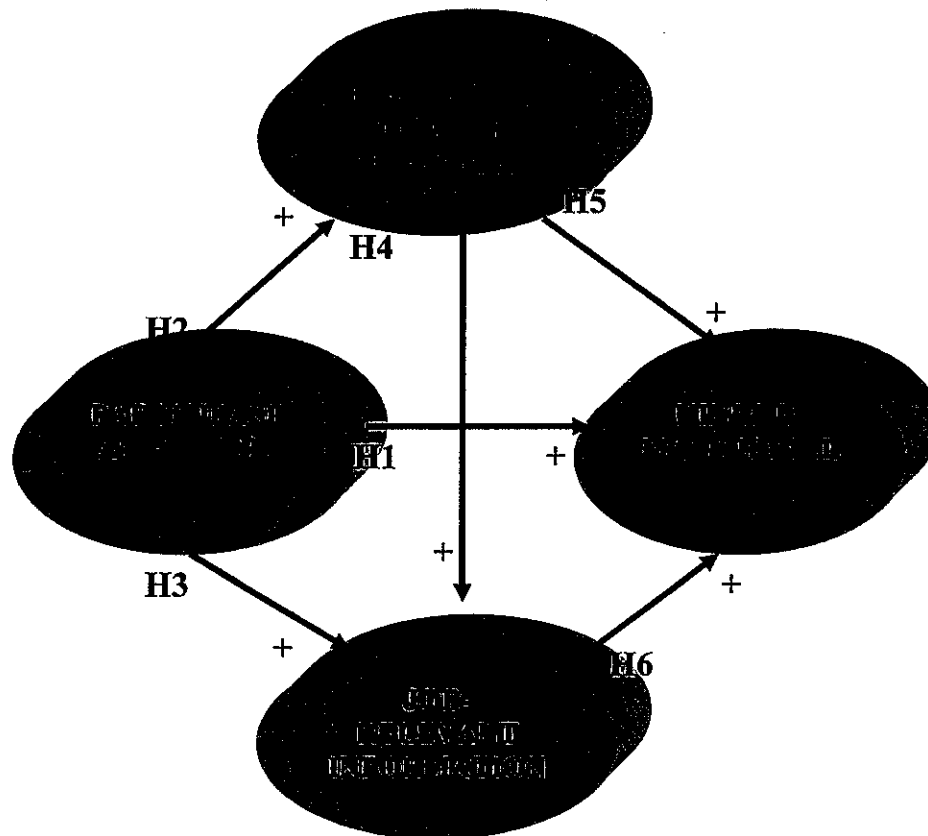
manajerial adalah anggaran, dan partisipasi penyusunan anggaran dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi.

Beberapa penelitian telah menunjukkan bukti bahwa partisipasi anggaran secara positif berhubungan dengan prestasi dan kinerja karyawan (Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Hofstede, 1968) seperti yang telah diungkapkan dalam penelitian Nouri dan Parker (1998). Menurut pandangan tersebut, partisipasi anggaran menuju pada motivasi yang tinggi dan kemudian menimbulkan prestasi dan kinerja yang tinggi.

2.6 Review Penelitian Terdahulu dan Hipotesis

Untuk mengetahui model teori dalam penelitian ini, dapat dilihat dalam gambar 2.1, yang menyajikan model penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen, terhadap kinerja manajerial sebagai variabel dependen, melalui komitmen tujuan anggaran dan informasi yang relevan dengan tugas/ *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*. Tiap pengaruh pada model penelitian ini, diberi label hipotesis.

Gambar 2.1
Model Penelitian



2.6.1 Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Penelitian mengenai partisipasi penyusunan anggaran dan pengaruhnya terhadap kinerja manajerial merupakan suatu bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan dalam literatur akuntansi perilaku selama empat dasa warsa terakhir (Slamet Riyadi, 1998), sehingga banyak menarik minat peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut (Nur Indrianto, 1993; Bambang Supomo, 1998). Beberapa peneliti yang tertarik untuk meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, diantaranya

Brownell (1982) yang mengemukakan alasan sebagai berikut; (1) partisipasi pada umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, (2) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara kedua variabel tersebut menunjukkan hasil yang berbeda atau saling bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Brownell (1982) menggunakan sampel 48 manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di San Fransisko, dimana untuk mengukur partisipasi anggaran menggunakan instrumen Milani (1975), dan untuk mengukur kinerja manajerial menggunakan instrumen Mahoney dkk (1963). Hasil penelitian tersebut menemukan bukti adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial juga dilakukan oleh Kren dan Liao (1988), yang menyatakan bahwa partisipasi akan mempengaruhi kinerja manajerial dengan tiga cara yaitu; (1) melalui perancangan tujuan anggaran yang lebih tinggi, (2) melalui peningkatan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran, serta (3) melalui keuntungan kognitif yang berasal dari pembagian informasi selama partisipasi. Dengan demikian, partisipasi dapat digunakan untuk menjelaskan tujuan dan merupakan alat yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan tersebut (Locke dan Schweiger, 1979).

Kemudian beberapa peneliti memasukkan variabel *moderating* untuk lebih dapat menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja. Brownell (1982) menggunakan variabel kepribadian *internal-external locus of control* untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Dengan menggunakan instrumen Milani (1975) dan subyek penelitian adalah manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di San Fransisko (dua diantaranya bergerak dalam bidang elektronik dan satu industri baja), ditemukan bukti bahwa individu yang merasa hasil yang telah diperoleh sebagai akibat dari usaha yang telah dilakukan, akan mempunyai kepuasan yang lebih tinggi pada kondisi partisipasi yang tinggi. Sebaliknya individu yang merasa bahwa perolehan hasil yang lebih baik hanya akibat dari faktor keberuntungan, akan mempunyai kepuasan yang lebih tinggi pada kondisi partisipasi yang rendah. Dari penelitian tersebut ditemukan pembuktian bahwa dengan tingkat partisipasi yang tinggi, dan melalui *internal locus of control*, akan dicapai kinerja manajerial yang lebih tinggi.

Frucot dan Shearon (1991), mencoba mereplikasi penelitian Brownell (1982) untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Hasil penelitian terhadap 83 manajer yang berasal dari Mexico tersebut menunjukkan bahwa hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja tidak signifikan. Dalam penelitian tersebut ditemukan bukti bahwa kinerja manajer Mexico yang bekerja di perusahaan

asing tidak dipengaruhi oleh partisipasi anggaran maupun *locus of control*. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan penelitian Brownell (1982), yang merefleksikan adanya perbedaan budaya.

Selain menggunakan variabel *moderating*, beberapa peneliti juga memasukkan variabel *intervening* untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Brownell dan McInnes (1986) 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 hubungan dengan kinerja manajerial secara langsung. Meskipun demikian, penelitian tersebut ternyata gagal menemukan bukti bahwa partisipasi akan meningkatkan kinerja manajerial melalui peningkatan motivasi. Hal ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Merchant (1981), yang menemukan hubungan positif antara motivasi dan partisipasi. Berdasarkan hasil penelitian Brownell dan McInnes tersebut, Murray (1990) menganjurkan bahwa penelitian dimasa mendatang sebaiknya tidak bersandar pada teori ekspektasi, tetapi mungkin bersandar pada teori motivasi alternatif, seperti *teori goal-setting*. Penelitian ini mengacu pada anjuran tersebut.

Chenhall dan Brownell (1988) menggunakan variabel ambiguitas peran sebagai *intervening* untuk menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja.

Subyek penelitian adalah 36 manajer tingkat menengah yang berasal dari berbagai divisi dari perusahaan manufaktur. Dari penelitian tersebut ditemukan bahwa ambiguitas peran merupakan perantara hubungan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja.

Pengumpulan informasi pribadi dalam proses penyusunan anggaran dari manajer tingkat bawah dapat membuat anggaran lebih akurat dan pencapaian tujuan anggaran tersebut kemungkinan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dari sudut pandang perusahaan (Waller, 1988). Perilaku manajerial tersebut dapat terjadi karena partisipasi memberikan kesempatan pada manajer tingkat bawah untuk menjalankan anggaran yang dapat dicapai dengan lebih mudah bila dibandingkan dengan anggaran yang disusun tanpa partisipasi. Hipotesis yang dapat diajukan untuk pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H1 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

2.6.2 Partisipasi Anggaran dan Komitmen Tujuan Anggaran

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) telah melakukan penelitian untuk menguji hubungan partisipasi anggaran dengan komitmen tujuan anggaran. Penelitian tersebut dilakukan terhadap 84 manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di Australia dengan respon rate 70%. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan (*path coefficient* = 0,29; $P < 0,05$) antara partisipasi anggaran dan komitmen tujuan anggaran. Dengan demikian, dari penelitian tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa peningkatan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mempertinggi komitmen tujuan anggaran. Siels dan Siels (1998 ; 59) menemukan bukti bahwa tindakan partisipasi menaikkan kepercayaan bawahan, pengendalian dan keterlibatan diri dengan organisasi, sehingga bawahan dapat menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun. Argyris (1952), Becker dan Green (1962) serta Hofstede (1968) sependapat dengan pernyataan Siels dan Siels, mereka mengemukakan bahwa partisipasi anggaran memotivasi karyawan untuk menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun secara bersama antara karyawan dan atasan. Hofstede (1968), lebih jauh menyatakan bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi komitmen melalui internalisasi tujuan.

Beberapa penelitian non-akuntansi juga mendukung hubungan positif antara partisipasi dan komitmen tujuan anggaran. Locke (1968 : 185) sebagai contoh, menemukan bukti bahwa pengaruh secara langsung dari partisipasi adalah kemungkinan untuk mempunyai komitmen pada tujuan pencapaian keputusan. Oleh karena itu, hipotesis untuk pengaruh partisipasi anggaran terhadap komitmen tujuan anggaran dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut :

H2 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen pada tujuan anggaran.

2.6.3 Partisipasi Anggaran dan *Job-Relevant Information*

Dalam proses partisipasi, bawahan diberi kesempatan untuk memberikan masukan berupa informasi yang dimilikinya kepada atasan. Dengan demikian, atasan akan memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang pengetahuan yang relevan dengan tugas (*task relevant knowledge*). Lawler (1973) menemukan bukti bahwa pengetahuan yang berhubungan dengan tugas tersebut dapat meningkatkan kinerja. Menurut Murray (1990), terdapat dua keuntungan yang diperoleh dengan adanya transfer informasi dari bawahan kepada atasan, yaitu (1) atasan dapat mengembangkan strategi yang lebih baik, yang dapat disampaikan kepada bawahan sehingga kinerja akan meningkat dan (2) dari informasi yang diberikan bawahan, akan didapat tingkat anggaran yang lebih baik atau lebih sesuai bagi perusahaan.

Early (1985) telah melakukan beberapa penelitian untuk menguji pengaruh tujuan yang ditetapkan dan informasi yang relevan dengan tugas (*job-relevant information*) terhadap kinerja, energi yang dikeluarkan serta perencanaan tugas. Penelitian yang pertama (Early, 1985) dilakukan dengan menggunakan subyek penelitian mahasiswa, sedangkan penelitian tahap dua (Early, 1987) dilakukan dengan menggunakan survey terhadap sejumlah

responden dengan jumlah 129 responden yang berasal dari perusahaan jasa. Berdasarkan kedua penelitian tersebut, Early menyimpulkan bahwa perencanaan dipengaruhi oleh informasi yang tersedia untuk individu. Informasi yang relevan dengan tugas akan mendorong aktivitas perencanaan, cara pendekatan yang digunakan terhadap tugas, serta membuat individu akan lebih keras berusaha dan lebih bersemangat dalam mengerjakan tugas dibandingkan dengan individu yang tidak memiliki informasi yang berhubungan dengan tugas (*job-relevant information*). Dengan demikian, tersedianya informasi yang berhubungan dengan tugas akan membuat perencanaan menjadi lebih matang dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan, yang pada akhirnya meningkatkan kinerja manajer.

Campbell dan Gingrich tahun 1986 (dalam Kren, 1992) menemukan bukti bahwa informasi yang berhubungan dengan tugas memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Kren (1992) menggunakan variabel informasi yang berhubungan dengan tugas (*job-relevant information/ JRI*) sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Dalam penelitiannya, Kren mengambil sampel dari 192 manajer pusat laba yang berasal dari 96 perusahaan-perusahaan manufaktur Fortune 500. Dari penelitian tersebut ditemukan bukti bahwa partisipasi anggaran tidak berhubungan secara langsung dengan kinerja manajerial, akan tetapi melalui *job-relevant information*. Partisipasi berhubungan positif dengan *job-relevant information*, dan dengan diperolehnya *job-relevant information*, kinerja

manajerial akan meningkat. Dengan demikian, hipotesis pengaruh partisipasi anggaran terhadap *job-relevant information* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H3 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information* (JRI).

2.6.4 Komitmen Tujuan Anggaran dan *Job-Relevant Information*.

Teori *goal-setting* menyatakan bahwa tujuan mempengaruhi kelangsungan amplitudo usaha dan durasi ketekunan dari suatu tindakan (Locke dkk, 1981; Locke dan Latham, 1990). Teori tersebut lebih lanjut mengungkapkan bahwa bawahan mungkin akan berusaha lebih kuat untuk mengumpulkan, menukarkan dan menyebarkan informasi yang berhubungan dengan tugas, jika mereka mempunyai komitmen yang lebih tinggi terhadap tujuan anggaran.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) terhadap 84 manajer tingkat menengah pada perusahaan manufaktur di Australia untuk menguji hubungan komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information*, diperoleh hasil bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan (*path coefficient* = 0,42; $P < 0,05$) antara komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information*. Dari penelitian tersebut Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) memberikan postulat bahwa komitmen bawahan terhadap tujuan anggaran akan meningkatkan usaha mereka untuk mengumpulkan dan

menggunakan *job-relevant information*, yang akan memfasilitasi proses pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas, sehingga mereka dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Beberapa peneliti (misal, Earley dan Brittain, 1993; Locke dan Latham, 1990; Murray, 1990) menyatakan bahwa bawahan yang mempunyai komitmen terhadap tujuan spesifik dan sulit, tetapi mungkin untuk dicapai, akan mencoba lebih keras dan mempunyai ketekunan yang lebih lama dalam usaha pencapaian tujuan mereka dibandingkan dengan bawahan yang tidak mempunyai komitmen. Bawahan yang mempunyai komitmen yang lebih tinggi terhadap tujuan anggaran mereka, akan berusaha berinteraksi dengan orang-orang yang dapat memberikan wawasan/ pengetahuan tentang lingkungan kerja, tujuan kinerja, strategi tugas dan permasalahan lain yang mempunyai pengaruh penting pada kinerja mereka (Magner, 1996 : 43). Sehingga dapat disimpulkan bahwa bawahan yang mempunyai komitmen tinggi terhadap tujuan anggaran, mungkin akan melakukan usaha yang lebih kuat dan menggunakan *job-relevant information*. Pengaruh tersebut akan menjadi hipotesis selanjutnya, yaitu :

H4 : Komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information*.

2.6.5 Komitmen Tujuan Anggaran dan Kinerja Manajerial.

Komitmen tujuan diidentifikasi sebagai kondisi yang diperlukan, karena tujuan tidak akan mempunyai pengaruh motivasi jika tidak ada komitmen (Locke, Latham dan Erez, 1988). Sedangkan tujuan individu dapat ditampilkan sebagai tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu tersebut. Jika seorang individu mempunyai komitmen terhadap tujuan, maka hal itu akan mempengaruhi tindakan yang dilakukan selanjutnya, yaitu lebih berusaha untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan demikian, tingkat kinerja individu berkaitan dengan tingkat pencapaian tujuan anggaran (Murray, 1990).

Tingginya komitmen terhadap tujuan anggaran akan mempermudah penerimaan anggaran tersebut meskipun sulit untuk dicapai. Sedangkan penetapan tujuan secara spesifik dan sulit, tetapi memungkinkan untuk dicapai, akan mempertinggi tingkat kinerja. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah fungsi utama dari pencapaian tujuan, dan komitmen tujuan anggaran merupakan alat untuk memprediksikannya. (Locke, 1968; Locke dkk 1981; Locke dan Latham, 1990; Wofford dkk, 1992). Sehingga hipotesis pengaruh komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H5 : Komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

2.6.6 *Job-Relevant Information* dan Kinerja Manajerial

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa tindakan partisipasi memberikan kesempatan kepada bawahan untuk mengumpulkan, menukarkan dan menyebarkan *job-relevant information*, untuk memfasilitasi proses pembuatan keputusan. Penggunaan *job-relevant information* akan mempertinggi kinerja manajerial.

Beberapa penelitian di bidang akuntansi terdahulu (Merchant, 1981; Chow dkk, 1988; Murray, 1990; Magner dkk, 1996; Nouri dan Parker, 1998) menyatakan bahwa pemberian kesempatan kepada bawahan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, menghasilkan pengungkapan informasi pribadi. Informasi tersebut akan menghasilkan rencana yang lebih realistis dan anggaran yang lebih akurat. Magner dkk (1996 : 43) menemukan bukti bahwa partisipasi anggaran memungkinkan bawahan mengajukan informasi pribadi ke dalam proses penyusunan anggaran, sehingga mempertinggi kualitas anggaran.

Secara umum, informasi selama proses partisipasi akan meningkatkan kemampuan individual terhadap kinerja (Beehr dan Love, 1983). Cambell dan Gingrich (1986) serta Kren (1992) menemukan bukti yang mendukung adanya hubungan positif antara *job-relevant information* dan kinerja manajerial. Kren (1992) menghubungkan hasil penelitiannya dengan fakta bahwa *job-relevant information* membantu bawahan untuk mengubah pilihan tindakan mereka melalui tindakan yang berisi informasi sehingga meningkatkan kinerja.

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) menemukan bukti bahwa *job-relevant information* dan kinerja manajerial berhubungan positif dan signifikan (*path coefficient* = 0,26, $p < 0,05$). Hal tersebut berarti bahwa *job-relevant information* yang tinggi berhubungan dengan tingginya kinerja manajerial, sehingga muncul hipotesis berikut ini :

H6 : *Job-relevant information* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

BAB III

METODE PENELITIAN

Bab ini membahas mengenai metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu mengenai jenis dan sumber data, metode yang digunakan dalam pengumpulan dan pemilihan sampel, penggunaan instrumen untuk mengukur variabel penelitian, dan teknik analisis yang digunakan untuk menganalisis data dalam pengujian hipotesis.

3.1 Jenis dan Sumber Data

3.1.1 Data Primer

Data primer pada penelitian ini diperoleh dari pendapat dan persepsi manajer atau kepala bagian setingkat manajer yang mengisi dan mengembalikan kuesioner yang dikirim melalui pos (*mail survey*) kepada *corporate secretary* masing-masing perusahaan yang disertai dengan surat permohonan untuk menjadi responden. Kuesioner yang dikirimkan terdiri dari dua bagian, bagian pertama berisi identitas responden, dan bagian kedua berisi sejumlah pertanyaan berkaitan dengan variabel penelitian.

