

**PERAN *LOCUS OF CONTROL* DAN PERAN MANAJERIAL
DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN
DENGAN KINERJA MANAJERIAL DAN KEPUASAN KERJA**

Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di BEI

Disertasi



**Raharja
NIM : C5B002011**

**Program Doktor Ilmu Ekonomi
Universitas Diponegoro
Semarang
2010**

Disertasi

**PERAN *LOCUS OF CONTROL* DAN PERAN MANAJERIAL
DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN
DENGAN KINERJA MANAJERIAL DAN KEPUASAN KERJA**

Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di BEJ

**Raharja
Nim : C5B002011**

Semarang, Nopember 2010

Telah disetujui untuk dipertahankan pada ujian tertutup oleh

Promotor :

Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com,Akt

Ko-Promotor

Prof.Dr.H.Arifin Sabeni, M.Com(Hons).Akt

Prof. Dr.H.Mohamad Nasir, MSi.Akt

MOTTO

Katakanlah: "Wahai Tuhan yang mempunyai kerajaan, Engkau berikan kerajaan kepada orang yang Engkau kehendaki dan Engkau cabut kerajaan dari orang yang Engkau kehendaki. Engkau muliakan orang yang Engkau kehendaki dan Engkau hinakan orang yang Engkau kehendaki. di tangan Engkaulah segala kebajikan.

Sesungguhnya Engkau Maha Kuasa atas segala sesuatu.

Engkau masukkan malam ke dalam siang dan Engkau masukkan siang ke dalam malam. Engkau keluarkan yang hidup dari yang mati, dan Engkau keluarkan yang mati dari yang hidup[191]. dan Engkau beri rezki siapa yang Engkau kehendaki tanpa hisab (batas)".

(Ali Imron 26-27)

Sesungguhnya manusia itu benar-benar dalam kerugian, kecuali orang-orang yang beriman dan mengerjakan amal saleh dan nasehat menasehati supaya mentaati kebenaran dan nasehat menasehati supaya menetapi kesabaran.

(Al Ashr 2-3)

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, segala puji hanyalah milik Allah subhanahu wata'ala yang telah melimpahkan nikmat, rahmat, serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan disertasi ini. Dengan mengharap ridho dan bimbingan-Nya penulis berharap bahwa dengan selesainya penulisan disertasi ini akan memberikan berbagai manfaat bagi penulis sendiri, keluarga, civitas akademika Universitas Diponegoro, dan seluruh masyarakat luas pada umumnya.

Penulis sangat merasakan besarnya karuania Tuhan Yang Maha Esa, yang telah memberikan kekuatan dan kesabaran di tengah kekurangan dan keterbatasan penulis dalam penyelesaian disertasi ini. Oleh karena itu perkenankan penulis menyampaikan ucapan terima kasih sebagai perwujudan rasa syukur kepada:

1. Prof. Dr. dr. Susilo Wibowo, MS. Med, Sp.And. selaku Rektor Universitas Diponegoro yang telah memberikan ijin dan banyak fasilitas sehingga studi Program Doktor ini dapat diselesaikan dengan baik.
2. Dr. Chabachib, M.Si., Akt selaku Dekan Fakultas Ekonomi yang juga telah banyak memberikan dorongan untuk penyelesaian disertasi ini.
3. Prof. Drs. Warela. MPA.Ph.D selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Diponegoro yang telah memberikan masukan yang amat berarti bagi kesempurnaan hasil karya ini.

4. Prof.Dr.dr. Ign. Riwanto, Sp.BD. selaku Pembantu Rektor I dan pejabat Direktur Program Pascasarjana Universitas Diponegoro Semarang.
5. Prof. Dr. Imam Ghozali, M.Com. Akt selaku Ketua Program Studi S3 Ekonomi UNDIP dan selaku Promotor yang dengan sabar telah memberikan bimbingan dan motivasinya sehingga membangkitkan semangat penulis untuk menyelesaikan studi ini.
6. Prof. Dr. Arifin Sabeni, M.Com. Akt dan Prof. Dr. M. Nasir, M.Si.Akt selaku Co Promotor yang dengan telaten dan ketelitiannya membimbing demi kesempurnaan disertasi ini.
7. Prof. Dr. Slamet Sugiri, MBA, Akt. Prof. Dr. Sugeng Wahyudi, MM, Dr. Abdul Rahman, M.Si. Akt, dan Dr. Jaka Isgiyarta, M.Si. Akt selaku dosen penguji disertasi ini yang telah memberikan banyak masukan untuk perbaikan disertasi ini.
8. Seluruh dosen pascasarjana S3 program studi Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah memberikan wawasan keilmuannya dan para penguji yang telah mendukung penyempurnaan disertasi ini.
9. Para staf program pascasarjana S3 program studi Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro yang turut memberikan dukungan dan bantuannya.
10. Teman-teman program studi Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro serta civitas akademika Universitas Diponegoro yang selalu

memberikan motivasi dan dukungannya, khususnya Dr. H. Sugeng Pamuji, M.Si.Akt. yang tiada henti memperhatikan dan memotivasi hingga selesainya disertasi ini.

11. Istri dan anak-anak tercinta yang senantiasa mendampingi dan memberikan dukungannya kepada penulis.

12. Semua pihak yang mendukung penulis dalam penyelesaian disertasi ini yang tidak dapat disebutkan namanya satu per satu.

Semoga Allah SWT membalas kebaikan saudara-saudara sekalian dan selalu memberikan petunjuk dan hidayah-Nya untuk kemudahan kita semua. AMIN

Semarang, Mei 2010

Penulis

ABSTRAK

Penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja menghasilkan pola hubungan yang masih beragam. Banyak peneliti mencoba memasukan variabel-variabel kontinjensi yang bersifat *moderating* maupun *intervening*. Penelitian ini ditujukan untuk menganalisis kompleksitas hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja, dengan menyertakan *locus of control* dan peran manajerial (*managerial role*) sehingga dapat dihasilkan suatu model yang sesuai (fit) untuk dapat diterapkan dalam aplikasi manajerial perusahaan.

Responden penelitian ini adalah para manajer dan staf perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang terlibat dalam penyusunan anggaran baik divisi maupun perusahaan. Teknik sampling yang digunakan adalah *purposive sampling* dan data diperoleh melalui *mail survey*. Selanjutnya data dianalisis menggunakan teknik *Structural Equation Modeling* dengan bantuan *software Partial Least Square*.

Hasil penelitian menunjukkan hubungan yang signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja. Demikian juga diperoleh bukti bahwa *locus of control* (dalam penelitian ini *interal Locus of control*) menjadi pemoderasi hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Di sisi lain, penelitian ini tidak berhasil mengkonfirmasi pengaruh positif dari partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. peran manajerial tidak terbukti sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Peran manajerial dalam penelitian ini justru berpengaruh terhadap positif terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Kata kunci: partisipasi anggaran, kinerja manajerial, kepuasan kerja, *locus of control*, peran manajerial

ABSTRACT

Research on the relationship between budget participation with managerial performance and job satisfaction produces a still different pattern of relationships. Many researchers tried to incorporate contingency variables are moderating or intervening. This study aimed to analyze the complexities of the relationship between participation in budgeting and managing performance and job satisfaction, to include locus of control and managerial roles (managerial role) so that it can produce a model that is fit to be applied in corporate managerial applications.

The research respondents were managers and staff of the company's manufacturing companies on the Indonesian Stock Exchange (IDX) involved in the preparation of both divisional and corporate budgets. The sampling technique used was purposive sampling and data obtained through a mail survey. Then the data were analyzed using the technique of Structural Equation Modeling with Partial Least Square assistance software.

Results showed a significant relationship between the participation in the preparation of budgets and job satisfaction. Similarly obtained evidence that the locus of control (in this study internal Locus of control) to moderating the relationship between participation in managerial performance and job satisfaction. On the other hand, the study failed to confirm the positive effect of budget participation on managerial performance. managerial role is not proven as moderating variables in the relationship between budget participation with managerial performance and job satisfaction. Managerial role in this study actually a positive effect on managerial performance and job satisfaction.

Keywords: budget participation, managerial performance, job satisfaction, locus of control, managerial roles

INTISARI

Anggaran merupakan perencanaan strategis dan pengendalian formal dari seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu. Anggaran juga merupakan suatu alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek dalam perusahaan yang mencakup periode satu tahun atau kurang dari satu tahun. Anggaran akan memberikan kerangka bagi perusahaan tersebut, sehingga cara kerja manajer dan karyawan akan lebih terstruktur, karena segala tindakan yang akan diambil selalu mempertimbangkan batasan-batasan yang ada. Kennis (1979) menyatakan bahwa suatu anggaran tidak hanya merupakan rencana keuangan yang menganggarkan besarnya biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga merupakan alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi dan penumbuh motivasi. Sedangkan Merchant (1981) menyatakan sistem anggaran merupakan kombinasi aliran informasi dengan proses prosedur administratif yang merupakan bagian integral dari perencanaan jangka pendek dan sistem pengendalian dalam suatu organisasi.

Penyusunan anggaran melibatkan berbagai pihak, baik manajer atas maupun manajer tingkat bawah yang secara umum memainkan peranan aktif dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran sehingga negosiasi ini merupakan komitmen manajer penyusun anggaran dan pihak-pihak yang terkait di dalamnya. Akibatnya anggaran senantiasa digunakan sebagai tolok ukur terbaik kinerja manajer (Kren Leslie, 1992). Oleh karena itu, partisipasi dalam

penyusunan anggaran merupakan hal yang signifikan untuk dipertimbangkan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan suatu organisasi (Indriantoro, 1995).

Namun demikian hasil penelitian-penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa hubungan diantara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Penelitian-penelitian sebelumnya melaporkan bahwa hubungan antar variabel-variabel mungkin positif dalam beberapa situasi dan mungkin juga negatif di sisi lain (Locke dan Schweiger, 1979). Demikian juga hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tidak menunjukkan hasil yang konsisten. Kenis (1979) menggunakan kuesioner dalam *field study* yang dilakukannya menemukan hubungan yang inkonsisten antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Menurut Kren (1999) riset empiris menunjukkan hasil yang tidak konsisten ketika menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Dalam sebuah review yang komprehensif, Brownell (1982c) menyimpulkan bahwa tidak ada pernyataan yang sama mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja, terkadang partisipasi berpengaruh terhadap kinerja dan terkadang tidak berpengaruh. Hasil yang tidak konsisten menggiring para peneliti menggunakan penjelasan dari sudut pandang teori kontinjensi bahwa hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial mungkin tergantung pada faktor-faktor *moderating*.

Govindarajan (1996a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang kemungkinan dapat menyebabkan

partisipasi anggaran menjadi lebih efektif. Hal ini sesuai dengan pendapat Kelley (1980) bahwa organisasi merupakan suatu rangkaian kegiatan kehidupan sosial dan organisasi yang selalu berhadapan dengan ketidakpastian seperti ketidakpastian lingkungan (Robbin 1993, Kerr 1979, Pfeffer 1981), ketidakpastian tugas dan saling ketergantungan tugas (Galbraith 1973, Thompson 1967, Govindarajan 1986, Merchant 1984, William, Macintosh dan Moore 1990, William, Lee, Chung, dan Chan 1997). Brownell (1982) merekomendasikan empat jenis variabel moderating dalam penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap beberapa variabel *outcomes* seperti kinerja manajerial dan kepuasan kerja, yaitu variabel kultur (kultur nasional, sistem legislasi, ras, dan agama), variabel organisasional (stabilitas lingkungan, teknologi, ketidakpastian tugas, dan struktur organisasi), variabel interpersonal (stres, ukuran kelompok, kepuasan intrinsik terhadap tugas, dan kesesuaian tugas dengan individu, variabel individual (*locus of control*, otoritarianisme, referensi eksternal, persepsi penggunaan informasi akuntansi). *Locus of control* digunakan sebagai variabel moderating sebagaimana diusulkan oleh Brownell (1982a). Menurut Rotter (1966) *locus of control* adalah keyakinan secara umum seseorang tentang dapat atau tidaknya mengendalikan kondisi pribadinya (*destiny*).