Untuk mendapatkan tingkat *respon rate* yang tinggi, peneliti melakukan langkah-langkah sebagai berikut: (1) kuesioner dirancang dengan format yang

menarik, pertanyaan yang diajukan singkat, jelas dan waktu yang dibutuhkan untuk mengisi kuesioner tidak lebih dari 15 menit, (2) untuk memudahkan mengembalikan jawaban kuesioner dan memperkecil biaya, peneliti menggunakan jasa kirim balik (KIRBAL) lewat kantor pos, serta (3) peneliti mengadakan *contact person* dengan *corporate secretary* tiap-tiap perusahaan yang bertugas menjembatani antara peneliti dengan responden, dimana mereka menerima kuesioner, membagikan kuesioner tersebut kepada responden dan mengembalikannya kepada peneliti.

3.1.2 Data Sekunder

Data sekunder diperoleh dari *Indonesian Capital Market Directory* tahun 2003. Data tersebut digunakan sebagai rerangka sampling karena memuat nama dan alamat perusahaan sebagai populasi dalam penelitian ini. Dalam *Indonesian Capital Market Directory* tersebut, terdapat 155 perusahaan manufaktur terdaftar di BEJ yang dikelompokkan ke dalam 20 jenis industri manufaktur.

3.2 Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Seperti penelitian-penelitian terdahulu, untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, unit analisis yang digunakan adalah manajer (Kenis, 1979; Brownell dan McInnes, 1986; Mohan dkk, 1995). Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah manajer atau kepala bagian

setingkat manajer dalam perusahaan manufaktur yang berlokasi di Indonesia dan terdaftar di BEJ, dimana diperkirakan berjumlah 1.085 personal. Sedangkan untuk penentuan jumlah sampel dalam penelitian ini mengacu pada anjuran Hair et al (1998) yang menyatakan bahwa penentuan sampel yang sesuai dengan menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM) tergantung pada jumlah indikator yang digunakan dalam seluruh variabel laten. Jumlah sampel adalah 5 (lima) sampai dengan 10 (sepuluh) kali jumlah indikator yang digunakan dalam seluruh variabel laten.

Penelitian ini menggunakan sampel pada satu jenis industri dimana diharapkan akan mengurangi *industry effect*, dan difokuskan pada manajer perusahaan manufaktur karena manajer perusahaan manufaktur biasanya terlibat secara aktif dalam penyusunan anggaran dan kinerja mereka dievaluasi menggunakan data anggaran. Selain itu, perusahaan manufaktur dipilih karena proses penyusunan anggaran pada perusahaan manufaktur relatif lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan jasa dan perdagangan.

Manajer yang menjadi responden harus memenuhi kriteria telah menduduki jabatan sebagai manajer minimal satu tahun. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Metode sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemilihan sampel bertujuan (*purposive sampling method*) dimana manajer atau kepala

bagian setingkat manajer pada perusahaan manufaktur yang menjadi sampel dalam penelitian ini harus mempunyai kriteria sebagai berikut : (1) terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran, (2) telah menduduki jabatan sebagai manajer minimal satu tahun (3) mengumpulkan, menggunakan dan menyebarkan informasi yang berhubungan dengan tugas (JRI) serta (4) mengetahui kinerja dalam aktivitas manajemen yang telah dicapai. Penentuan kriteria tersebut dengan pertimbangan bahwa manajer atau kepala bagian setingkat manajer yang bekerja pada perusahaan manufaktur sebagai populasi penelitian, diharapkan akan merespon kuesioner yang dikirim.

3.3 Prosedur Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode *mail survey*, dengan mengirimkan kuesioner kepada 700 orang manajer atau kepala bagian setingkat manajer, yang memimpin departemen fungsional perusahaan manufaktur di Indonesia. Penentuan jumlah kuesioner yang dikirim berdasarkan pertimbangan bahwa jumlah data yang diperlukan dalam penelitian ini minimal 100 responden, karena untuk menganalisis data dengan menggunakan SEM memerlukan ukuran sampel antara 100 sampai 200 sampel. Ukuran sampel tersebut tergantung pada jumlah indikator yang digunakan dalam seluruh variabel laten dimana ukuran sampel yang sesuai adalah 5 (lima) sampai dengan 10 (sepuluh) kali jumlah indikator (Hair dkk, 1998). Indikator yang digunakan

dalam penelitian ini berjumlah 29 indikator. Kuesioner yang dikirim untuk tiap-tiap perusahaan sebanyak 3 sampai dengan 7, tergantung pada banyaknya divisi atau departemen dari masing-masing perusahaan yang dijadikan sampel. Berdasarkan hasil penelitian-penelitian terdahulu di Indonesia, khususnya yang menggunakan data primer, tingkat responden rate berkisar antara 10% sampai dengan 20%.

3.4 Definisi Operasional Variabel.

Dalam penelitian ini ada 4 variabel yang akan diukur, yaitu partisipasi anggaran sebagai variabel independen, kinerja manajerial sebagai variabel dependen, serta komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*. Instrumen atau pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan pada instrumen-instrumen yang telah dikembangkan dan digunakan oleh peneliti-peneliti terdahulu. Instrumen-instrumen tersebut telah diuji tingkat validitas dan reliabilitasnya. Uji validitas dan reliabilitas terhadap alat ukur tersebut diperlukan untuk mengukur obyek yang diteliti. Reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat diandalkan atau dapat dipercaya. Dengan reliabilitas dapat dilihat konsistensi alat ukur tersebut dalam mengukur gejala yang sama. Validitas pengukuran menunjukkan kemampuan alat ukur untuk mengukur apa yang seharusnya diukur.

Meskipun penelitian ini menggunakan instrumen yang siap pakai dan telah diuji reliabilitas dan validitasnya oleh peneliti sebelumnya, namun pengujian reliabilitas dan validitas tetap dilakukan oleh peneliti. Hal ini dikarenakan penelitian ini dilakukan pada lingkungan dan waktu yang berbeda dengan penelitian sebelumnya. Variabel- variabel yang akan diukur dalam penelitian ini adalah :

3.4.1 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran sebagai variabel independen yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah suatu proses dimana manajemen tingkat bawah diberi kesempatan untuk terlibat, mempunyai pengaruh pada proses pembuatan anggaran (Brownell, 1982). Instrumen yang digunakan untuk mengukur partisipasi anggaran terdiri dari enam item pertanyaan yang dikembangkan oleh Milani (1975). Instrumen ini telah banyak digunakan oleh peneliti terdahulu dengan tingkat validitas dan reliabilitas yang memuaskan (Brownell, 1982; Dunk, 1992; Nouri dan Parker, 1998).

Responden diminta untuk memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh point skala likert. Skor yang terendah menunjukkan bahwa partisipasi tinggi, dan skor tinggi menunjukkan bahwa partisipasi rendah. Oleh karena itu agar hasil yang diperoleh tidak bias, maka sebelum data diolah,

peneliti melakukan proses pembalikan terhadap *scoring* data variabel partisipasi anggaran yang diperoleh dari responden.

3.4.2 Komitmen Tujuan Anggaran

Komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening* dalam penelitian ini, telah didefinisikan oleh Locke dkk (1981) sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut. Komitmen tujuan anggaran dalam penelitian ini akan diukur dengan 9 (sembilan) pertanyaan yang dikembangkan oleh Hollenbeck dkk (1989). Menurut Wright dkk (1994), ukuran ini merefleksikan komitmen terhadap tujuan anggaran, yang ditampilkan dalam sikap/ pendirian (seperti kognitif, affektif serta perilaku) dan pemeliharaan sikap/ pendirian tersebut. Format respon dengan skala likert tujuh point, dari point 1 (sangat tidak setuju) sampai point 7 (sangat setuju).

3.4.3 Job-Relevant Information

Job-Relevant Information sebagai variabel *intervening* yang digunakan dalam penelitian ini adalah informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas (Kren, 1992). Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen O'Reilly yang dikembangkan oleh Kren (1992). Instrumen yang terdiri dari 5 pertanyaan mengukur seberapa banyak para

manajer memiliki informasi berkaitan dengan tugas yang dilakukan. Pengukuran variabel *job-relevant information* dilakukan dengan menggunakan skala 1 (satu) sampai dengan 7 (tujuh), angka 1 (satu) menunjukkan JRI yang rendah dan angka 7 (tujuh) menunjukkan JRI yang tinggi.

3.4.4 Kinerja manajerial

Kinerja manajerial mencakup kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengkoordinasian, investigasi, pengaturan, negosiasi, perwakilan, pengawasan dan evaluasi. Pengukuran kinerja manajerial dalam penelitian ini menggunakan instrumen *self-rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963). Menurut Govindarajan, Instrumen kinerja manajerial yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963) mempunyai dua kelebihan yaitu (1) memiliki validitas dan reliabilitas yang memuaskan serta (2) mengungkapkan dimensi-dimensi kinerja manajer secara realitas dan menghilangkan masalah-masalah yang melekat pada pengukuran multi-dimensional.

Self-rating dapat mencegah kemungkinan pengukuran kinerja oleh responden yang tidak representatif (Henemen, 1974) dan mencegah kecenderungan mengevaluasi kinerja manajerial secara global atau berdasarkan dimensi tunggal (brownell, 1982). Instrumen diukur dengan skala likert mulai dari 1 (satu) yang menunjukkan kinerja yang paling rendah (jauh dibawah rata-

rata) sampai 7 (tujuh) yang menunjukkan kinerja yang paling tinggi (jauh diatas rata-rata). Rata-rata disini adalah kinerja rata-rata untuk manajer yang berada pada tingkatan manajemen yang sama dengan responden dalam satu perusahaan.

3.5 Analisis Data

Pengujian data statistik deskriptif demografi responden dalam penelitian ini menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan mean, median, modus dan deviasi standar. Dalam pengujian hipotesis penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik analisis *Struktural Equation Modeling* (SEM) dimana alat analisis tersebut mempunyai kemampuan untuk menggabungkan *measurement model* dan *structural model* secara simultan dan efisien dibandingkan dengan alat analisis lainnya (Hair dkk, 1995). Dalam pemodelan yang menggunakan pendekatan SEM tersebut, terdapat tujuh langkah yang harus dilakukan (Hair et al, 1998 dalam Imam Ghozali, 2004), yaitu :

Langkah 1 : Pengembangan Model Berdasar Teori

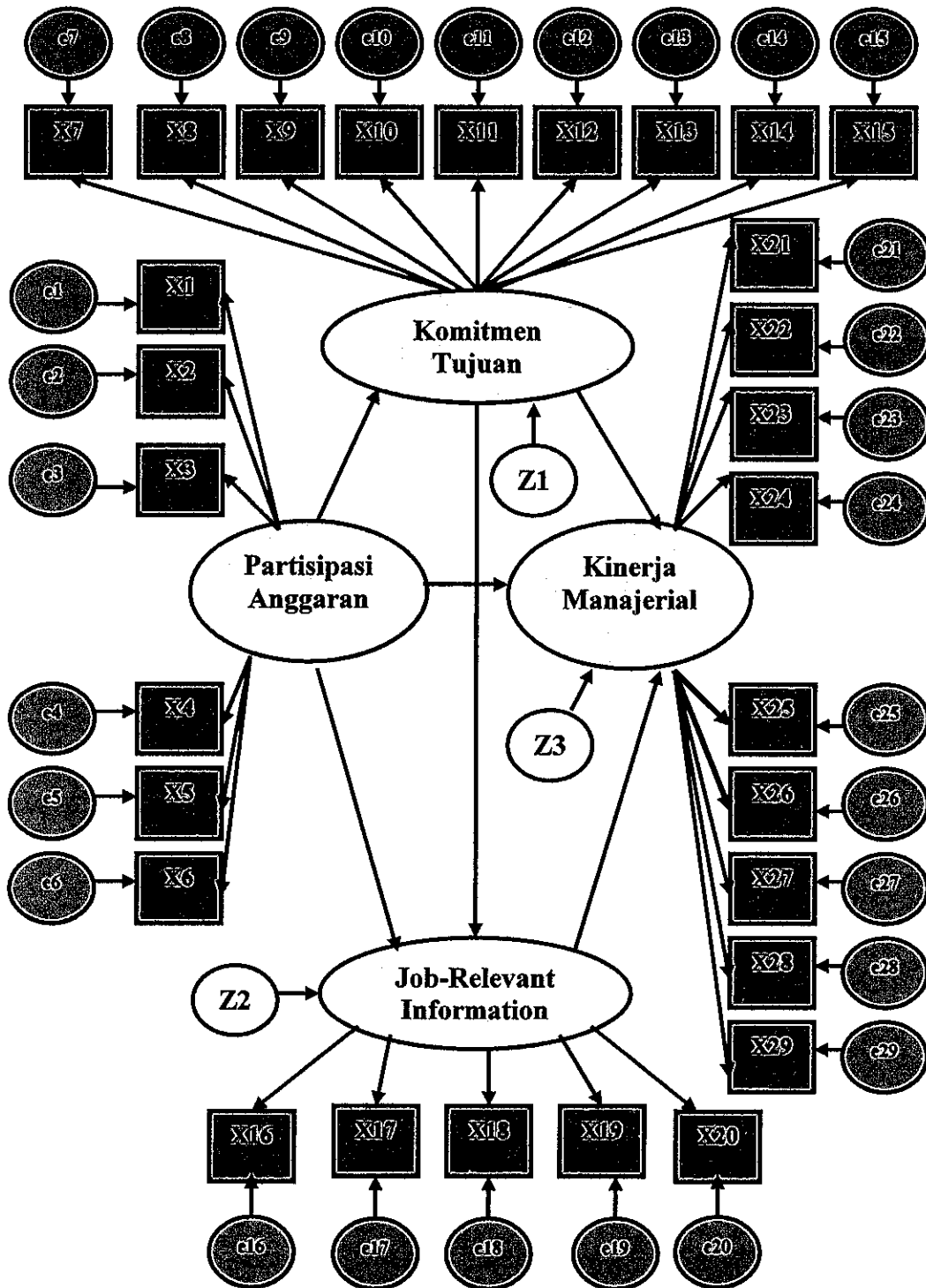
Structural Equation Modeling (SEM) didasarkan pada hubungan kausalitas, dimana perubahan satu variabel diasumsikan akan berakibat pada perubahan variabel lainnya. Hubungan kausalitas dapat berarti hubungan yang ketat atau dapat juga hubungan yang kurang ketat. Kuatnya hubungan kausalitas antara dua variabel yang diasumsikan oleh peneliti bukan terletak pada metode analisis yang dipilih, tetapi terletak pada justifikasi (pembenaran) secara teoritis

untuk mendukung analisis. Kajian teoritis digunakan untuk mengembangkan model yang menjadi dasar untuk langkah-langkah berikutnya. Konstruk dan dimensi-dimensi yang akan diteliti dari model teoritis tersebut telah digambarkan dalam gambar 2.1 pada telaah teoritis dan pengembangan hipotesis.

Langkah 2 : Menyusun Sebuah Diagram Alur (*Path Diagram*)

Kerangka pemikiran teoritis yang sudah dibangun, selanjutnya ditransformasikan dalam bentuk diagram alur (*path diagram*) untuk menggambarkan hubungan kausalitas dari konstruk yang akan dipergunakan. Pada penelitian ini terdapat 1 (satu) konstruk eksogen yaitu partisipasi anggaran dan 3(tiga) konstruk endogen yaitu komitmen tujuan anggaran, *job-relevant information* dan kinerja manajerial. Tampilan lengkap diagram alur ditunjukkan dalam gambar 3.1 sebagai berikut :

Gambar 3.1
Diagram Alur (Path Diagram)



Langkah 3 : Persamaan Struktural dan Model Pengukuran

Diagram alur tersebut diterjemahkan dalam persamaan-persamaan struktural (*structural equation*) dan persamaan yang menyatakan spesifikasi model pengukuran (*measurement model*). Persamaan struktural memperlihatkan hubungan kausalitas antar berbagai konstruk dalam model, sedang model pengukuran dipergunakan untuk menguji dimensi dari sebuah konstruk. Persamaan struktural yang diajukan dalam penelitian ini berdasar dari model adalah :

$$KTA = \beta_1 PA + Z_1$$

$$JRI = \beta_1 PA + \beta_2 KTA + Z_2$$

$$KM = \beta_1 PA + \beta_2 KTA + \beta_3 JRI + Z_3$$

Dimana :

PA = Partisipasi Anggaran

KTA = Komitmen Tujuan Anggaran

JRI = *Job-Relevant Information*

KM = Kinerja Manajerial

$\beta_{1,2,3}$ = *Path coefficient*

$Z_{1,2,3}$ = Residual

Spesifikasi terhadap model pengukuran (*Measurement Model*) adalah : Konstruk Eksogen Partisipasi Anggaran (PA)

$$X_1 = \lambda_1 PA + e_1$$

$$X_2 = \lambda_2 PA + e_2$$

$$X_3 = \lambda_3 PA + e_3$$

$$X_4 = \lambda_4 PA + e_4$$

$$X_5 = \lambda_5 PA + e_5$$

$$X_6 = \lambda_6 PA + e_6$$

Konstruk Endogen Komitmen Tujuan Anggaran (KTA)

$$X_7 = \lambda_7 KTA + e_7$$

$$X_8 = \lambda_8 KTA + e_8$$

$$X_9 = \lambda_9 KTA + e_9$$

$$X_{10} = \lambda_{10} KTA + e_{10}$$

$$X_{11} = \lambda_{11} KTA + e_{11}$$

$$X_{12} = \lambda_{12} KTA + e_{12}$$

$$X_{13} = \lambda_{13} KTA + e_{13}$$

$$X_{14} = \lambda_{14} KTA + e_{14}$$

$$X_{15} = \lambda_{15} KTA + e_{15}$$

Konstruk Endogen *Job-Relavant Information* (JRI)

$$X_{16} = \lambda_{16} JRI + e_{16}$$

$$X_{17} = \lambda_{17} JRI + e_{17}$$

$$X_{18} = \lambda_{18} JRI + e_{18}$$

$$X_{19} = \lambda_{19} JRI + e_{19}$$

$$X_{20} = \lambda_{20} JRI + e_{20}$$

Konstruk Endogen Kinerja Manajemen (KM)

$$X_{21} = \lambda_{21}KM + e_{21}$$

$$X_{22} = \lambda_{22}KM + e_{22}$$

$$X_{23} = \lambda_{21}KM + e_{21}$$

$$X_{24} = \lambda_{22}KM + e_{22}$$

$$X_{25} = \lambda_{23}KM + e_{23}$$

$$X_{26} = \lambda_{24}KM + e_{24}$$

$$X_{27} = \lambda_{25}KM + e_{25}$$

$$X_{28} = \lambda_{26}KM + e_{26}$$

$$X_{29} = \lambda_{27}KM + e_{27}$$

Langkah 4 : Memilih Jenis Input Matriks dan Estimasi Model yang Diusulkan

Data masukan SEM berupa matriks varian-kovarian atau matriks korelasi. Penelitian ini akan menguji kausalitas sehingga menggunakan matriks varian-kovarian (Hair dkk, 1995). Teknik analisis yang digunakan adalah *Maximum Likelihood Estimation*, dengan asumsi normalitas harus terpenuhi. Teknik estimasi ini dilakukan dengan dua tahap yaitu (1) tahap estimasi *measurement model* yang digunakan untuk menguji undimensionalitas dari konstruk-konstruk eksogen dan endogen dengan menggunakan teknik *confirmatory factor analysis* dan (2) tahap estimasi *structural equation model*, dilakukan melalui analisis full model untuk melihat kesesuaian model dan hubungan kausalitas yang dibangun dalam model yang diuji.