Peran manajerial (*managerial role*) mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja (Dunk dan Leung, 1991). Hal yang paling mewakili anggaran adalah kegiatan yang dilakukan oleh manajer lini dan *staff*, semakin anggaran memberikan pada mereka kemampuan untuk mengendalikan semua kegiatan, semakin besar partisipasi mereka dalam memberikan kepuasan. Manajer lini

didapati mempunyai kepuasan kerja yang lebih dari sebuah proses partisipasi anggaran daripada manajer *staff* berdasarkan kesempatan mereka untuk mengembangkan dan merancang anggaran. Hal ini dikarenakan manajer lini lebih akurat menetapkan rancangan anggaran, berdasarkan tugasnya yang langsung berhadapan dengan pencapaian tujuan operasional perusahaan.

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
2. Menganalisis pengaruh *locus of control* yang berfungsi sebagai variabel moderating pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
3. Menganalisis pengaruh peran manajerial yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
4. Menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
5. Menganalisis pengaruh *locus of control* yang berfungsi sebagai variabel *moderating* pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
6. Menganalisis pengaruh peran manajerial yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.

Permasalahan penelitian ini adalah bagaimana membangun sebuah model yang komprehensif untuk memberikan solusi terhadap perbedaan hasil penelitian terdahulu tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja dengan menggunakan pendekatan kontinjensi. Untuk menyelesaikan permasalahan penelitian ini, diajukan 4 model pengujian, yaitu: **model 1**, menguji pengaruh *locus of control* pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; **model 2**, menguji pengaruh peran manajerial pada hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial; **model 3**, menguji pengaruh *locus of control* pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja, dan **model 4**, menguji pengaruh peran manajerial pada hubungan partisipasi anggaran dan kepuasan kerja.

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian adalah desain simultan dengan menggunakan *Moderated Structural Equation Model (MSEM)* sebagai teknik analisisnya dan PLS (*Partial Least Square*) sebagai program SEM yang digunakan untuk menjawab permasalahan penelitian. Oleh karena itu desain penelitian ini adalah penelitian yang menggunakan metode eksplanasi ilmu dalam bangunan teori yang tercakup dalam kegiatan penelitian. Dengan metode ini dideskripsikan mengapa, bagaimana, dan prediksi di masa mendatang tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja dengan menggunakan moderasi *locus of control* dan peran manajerial.

Dalam penelitian ini populasi yang diambil adalah para manajer pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Pemilihan perusahaan manufaktur

didasarkan pada alasan bahwa jenis perusahaan ini mendominasi perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI. Sampel penelitian diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel diidentifikasi berdasarkan peranan fungsional dalam struktur organisasi perusahaan, yaitu manajer staff dan lini yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran (bagian produksi, pembelian, keuangan dan *cost control*).

Berdasarkan hasil pengujian pada masing-masing model, secara keseluruhan hasil pengujian hipotesis ditunjukkan oleh tabel berikut:

Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Uraian	Hasil
Hipotesis 1	Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Manajerial	Ditolak
Hipotesis 2	<i>Locus of Control</i> memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	Diterima
Hipotesis 3	Peran Manajerial memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	Ditolak
Hipotesis 4	Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kepuasan Kerja	Diterima
Hipotesis 5	<i>Locus of Control</i> memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kepuasan Kerja	Diterima
Hipotesis 6	Peran Manajerial memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kepuasan Kerja	Ditolak

Dari hasil pengujian hipotesis terhadap pengujian hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini, diperoleh bukti sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh pada kinerja manajerial.
2. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja.
3. Hanya *locus of control* yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.
4. Peran manajerial tidak terbukti memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Berdasar hasil temuan penelitian ini, penting kiranya bagi perusahaan yang menerapkan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran untuk dapat memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Manajemen perusahaan harus memperhatikan kebijakan-kebijakan yang berkaitan dengan keterlibatan manajer tingkat menengah dan bawah dalam proses penyusunan anggaran, sehingga mampu memberikan keefektifan dalam pencapaian kepuasan kerja. Dengan terpenuhinya kepuasan kerja manajer, diharapkan mereka akan lebih termotivasi sehingga pencapaian tujuan perusahaan akan berjalan lebih efektif.
2. Perlu kiranya bagi manajemen perusahaan untuk memperhatikan adanya pelatihan dan pengembangan dari sisi manajerial untuk mengantisipasi pelaksanaan partisipasi mereka dalam proses penyusunan anggaran perusahaan.

3. Untuk membangun kinerja manajerial dan kepuasan kerja yang tinggi, perusahaan hendaknya lebih memahami karakteristik dan kebutuhan para manajer. Setiap individu mempunyai kebutuhan dari aspek fisik (seperti penghasilan yang memadai), aspek sosial emosional (lingkungan pergaulan dan budaya perusahaan yang sesuai dengan budaya personal), ataupun aspek mental (kesempatan untuk belajar dan mengembangkan diri).

SUMMARY

A budget is a formal strategic planning and control of all activities of companies expressed quantitatively for a specific period. Budget is also an important tool for planning and controlling short-term in companies covering a period of one year or less than one year. Budget will provide the framework for these companies, showing how the manager/employee will be more structured, because any action taken by the companies should consider the existing constraints. Merchant (1981) state budget system is a combination of information flow with the process of administrative procedures is an integral part of the short-term planning and control system within an organization. While Kennis (1979) stated that a budget is not only a financial plan that budgeted amount of cost and revenue in a central responsibility, but also a tool of control, coordination, communication, evaluation and motivation of growers.

Preparation of the budget involves many stakeholders, including top managers and general managers that subordinates played an active role in preparing and evaluating various alternatives of the goals of this budget so that negotiation is the compiler manager budget commitments and parties associated in it, and consequently the budget continues to be used as The best measure of manager performance (crane itself Leslie, 1992). Therefore, participation in budgeting is a significant thing to be considered as factors that affect the effectiveness of an organization (Indriantoro, 1995).