Langkah 5 : Menilai Identifikasi Model Struktural

Problem identifikasi pada umumnya merupakan problem mengenai ketidakmampuan model yang dikembangkan untuk menghasilkan estimasi yang unik (Ferdinand, 2002). Munculnya *standard error* untuk satu atau beberapa koefisien, kemungkinan besar menimbulkan problem identifikasi. Begitu pula munculnya varians error yang negatif atau munculnya korelasi yang sangat tinggi antara koefisien estimasi yang di dapat. Untuk mengatasi problem ini dengan memberikan lebih banyak konstrain pada model yang akan dianalisis.

Langkah 6 : Menilai Kriteria Goodness of fit

Pada langkah keenam ini kesesuaian model dievaluasi dengan telaah berbagai kriteria *goodness of fit*, yaitu dengan mengevaluasi asumsi-asumsi SEM seperti :

1. Evaluasi atas dipenuhinya asumsi normalitas data, dimana normalitas *univariate* dan *multivariate* dievaluasi dengan menggunakan tabel yang dihasilkan dari pemakaian AMOS 4.0. yang dapat disimpulkan apakah ada bukti atau tidak bila data yang digunakan mempunyai sebaran yang tidak normal, dengan menggunakan *critical ratio* sebesar $\pm 2,58$ pada tingkat signifikan 1 %. Apabila *critical ratio* yang dihasilkan dalam tabel masing-masing dimensi variabel lebih besar dari 2,58 maka dapat disimpulkan, tidak ada bukti bahwa data yang digunakan mempunyai sebaran yang tidak normal.

2. Evaluasi atas munculnya *outliers* (observasi yang muncul dengan nilai-nilai ekstrim), baik *univariate outliers* maupun *multivariate outliers*, dengan observasi yang mempunyai z-score $> 3,0$ akan dikategorikan sebagai *univariate outliers*, dan sebaliknya. *Multivariate outliers* diuji dengan uji *Mahalanobis Distance*, bila nilai dari *Chi-square* $<$ nilai *Mahalanobis d-squared* berarti responden tersebut adalah *multivariate outliers*.
3. Evaluasi atas *multicolinearity* dan *singularity*, dimana bila determinan dari matriks kovarians sampel lebih besar dari nol, dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas atau singularitas, sehingga data layak untuk digunakan.

Untuk menguji hipotesis dari model yang dikembangkan, digunakan beberapa uji statistik. Dalam teknik SEM, uji statistik yang digunakan untuk mengukur tingkat kesesuaian model dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. *Likelihood-Ratio Chi-square Statistic (χ^2)*.

Alat uji statistik ini digunakan untuk menguji adanya perbedaan antara matriks kovarians populasi dan matriks kovarian sampel. Justifikasinya adalah nilai χ^2 yang kecil dan tidak signifikan, agar hipotesis nol tidak dapat ditolak, dimana pengujian *estimated population covarians* tidak sama dengan *sample covarians*, karena dalam hal ini $\chi^2 = 0$ berarti benar-benar tidak ada perbedaan.

2. *Significaned Probability*.

Untuk menguji tingkat signifikan model.

3. *The Minimum Sample Disrepancy Function Degree of Freedom (CMIN/ DF)*

Indeks ini disebut juga χ^2 -relatif karena nilai χ^2 dibagi dengan DF-nya.

Beberapa pengarang menganjurkan menggunakan ratio ukuran ini untuk mengukur fit. Menurut Wheaton et.al (1977) nilai ratio 5 (lima) atau kurang dari 5 merupakan ukuran yang reasonable. Nilai χ^2 -relatif kurang dari 2,0 merupakan indikasi dari *acceptable fit* antara model dan data (Byrne, 1988).

4. *Goodness of Fit Index* (GFI)

Goodness of Fit Index (GFI) dikembangkan oleh Joreskog dan Sorbom (1984) yaitu ukuran non-statistik yang nilainya berkisar dari nilai 0 (poor fit) sampai 1,0 (*perfect fit*). Nilai GFI tinggi menunjukkan fit yang lebih baik dan berapa nilai GFI yang dapat diterima sebagai nilai yang layak belum ada standarnya.

5. *Adjusted Goodness of Fit Index* (AGFI)

Merupakan nilai GFI yang *di-adjust* dengan *degree of freedom* yang tersedia. Tingkat penerimaan baik adalah bila AGFI mempunyai nilai sama atau lebih besar dari 0,90.

6. *Tucker Lewis Index* (TLI)

Ukuran ini menggabungkan ukuran *parsimony* ke dalam indeks komparasi antara proposed model dan null model. TLI berkisar dari 0 sampai 1,0. Nilai TLI yang direkomendasikan adalah sama atau $> 0,90$.

7. *Normed Fit Index* (NFI)

NFI merupakan ukuran perbandingan antara proposed model dan null model. Nilai NFI akan bervariasi dari 0 (no fit at all) sampai 1,0 (*perfect fit*). Seperti halnya TLI, tidak ada nilai absolute yang dapat digunakan sebagai standar tetapi umumnya direkomendasikan sama atau $> 0,90$.

8. *Root Mean Square error of Approximation (RMSEA)*

Indeks ini dipergunakan untuk mengkompensasikan nilai *Chi-square* pada ukuran sampel yang besar. Nilai RMSEA yang lebih kecil atau sama dengan 0,08 merupakan indeks untuk dapat diterimanya model. Hasil uji empiris RMSEA cocok untuk menguji model konfirmatori atau *competing model strategy* dengan jumlah sampel besar.

Seluruh alat uji kesesuaian model diringkas dalam tabel 3.1 sbb :

Tabel 3.1
GOODNESS OF FIT INDICES

GOODNESS OF FIT INDEX	CUT OF VALUE
χ^2 (Chi-square)	Diharapkan kecil
Significanced Probability	\geq tingkat signifikansi (α)
CMIN/ DF	\leq 5,00
GFI	\geq 0,90
AGFI	\geq 0,90
TLI	\geq 0,90
NFI	\geq 0,90
RMSEA	\leq 0,08

Sumber : Model Persamaan Struktural (Imam Ghozali, 2004)

Tahap terakhir dari langkah keenam adalah pengujian *unidimensionalitas* dan *reliabilitas*. Uji *unidimensionalitas* adalah untuk mengukur *reliabilitas* dari model yang menunjukkan bahwa sebuah model satu dimensi, indikator-indikator

yang digunakan memiliki derajat kesesuaian yang baik. Sedangkan *reliabilitas* adalah ukuran mengenai konsistensi internal dari indikator-indikator konstruk yang menunjukkan derajat sampai dimana masing-masing indikator itu mengindikasikan sebuah konstruk yang umum. Ada dua cara yang dapat digunakan yaitu *contract reliability* dengan tingkat penerimaan yang direkomendasikan adalah minimal 0,70 dan *variance extracted* dengan tingkat penerimaan minimal 0,50.

Langkah 7 : Interpretasi dan Modifikasi Model

Langkah terakhir dalam teknik analisis SEM adalah menginterpretasikan apakah model yang diuji dapat diterima atau perlu dikembangkan lebih lanjut. Untuk memodifikasi model dapat dilakukan dengan mengamati *normalized residuals* dan *modification indices*. Justifikasi pada *standardized residual covariance matrix* adalah jika terdapat nilai lebih besar atau sama dengan $\pm 2,58$ diinterpretasikan sebagai signifikan pada tingkat 1% yang berarti terdapat *prediction error* yang substansial untuk dipasang indikator (Hair dkk, 1995). Variabel yang memiliki indeks modifikasi $\geq 3,84$ menunjukkan variabel itu diestimasi akan menghasilkan penurunan nilai *Chi-square* dan pedoman yang penting dalam modifikasi model adalah dukungan dan justifikasi teoritis yang kuat.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini akan dibahas tentang analisis data. Analisis data yang dipakai dengan menggunakan program statistik Amos 4.01. Adapun urutan penyajiannya adalah sebagai berikut : Gambaran Umum Responden, Statistik Deskripsi Variabel Penelitian serta Pengujian Hipotesis dan Pembahasan.

4.1. Gambaran Umum Responden

Data dikumpulkan dengan menyebar 700 kuesioner melalui jasa pos dan perantara kepada manajer atau kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Pengiriman dilakukan mulai tanggal 1 September 2004 dan berakhir pada tanggal 30 Oktober 2004. Dari 700 kuesioner yang dikirim, 173 yang kembali. Namun 5 buah kuesioner tidak dapat diproses karena 2 kuesioner tidak memenuhi kriteria yang telah ditentukan dan 3 kuesioner pengisiannya tidak lengkap. Sehingga hanya 168 kuesioner yang dapat dijadikan sampel dan dianalisis.

Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.1:

Tabel 4.1
Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

KETERANGAN	JUMLAH
Kuesioner yang dikirim	700
Kuesioner yang kembali	173
Kuesioner yang kembali sebelum tgl 30 Sept 2004	77
Kuesioner yang kembali setelah tgl 30 Sept 2004	91
Kuesioner yang digugurkan	5
Kuesioner yang dianalisis	168
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>): $173/700 \cdot 100\%$	24,71%
Tingkat pengembalian yang digunakan (<i>usable response rate</i>): $168/700 \cdot 100\%$	24,00%

Sumber : Hasil Penelitian

Dari data di atas dapat dilihat bahwa untuk pengiriman 700 kuesioner, yang kembali dan layak dianalisis sebanyak 168 kuesioner dengan tingkat *response rate* 24,00%. Tingkat *response rate* tersebut di atas tingkat rata-rata *response rate* penelitian di Indonesia, karena menurut Nur Indriantoro (1993), tingkat rata-rata *response rate* penelitian di Indonesia adalah 10% - 20%. Tingginya tingkat *response rate* tersebut karena pengumpulan kuesioner dalam penelitian ini dilakukan dengan *contact person*.

Sementara itu dalam penggunaan teknik *Structural Equation Modeling* (SEM), untuk memenuhi kriteria sampel yang sesuai tergantung pada jumlah indikator yang digunakan dalam seluruh variabel laten. Jumlah sampel sebanyak 5 (lima) sampai dengan 10 (sepuluh) kali jumlah indikator yang digunakan dalam seluruh variabel laten (Hair et al, 1998). Karena dalam penelitian ini terdapat 29

(dua puluh sembilan) indikator maka jumlah sampel minimal yang dapat digunakan adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}\text{Jumlah sampel minimal} &= \text{Jumlah indikator} \times 5 \\ &= 29 \times 5 \\ &= 145 \text{ responden}\end{aligned}$$

Jumlah sampel minimal yang dapat digunakan dalam penelitian ini sebanyak 145 responden. Sedangkan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 168 responden. Dengan demikian penelitian ini telah memenuhi standar yang telah ditetapkan karena jumlah sampel yang digunakan telah melebihi batas minimal.

Data mengenai responden yang disajikan dalam penelitian ini adalah data tentang gender, usia, bagian pekerjaan di perusahaan yang bersangkutan, lama bekerja, jumlah bawahan dan tingkat pendidikan responden. Penyajian data deskriptif penelitian bertujuan agar dapat dilihat profil dari data penelitian dan hubungan yang ada antar variabel yang digunakan dalam penelitian tersebut (Hair et al, 1998). Data deskriptif juga digunakan untuk menggambarkan keadaan atau kondisi responden yang merupakan informasi tambahan untuk memahami hasil-hasil penelitian. Adapun profil dari 168 responden dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.2 sebagai berikut :

Tabel 4.2
Profil Responden (N=168)

KETERANGAN	JUMLAH	PERSENTASE
Gender		
Pria	134	79,76
Wanita	34	20,24
Usia		
Antara 25 th – 30 th	36	21,43
Antara 31 th – 40 th	69	41,07
Lebih dari 40 th	63	37,50
Bagian pekerjaan		
Produksi	39	23,21
Pemasaran	44	26,19
Keu/ Akt	24	14,29
Personalia/ Umum	32	19,05
Lain-lain	29	17,26
Lama bekerja		
Antara 1 th – 5 th	42	25,00
Antara 6 th – 10 th	76	45,24
Lebih dari 10 th	50	29,76
Jumlah bawahan		
Antara 1 orang – 25 orang	87	51,79
Antara 26 orang – 50 orang	18	10,71
Lebih dari 50 orang	63	37,50
Tingkat pendidikan		
SMU/ SMK	20	11,90
D3	27	16,07
S1	105	62,50
S2	13	7,74
S3	3	1,79

Sumber : Hasil penelitian

Dari tabel 4.2 tersebut di atas, dapat dilihat bahwa sebagian besar manajer atau kabag setingkat manajer yang berpartisipasi dalam penelitian ini adalah pria, yaitu sebanyak 134 responden (79,76%) dengan usia berkisar antara 31 – 40 tahun sebanyak 69 orang (41,07%). Mayoritas responden bekerja pada bagian pemasaran, yaitu sebanyak 44 orang (26,19%) dengan masa kerja berkisar

antara 6 sampai dengan 10 tahun. Tingkat pendidikan sebagian besar responden adalah sarjana (S1), yaitu sebanyak 105 responden (62,50%). Dan dari 168 responden yang diteliti tersebut, 87 orang responden (51,79%) menyatakan mempunyai bawahan antara 1 sampai dengan 25 orang.

4.2 Uji Non Respon Bias

Uji non respon bias bertujuan untuk membandingkan rata-rata dari dua grup yang tidak berhubungan satu dengan yang lain. Apakah kedua grup tersebut mempunyai rata-rata yang sama atautkah tidak secara signifikan. Dalam penelitian ini penggunaan uji non respon bias dimaksudkan untuk mengetahui apakah 77 kuesioner yang dikembalikan sebelum tanggal 30 September 2004 mempunyai rata-rata yang sama dengan 91 kuesioner yang dikembalikan setelah tanggal 30 September 2004.

Dari hasil output SPSS 10.0 (terlampir), terlihat bahwa rata-rata Jumlah Skor kelompok 1 (kuesioner yang dikembalikan sebelum tanggal 30 September 2004) sebanyak 113,49 dan rata-rata Jumlah Skor kelompok 2 (kuesioner yang dikembalikan setelah tanggal 30 September 2004) sebanyak 111,88. Hasil F hitung untuk Jumlah Skor dengan *Equal Variances Assumed* adalah 0,004 dengan probabilitas 0,948. Karena probabilitas $> 0,05$ maka H_0 yang menyatakan bahwa kedua variance populasi adalah sama atau identik, tidak dapat ditolak (diterima). Selain itu dari hasil output SPSS 10.0 tersebut juga

terlihat bahwa besarnya T hitung adalah 0,570 dengan probabilitas juga 0,570. Karena probabilitas $> 0,05$ maka H_0 diterima dan berarti rata-rata Jumlah Skor kelompok satu dan kelompok dua adalah sama.

4.3 Statistik Deskripsi Variabel Penelitian

Statistik deskripsi yaitu untuk memberikan gambaran tentang tanggapan responden mengenai variabel-variabel penelitian, yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan sesungguhnya, rata-rata serta standar deviasi, seperti nampak dalam tabel 4.3

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
PA	6 - 42	6 - 40	23,11	7,95
KTA	4 - 28	7 - 28	16,37	4,73
JRI	5 - 35	5 - 33	19,89	6,31
KM	4 - 28	5 - 28	15,44	5,73

Ket : Variabel yang digunakan merupakan variabel yang telah dikonfirmasi
Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 4.3 diatas, dapat dijelaskan bahwa jawaban yang diberikan responden untuk variabel partisipasi anggaran, berkisar antara 6 – 40 sedangkan kisaran teoritisnya yaitu antara 6 – 42. Nilai rata-rata sebesar 23,11 dan standar deviasinya 7,95. Ini berarti bahwa partisipasi responden terhadap penyusunan anggaran berkisar antara rata-rata sampai dengan semua anggaran.

Jawaban responden untuk variabel komitmen terhadap tujuan anggaran berkisar antara 7 – 28, sedangkan kisaran teoritisnya antara 4 – 28. Standar deviasi variabel komitmen terhadap tujuan anggaran adalah 4,73. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden berkisar dari sangat tidak setuju sampai dengan amat sangat setuju. Sedangkan nilai rata-rata 16,37 menunjukkan bahwa responden mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran di atas netral dan mengarah ke tingkat tinggi.

Variabel *Job Relevant Information* (JRI) yang diperoleh dari jawaban responden berkisar antara 5 – 33, sedangkan kisaran teoritisnya antara 5 – 35. Rata-rata jawaban responden sebesar 19,89 dengan standar deviasi 6,31. Hal ini menunjukkan bahwa tanggapan responden terhadap informasi yang relevan dengan tugas berada antara rata-rata dan mengarah ke tingkat tinggi.

Variabel kinerja manajerial yang diperoleh dari jawaban responden berkisar antara 5 – 28, sedangkan kisaran teoritisnya antara 4 – 28. Nilai rata-rata sebesar 15,44 dengan standar deviasi sebesar 5,73. Hal ini menunjukkan bahwa responden mempunyai kinerja manajerial di atas rata-rata sampai dengan tingkat kinerja tertinggi.

4.4 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Teknis analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Model (SEM)*. Hair et al (1998) menyatakan bahwa prosedur analisis SEM terdiri dari 7 tahap sebagai berikut :

1. Pengembangan model berbasis teori. Model teoritis dalam penelitian ini dikembangkan dengan berpijak pada telaah teori yang memadai dan telah diuraikan pada bab II.
2. Pengembangan diagram alur atau path diagram untuk menunjukkan hubungan kausalitas dari konstruk yang dipergunakan. Diagram alur dalam penelitian ini dikembangkan berdasarkan kajian teori yang memadai seperti telah disajikan dalam bab III (Gambar 3.1).
3. Konversi diagram alur ke dalam persamaan struktural dan spesifikasi model pengukuran. Persamaan-persamaan struktural dan spesifikasi model pengukuran yang dikembangkan berdasarkan diagram alur telah disajikan dalam bab III.
4. Pemilihan matriks input dan teknik estimasi model. Input data yang digunakan dalam penelitian ini adalah matriks varians/ kovarians atau matriks korelasi untuk keseluruhan estimasi. Program komputer yang digunakan adalah Amos 4.01 dengan *maximum likelihood estimation*.
5. Menganalisis problem identifikasi. Problem identifikasi model pada prinsipnya adalah problem mengenai ketidakmampuan model yang

dikembangkan untuk menghasilkan estimasi yang unik. Gejala-gejala problem identifikasi antara lain; adanya *standard error* pada satu atau beberapa koefisien yang besar, munculnya angka-angka yang aneh seperti *varians error* yang negatif dan munculnya korelasi yang sangat tinggi antara koefisien estimasi ($>0,90$).