However, research findings which indicate that the relationship between budget participation and job satisfaction can not be conclusively inferred. Previous studies reported that the relationship between the variables may be positive in some situations, and perhaps also negative on the other hand (Locke and Schweiger, 1979). Similarly, the relationship budget participation and managerial performance did not show consistent results. Kenis (1979) using a questionnaire in the field study that did find a relationship between budget participation inconsistent with managerial performance. According to the crane itself (1999) empirical research shows inconsistent results when testing the relationship between budget participation and managing performance. In a comprehensive review, Brownell (1982c) concluded that there was no similar statement about the relationship between budget participation to performance, sometimes affect participation and sometimes it does not affect performance.

Inconsistent results led the researchers to use an explanation from the standpoint of contingency theory that links budget participation and managerial performance may be contingent/dependent on factors moderating.

Govindarajan (1996a) suggested that to resolve the differences between the various research approaches are needed to evaluate contingent conditional factors which could cause the budget to more effective participation. This is in line according to Kelley (1 980) that the organization is a series of social activities and organizations are always dealing with uncertainty such as environmental uncertainty (Robbin, 1993; Kerr, in 1979; Prfeffer, 1981), task uncertainty and mutual kertergantungan tasks (Galbraith, 1973; Thompson, 1967; Govindarajan, 1986; Merchant, 1984; William,

Macintosh and Moore, 1990; dams William, Lee, Chung and Chan, 1997). Brownell (1982) recommend four types of moderating variables in this study the effect of budget participation on several variables, outcomes (such as managerial performance and job satisfaction), the variables of culture (national culture, the system of legislation, race, and religion), organizational variables (environmental stability, technology , task uncertainty and organizational structure), interpersonal variables (stress, group size, the intrinsic satisfaction of the duty, and conformity with the task of the individual, the individual variables (*locus of control*, authoritarianism, external references, the perception of the use of accounting information).

Locus of control is used as a moderating variable, as suggested by Brownell (1982a). According to Rotter (1966) *locus of control* is a general belief can someone about whether or not control of his personal circumstances (destiny).

Managerial roles (managerial role) has an influence on the relationship between budget participation and job satisfaction (Dunk and Leung, 1991). This budget represents the most is the activities undertaken by line managers and staff, the budget gives them the ability to control all activities, the greater their participation in providing satisfaction. Line managers have found that job satisfaction is more of a participatory budgeting process than staff managers based on their opportunities to develop and design a budget. This is because line managers can more accurately determine the draft budget, based on the immediate task facing the achievement of operational objectives.

This study aims to:

1. Analyze the effect of budget participation on managerial performance in manufacturing companies listed on the BEI.
2. Analyze the influence of locus of control that serves as a moderating variable in the relationship between budget participation and managerial performance, the manufacturing companies listed on the BEI.
3. Analyze the influence of managerial role that serves as a moderating variable in the relationship between budget participation and managerial performance in manufacturing companies listed on the BEI.
4. Analyze the effect of budget participation on job satisfaction in manufacturing firms listed on the BEI.
5. Analyze the influence of locus of control that serves as a moderating variable in the relationship between budget participation and job satisfaction in manufacturing firms listed on the BEI.
6. Analyze the influence of managerial role that serves as a moderating variable in the relationship between budget participation and job satisfaction in manufacturing firms listed on the BEI.

To solve the problem of research, proposed four test models, namely: model 1, testing the effect of *locus of control* on the relationship between budget participation and managerial performance; second model, testing the effect of managerial role in relation budget participation and managerial performance; third model, test the effect of *locus of control* on the relationship between budget participation and job

satisfaction, and model 4, to test the influence of managerial roles in the relationship and budget participation on job satisfaction.

This research used the simultaneous design, Moderated Structural Equation Model (MSEM) as the analysis technique and PLS (Partial Least Square) as a SEM program that is used to answer the research problem. Therefore the design of this research is research that uses methods of science in building explanatory theory covered in the research activities.

In this study population to be taken are the managers at manufacturing companies listed on the BEI. Selection of manufacturing companies based on the premise that these types of companies dominate the companies listing on the Stock Exchange. Samples were identified based on functional roles in the organizational structure of companies, namely staff and line managers involved in the budget process (the production, purchasing, finance and cost control).

Based on the results of tests on each model, the overall results of testing the hypothesis indicated by the following:

The Results of Hypothesis Testing

Hypothesis	Explanation	Result
Hypothesis 1	Budget participation has a positive and significant effect on Managerial Performance	Rejected
Hypothesis 2	<i>Locus of control</i> moderate the relationship between budget participation and managerial performance	Accepted
Hypothesis 3	The Role of Managerial moderate the relationship between Budget Participation and Managerial Performance	Rejected
Hypothesis 4	Budget Participation has positive and significant impact on Job Satisfaction	Accepted

Hypothesis 5	<i>Locus of control</i> moderate the relationship between Budget Participation and Job Satisfaction	Accepted
Hypothesis 6	The Role of Managerial moderate the relationship between Budget Participation and Job Satisfaction	Rejected

From the discussion of hypothesis testing above, evidence was obtained as follows:

1. Budget participation does not affect managerial performance
2. Budget participation has positive influence on job satisfaction.
3. Only the *locus of control* moderated the relationship between budget participation with managerial performance and job satisfaction.
4. Managerial role is not proven to moderate the relationship between budget participation with managerial performance and job satisfaction.

Based on these findings, it is important for companies to implement the participation in the preparation of the budget to be able to notice the following things:

1. Management should consider policies relating to the involvement of middle- and lower-level managers in the budget process, so they are in managerial performance and effectiveness in job satisfaction. With the fulfillment of the manager job satisfaction, it is expected they will be more motivated to achieve corporate objectives will be run more effectively.
2. It is important for company management to pay attention to the training and development of managerial side to anticipate the execution of their participation in the budget process of the company.