6. Evaluasi kriteria *goodness-of-fit*. Pengujian kesesuaian model dilakukan dengan telaah terhadap kriteria *goodness-of-fit* seperti yang telah diuraikan dalam bab III (Tabel 3.1).
7. Interpretasi dan modifikasi model. Pada tahap terakhir ini akan dilakukan interpretasi model dan modifikasi model yang tidak memenuhi syarat pengujian.

4.4.1 *Measurement Model dengan Confirmatory Factor Analysis*

Sebelum model dianalisis, terlebih dahulu dilakukan measurement model (model pengukuran). Setelah model pengukuran dinyatakan fit baru dilakukan analisis model struktural yang memuat hubungan kausal antar variabel. Measurement model diuji dengan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA). CFA dimaksudkan untuk mengkonfirmasi apakah indikator-indikator yang digunakan secara tepat mengukur faktor yang dituju oleh indikator-indikator tersebut. CFA juga digunakan untuk menguji aspek *unidimensionalitas*, reliabilitas dan validitas dari indikator-indikator yang menjelaskan sebuah konstruk (Gerbing dan

Anderson, 1988). *Unidimensionalitas* merefleksikan sejauh mana indikator-indikator memiliki satu kesamaan sifat yang mencerminkan *underlying* faktornya (Gerbing dan Anderson, 19; Hair et al, 1998).

Variabel-variabel indikator yang digunakan dalam sebuah model perlu dikonfirmasi apakah memang betul dapat mendefinisikan suatu konstruk yang merupakan *unobserved variable*. Dalam penelitian ini pengujian model pengukuran dilakukan faktor per faktor. Hal ini dilakukan untuk menguji apakah model pengukuran yang dikembangkan benar-benar telah fit dengan data atau tidak (Bagozzi & Baumgartner, 1994).

Prosedur model pengukuran dengan CFA dilakukan melalui tiga tahap (Hair et al, 1998). Pertama, analisis *overall model fit*, dilakukan dengan tujuan untuk menguji kesesuaian model dengan mengevaluasi *goodness-of-fit indices*. Kedua, analisis *factor loading* yaitu untuk menganalisis apakah sebuah variabel dapat digunakan untuk mengkonfirmasi bahwa variabel tersebut dapat bersama-sama dengan variabel lainnya menjelaskan sebuah variabel laten. Pada AMOS dinotasikan dengan *standardized regression weight*. Ketiga, analisis *reliability*. Pada dasarnya uji reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat memberikan hasil yang relatif sama apabila dilakukan pengukuran kembali pada subyek yang sama. Atau dengan kata lain, *reliability* adalah ukuran *internal consistency* indikator suatu konstruk (Imam Ghazali, 2004). Lebih lanjut Imam

Ghozali (2004) menyatakan bahwa hasil reliabilitas yang tinggi memberikan keyakinan bahwa indikator individu semua konsisten dengan pengukurannya.

Dalam penelitian ini, uji reliabilitas dilakukan melalui signifikansi indikator *loading*, *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) (Imam Ghozali, 2004). Signifikansi indikator *loading* diperoleh dengan melihat hasil nilai t untuk setiap *loading* menunjukkan bahwa setiap variabel nilainya lebih besar dari nilai kritisnya untuk tingkat signifikansi 0,05 (nilai kritisnya 1,96). Sedangkan uji *construct reliability* dapat dihitung melalui rumus:

$$\text{Construct Reliability} = \frac{(\sum \text{Std. loading})^2}{(\sum \text{Std. loading})^2 + \sum \epsilon_j}$$

Sumber : Imam Ghozali, 2004

Keterangan :

- *Standardized loading* diperoleh dari *standardized regression weight* untuk tiap-tiap indikator yang didapat dari hasil output AMOS.
- ϵ_j adalah *measurement error* dari tiap indikator. *Measurement error* adalah sama dengan $1 - \text{reliabilitas indikator}$ yaitu pangkat dua dari *standardized loading* setiap indikator yang dianalisis.
- Ambang batas untuk *construct reliability* adalah $\geq 0,70$.

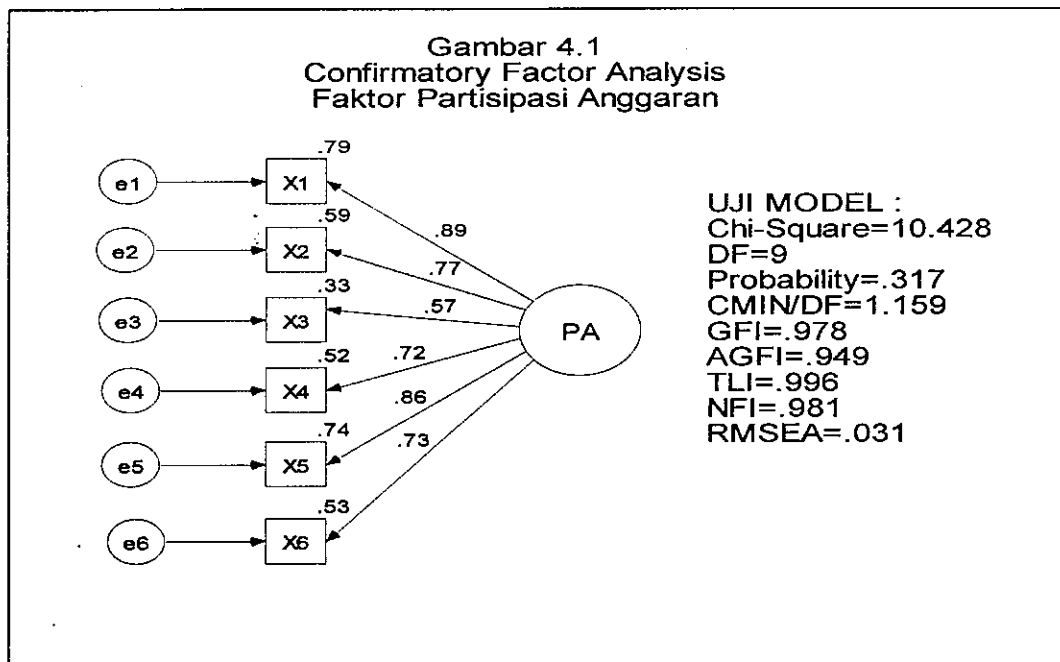
Variance Extracted pada prinsipnya adalah menunjukkan jumlah varian dari indikator yang dapat diekstraksi atau dijelaskan oleh variabel latennya. Nilai *variance extracted* yang dapat diterima adalah $\geq 0,50$. Rumus yang digunakan untuk menghitung *variance extracted* (VE) adalah :

$$\text{Variance Extracted (VE)} = \frac{\sum \text{Std. loading}^2}{\sum \text{Std. loading}^2 + \sum \epsilon_j}$$

Sumber : Imam Ghozali, 2004

4.4.1.1 *Measurement Model* dengan *Confirmatory Factor Analysis* untuk Faktor Partisipasi Anggaran

Confirmatory Factor Analysis untuk faktor partisipasi anggaran akan dilakukan melalui tiga tahap seperti yang telah dijelaskan sebelumnya. Pertama menguji kelayakan model pengukuran dengan mengevaluasi *goodness-of-fit indices*, dimana hasilnya ditampilkan dalam gambar di bawah ini :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01.

Dari model tersebut dapat dilihat bahwa semua *observed variable* mempunyai *loading* $> 0,50$; yang berarti bahwa model pengukuran untuk partisipasi anggaran telah fit dengan data. Hal ini sesuai dengan pernyataan Hair et al (1998) bahwa kriteria *loading factor* $\geq 0,50$ secara praktek adalah signifikan. Senada dengan Hair et al, Imam Ghozali (2004) juga menganjurkan bahwa indikator yang digunakan dalam model mempunyai *loading factor* $\geq 0,50$. Evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model tersebut dapat disarikan dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.4
Evaluasi Overall Measurement Model Fit
Untuk Faktor Partisipasi Anggaran

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	16,919*	10,428	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 10,428$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		9	
χ^2 -Significance Probablility	$\geq 0,05^*$	0,317	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,159	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,978	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,949	Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,996	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,981	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,031	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df= 9$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probablility pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Dengan $\alpha = 0,05$ dan $df= 9$, *Chi-Square* χ^2 yang dihasilkan dari model sebesar 10,428 dianggap baik karena lebih kecil dari nilai *Chi-Square* χ^2 tabel sebesar 16,919. Nilai *Chi-Square* χ^2 yang lebih kecil tersebut akan menghasilkan nilai probabilitas (p) yang lebih besar dari tingkat signifikansi (α) sehingga nilai χ^2 -Significance Probablility sebesar 0,317 dianggap baik karena jauh di atas tingkat signifikansi ($\alpha = 0,05$).

CMIN/DF yang dihasilkan dari model sebesar 1,159 dianggap baik karena telah memenuhi persyaratan yang ditetapkan yaitu lebih kecil atau sama dengan 5. Hal ini sesuai dengan pernyataan Wheaton et al (1977) dalam Imam Ghozali (2004) yang menyatakan bahwa nilai ratio 5 (lima) atau kurang dari lima

merupakan ukuran yang *reasonable*. Nilai CMIN yang dihasilkan oleh model tersebut juga sesuai dengan kriteria peneliti lain seperti Byrne (1988) yang menyatakan bahwa nilai ratio CMIN/DF < 2 merupakan ukuran yang fit.

Nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI berkisar dari 0 (*poor fit*) sampai 1,0 (*perfect fit*). Nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI yang tinggi menunjukkan nilai fit yang lebih baik. Meskipun sampai saat ini nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI yang dapat diterima sebagai nilai yang layak belum ada standarnya, namun secara umum nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI yang direkomendasikan adalah $\geq 0,90$ (Imam Ghazali, 2004). Oleh karena itu nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI yang dihasilkan dari model tersebut di atas berturut-turut sebesar 0,978; 0,949; 0,996; dan 0,981 dianggap baik karena telah memenuhi persyaratan minimum yaitu lebih besar atau sama dengan 0,90.

RMSEA merupakan ukuran yang mencoba memperbaiki kecenderungan statistic chi-square menolak model dengan jumlah sampel yang besar. Nilai RMSEA yang direkomendasikan adalah $\leq 0,08$; sedangkan nilai RMSEA antara 0,05 sampai dengan 0,08 merupakan ukuran yang dapat diterima (Imam Ghazali, 2004). Dengan demikian, nilai RMSEA yang dihasilkan dalam penelitian ini sebesar 0,031 dianggap baik karena sesuai dengan batas yang telah ditetapkan yaitu lebih kecil atau sama dengan 0,08.

Tahap kedua adalah analisa terhadap *loading factor* yang ditunjukkan pada tabel 4.5 sebagai berikut :

TABEL 4.5
Hasil Analisis *Loading Factor* untuk Faktor Partisipasi Anggaran

Indikator	Estimate	Standardized Estimate	S.E	C.R	P
X1 ← PA	1,303	0,889	0,117	11,109	0,000
X2 ← PA	1,121	0,770	0,116	9,664	0,000
X3 ← PA	0,709	0,572	0,099	7,126	0,000
X4 ← PA	0,987	0,719	0,109	9,076	0,000
X5 ← PA	1,254	0,859	0,115	10,916	0,000
X6 ← PA	1,000	0,728	-	-	-

Sumber : Data Primer diolah

Dari tabel tersebut diatas dapat dilihat bahwa hasil analisis terhadap nilai *Critical Ratio* (CR) untuk setiap faktor *loading* menunjukkan bahwa semuanya berada di atas ambang batas 1,96 (pada taraf signifikansi 5%). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *observed variable* tersebut secara signifikan merupakan indikator dari faktor partisipasi anggaran.

Lebih lanjut dari tabel tersebut nampak bahwa nilai *loading* juga > dari 2 kali *standard error* (SE). Hal ini mengindikasikan dipenuhinya *convergen validity*. *Convergen Validity* penting untuk dievaluasi karena mencerminkan sejauhmana sebuah faktor telah diukur dengan tepat dan apabila sebuah faktor tidak diukur dengan baik maka analisis terhadap hubungan antara faktor tersebut dengan faktor lainnya akan bias (Anderson dan Gerbing, 1988).

Tahap terakhir adalah analisis reliabilitas. Perhitungan *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor partisipasi anggaran adalah sebagai berikut :

Tabel 4.6
Data *Standard Loading* dan *Measurement Error*
Faktor Partisipasi Anggaran

Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Std. Loading</i>²	<i>Measurement Error</i> ($\epsilon_j/1-$ <i>std.loading</i>)
X1	0,889	0,790321	0,209679
X2	0,770	0,592900	0,4071
X3	0,572	0,327184	0,672816
X4	0,719	0,516961	0,483039
X5	0,859	0,737881	0,262119
X6	0,728	0,529984	0,470016
Jumlah	4,537	3,495231	2,504769

Sumber : Data Primer diolah, 2004

$$\begin{aligned}
 \text{Construct Reliability} &= \frac{(\sum \text{Std. loading})^2}{(\sum \text{Std. loading})^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{(4,537)^2}{(4,537)^2 + 2,504769} \\
 &= 0,89
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Variance Extracted (VE)} &= \frac{\sum \text{Std. loading}^2}{\sum \text{Std. loading}^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{3,495231}{3,495231 + 2,504769} \\
 &= 0,58
 \end{aligned}$$

Dari hasil perhitungan tersebut di atas, maka rangkuman *standard loading*, *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor partisipasi anggaran dapat disajikan dalam tabel berikut ini :

Tabel 4.7
Hasil Perhitungan *Construct Reliability* dan *Variance Extracted*
Faktor Partisipasi Anggaran

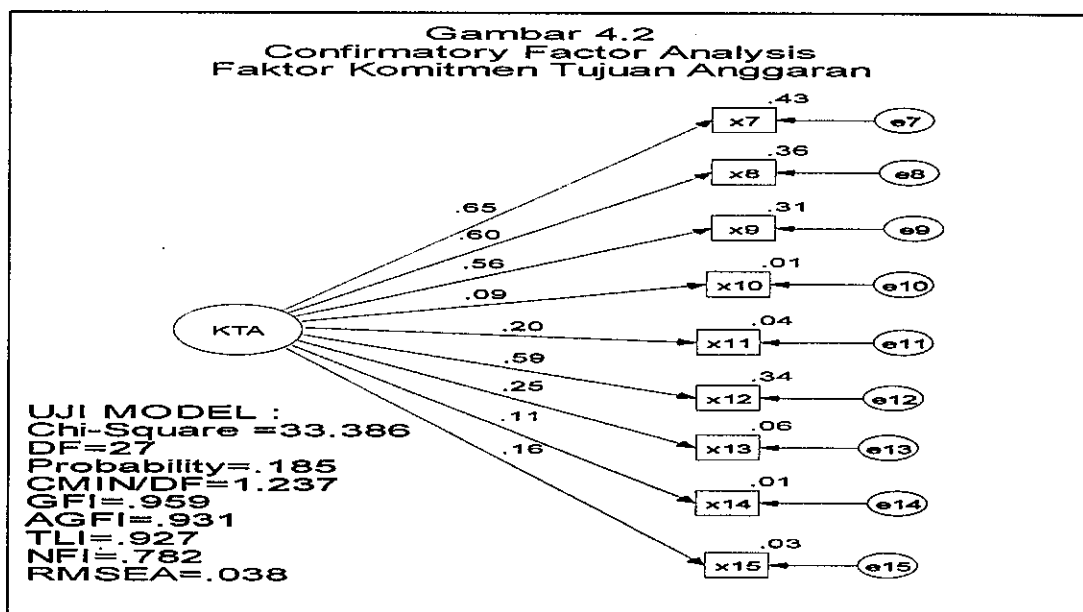
Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Construct Reliability</i>	<i>Variance Ectracted</i>
X1	0,889	0,89	0,58
X2	0,770		
X3	0,572		
X4	0,719		
X5	0,859		
X6	0,728		

Sumber : Data Primer diolah

Berdasarkan tampilan tabel tersebut di atas, dapat dilihat bahwa *construct reliability* dan *variance ectracted* (VE) dari model dalam penelitian ini telah menghasilkan nilai yang sesuai dengan standar. Oleh karena itu disimpulkan bahwa reliabilitas faktor partisipasi anggaran dapat diterima.

4.4.1.2 *Measurement Model* dengan *Confirmatory Factor Analysis* untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Confirmatory Factor Analysis untuk faktor komitmen tujuan anggaran akan dilakukan sama seperti faktor partisipasi anggaran yaitu melalui tiga tahap. Pertama, menguji kelayakan model pengukuran dengan mengevaluasi *goodness-of-fit indices*, dimana hasilnya ditampilkan dalam gambar di bawah ini :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01

Evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model tersebut dapat disarikan dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.8
Evaluasi Overall Measurement Model Fit
Untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi - Square χ^2	40,113*	33,386	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 33,386$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		27	
χ^2 -Significance Probability	$\geq 0,05^*$	0,185	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,237	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,959	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,931	Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,927	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,782	Kurang Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,038	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df = 27$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probability pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Meskipun evaluasi *overall measurement model* di atas menunjukkan bahwa model tersebut dapat diterima walaupun dengan keterbatasan pada NFI, namun gambar di atas juga memperlihatkan bahwa *observed variable* X10, X11, X13, X14 dan X15 mempunyai *loading* < 0,50 (X10=0,09; X11=0,20; X13=0,25; X14=0,11 dan X15=0,16). Hal ini menunjukkan bahwa variabel-variabel tersebut tidak secara signifikan merupakan dimensi atau indikator dari variabel laten yang sedang dianalisis. Untuk lebih jelasnya, dapat diamati dari perhitungan AMOS yang tersaji dalam tabel di bawah ini :

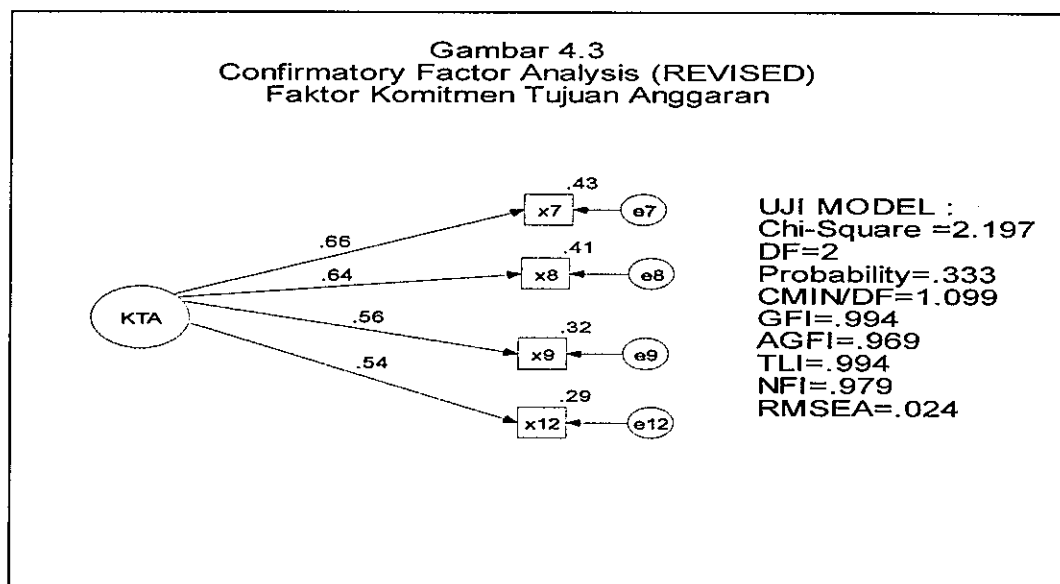
TABEL 4.9
Hasil Analisis *Loading Factor* untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Indikator	Estimate	Standardized Estimate	S.E	C.R	P
X7 ← KTA	1,000	0,653	-	-	-
X8 ← KTA	0,967	0,600	0,177	5,447	0,000
X9 ← KTA	0,864	0,560	0,175	4,921	0,000
X10 ← KTA	0,140	0,087	0,152	0,924	0,355
X11 ← KTA	0,339	0,201	0,158	2,149	0,032
X12 ← KTA	0,979	0,586	0,189	5,173	0,000
X13 ← KTA	0,394	0,250	0,155	2,537	0,011
X14 ← KTA	0,207	0,112	0,171	1,207	0,227
X15 ← KTA	0,257	0,162	0,151	1,705	0,088

Sumber : Data Primer diolah, 2004

Disamping itu, tabel 4.9 di atas memperlihatkan bahwa variabel X10, X11, X13, X14 dan X15 mempunyai *standardized estimate* atau nilai *loading* yang lebih kecil dari dua kali standard error (SE). Hal ini mengindikasikan tidak terpenuhinya *convergen validity*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut belum dikatakan baik dalam mengukur variabel laten. Atau dengan kata lain, model tersebut mencerminkan bahwa faktor komitmen terhadap tujuan anggaran belum diukur secara tepat sehingga analisis terhadap hubungan antara faktor tersebut dengan faktor lainnya akan bias.

Oleh karena itu, peneliti kemudian melakukan revisi terhadap model dengan mengeluarkan variabel X10, X11, X13, X14 dan X15 yang terbukti tidak signifikan dalam membentuk unidimensionalitas dari model yang dikonfirmasi. Kemudian tahap perhitungan AMOS dimulai lagi dan hasil operasi AMOS tersebut tersaji dalam gambar berikut :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01

Dari model yang telah direvisi tersebut terlihat bahwa semua *observed variable* mempunyai *loading* > 0,50; yang berarti bahwa model pengukuran untuk komitmen tujuan anggaran telah fit dengan data. Kemudian dilakukan evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model yang telah direvisi, dimana hasilnya tersaji dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.10
Evaluasi Overall Measurement Model Fit (Revised)
Untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	5,991*	2,197	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 2,197$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		2	
χ^2 -Significance Probablility	$\geq 0,05^*$	0,333	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,099	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,994	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,969	Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,994	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,979	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,024	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df=2$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probablility pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Tabel 4.10 di atas menunjukkan bahwa *Chi-Square* χ^2 yang dihasilkan dari model sebesar 2,197 dianggap baik karena lebih kecil dari nilai *Chi-Square* χ^2 tabel sebesar 5,991. Sehingga nilai χ^2 -Significance Probablility sebesar 0,317 juga dianggap baik karena jauh di atas tingkat signifikansi ($\alpha = 0,05$).

CMIN/DF yang dihasilkan dari model yang telah direvisi sebesar 1,099 dianggap baik karena telah memenuhi persyaratan yang ditetapkan yaitu lebih kecil atau sama dengan 5. Nilai GFI, AGFI, TLI dan NFI yang dihasilkan berturut-turut sebesar 0,994; 0,969; 0,994; dan 0,979 juga dianggap baik karena telah memenuhi persyaratan minimum yaitu lebih besar atau sama dengan 0,90.

Penilaian terakhir adalah menilai RMSEA untuk menunjukkan *goodness-of-fit* yang dapat diharapkan bila model diestimasi dalam populasi. Nilai RMSEA yang dihasilkan oleh model yang telah direvisi untuk faktor komitmen tujuan anggaran sebesar 0,024 dianggap baik karena sesuai dengan batas yang telah ditetapkan yaitu lebih kecil atau sama dengan 0,08.

Karena secara keseluruhan model pengukuran yang telah direvisi tersebut menghasilkan tingkat penerimaan yang baik, maka dilakukan tahap berikutnya yakni analisa terhadap *loading factor* yang terlihat pada tabel berikut :

TABEL 4.11
Hasil Analisis *Loading Factor* (Revised)
Untuk Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Indikator	Estimate	Std. Estimate	S.E	C.R	P
X7 ← KTA	1,000	0,656	-	-	-
X8 ← KTA	1,033	0,644	0,194	5,321	0,000
X9 ← KTA	0,863	0,562	0,179	4,809	0,000
X12 ← KTA	0,901	0,541	0,178	5,055	0,000

Sumber : Data Primer diolah

Tabel 4.11 menunjukkan bahwa hasil analisis terhadap nilai *Critical Ratio* (CR) untuk setiap faktor *loading* semuanya berada di atas ambang batas 1,96 (pada taraf signifikansi 5%). Hal ini mengandung arti bahwa *observed variable* tersebut secara signifikan merupakan indikator dari faktor komitmen terhadap tujuan anggaran.

Dalam tabel tersebut juga nampak bahwa nilai *loading* > dari 2 kali *standard error* (SE). Hal ini mengindikasikan dipenuhinya *convergen validity* yang berarti bahwa faktor komitmen terhadap tujuan anggaran telah diukur dengan tepat. Dengan kata lain indikator-indikator dari faktor tersebut telah mengukur variabel laten dengan baik sehingga analisis terhadap hubungan antara faktor tersebut dengan faktor lainnya tidak bias.

Tahap terakhir adalah analisis reliabilitas. Perhitungan *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor komitmen tujuan anggaran adalah sebagai berikut :

Tabel 4.12
Data *Standard Loading* dan *Measurement Error*
Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Std. Loading</i>²	<i>Measurement Error</i> ($\epsilon_j / 1 - \text{std.loading}$)
X7	0,656	0,430336	0,569664
X8	0,644	0,414736	0,585264
X9	0,562	0,315844	0,684156
X12	0,541	0,292681	0,707319
Jumlah	2,403	1,453597	2,546403

Sumber : Data Primer diolah

$$\begin{aligned}
 \text{Construct Reliability} &= \frac{(\sum \text{Std. loading})^2}{(\sum \text{Std. loading})^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{(2,403)^2}{(2,403)^2 + 2,546403} \\
 &= 0,70 \\
 \\
 \text{Variance Extracted (VE)} &= \frac{\sum \text{Std. loading}^2}{\sum \text{Std. loading}^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{1,453597}{1,453597 + 2,546403} \\
 &= 0,36
 \end{aligned}$$

Dari hasil perhitungan tersebut di atas, maka rangkuman *standard loading*, *construct reliability* dan *variance ectracted (VE)* untuk faktor partisipasi anggaran dapat disajikan dalam tabel berikut ini :

Tabel 4.13
Hasil Perhitungan *Construct Reliability* dan *Variance Extracted*
Faktor Komitmen Tujuan Anggaran

Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Construct Reliability</i>	<i>Variance Ectracted</i>
X7	0,656	0,70	0,36
X8	0,644		
X9	0,562		
X12	0,541		

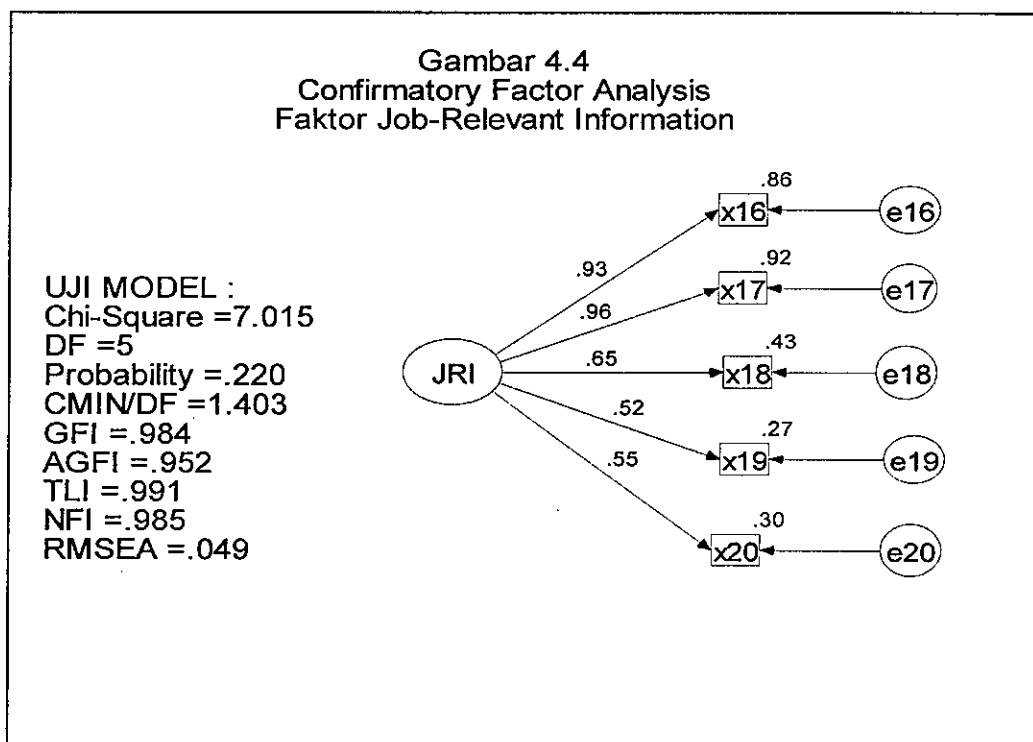
Sumber : Data Primer diolah

Berdasarkan tampilan tabel tersebut di atas, dapat dilihat bahwa *construct reliability* untuk faktor komitmen tujuan anggaran telah sesuai dengan

standar, namun nilai *variance extracted* (VE) dari model tersebut di bawah yang direkomendasikan.

4.4.1.3 *Measurement Model* dengan *Confirmatory Factor Analysis* untuk Faktor *Job-Relevant Information*

Confirmatory Factor Analysis untuk faktor *job relevant information* atau informasi yang relevan dengan tugas akan dilakukan melalui tiga tahap seperti yang telah dilakukan pada dua faktor sebelumnya. Pertama menguji kelayakan model pengukuran dengan mengevaluasi *goodness-of-fit indices*, dimana hasilnya nampak dalam gambar di bawah ini :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01

Dari *Confirmatory Factor Analysis* untuk faktor *job relevant information* tersebut di atas, dapat dilihat bahwa tidak ada *observed variable* yang mempunyai *loading* < 0,50 yang menandakan bahwa model pengukuran untuk *job-relevant information* telah fit dengan data. Sedangkan hasil evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model tersebut tersaji dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.14
Evaluasi Overall Measurement Model Fit
Untuk Faktor Job Relevant Information

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	11,070*	7,015	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 7,015$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		5	
χ^2 -Significance Probability	$\geq 0,05^*$	0,220	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,403	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,984	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,952	Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,991	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,985	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,049	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df = 5$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probability pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Tabel di atas menunjukkan bahwa model pengukuran untuk faktor *job relevant information* menghasilkan tingkat penerimaan yang baik karena telah terpenuhinya seluruh hasil yang diharapkan dari *goodness-of-fit indices*. Tahap kedua adalah analisa terhadap *loading factor* yang ditunjukkan pada tabel 4.15 sebagai berikut :

TABEL 4.15
Hasil Analisis *Loading Factor* untuk Faktor *Job Relevant Information*

Indikator	Estimate	Standardized Estimate	S.E	C.R	P
X16 ← JRI	1,000	0,929	-	-	-
X17 ← JRI	0,977	0,958	0,047	20,747	0,000
X18 ← JRI	0,628	0,654	0,061	10,214	0,000
X19 ← JRI	0,563	0,517	0,077	7,299	0,000
X20 ← JRI	0,480	0,546	0,061	7,922	0,000

Sumber : Data Primer diolah

Hasil analisis terhadap nilai *Critical Ratio* (CR) untuk setiap faktor *loading* menunjukkan bahwa semuanya berada diatas ambang batas 1,96 (pada taraf signifikansi 5%), sehingga dapat disimpulkan bahwa *observed* variabel tersebut secara signifikan merupakan indikator dari faktor *job relevant information* atau informasi yang relevan dengan tugas. Lebih lanjut dari tabel tersebut terlihat bahwa nilai *loading* atau *standardized estimate* juga > dari 2 kali *standard error* (SE). Hal ini mengindikasikan dipenuhinya *convergen validity*.

Tahap ketiga adalah analisis reliabilitas yaitu dengan cara melakukan perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor *job relevant information* dimana hasilnya nampak sebagai berikut :

Tabel 4.16
Data Standard Loading dan Measurement Error
Faktor Job Relevant Information

Indikator	Standard Loading	Std. Loading²	Measurement Error (ej/ 1-std.loading)
X16	0,929	0,863041	0,136959
X17	0,958	0,917764	0,082236
X18	0,654	0,427716	0,572284
X19	0,517	0,267289	0,732711
X20	0,546	0,298116	0,701884
Jumlah	3,604	2,773926	2,226074

Sumber : Data Primer diolah, 2004

$$\begin{aligned}
 & \qquad \qquad \qquad (\sum \text{Std. loading})^2 \\
 \text{Construct Reliability} &= \frac{(\sum \text{Std. loading})^2}{(\sum \text{Std. loading})^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{(3,604)^2}{(3,604)^2 + 2,226074} \\
 &= 0,85 \\
 \\
 \text{Variance Extracted (VE)} &= \frac{\sum \text{Std. loading}^2}{\sum \text{Std. loading}^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{2,773926}{2,773926 + 2,226074} \\
 &= 0,55
 \end{aligned}$$

Dari hasil perhitungan tersebut di atas, maka rangkuman *standar loading*, *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor *job relevant information* terlihat dalam tabel berikut ini :

Tabel 4.17
Hasil Perhitungan *Construct Reliability* dan *Variance Extracted*
Faktor *Job Relevant Information*

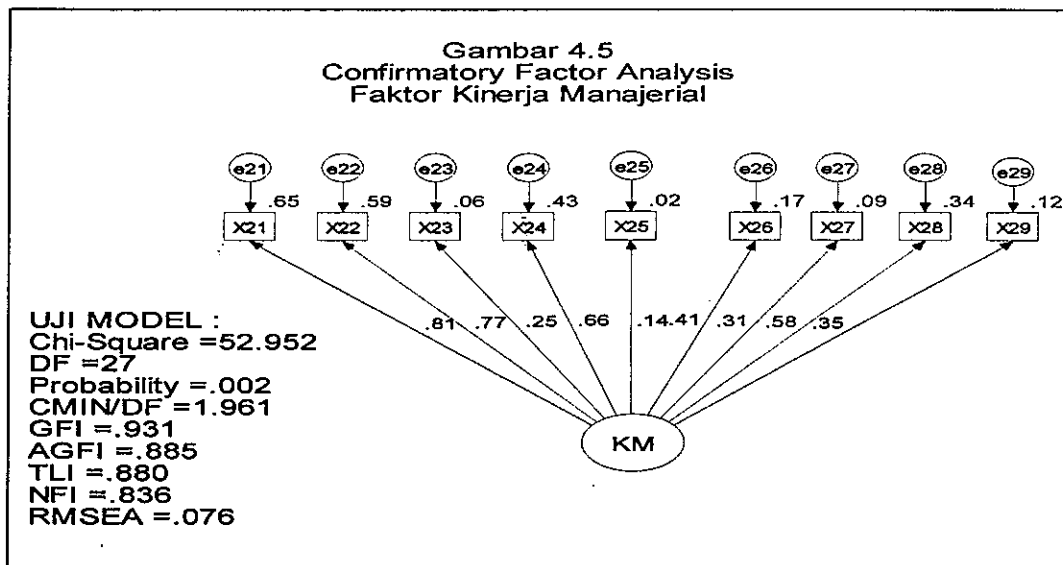
Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Construct Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
X16	0,929	0,85	0,55
X17	0,958		
X18	0,654		
X19	0,517		
X20	0,546		

Sumber : Data Primer diolah

Tabel 4.17 tersebut di atas memperlihatkan bahwa *composite reliability* dan *variance extracted* (VE) dari model dalam penelitian ini telah menghasilkan nilai yang sesuai dengan standar. Karenanya disimpulkan bahwa reliabilitas faktor *job relevant information* dapat diterima.