3. To build managerial performance and job satisfaction is high, the company should better understand the characteristics and needs of the managers. Each individi have a need of physical aspects (such as adequate income), social aspects of emotional (social and cultural environment in accordance with the culture of the company personally), or the mental aspect (the opportunity to learn and develop themselves).

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
MOTO	iii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
INTISARI	ix
SUMMARY	xvii
DAFTAR GAMBAR	xxiii
DAFTAR TABEL	xxx
DAFTAR LAMPIRAN	xxxii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Perumusan Masalah.....	9
1.2.1 Masalah Penelitian	9
1.2.2 Pertanyaan Penelitian	10
1.3. Tujuan Penelitian	10
1.4. Manfaat Penelitian.....	10
1.4.1 Manfaat Teoritis	11
1.4.2 Manfaat Praktis	12

1.5.	Orisinalitas Penelitian.....	12
1.6.	Sistematika Penulisan Disertasi	113
BAB II TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN MODEL.....		15
2.1	Pendahuluan.....	15
2.2	Pendekatan Teoritik.....	16
2.3	Anggaran dan Penganggaran	25
2.4	Peran Manajerial dan Teori Mintzberg	29
2.5	<i>Locus of Control</i>	32
2.6	Kinerja Manajerial	33
2.7	Kepuasan Kerja.....	35
2.8	Pengembangan Hipotesis.....	423
2.8.1.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>) dan Kinerja Manajerial (<i>Managerial Performance</i>)	43
2.8.2.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>), <i>Locus of control</i> , dan Kinerja Manajerial (<i>Managerial Performance</i>).....	45
2.8.3.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>), Peran Manajerial (<i>Managerial Role</i>), dan Kinerja Manajerial (<i>Managerial Performance</i>)	46
2.8.4.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>) dan Kepuasan Kerja (<i>Job Satisfaction</i>)	47
2.8.5.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>), <i>Locus of control</i> , dan Kepuasan Kerja (<i>Job Satisfaction</i>).....	49
2.8.6.	Hubungan Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>), Peran Manajerial (<i>Managerial Role</i>), dan Kepuasan Kerja (<i>Job Satisfaction</i>).....	52
2.9.	Model Penelitian	53
BAB III METODE PENELITIAN		54

3.1	Pendahuluan.....	54
3.2	Desain Penelitian.....	55
3.3	Pengukuran Variabel Penelitian.....	55
3.3.1	Partisipasi anggaran (<i>Budget Participation</i>).....	56
3.3.2	<i>Locus of Control</i>	57
3.3.3	Variabel Peran Manajerial (<i>Managerial Role</i>).....	59
3.3.4	Kinerja Manajerial (<i>Managerial Performance</i>).....	61
3.3.5	Kepuasan Kerja (<i>Job Satisfaction</i>).....	62
3.4	Populasi dan Sampel	64
3.5	Teknik Pengumpulan Data	65
3.6	Pengolahan dan Teknik Analisis Data.....	66
3.6.1	Uji Kualitas Data	66
3.6.2	Teknik Analisis Data	68
BAB IV ANALISIS DATA		77
4.1	Pendahuluan.....	77
4.2	Gambaran Umum Responden.....	78
4.3	Statistik Deskriptif	82
4.4	Pengujian Hipotesis.....	101
4.4.1	Alat Analisis	102
4.4.2	Analisis Reliabilitas dan Validitas.....	102
4.4.3	Analisis Model	103
BAB V PEMBAHASAN DAN TEMUAN PENELITIAN.....		125
5.1.	Pembahasan Hasil Permodelan Penelitian.....	125

5.2.	Pembahasan Hipotesis Penelitian.....	126
5.2.1.	Pembahasan Hipotesis 1	126
5.2.2.	Pembahasan Hipotesis 2	129
5.2.3.	Pembahasan Hipotesis 3	131
5.2.4.	Pembahasan Hipotesis 4	1332
5.2.5.	Pembahasan Hipotesis 5	135
5.2.6.	Pembahasan Hipotesis 6	137
5.3.	Pembahasan Secara Keseluruhan.....	138
BAB VI	KESIMPULAN DAN IMPLIKASI PENELITIAN.....	143
6.1.	Kesimpulan Masalah Penelitian.....	143
6.2.	Implikasi Teori.....	144
6.3.	Implikasi Manajerial	147
6.4.	Keterbatasan dan Agenda Penelitian yang akan datang	148

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1.1 Sistematika Penulisan Disertasi	14
Gambar 2.1 Lingkup Bab II	16
Gambar 2.2 Model Penelitian Keniz.....	24
Gambar 2.3 Peran Managerial Mintzberg	31
Gambar 2.4 The Proposed Grand Theoretical Model	42
Gambar 2.5 Model Penelitian Empirik Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja dengan Locus of control dan Peran Manajerial sebagai variabel moderating	53
Gambar 3.1 Lingkup Bab III	54
Gambar 3.2 Model Variabel Partisipasi anggaran.....	56
Gambar 3.3 Model Variabel <i>locus of control</i>	58
Gambar 3.4 Model Variabel Peran Manajerial.....	60
Gambar 3.5 Model Variabel Kinerja Manajerial.....	62
Gambar 3.6 Model Variabel Kepuasan Kerja	63
Gambar 3.7 Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 1 dan 2	74
Gambar 3.8 Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 3.....	75
Gambar 3.9 Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 4 dan 6	76
Gambar 3.10 Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 5.....	76
Gambar 4.1 Lingkup Bab IV	77
Gambar 4.2 Hasil pengujian pengaruh <i>Locus of control</i> pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	104

Gambar 4.3 Hasil pengujian pengaruh <i>Peran Manajerial</i> pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial	110
Gambar 4.4 Hasil pengujian pengaruh <i>Locus of control</i> pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kepuasan Kerja	115
Gambar 4.5 Hasil pengujian pengaruh <i>Peran Manajerial</i> pada Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kepuasan Kerja	120

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1 Gambaran responden berdasarkan jenis kelamin	78
Tabel 4.2 Gambaran responden berdasarkan umur	79
Tabel 4.3 Gambaran responden berdasarkan tingkat pendidikan.....	80
Tabel 4.4 Gambaran responden berdasarkan jabatan	81
Tabel 4.5 Gambaran responden berdasarkan lama bekerja pada jabatan	81
Tabel 4.6. Rekapitulasi Jawaban Responden : Partisipasi Anggaran	83
Tabel 4.7. Rekapitulasi Jawaban Responden : Kepuasan Kerja.....	85
Tabel 4.8. Rekapitulasi Jawaban Responden : Kinerja Manajerial	88
Tabel 4.9. Rekapitulasi Jawaban Responden : <i>Locus of control</i>	92
Tabel 4.10. Rekapitulasi Jawaban Responden : Peran Manajerial	98
Tabel 4.11. <i>Average variance extracted (AVE) dan Correlations of the latent variables Model 1</i>	105
Tabel 4.12. Tabel <i>Composite Reliability Model 1</i>	106
Tabel 4.13. Korelasi Antar Variabel Model 1	108
Tabel 4.14. <i>Results For Inner Weights Model 1</i>	109
Tabel 4.15. <i>Average variance extracted (AVE) dan Correlations of the latent variables Model 2</i>	111
Tabel 4.16. Tabel <i>Composite Reliability Model 2</i>	112
Tabel 4.17. Korelasi Antar Variabel Model 2	113
Tabel 4.18. <i>Results For Inner Weights Model 2</i>	113

Tabel 4.19. <i>Average variance extracted (AVE) dan Correlations of the latent variables Model 3</i>	116
Tabel 4.20. <i>Tabel Composite Reliability Model 3</i>	117
Tabel 4.21. <i>Korelasi Antar Variabel Model 3</i>	118
Tabel 4.22. <i>Results For Inner Weights Model 3</i>	119
Tabel 4.23. <i>Average Variance Extracted (AVE) dan Correlations of the latent variables Model 4</i>	121
Tabel 4.24. <i>Tabel Composite Reliability Model 4</i>	122
Tabel 4.25. <i>Korelasi Antar Variabel Model 4</i>	123
Tabel 4.26. <i>Results For Inner Weights Model 4</i>	123
Tabel 4.27. <i>Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis</i>	124

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Kuesioner

Lampiran 2 Hasil Pengujian Statistik

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dunia bisnis makin berkembang dan persaingan antar perusahaan pun semakin ketat. Sejak ditandatanganinya GATT, perdagangan bebas melanda dunia. Produk dan jasa bebas keluar masuk suatu negara. Hal ini mendorong persaingan menjadi persaingan global. Globalisasi bisnis berdampak terhadap 3 C: *customer, competition and change* (Hammer & Champy, 1993: 17). Dalam lingkungan persaingan global, pelanggan (*customer*) memegang kekuasaan yang lebih besar dibanding produsen. Hal ini akan mengubah filosofi mass production menjadi mass customization. Dampak lain globalisasi bisnis adalah bertambahnya tingkat persaingan (*competition intensifies*). Hal ketiga akibat adanya globalisasi bisnis adalah *change becomes constant*. Globalisasi bisnis menyebabkan perubahan merembet ke semua aspek bisnis dan terjadi terus-menerus, sehingga perubahan menjadi suatu hal yang normal terjadi.

Dalam situasi bisnis global, perusahaan yang ingin tetap bertahan hidup dan berkembang dalam menghadapi pesaing-pesaing harus dikelola dengan cermat dan strategi serta kebijakan yang diambil harus tepat. Salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan perusahaan adalah anggaran. Anggaran dapat digunakan oleh manajemen sebagai alat untuk perencanaan dan pengendalian kegiatan. Dalam kondisi persaingan global, yang menyebabkan

meningkatnya ketidakpastian lingkungan, keberadaan sistem anggaran sempat dipertanyakan (Stewart, 1995). Namun pendapat tersebut dapat ditepis oleh Drtina (1995), bahwa dengan penggunaan anggaran secara kuartalan, manajer dapat mengkomunikasikan perencanaan-perencanaan dalam lingkungan yang cepat berubah. Anggaran kuartalan memungkinkan manajer untuk berkreasi lebih banyak dalam menyusun strategi perusahaan. Pendapat Drtina (1995) yang menyangkal pendapat mengenai kesangsian akan kegunaan sistem anggaran didukung oleh hasil penelitian Muslimah (1996) yang mengindikasikan bahwa sistem anggaran masih dirasakan manfaatnya.

Anggaran merupakan perencanaan strategis dan pengendalian formal dari seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu. Anggaran juga merupakan suatu alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek dalam perusahaan yang mencakup periode satu tahun atau kurang dari satu tahun. Anggaran akan memberikan kerangka bagi perusahaan tersebut, sehingga cara kerja manajer dan karyawan akan lebih terstruktur, karena segala tindakan yang akan diambil selalu mempertimbangkan batasan-batasan yang ada. Kennis (1979) menyatakan bahwa suatu anggaran tidak hanya merupakan rencana keuangan yang menganggarkan besarnya biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga merupakan alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi dan penumbuh motivasi. Sedangkan Merchant (1981) menyatakan sistem anggaran merupakan kombinasi aliran informasi dengan proses prosedur administratif yang merupakan bagian integral dari perencanaan jangka

pendek dan sistem pengendalian dalam suatu organisasi. Kennis (1979) lebih lanjut menyatakan bahwa dengan mengetahui tujuan yang dianggarkan dan informasi sejauh mana tujuan yang dianggarkan serta sejauh mana tujuan suatu organisasi dapat dicapai, akan merupakan masukan bagi manajer untuk mengukur efisiensi, mengidentifikasi masalah yang terjadi, dan mengendalikan biaya yang dikeluarkan.

Penyusunan anggaran melibatkan berbagai pihak, baik manajer atas maupun manajer tingkat bawah yang secara umum memainkan peranan aktif dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran sehingga negosiasi ini merupakan komitmen manajer penyusun anggaran dan pihak-pihak yang terkait di dalamnya dan akibatnya anggaran senantiasa digunakan sebagai tolok ukur terbaik kinerja manajer (Kren Leslie, 1992). Oleh karena itu partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan hal yang signifikan untuk dipertimbangkan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan suatu organisasi (Indriantoro, 1995).