4.4.1.4 *Measurement Model* dengan *Confirmatory Factor Analysis* untuk Faktor Kinerja Manajerial

Confirmatory Factor Analysis yang terakhir dilakukan untuk faktor kinerja manajerial. Seperti biasa, analisis ini dilakukan melalui tiga tahap. Tahap pertama menguji kelayakan model pengukuran dengan mengevaluasi *goodness-of-fit indices*, dimana hasilnya terlihat dalam gambar berikut :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01, 2004

Evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model tersebut nampak dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.18
Evaluasi Overall Measurement Model Fit
Untuk Faktor Kinerja Manajerial

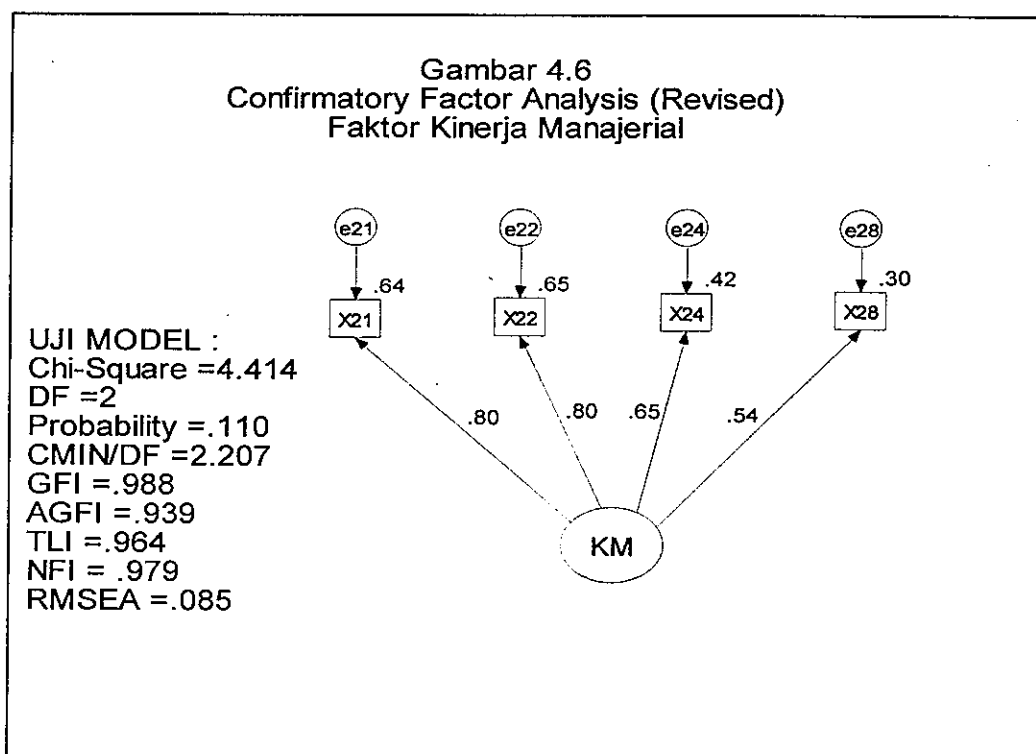
Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	40,113*	52,952	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 52,952$ dianggap kurang baik
Derajat Bebas (DF)		27	
χ^2 -Significance Probability	$\geq 0,05^*$	0,002	Kurang Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,961	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,931	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,885	Kurang Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,880	Kurang Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,836	Kurang Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,076	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df = 27$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probability pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Dari tabel 4.18 tersebut nampak bahwa hasil model belum memenuhi kriteria hasil yang diharapkan dari *goodness-of-fit indices*, sehingga model belum layak diterima. Oleh karena itu peneliti merevisi model dengan cara mengeluarkan variabel yang mempunyai nilai loading $< 0,50$ karena variabel-variabel tersebut dianggap tidak signifikan dalam membentuk unidimensionalitas dari model yang dikonfirmasi. Setelah itu proses perhitungan AMOS dimulai lagi dan hasil operasi AMOS tersebut nampak dalam gambar berikut ini :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01

Dalam hasil *Confirmatory Factor Analysis* untuk faktor kinerja manajerial yang telah direvisi tersebut, terlihat bahwa tidak ada *observed variable* yang mempunyai *loading* $< 0,50$. Hal ini berarti bahwa model yang

direvisi telah fit dengan data. Evaluasi terhadap *goodness-of-fit* dari model yang telah direvisi tersebut nampak dalam tabel 4.19 berikut :

Tabel 4.19
Evaluasi *Overall Measurement Model Fit*
Untuk Faktor Kinerja Manajerial (Revised)

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	21,206*	4,414	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 4,414$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		2	
χ^2 -Significance Probablility	$\geq 0,05^*$	0,110	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	2,207	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,988	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,939	Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,964	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,979	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,085	Cukup Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df = 2$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probablility pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

Confirmatory Factor Analysis pada *measurement* model di atas menunjukkan bahwa model yang telah direvisi tersebut dapat diterima walaupun dengan keterbatasan pada nilai RMSEA dimana hasilnya tidak memenuhi standar yang telah ditetapkan. Namun demikian hal tersebut tidak menjadi masalah karena sebagian besar kriteria hasil yang diharapkan dari *goodness-of-fit indices* telah terpenuhi.

Dengan demikian, tahap selanjutnya yaitu analisis terhadap *loading factor* dapat dilakukan. Hasil analisis tersebut tersaji dalam tabel berikut :

TABEL 4.20
Hasil Analisis *Loading Factor*
Untuk Faktor Kinerja Manajerial

Indikator	Estimate	Standardized Estimate	S.E	C.R	P
X21 ← KM	1,000	0,802	-	-	-
X22 ← KM	1,007	0,804	0,111	9,097	0,000
X24 ← KM	0,691	0,652	0,091	7,565	0,000
X28 ← KM	0,628	0,545	0,095	6,639	0,000

Sumber : Data Primer diolah

Nilai *Critical Ratio* (CR) untuk setiap faktor *loading* menunjukkan bahwa semuanya berada di atas ambang batas 1,96 (pada taraf signifikansi 5%) yang berarti bahwa *observed* variabel tersebut secara signifikan merupakan indikator dari faktor kinerja manajerial. Selanjutnya, dari tabel tersebut juga terlihat bahwa nilai *loading* atau *standardized estimate* > dari 2 kali *standard error* (SE). Hal tersebut mengindikasikan dipenuhinya *convergen validity*.

Tahap terakhir adalah analisis reliabilitas yaitu dengan cara melakukan perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor kinerja manajerial dimana hasilnya nampak sebagai berikut :

Tabel 4.21
Data *Standard Loading* dan *Measurement Error*
Faktor Kinerja Manajerial

Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Std. Loading</i>²	<i>Measurement Error</i> ($\epsilon_j / 1 - \text{std. loading}$)
X21	0,802	0,643204	0,356796
X22	0,804	0,646416	0,353584
X24	0,652	0,425104	0,574896
X28	0,545	0,297025	0,702975
Jumlah	2,803	2,011749	1,988251

Sumber : Data Primer diolah, 2004

$$\begin{aligned}
 & \qquad \qquad \qquad (\sum \text{Std. loading})^2 \\
 \text{Construct Reliability} &= \frac{\qquad \qquad \qquad}{(\sum \text{Std. loading})^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{(2,803)^2}{(2,803)^2 + 1,988251} \\
 &= 0,80 \\
 \\
 \text{Variance Extracted (VE)} &= \frac{\sum \text{Std. loading}^2}{\sum \text{Std. loading}^2 + \sum \epsilon_j} \\
 &= \frac{2,011749}{2,011749 + 1,988251} \\
 &= 0,50
 \end{aligned}$$

Ringkasan *standar loading*, *construct reliability* dan *variance extracted* (VE) untuk faktor kinerja manajerial terlihat dalam tabel 4.22 :

Tabel 4.22
Hasil Perhitungan *Construct Reliability* dan *Variance Extracted*
Faktor Kinerja Manajerial

Indikator	<i>Standard Loading</i>	<i>Construct Reliability</i>	<i>Variance Ectracted</i>
X21	0,802	0,80	0,50
X22	0,804		
X24	0,652		
X28	0,545		

Sumber : Data Primer diolah

Dari tabel 4.22 tersebut di atas terlihat bahwa *composite reliability* dan *variance ectracted* (VE) dari model dalam penelitian ini telah menghasilkan nilai yang sesuai dengan standar. Sehingga disimpulkan bahwa reliabilitas faktor kinerja manajerial dapat diterima.

4.4.2 Evaluasi Asumsi SEM

Setelah model pengukuran untuk masing-masing konstruk dinyatakan fit dengan data serta telah teruji validitas dan reliabilitasnya, maka tahap selanjutnya adalah evaluasi *overal model fit* untuk model struktural dan menganalisis parameter estimasi antar faktor. Parameter tersebut menjelaskan hubungan kausalitas antar faktor.

Sebelum dilakukan evaluasi terhadap *overal model fit* untuk model struktural dan analisis parameter estimasi antar faktor, terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi-asumsi SEM. Bagozzi dan Baumgartner (1994) menyatakan bahwa pelanggaran asumsi-asumsi penting SEM berdampak serius pada nilai parameter estimasi antar variabel, serta menimbulkan problem identifikasi.

4.4.2.1 Evaluasi Normalitas Data

Karena teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Maximum Likelihood Estimation*, maka salah satu syarat yang harus dipenuhi adalah asumsi normalitas baik *univariate* maupun *multivariate*. Evaluasi normalitas dilakukan dengan menggunakan kriteria *critical ratio skewness value* sebesar $\pm 2,58$ pada tingkat signifikansi 0,01. Data dapat disimpulkan mempunyai distribusi normal jika *critical ratio skewness value* di bawah harga mutlak 2,58 (Imam Ghazali, 2004). Hasil output normalitas data terlihat dalam tabel di bawah ini :

Tabel 4.23
UJI NORMALITAS

Variabel	Min	Max	Skew	c.r	Kurtosis	c.r
X1	1,000	7,000	0.032	0.171	-0.938	-2.480
X2	1,000	7,000	0.098	0.518	-0.951	-2.517
X3	1,000	7,000	0.304	1.608	-0.592	-1.566
X4	1,000	7,000	0.110	0.583	-0.904	-2.391
X5	1,000	7,000	-0.008	-0.044	-0.943	-2.494
X6	1,000	7,000	0.284	1.503	-0.786	-2.081
X7	1,000	7,000	-0.464	-2.455	-0.706	-1.868
X8	1,000	7,000	-0.142	-0.752	-1.008	-2.667
X9	1,000	7,000	-0.421	-2.228	-0.929	-2.458
X12	1,000	7,000	-0.163	-0.862	-1.061	-2.807
X16	1,000	7,000	-0.011	-0.060	-0.936	-2.475
X17	1,000	7,000	0.017	0.089	-0.765	-2.023
X18	1,000	7,000	0.030	0.158	-0.828	-2.189
X19	1,000	7,000	0.232	1.229	-0.872	-2.308
X20	1,000	7,000	0.050	0.265	-0.393	-1.039
X21	1,000	7,000	0.098	0.517	-1.230	-3.253
X22	1,000	7,000	0.175	0.924	-1.246	-3.297
X24	1,000	7,000	0.007	0.036	-1.163	-3.077
X28	1,000	7,000	0.083	0.438	-1.106	-2.927
Multivariate					2.982	0.684

Sumber : Data Primer diolah

Pada tabel 4.23 nampak bahwa nilai *critical ratio skewness* masing-masing variabel secara *univariate* berada diantara $\pm 2,58$. Demikian pula dengan normalitas *multivariate* berada diantara $\pm 2,58$; sehingga dapat disimpulkan bahwa asumsi normalitas pada penelitian ini dapat terpenuhi.

4.4.2.2 Evaluasi *Outliers*

Outliers merupakan observasi atau data yang memiliki karakteristik unik yang terlihat sangat berbeda jauh dari observasi-observasi yang lain dan muncul dalam bentuk nilai ekstrim, baik untuk sebuah variabel tunggal (*univariate*) maupun variabel-variabel kombinasi (*multivariate*). *Outliers* dapat dievaluasi dengan dua cara, yaitu analisis terhadap *univariate outliers* dan analisis terhadap *multivariate outliers*. Deteksi terhadap *univariate outliers* dilakukan dengan mengkonversi nilai absolut setiap observasi menjadi *standardized score* atau *Z-score* dengan nilai rata-rata = 0 (nol) dan nilai-nilai standar deviasi = 1 (satu), (Ferdinand, 2002). Observasi data yang memiliki nilai $Z\text{-score} \geq 4$ dikategorikan sebagai *univariate outliers* (Hair et al, 1998). Hasil pengujian *univariate outliers* ditampilkan pada tabel berikut :

Tabel 4.24
UJI UNIVARIATE OUTLIERS DENGAN Z-SCORE

Variabel	N	MIN	MAX	MEAN	STANDARD DEVIATION
Zscore X1	168	-1.72694	1.74070	1.893E-15	1.0000000
Zscore X2	168	-1.61374	1.87692	-6.25E-17	1.0000000
Zscore X3	168	-1.94334	2.15475	-7.94E-17	1.0000000
Zscore X4	168	-1.87664	1.82523	8.344E-16	1.0000000
Zscore X5	168	-1.70878	1.77092	-6.47E-16	1.0000000
Zscore X6	168	-1.55128	2.14538	-2.60E-17	1.0000000
Zscore X7	168	-2.02862	1.76516	1.347E-15	1.0000000
Zscore X8	168	-1.80531	1.79816	-2.36E-15	1.0000000
Zscore X9	168	-1.96903	1.79716	6.349E-16	1.0000000
Zscore X12	168	-1.75122	1.72364	-1.50E-15	1.0000000
Zscore X16	168	-1.75838	1.74448	-1.49E-15	1.0000000
Zscore X17	168	-1.84822	1.84822	2.810E-16	1.0000000
Zscore X18	168	-1.92679	1.99685	-6.88E-16	1.0000000
Zscore X19	168	-1.69209	1.76760	-5.93E-16	1.0000000
Zscore X20	168	-2.13967	2.14818	-6.66E-16	1.0000000
Zscore X21	168	-1.47517	1.64217	-1.45E-15	1.0000000
Zscore X22	168	-1.44976	1.65292	8.717E-17	1.0000000
Zscore X24	168	-1.77128	1.89495	5.751E-16	1.0000000
Zscore X28	168	-1.62830	1.74198	2.147E-16	1.0000000
168					

Sumber : Data Primer diolah

Dari hasil pengujian terlihat bahwa tidak ada nilai Z-score ≥ 4 dengan standar deviasi sebesar satu. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak ada univariate outliers dalam data yang dianalisis. Meskipun data yang dianalisis tersebut menunjukkan tidak ada outliers pada tingkat univariate, tetapi observasi-observasi itu mungkin dapat menjadi outliers ketika dikombinasikan (multivariate outliers). Oleh karena itu perlu dilakukan uji multivariate outliers.

Evaluasi terhadap multivariate outliers dilakukan dengan menggunakan kriteria jarak mahalanobis (*Mahalanobis Distance*) pada tingkat $p < 0,001$. Jarak mahalanobis dievaluasi dengan menggunakan $\chi^2 (19; 0,001) = 43,819$ adalah *multivariate outliers*. Tabel berikut menunjukkan hasil uji multivariate outliers dengan mengambil 5 (lima) observasi teratas :

Tabel 4.25
UJI MULTIVARIATE OUTLIERS

Observation Number	Mahalanobis d-Squared	P1	P2
125	37,061	0,008	0,731
134	35,730	0,011	0,572
82	34,283	0,017	0,546
122	30,931	0,041	0,917
102	30,416	0,047	0,897

Sumber : Data Primer diolah

Dari tabel tersebut di atas, nampak bahwa hasil *mahalanobis d-square* $\chi^2 (19; 0,001)$ yang diperoleh dari pengujian *multivariate outliers* dengan komputasi AMOS 4.01 adalah di bawah 43,819; sehingga dapat disimpulkan tidak ada kasus *multivariate outliers* pada responden yang berpartisipasi pada penelitian ini.

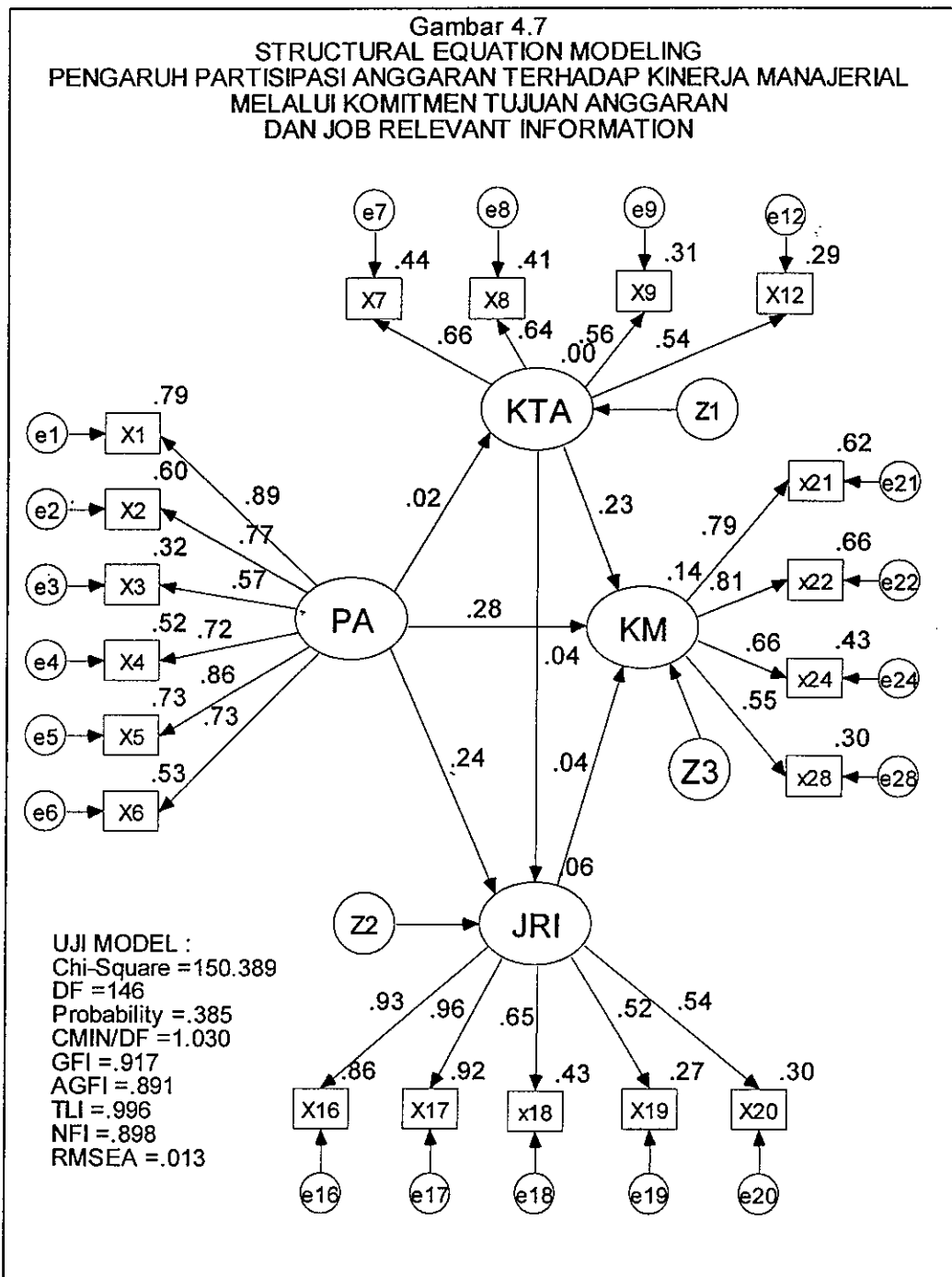
4.4.2.3 *Multicollinearity* atau *Singularity*

Multicollinearity atau singularity dapat dideteksi melalui *Determinant of Sample Covariance Matrix*. Nilai determinasi yang sangat kecil atau jauh di bawah angka nol menunjukkan indikasi terdapatnya *multicollinearity* atau *singularity* (Tabachnick dan Fidell, 1996). Nilai determinasi yang diperoleh dari

hasil pengolahan program AMOS 4.01 adalah sebesar $3,3806e + 004$ atau 33.806. Nilai tersebut jauh di atas angka nol sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada masalah *multicollinearity* atau *singularity* dalam penelitian ini.

4.4.3 Analisis *Full Structural Equation Modeling* (SEM)

Setelah model dianalisis melalui analisis faktor konfirmatori, selanjutnya adalah mengevaluasi kriteria-kriteria *overall model fit*. *Overall model fit* menunjukkan sejauhmana tingkat kesesuaian antara matriks varian-kovarian sampel dengan matriks varians kovarians yang diprediksi oleh model. Dengan kata lain *Overall model fit* digunakan untuk mengetahui sejauhmana model yang dikembangkan oleh peneliti konsisten dengan data (Diamantopoulus & Siguaw, 2000). Hasil estimasi full latent variable model ditampilkan dalam gambar 4.7 sebagai berikut :



Sumber : Hasil Estimasi AMOS, 4.01

Analisis terhadap hasil uji kesesuaian model, dilakukan dengan membandingkan kriteria indeks kesesuaian (*goodness-of-indeces*) dengan hasil uji model seperti yang ditunjukkan pada tabel 4.26. Dari tabel tersebut dapat disimpulkan bahwa semua kriteria yang digunakan memiliki kesesuaian yang

memadai kecuali AGFI dan NFI. Namun hal tersebut tidak menjadi masalah karena sebagian besar kriteria yang lain telah terpenuhi. Selain itu, AGFI sangat dipengaruhi oleh kompleksitas model dan ukuran sampel (Bagozzi dan Baumgartner, 1994; Gerbing dan Anderson, 1993; Kline, 1998). Model dalam penelitian ini juga telah memenuhi asumsi *multicollinearity* atau *singularity*. Dengan demikian, model dapat digunakan untuk mengkonfirmasi hasil antara kesesuaian teoritis dan pengujian secara empiris..