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell,1981). Hal ini karena partisipasi anggaran dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Murray,1990). Pengaruh partisipasi anggaran pada kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam penelitian akuntansi manajemen (Lukka,1988). Brownell (1982b) menyebutkan dua alasan, yaitu (a) partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, dan (b) berbagai

penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dan kinerja hasilnya saling bertentangan.

Govindarajan (1996a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang kemungkinan dapat menyebabkan partisipasi anggaran menjadi lebih efektif. Hal ini sesuai menurut Kelley (1980) bahwa organisasi merupakan suatu rangkaian kegiatan kehidupan sosial dan organisasi selalu berhadapan dengan ketidakpastian seperti ketidakpastian lingkungan (Robbin,1993; Kerr,1979; Pfeffer,1981), ketidakpastian tugas dan saling ketergantungan tugas (Galbraith, 1973; Thompson,1967; Govindarajan, 1986; Merchant,1984; William, Macintosh dan Moore,1990; dan William, Lee, Chung, dan Chan,1997). Brownell (1982) merekomendasikan 4 jenis variabel moderating dalam penelitian pengaruh partisipasi anggaran terhadap beberapa variabel outcomes (seperti kinerja manajerial dan kepuasan kerja), yaitu variabel kultur (kultur nasional, sistem legislasi, ras, dan agama), variabel organisasional (stabilitas lingkungan, teknologi, ketidakpastian tugas, dan struktur organisasi), variabel interpersonal (stres, ukuran kelompok, kepuasan intrinsik terhadap tugas, dan kesesuaian tugas dengan individu, dan variabel individual (*locus of control*, otoritarianisme, referensi eksternal, persepsi penggunaan informasi akuntansi).

Locus of control digunakan sebagai variabel moderating sebagaimana diusulkan oleh Brownell (1982a). Menurut Rotter (1966) *locus of control* adalah keyakinan secara umum seseorang tentang dapat atau tidaknya mengendalikan

kondisi pribadinya (*destiny*). Penelitian mengenai pengaruh *locus of control* terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja telah berhasil dilakukan oleh Brownell (1981) yang menyimpulkan bahwa pengaruh (positif atau negatif) partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial tergantung jenis *locus of control* yang dimiliki oleh manajer. Penelitian Indriantoro (1993) dengan menggunakan variabel moderating budaya nasional dan *locus of control* menyatakan bahwa manajer Indonesia cenderung memiliki *locus of control* eksternal yang menyebabkan kurangnya kepercayaan diri dan akhirnya berdampak negatif terhadap pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Locus of control mempunyai 2 dimensi yaitu *internal locus of control* (faktor pengendalian dari dalam) dan *external locus of control* (faktor pengendalian dari luar). Melalui eksperimen maupun *field study* Brownell (1981,1982b) menemukan bahwa *locus of control* merupakan variabel moderating pada kinerja dan kepuasan kerja dalam rangkaian penelitiannya terhadap partisipasi anggaran. Dalam penyusunan anggaran, manajer yang cenderung memiliki *internal locus of control* didapati lebih partisipatif daripada manajer dengan *external locus of control* (Licata *et al.*, 1986). Hal ini mungkin dikarenakan faktor *internal* manajer lebih bersifat membangun, dalam arti mereka percaya dapat mengendalikan hidupnya dengan kemampuan dan usahanya sendiri, mau menyadari seberapa besar kemampuan mereka dan akan berusaha keras memperbaiki jika ada kesalahan.

Sebaliknya faktor *external* manajer lebih mengutamakan faktor lingkungan dan keberuntungan atau takdir. Mereka menganggap bila terjadi kesalahan

merupakan faktor ketidakberuntungan belaka atau karena faktor lingkungan yang memungkinkan seperti itu, dan sebaliknya. Dalam kaitannya dengan partisipasi anggaran, menurut Brownell (1982b), manajer dengan tipe internal lebih sesuai dengan desain partisipasi anggaran karena individu memilih mengendalikan takdir dan kebebasan mereka. Namun, Kren (1992) menemukan dalam konteks yang lebih luas, bahwa orientasi *external* justru akan menurunkan pengaruh partisipasi terhadap *performance*. Penelitian ini menguji kembali efektivitas partisipasi anggaran dalam rangka meningkatkan kepuasan kerja dan kinerja manajerial dengan menggunakan variabel moderating *locus of control* sebagaimana yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu.

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran (*role setting*), di mana setiap manajer dalam jenjang organisasi diberi peran tertentu untuk melaksanakan kegiatan dalam pencapaian sasaran anggaran (Mulyadi, 1997). Proses penyusunan anggaran yang berhasil adalah yang dapat menjadikan setiap manajer dalam organisasi perusahaan memiliki persepsi yang jelas mengenai peran mereka masing-masing dalam mencapai sasaran anggaran. Oleh sebab itu juga akan dilakukan penelitian mengenai pengaruh peran manajerial (*managerial role*) terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Dari banyak penelitian partisipasi anggaran masih sedikit yang memberikan perhatian pada penelitian tentang pengaruh peran manajer pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja. Penelitian Dunk dan Leung (1991) menunjukkan hasil bahwa peran manajerial mempunyai pengaruh terhadap hubungan

antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja. Hal yang paling mewakili anggaran adalah kegiatan yang dilakukan oleh manajer lini dan *staff*. Semakin anggaran memberikan pada mereka kemampuan untuk mengendalikan semua kegiatan, semakin besar partisipasi mereka dalam memberikan kepuasan. Manajer lini didapati mempunyai kepuasan kerja yang lebih dari sebuah proses partisipasi anggaran daripada manajer *staff* berdasarkan kesempatan mereka untuk mengembangkan dan merancang anggaran. Hal ini dikarenakan manajer lini lebih dapat akurat menetapkan rancangan anggaran, berdasarkan tugasnya yang langsung berhadapan dengan pencapaian tujuan operasional perusahaan.