Tabel 4.26
Evaluasi Overall Model Fit
STRUCTURAL EQUATION MODELING

Goodness-of-Fit	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi – Square χ^2	175,198*	150,389	Diharapkan nilai kecil, sehingga hasil $\chi^2 = 150,389$ dianggap baik
Derajat Bebas (DF)		146	
χ^2 -Significance Probability	$\geq 0,05^*$	0,385	Baik
CMIN/DF	$\leq 5,00$	1,030	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,917	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,891	Cukup Baik
TLI	$\geq 0,90$	0,996	Baik
NFI	$\geq 0,90$	0,898	Cukup Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,013	Baik

* Chi-Square tabel pada $\alpha = 0,05$ dan $df = 146$

* Cut-off Value χ^2 -Significance Probability pada $\alpha = 0,05$

Sumber : Data Primer diolah

4.4.4 Uji Hipotesis dan Pembahasan

Untuk melakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan pada Bab 2, dilakukan dengan melihat nilai *regression weights* pada kolom C.R yang dihasilkan oleh program AMOS 4.01. Nilai C.R dibandingkan dengan nilai kritisnya yaitu $\pm 1,96$ pada tingkat signifikansi 5% (0,05). Jika nilai C.R hasil pengolahan lebih besar dari nilai kritisnya dengan tingkat signifikansi ($p \leq 0,05$) maka hipotesis yang diajukan dapat diterima. Sebaliknya bila nilai C.R lebih kecil dari nilai kritisnya dengan tingkat signifikansi ($p \geq 0,05$) maka hipotesis yang diajukan ditolak. Hasil estimasi untuk parameter masing-masing variabel eksogen dengan variabel endogennya ditampilkan dalam tabel berikut :

Tabel 4.27
HASIL ANALISIS DAN INTERPRETASI PARAMETER ESTIMASI
UNTUK STRUCTURAL EQUATION MODELING

Variabel	Estimate	S.E	C.R	P	Keputusan
KM \leftarrow PA	0.277	0.118	3.034	0.002	Positif, Signifikan
KTA \leftarrow PA	0.021	0.077	0.215	0.829	Positif, Tidak Signifikan
JRI \leftarrow PA	0.238	0.057	2.710	0.007	Positif, Signifikan
JRI \leftarrow KTA	0.036	0.077	0.380	0.704	Positif, Tidak Signifikan
KM \leftarrow KTA	0.226	0.166	2.204	0.027	Positif, Signifikan
KM \leftarrow JRI	0.041	0.173	0.473	0.636	Positif, Tidak Signifikan

Sumber : Data Primer diolah

4.4.4.1 Pembahasan Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Dengan kata lain

dapat dikatakan bahwa semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja manajerial yang dapat dicapai. Tujuan hipotesis ini adalah untuk mengetahui apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajer/ kabag setingkat manajer suatu organisasi akan mempengaruhi kinerja mereka sebagai individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial.

Kinerja manajerial dalam suatu perusahaan akan meningkat ketika para manajer berpartisipasi secara aktif dalam penyusunan anggaran perusahaan tersebut. Informasi pribadi yang dikumpulkan dalam proses penyusunan anggaran oleh manajer tingkat bawah dapat membuat anggaran lebih akurat sehingga pencapaian tujuan anggaran tersebut menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. Hal ini dapat terjadi karena partisipasi memberikan kesempatan kepada manajer tingkat bawah untuk menjalankan anggaran yang dapat dicapai dengan lebih mudah bila dibandingkan dengan anggaran yang disusun tanpa partisipasi

Fenomena tersebut juga dialami oleh perusahaan manufaktur di Indonesia, dimana ketika para manajer atau kabag setingkat manajer mempunyai peran penting dalam penyusunan anggaran perusahaan maka kinerja manajerial akan meningkat secara signifikan. Sebaliknya, ketidak ikut sertaan manajer/ kabag setingkat manajer dalam penyusunan anggaran menyebabkan kinerja manajerial dalam perusahaan tersebut menurun.

Hal ini tercermin dari data hasil penelitian yang tersaji dalam tabel 4.27. Nilai C.R yang diperoleh pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial adalah sebesar 3,034. Karena nilai C.R tersebut berada di atas nilai kritis $\pm 1,96$ atau dengan melihat $p=0,002$ yang berada di bawah nilai signifikansi 0,05 maka hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial diterima. Sedangkan parameter estimasi pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial suatu organisasi adalah sebesar 0,277. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Brownell (1982) yang menemukan bukti adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

4.4.4.2 Pembahasan Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen pada tujuan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi para manajer dalam penyusunan anggaran maka akan semakin meningkatkan komitmen mereka terhadap tujuan anggaran. Hipotesis ini bertujuan untuk mengetahui apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh para manajer tingkat bawah akan mempengaruhi komitmen mereka terhadap tujuan anggaran yang telah ditetapkan.

Dengan adanya partisipasi manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran, maka akan mempermudah penerimaan mereka terhadap tujuan

anggaran (*acceptance of goal*). Sehingga para manajer tersebut akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik untuk mencapai tujuan anggaran yang telah ditetapkan. Dengan kata lain penerimaan terhadap tujuan anggaran akan menumbuhkan komitmen yang tinggi melalui keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan tujuan (*goal*) yang ingin dicapai.

Pada perusahaan manufaktur di Indonesia, meskipun terdapat pengaruh positif antara partisipasi anggaran terhadap komitmen tujuan anggaran, namun pengaruh tersebut tidak signifikan. Hal ini dapat dilihat pada tabel 4.27. Tabel tersebut menginformasikan bahwa parameter estimasi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan komitmen tujuan anggaran mempunyai bobot sebesar 0,021 dengan nilai C.R sebesar 0,215 pada taraf signifikansi $p=0,829$ (tidak signifikan). Nilai C.R tersebut berada di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dan di atas nilai signifikansi 0,05 sehingga hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen tujuan anggaran tidak dapat diterima.

Hasil penelitian ini ternyata tidak konsisten dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Argyris (1952), Becker dan Green (1962) serta Hofstede (1968) menemukan bukti bahwa partisipasi anggaran memotivasi karyawan untuk menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun secara bersama antara

karyawan dan atasan. Lebih jauh Hofstede (1968) mengatakan bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi komitmen melalui internalisasi tujuan.

Peneliti yang lain seperti Sields dan Sields (1998 ; 59) juga mengatakan bahwa tindakan partisipasi menaikkan kepercayaan bawahan, pengendalian dan keterlibatan diri dengan organisasi. Hal ini menyebabkan bawahan dapat menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun.

Penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) memberikan hasil yang menyatakan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan komitmen tujuan anggaran. Path coefficient yang dihasilkan dari hubungan tersebut adalah sebesar 0,29 dengan tingkat signifikansi 0,05.

Ketidak konsistenan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya mungkin dikarenakan adanya faktor budaya organisasi di Indonesia yang sangat berbeda dengan budaya barat. Sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia mungkin menerapkan dimensi budaya *power distance* yang lebar dimana para atasan mempunyai otoritas yang mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif (Hofstede, 1980). Penetapan tujuan cenderung mengarah pada kepentingan *principal* (pemilik/ manajer tingkat atas). Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak antara *principal* (pemilik/ manajer tingkat atas) dengan *agent* (manajer/ manajer tingkat bawah) yang berdasarkan

pada teori *agency*. *Principal* merupakan *evaluator* informasi dan *agent* merupakan pengambil keputusan. *Evaluator* informasi diasumsikan bertanggung jawab untuk memilih sistem informasi. Pilihan mereka dibuat sedemikian rupa sehingga para pengambil keputusan (*agent*) membuat keputusan terbaik demi kepentingan *principal* berdasarkan informasi yang tersedia. Dengan kata lain, aksi-aksi dilakukan oleh *agent*, sementara fungsi utilitas untuk kepentingan akhir adalah milik *principal* (Hendriksen dan Van Breda, 2000).

Hal tersebut di atas mungkin berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia dalam penyusunan anggaran dan komitmen mereka terhadap tujuan anggaran. Karena sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia mungkin menerapkan dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana para atasan mempunyai otoritas yang mutlak dan tujuan yang ditetapkan bersifat lebih subyektif, maka terjadi tekanan yang dilakukan oleh *principal* (pemilik/ manajer tingkat atas) terhadap *agent* (manajer/ manajer tingkat bawah). Tekanan inilah yang pada akhirnya membuat sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia cenderung memasukkan nilai yang lebih tinggi dalam anggaran yang mereka susun dibandingkan dengan kemampuan mereka untuk mencapai anggaran tersebut. Dengan demikian partisipasi yang mereka lakukan bukan partisipasi yang sesungguhnya (dimana mereka dapat secara spontan/ bebas melakukan diskusi atau memberi masukan), melainkan

partisipasi semu (*pseudoparticipation*) dimana manajer tersebut tidak sungguh-sungguh menyetujui tentang apa yang diputuskan tetapi mereka menyatakan menyetujui karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka (Argyris, 1952).

Partisipasi semu (*pseudoparticipation*) dan penetapan tujuan yang cenderung bersifat subyektif sebagai akibat adanya dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar tersebut pada akhirnya menyebabkan sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia tidak secara penuh menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan. Sehingga manajer/ kabag setingkat manajer tersebut tidak mempunyai keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan tujuan yang ingin dicapai.

Secara ringkas dapat diuraikan bahwa adanya partisipasi tinggi manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia dalam penyusunan anggaran tidak secara signifikan menaikkan komitmen mereka terhadap tujuan anggaran mungkin karena adanya budaya organisasi yang diterapkan sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar. Dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar tersebut menyebabkan para atasan mempunyai otoritas yang mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif. Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak keagenan antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan sehingga partisipasi yang dilakukan merupakan partisipasi

semu (*pseudoparticipation*). Pada akhirnya *pseudoparticipation* tersebut mengakibatkan sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia tidak secara penuh menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan sehingga mereka tidak mempunyai keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap pencapaian nilai dan tujuan anggaran yang telah ditetapkan tersebut.

4.4.4.3 Pembahasan Hipotesis 3

Hipotesis 3 menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information*. Semakin tinggi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran maka pemberian informasi yang mereka miliki kepada atasan akan semakin meningkat sehingga atasan akan memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang pengetahuan yang relevan dengan tugas. Dengan demikian atasan dan bawahan dapat membuat keputusan yang relevan dengan tugas secara lebih baik. Tujuan dari hipotesis ini adalah untuk mengetahui apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh para manajer tingkat bawah akan mempengaruhi informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas.

Fakta empiris dalam penelitian dengan populasi manajer perusahaan manufaktur di Indonesia ini menunjukkan hasil bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap *job-relevant information*. Hal ini dapat dilihat dari tabel 4.27. Tabel tersebut

menunjukkan bahwa parameter estimasi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan informasi yang berhubungan dengan tugas (JRI) mempunyai bobot sebesar 0,238 dengan nilai C.R sebesar 2,710 pada taraf signifikansi $p=0,007$ (signifikan). Karena nilai C.R tersebut berada di atas nilai kritis $\pm 1,96$ dan di bawah nilai signifikansi 0,05 maka hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information* dapat diterima.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian Kren (1992) yang menggunakan variabel *job-relevant information* (JRI) sebagai variabel intervening dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan oleh Kren (1992) tersebut menemukan bukti bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap informasi yang berhubungan dengan tugas (JRI).

4.4.4.4 Pembahasan Hipotesis 4

Hipotesis 4 menyatakan bahwa komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information* (JRI). Tingginya komitmen pada tujuan anggaran akan meningkatkan informasi yang berhubungan dengan tugas. Bawahan mungkin akan berusaha lebih kuat untuk mengumpulkan, menukarkan dan menyebarkan informasi yang berhubungan dengan tugas jika mereka mempunyai komitmen yang lebih tinggi terhadap tujuan anggaran. Tujuan dari hipotesis ini untuk mengetahui apakah komitmen

manajer terhadap tujuan anggaran akan mempengaruhi informasi yang relevan dengan tugas (*job-relevant information/ JRI*).

Bawahan yang mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran akan meningkatkan usaha mereka untuk mengumpulkan dan menggunakan informasi yang relevan dengan tugas. Informasi tersebut akan memfasilitasi proses pembuatan keputusan yang diambil sehingga mereka dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Fenomena tersebut di atas ternyata tidak terjadi pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Meskipun terdapat pengaruh positif antara komitmen tujuan anggaran terhadap *job-relevant information* (JRI), namun pengaruh tersebut tidak signifikan. Hal ini dapat dilihat dari hasil penelitian yang tersaji dalam tabel 4.27. Dari tabel tersebut terlihat bahwa besarnya parameter estimasi antara komitmen tujuan anggaran dengan *job-relevant information* (JRI) sebesar 0,036. Nilai C.R yang dihasilkan dari penelitian ini adalah sebesar 0,380 pada taraf signifikansi $p=0,704$ (tidak signifikan). Nilai C.R tersebut berada di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dan di atas nilai signifikansi 0,05 sehingga hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information* (JRI) tidak dapat diterima.

Hasil penelitian ini ternyata tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) dimana penelitian mereka menemukan bukti bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan (*path*

coefficient = 0,42; $p < 0,05$) antara komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information*. Ketidak konsistenan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya mungkin juga karena adanya budaya organisasi yang diterapkan sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana otoritas yang dimiliki para atasan adalah mutlak sehingga penetapan tujuan bersifat subyektif. Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak keagenan (*agency*) antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan. Adanya tekanan inilah yang menyebabkan sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang mereka miliki kepada atasan. Mereka hanya memberikan informasi yang diharapkan oleh atasan.

Dengan kata lain, meskipun tingginya komitmen yang dimiliki manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia berpengaruh positif terhadap peningkatan informasi yang memfasilitasi proses pembuatan keputusan, namun pengaruh tersebut tidak signifikan mungkin karena adanya penerapan dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar oleh sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia dimana otoritas atasan adalah mutlak dan tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif. Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan keagenan antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/

bawahan. Tekanan dari pemilik/ atasan inilah yang mengharuskan sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia mengambil keputusan sesuai dengan keinginan pemilik/ atasan sehingga mereka cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas.

4.4.4.5 Pembahasan Hipotesis 5

Hipotesis 5 menyatakan bahwa komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Semakin tinggi komitmen terhadap tujuan anggaran organisasi maka kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial akan semakin meningkat. Tujuan dari hipotesis ini adalah untuk mengetahui apakah komitmen manajer/ kabag setingkat manajer terhadap tujuan anggaran akan mempengaruhi kinerja manajerial yang dapat dicapai.

Seorang individu akan melakukan usaha yang maksimal untuk mencapai tujuan yang ditetapkan jika individu tersebut mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran. Dengan kata lain, meskipun suatu tujuan anggaran sulit untuk dicapai, namun dengan adanya komitmen yang tinggi terhadap tujuan anggaran tersebut maka tujuan anggaran tersebut akan lebih mudah diterima sehingga memperinggi tingkat kinerja.

Bukti empiris dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara komitmen pada tujuan anggaran yang

dimiliki manajer/ kabag setingkat manajer perusahaan manufaktur di Indonesia terhadap kinerja manajerial. Informasi tersebut dapat disimak dari tabel 4.27. Tabel tersebut menginformasikan bahwa parameter estimasi antara komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial mempunyai bobot sebesar 0,226 dengan nilai C.R sebesar 2,204 pada taraf signifikansi $p=0,027$ (signifikan).

Dengan adanya pencapaian nilai C.R yang berada di atas nilai kritis $\pm 1,96$ dan di bawah nilai signifikansi 0,05 tersebut maka hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dapat diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian-penelitian sebelumnya seperti penelitian Locke (1968), Locke dkk (1981), Locke dan Latham (1990) serta Wofford dkk (1992) yang menemukan bukti adanya hubungan positif dan signifikan antara komitmen tujuan anggaran dan kinerja manajerial.

4.4.4.6 Pembahasan Hipotesis 6

Hipotesis 6 menyatakan bahwa *job-relevant information* (JRI) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Tingginya informasi yang dimiliki individu anggota organisasi dimana informasi tersebut berfungsi sebagai fasilitator keputusan yang relevan dengan tugas, akan meningkatkan kinerja mereka dalam kegiatan-kegiatan manajerial. Hipotesis ini bertujuan untuk mengetahui apakah informasi yang berhubungan dengan tugas

job-relevant information/ JRI) akan mempengaruhi kinerja manajerial yang dapat dicapai.

Dengan adanya tindakan partisipasi manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran maka mereka mempunyai kesempatan untuk mengumpulkan, menukarkan dan menyebarkan *job-relevant information* termasuk pengungkapan informasi pribadi untuk memfasilitasi proses pembuatan keputusan. Hal ini akan mempertinggi kinerja manajerial. Dengan kata lain informasi yang diberikan manajer tingkat bawah selama proses partisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kemampuan individual terhadap kinerja.

Dari tabel 4.27 nampak adanya bukti empiris pada penelitian ini yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara *job-relevant information* terhadap kinerja manajerial meskipun pengaruh tersebut tidak signifikan. Tabel tersebut menginformasikan bahwa parameter estimasi antara komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial mempunyai bobot sebesar 0,041 dengan nilai C.R sebesar 0,473 pada taraf signifikansi $p=0,636$ (tidak signifikan). Nilai C.R yang berada di bawah nilai kritis $\pm 1,96$ dan di atas nilai signifikansi 0,05 tersebut membuat hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa *job-relevant information* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial tidak dapat diterima.

Hasil penelitian ini ternyata tidak konsisten dengan penelitian-penelitian sebelumnya seperti penelitian Cambell dan Gingrich (1986) serta Kren (1992) yang menemukan bukti adanya hubungan positif dan signifikan antara *job-relevant information* dan kinerja manajerial. Lebih jauh Kren (1992) menghubungkan hasil penelitiannya dengan fakta bahwa *job-relevant information* membantu bawahan untuk mengubah pilihan tindakan mereka melalui tindakan yang berisi informasi sehingga meningkatkan kinerja.

Penelitian ini juga tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002). Nilai Path Coefficient yang mereka hasilkan sebesar 0,26 dengan taraf signifikansi $< 0,05$. Dengan demikian mereka menemukan bukti bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara *job-relevant information* dengan kinerja manajerial.

Diperolehnya hasil yang tidak signifikan pada hubungan antara *job-relevant information* terhadap kinerja manajerial dalam penelitian ini sehingga tidak konsisten dengan penelitian sebelumnya, mungkin juga karena adanya penerapan budaya organisasi pada sebagian perusahaan manufaktur di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana otoritas atasan adalah mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung subyektif. Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak keagenan antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan. Dengan adanya tekanan tersebut menyebabkan

sebagian manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya kepada atasan. Mereka hanya memberikan informasi yang diinginkan oleh atasan. Karena informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas tidak lengkap, maka keputusan yang diambilpun tidak optimal. Dengan demikian kinerja manajer sebagai individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial juga tidak optimal.

4.4.5 Pembahasan Pengaruh Langsung dan Pengaruh Tidak Langsung

Hasil pengaruh langsung dan tidak langsung antar variabel dalam penelitian ini tersaji dalam tabel 4.28 di bawah ini, yang merupakan ringkasan dari hasil output AMOS 4.01.

Tabel 4.28
HASIL UJI PENGARUH LANGSUNG DAN TIDAK LANGSUNG

	PENGARUH LANGSUNG				PENGARUH TIDAK LANGSUNG			
	PA	KTA	JRI	KM	PA	KTA	JRI	KM
KTA	0.021	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
JRI	0.238	0.036	0.000	0.000	0.001	0.000	0.000	0.000
KM	0.277	0.226	0.041	0.000	0.015	0.001	0.000	0.000

Sumber : Data Primer diolah

Dari tabel tersebut di atas terlihat bahwa pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial mempunyai bobot sebesar 0,277. Sedangkan besarnya pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial

melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* sebesar 0,015. Dengan demikian dari hasil penelitian ini disimpulkan bahwa adanya variabel komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* melemahkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Tabel 4.28 tersebut di atas juga menginformasikan bahwa pengaruh partisipasi anggaran secara langsung terhadap *job-relevant information* sebesar 0,238. Sedangkan bobot pengaruh partisipasi anggaran terhadap *job-relevant information* melalui komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening* sebesar 0,001. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap *job-relevant information* akan melemah jika melibatkan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening*.

Pengaruh komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial secara langsung mempunyai bobot sebesar 0,226. Sedangkan pengaruh komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan memasukkan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* menghasilkan bobot sebesar 0,001. Sehingga dapat disimpulkan bahwa apabila *job-relevant information* dimasukkan sebagai variabel *intervening*, maka pengaruh komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial akan melemah.

Pengaruh total antar variabel dalam penelitian ini tersaji pada tabel 4.29 seperti nampak sebagai berikut :

Tabel 4.29
HASIL UJI PENGARUH TOTAL

	PENGARUH TOTAL			
	PA	KTA	JRI	KM
KTA	0.021	0.000	0.000	0.000
JRI	0.238	0.036	0.000	0.000
KM	0.292	0.228	0.041	0.000

Sumber : Data Primer diolah

Total pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial adalah sebesar 0,292. Hasil tersebut merupakan penjumlahan dari pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 0,277 serta pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* sebesar 0,015.

BAB V

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

5.1 Kesimpulan

Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ($p=0,002$). Disimpulkan bahwa ketika manajer/ kabag setingkat manajer mempunyai partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran, maka kinerja mereka sebagai individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial juga akan semakin meningkat.

Dalam penelitian ini juga ditemukan bukti bahwa meskipun terdapat pengaruh positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap komitmen tujuan anggaran, namun pengaruh tersebut tidak signifikan ($p=0,829$, $p>0,05$). Sehingga disimpulkan bahwa tingginya partisipasi yang dilakukan manajer/ kabag setingkat manajer dalam penyusunan anggaran akan mempengaruhi tingginya komitmen mereka terhadap tujuan anggaran tetapi besarnya pengaruh tersebut tidak signifikan. Hal ini mungkin disebabkan adanya penerapan budaya organisasi di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana atasan mempunyai otoritas mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif. Keadaan ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak keagenan antara pemilik/ atasan dengan manajer/

bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan sehingga partisipasi yang dilakukan oleh manajer/ bawahan merupakan partisipasi semu (*pseudoparticipation*). *Pseudoparticipation* dan penetapan tujuan yang lebih bersifat subyektif itulah yang pada akhirnya membuat manajer/ kabag setingkat manajer cenderung tidak mempunyai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran serta tidak mempunyai ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *job-relevant information* pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ($p=0,007$). Dari fakta empiris tersebut dapat disimpulkan bahwa ketika manajer/ kabag setingkat manajer meningkatkan partisipasi mereka dalam penyusunan anggaran maka informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas juga akan meningkat secara signifikan.

Meskipun terdapat pengaruh positif antara komitmen tujuan anggaran terhadap *job-relevant information* (JRI), namun pengaruh tersebut tidak signifikan ($p=0,704$, $p>0,05$). Artinya bahwa meningkatnya komitmen manajer/ kabag setingkat manajer terhadap tujuan anggaran akan mempengaruhi meningkatnya informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas (*job-relevant information/ JRI*) tetapi pengaruh tersebut tidak signifikan.

Hasil yang tidak signifikan tersebut mungkin disebabkan adanya penerapan budaya organisasi di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana atasan mempunyai otoritas mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif. Hal ini mengakibatkan terjadinya hubungan kontrak keagenan (*agency*) antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan sehingga menyebabkan manajer/ bawahan cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang mereka miliki kepada atasan. Mereka hanya memberikan informasi yang diharapkan oleh atasan. Dengan kata lain, meskipun manajer tingkat bawah mempunyai komitmen yang tinggi terhadap tujuan anggaran, tetapi karena adanya tekanan sebagai akibat penerapan dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar, mengharuskan mereka mengambil keputusan sesuai dengan keinginan pemilik/ atasan. Pada akhirnya hal tersebut membuat manajer/ bawahan cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas.

Bukti empiris yang ditemukan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial pada tingkat signifikansi probabilitas di bawah 0,05 ($p=0,027$). Dari bukti empiris tersebut dapat disimpulkan bahwa ketika komitmen manajer/ kabag setingkat manajer terhadap tujuan anggaran

semakin meningkat, maka kinerja mereka sebagai individu anggota organisasi juga akan semakin meningkat secara signifikan.

Penelitian ini telah menemukan bukti bahwa *job-relevant information* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial meskipun pengaruh tersebut tidak signifikan ($p=0,636$, $p>0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa adanya peningkatan perolehan informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas oleh manajer/ kabag setingkat manajer, akan mempengaruhi meningkatnya kinerja mereka sebagai individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial namun pengaruh tersebut tidak signifikan.

Peneliti menduga bahwa hasil yang tidak signifikan tersebut disebabkan adanya penerapan budaya organisasi di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar dimana atasan mempunyai otoritas mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan cenderung bersifat subyektif. Akibatnya terjadinya hubungan kontrak keagenan (*agency*) antara pemilik/ atasan dengan manajer/ bawahan dimana hubungan tersebut cenderung menekan manajer/ bawahan sehingga manajer tingkat bawah cenderung tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya kepada atasan dan hanya memberikan informasi yang diinginkan oleh atasan. Karena informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas tidak lengkap, maka keputusan yang diambilpun tidak optimal. Dengan demikian kinerja manajer sebagai

individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial juga tidak optimal.

Hasil penelitian ini juga menemukan bukti bahwa besarnya pengaruh secara langsung antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial lebih tinggi jika dibandingkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa adanya variabel komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* melemahkan pengaruh partisipasi manajer/ kabag setingkat manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja mereka dalam kegiatan-kegiatan manajerial.

5.2 Implikasi

5.2.1 Implikasi Teoritis

Implikasi teoritis sebagai agenda penelitian yang akan datang dari temuan penelitian ini yaitu, penelitian serupa dapat dilakukan dengan menggunakan sampel yang berbeda. Disarankan penelitian selanjutnya untuk mengambil sampel unit yang berbeda misalnya industri jasa.

Penelitian selanjutnya dapat memperluas model yang dikembangkan dalam penelitian ini untuk melihat faktor-faktor yang mempengaruhi partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Variabel lain yang

diprediksi dapat dimasukkan dalam model ini adalah budaya organisasi khususnya pada dimensi budaya *power distance* sebagai variabel moderating.

5.2.2 Implikasi Praktis

Ditemukannya bukti dari penelitian ini bahwa adanya variabel komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* melemahkan pengaruh partisipasi manajer/ kabag setingkat manajer dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial, mengindikasikan bahwa ada variabel lain yang seharusnya dilibatkan dalam model penelitian ini misalnya budaya organisasi khususnya pada dimensi budaya *power distance*. Budaya organisasi di Indonesia khususnya pada dimensi budaya *power distance* yang besar/ lebar cenderung menekan manajer/ bawahan. Untuk itu perlu dilakukan perubahan terhadap budaya organisasi yang cenderung menekan manajer/ bawahan tersebut. Sehingga partisipasi yang dilakukan manajer dalam penyusunan anggaran merupakan partisipasi sesungguhnya (dimana manajer dapat secara spontan atau bebas melakukan diskusi atau memberikan masukan), bukan *pseudoparticipation* (dimana manajer tidak sungguh-sungguh menyetujui tentang apa yang diputuskan tetapi mereka menyatakan menyetujui karena perusahaan atau organisasi membutuhkan persetujuan mereka).

5.3 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang mungkin dapat mengganggu hasil penelitian. Penelitian ini menggunakan obyek penelitian perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ sehingga mempunyai kemungkinan untuk mengurangi kemampuan generalisasi temuan dalam penelitian ini. Responden penelitian ini terbatas pada manajer/ kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur, dimana kemungkinan penelitian ini akan menunjukkan hasil yang berbeda jika responden yang digunakan para manajer/ kabag setingkat manajer pada unit bisnis yang lain.

Keterbatasan lainnya pada pengukuran seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini yang hanya dilakukan secara subyektif atau berdasarkan persepsi responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert and James S. Reece. 1989. *Accounting: Text and Cases*. Eight Edition: Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc.
- Anthony, Robert N., J. Dearsen, and V. Govindarajan. 1992. *Management Control System*, Seventh Edition, Chicago. Ricard D. Irwin.
- Argyris, C. 1952. *The Impact of People on Budgets*. New York, NY. Controllershship Foudation.
- Bagozzi, R. P & Baumgartner, H. 1994. *The Evaluation of Structural Equation Models and Hypothesis Testing*, in R. P Bagozzi (Ed), *Principles of Marketing Research*, Oxford, England : Blackwell, 1994, pp.386-422.
- Baiman, S., J. H. Evan III. 1983. *Pre-Decision Information and Participative Management Control System*. *Journal of Accounting Research* 21. hal. 371-395.
- Bambang Supomo. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi Terhadap Efektifitas Anggaran Partisipatif Dalam Meningkatkan Kinerja Manajerial: Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Becker, S., and D.Green. 1962. *Budgeting and Employee Behavior*. *Journal of Business*. pp. 392-402.
- Beehr, T.A., and K. G. Love. 1983. *A Meta-Model of The Effects of Goal Characteristics, Feedback, and Role Characteristics in Human Organization*. *Human Relation*. pp. 151-166.
- Belkoui, Ahmed. *Cost Accounting*. 1983. *A. Multidimensional Emphasis*. Chicago. The Dryden Press, CBS, CBS College Publising.
- Brownell, and McInnes. 1986. *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*. *The Accounting Review*. pp. 587-600.

- Brownell, P. 1981. *Participation in Budgeting, Locus of Control and Organization Effectiveness*. The Accounting Review. pp. 844-860.
- Brownell, P. 1982. *Participation in Budgeting Process: When it Works and when it doesn't*. Journal of Accounting Literatur. pp. 124-153.
- Brownell, P. And Hirst, M (1986). *Relience on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty*. Journal of Accounting Research. Vol.24, pp. 241-249.
- Byrne, B. M. 2001. *Structural Equation Modeling with AMOS Basic Concept, Aplication and Programing*, dalam Imam Ghozali. 2004. Model Persamaan Struktural: Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver. 5.0. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Campbell, D. J., and K. F. Gingrich. 1986. *The Interactive Effect of Task Complexity and Participation on Task Performance: A Field Experiment*. Organizational Behavior and Human Decision Processes 38. pp. 162-168.
- Chenhall, R. H., and P. Brownell. 1988. *The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance: Role Ambiguity as An Intervening Variable*. Accounting, organization and Society. pp. 225-233.
- Cherrington, David J. and Cherrington Owen (1973). *Appropriate Reinforcement Contingencies in The Budgeting Process*.
- Chong, V. K. and Chong K. M. 2002. Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach. Behavioral Research In Accounting. Volume 14, 2002.
- Chow, C. W., Cooper J.C. and Waller, W. S. January, 1988. *Participative Budgeting: Effects of A Truth- Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance*, The Accounting Review.
- Dena, E. S. 2000. *Pengaruh Desentralisasi, Ketidakpastian Lingkungan dan Interdependensi Organisasi terhadap Desain Sistem Akuntansi*

- Manajemen Pada Perusahaan Manufaktur*. Tesis S-2. Tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Dunk, A. S. April 1993. *The Effect of Budget Emphasis And Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack*. *The Accounting Review*. pp. 400-410.
- Earley, P. C., and R. Kanfer. 1985. *The Influence of component Participation and Role Models on Goal Acceptance, Goal Satisfaction and Performance*. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. pp. 378-390.
- Eldon S. Hendriksen and Michael F. Van Breda. 2000. *Accounting Theory*. Versi Indonesia. Edisi kelima. Inter Aksara.
- Ferdinand, Augusty (2002). *Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen*. Edisi kedua, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Ferris, K. R. 1977. A Test of Expectancy Theory of Motivation in An Accounting Environment, *The Accounting Review*. Pp. 605-615.
- Frucot., V., and Shearon W. T. January 1991. *Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction*. *The Accounting Review*. pp.80-89.
- Gerbing D.W., & Anderson , J. C. 1993. *Monte Carlo Evaluation of Goodness-of-Fit Indices for Structural Equation Models*, in K. A. Bollen., & J. S. Long (Eds), *Testing Structural Equation Models*, Newbury Park, California: Sage, 1993, pp.40-65.
- Govindarajan, V. (1986). *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance: Universalistic and Contingency Perspective*, *Decision Science*.
- Hair JF., Anderson, R.E. Tatham, R.L. and Black W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*. 5th Edition. New Jersey, Prentice Hall.

- Hansen, Don. R and MM. Mowen (2000). *Management Accounting*. 5th Edition. South Western College Publising.
- Hofstede, G. H. 1968. *The Game of Budget Control*. London, U. K. Assen Tavistock.
- Hofstede, G. 1980. *Culture's Consequences – International Differences in Work – Related Values*. Beverly Hills, London: Sage Publications.
- Hollenbeck, J. R., C. R. Williams, and H. J. Klein. 1989. *An Empirical Examination of The Antecedents of Commitment to Difficult Goals*. *Journal of Applied Psychology*. pp. 18-23.
- Imam Ghozali. 2004. *Model Persamaan Struktural: Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver. 5.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Indriantoro, N. 1993. *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*. Makalah Stadium Generale di STIE Widya Wiwaha, (Oktober), Yogyakarta.
- Kenis, I. 1979. *Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes And Performance*. *The Accounting Review*. pp. 707-721.
- Kline, R. B., 2000. *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*, New York: Guilford Press.
- Kren, L. 1992. *Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility*. *The Accounting Review*. pp. 511-526.
- Kren, L., and W. M. Liao. 1988. *The Role of Accounting Information in The Control of Organizations: A Review of The Evidence*. *Journal of Accounting Literatur*. Pp. 280-309.
- Lawler, E. 1973. *Motivation in Work Motivation*. Brook/ Cole Publising Company dalam Murry D. 1990. *The Performance Effect of*

Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variable. Behavioral Research in Accounting 2: 105-123.

Locke, E. A. 1968. *Toward A Theory of Task Motivation And Incentives.* Organizational Behavior And Human Performance. pp.157-189.

Locke, E. A. And G. P. Latham 1990. *A Theory of Goal Setting And Task Performance.* Englewood Cliffs. N. J. Prentice Hall.

Lowe, E.A. November 1970. *An Evaluation in Wider Managerial Prepective, Accountancy.* pp. 765.

Magner, N. R. B. Welker and T. L. Campbell. 1996. *Testing A Modal of Cognitive Budgetary Participation Prosses in A Latent Variable Structural Equation Framework.* Accounting and Businnes Research. pp.41-50.

Mahoney, T. A., T. H. Jerdee, and S. J. Carrol. 1963. *Development of Managerial Performance: A. Research Approach.* Cincinnati, OH: South western publishing company.

Merchant, K. A. 1981. *The Design of The Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior And Performance.* The Accounting Review. pp. 813-829.

Merchant, K. A. And J. F. Manzoni. 1989. *The Achievability of Budget Targets in Profit Centers: A Field Study.* The Accounting Review. pp. 539-558.

Mia, L. 1988. *Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation.* Accounting, Organizations and Society. pp. 465-475.

Ronen, J., and J. L. Livingstone. 1975. *An Expectancy Theory Approach to The Motivational Impact of Budgets.* The Accounting Review. pp. 671-685.

Schiff, M. And Arie Y. Lewin. April 1970. *The Impact of People on Budget.* The Accounting Review.

- Searfoss, D. G., and R. M. Monczka. 1973. *Perceived Participation in The Budget Process and Motivation to Achieve The Budget*. Academy of Management Journal. pp. 541 – 554.
- Shields, J. F., and M. D. Shields. 1998. *Antecedents of Participative Budgeting*. Accounting, Organizations and Society. pp. 49 - 76.
- Shields, J. F., and S. M. Young. 1993. *Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence of The Effects of Asymmetrical Information*. Journal of Management Accounting Research. Pp. 265 – 280.
- Siegel, G. Dan H. R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South Western Publishing Co.
- Stedry, A. C., and E. Kay. 1966. *The Effects of Goal Difficulty on Performance: A Field Experiment*. Behavioral Science. pp. 459 – 470.
- Tiessen P., and J. H. Waterhouse. 1983. *Towards A Descriptive Theory of Management Accounting*. Accounting Organizations And Society 8 (2/3). pp. 251 – 267.
- Waller, W. S. 1998. *Slack in Participative Budgeting: The Joint Effect of A Truth-Inducing Pay Scheme And Risk Preferences*. Accounting, Organization And Society.
- Weaton et al. 1977. *Asesing Reliability and Stability in Panel Model*. In Heise, D.R. (Ed) Sociological Methodology 1977. San Fransisco: Jossey-Bass Wiley, D.E. 1973. The Identification Problem in Structural Equation Model with Unmeasurement Variables. In A. S. Goldberger dan O.D. Duncan (Eds). Structural Equation Models in The Social Sciences, dalam Imam Ghozali. 2004. Model Persamaan Struktural: Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver. 5.0. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Wright, P. M., A. M. O'Leary-Kelly, J. M. Cortina. H. J. Klein, and J. R. Hollenbeck, 1994. *On The Meaning and Measurement of Goal Commitment*. Journal of Applied Psychology. pp. 795 – 803.