Penelitian-penelitian sebelumnya melaporkan bahwa hubungan antar variabel-variabel mungkin positif dalam beberapa situasi, dan mungkin juga negatif di sisi lain (Locke dan Schweiger, 1979). Kenis (1979) menggunakan kuesioner dalam *field study* yang dilakukannya dan menemukan hubungan yang inkonsisten antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Menurut Kren (1999) riset empiris menunjukkan hasil yang tidak konsisten ketika menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Dalam sebuah review yang komprehensif, Brownell (1982c) menyimpulkan bahwa tidak ada pernyataan yang sama mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja, terkadang partisipasi berpengaruh terhadap kinerja dan terkadang tidak berpengaruh. Brownell (1982b), Brownell dan McInnes 1986), Chalos dan Hakan (1989), Frucot dan Shearon (1991), Kren Leslie (1992) menemukan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Sebaliknya penelitian yang dilakukan

Milani (1975), Kennis (1979), Brownel dan Hirst (1986), menyatakan hubungan yang tidak signifikan, bahkan bertolak belakang atau negatif (Bryan dan Lock, 1967, Locke dan Schweiger, 1979).

Demikian halnya hasil penelitian sebelumnya mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja. Meskipun pengaruh dari berbagai variabel *personality* telah dievaluasi dalam sejumlah penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja (Locke dan Schweiger, 1979) dan pengaruh langsung dari tingkat pekerjaan (*occupational level*) dan *job content* dalam kepuasan kerja juga telah banyak diteliti (Korman, 1977), namun hubungan partisipasi anggaran dan kepuasan kerja masih tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Penelitian Milani (1975) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja.

Hasil yang tidak konsisten mendorong para peneliti menggunakan penjelasan dari sudut pandang teori kontinjensi bahwa hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial mungkin tergantung pada faktor-faktor *moderating*. Brownell (1982c) mengelompokkan empat kelas variabel yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial yakni: budaya (kultur), organisasi, interpersonal, dan individual. Sedangkan menurut Frucot dan Shearon (1991) faktor-faktor *moderating* yang telah diuji dapat dikelompokkan dalam variabel *macrolevel* seperti struktur organisasi dan teknologi dan variabel *microlevel* seperti gaya kepemimpinan dan *personality* individu.

Dari berbagai hasil penelitian yang saling bertentangan tersebut, maka dengan penelitian ini, diuji kembali pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran (*budget participation*) terhadap kinerja manajerial (*managerial performance*) dan kepuasan kerja (*job satisfaction*) dengan *locus of control* dan peran manajerial (*managerial role*) sebagai variabel *moderating*.

1.2 Perumusan Masalah

1.2.1 Masalah Penelitian

Bertitik tolak dari adanya *research gap* yang telah diuraikan di muka, penelitian ini berusaha mencari solusi dari permasalahan berupa:

1. Terjadi kontradiksi teoritis hasil penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran yang merupakan bagian dari sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja.
2. Masih relatif sedikit penelitian yang menggunakan *locus of control* dan peran manajerial secara simultan dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Oleh karena itu permasalahan penelitian yang diajukan dalam disertasi adalah: Bagaimana membangun sebuah model yang komprehensif mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja dengan menggunakan moderasi peran manajerial dan *locus of control*? Artinya sejauh mana peran manajer (*line* dan *staff*), dan partisipasi dalam penyusunan anggaran diterapkan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (selanjutnya

dalam penelitian ini disingkat BEI), sehingga anggaran yang ditetapkan mampu menjadi pengendali kinerja manajemen yang efektif dan efisien serta memuaskan dan dapat dipergunakan untuk mewujudkan *strategic management system*.

1.2.2 Pertanyaan Penelitian

Untuk menjelaskan masalah tersebut, maka diajukan beberapa pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dan kepuasan kerja manajer perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
2. Apakah *locus of control* dan peran manajerial memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja manajer perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan utama yang ingin didapat dari penelitian ini adalah membangun model teoritik untuk menjelaskan peran moderasi *locus of control* dan peran manajerial dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja, serta melakukan pengujian model tersebut secara empirik. Secara terperinci penelitian ini bertujuan untuk:

7. Menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .

8. Menganalisis pengaruh *locus of control* yang berfungsi sebagai variabel moderating pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
9. Menganalisis pengaruh peran manajerial yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
10. Menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
11. Menganalisis pengaruh *locus of control* yang berfungsi sebagai variabel *moderating* pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .
12. Menganalisis pengaruh peran manajerial yang berfungsi sebagai variabel *moderating* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI .

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

- a) Memberikan kontribusi dalam bidang ilmu akuntansi, khususnya disiplin ilmu akuntansi keperilakuan bidang anggaran
- b) Memberikan kontribusi dalam penelitian anggaran yang berfokus pada peran manajerial dalam memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial

1.4.2 Manfaat Praktis

- a) Dengan mengetahui bagaimana pengaruh implementasi strategi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja perusahaan, diharapkan dapat memberikan sumbangan bagi peningkatan kinerja pada perusahaan yang terdaftar di BEI .
- b) Diharapkan memberikan kontribusi praktis dalam praktek manajemen dalam mengevaluasi kinerja manajerial.

1.5 Orisinalitas Penelitian

Pengaruh dari berbagai variabel *personality* (variabel yang berkaitan dengan kepribadian individu) telah dievaluasi dalam sejumlah penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja (Locke dan Schweiger, 1979). Dari berbagai penelitian tersebut masih sedikit yang memberikan perhatian pada penelitian pengaruh peran manajer (*managerial role*) pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja.

Namun demikian hasil penelitian-penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa hubungan diantara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Penelitian-penelitian sebelumnya melaporkan bahwa hubungan antar variabel-variabel mungkin positif dalam beberapa situasi, dan mungkin juga negatif di sisi lain (Locke dan Schweiger, 1979).

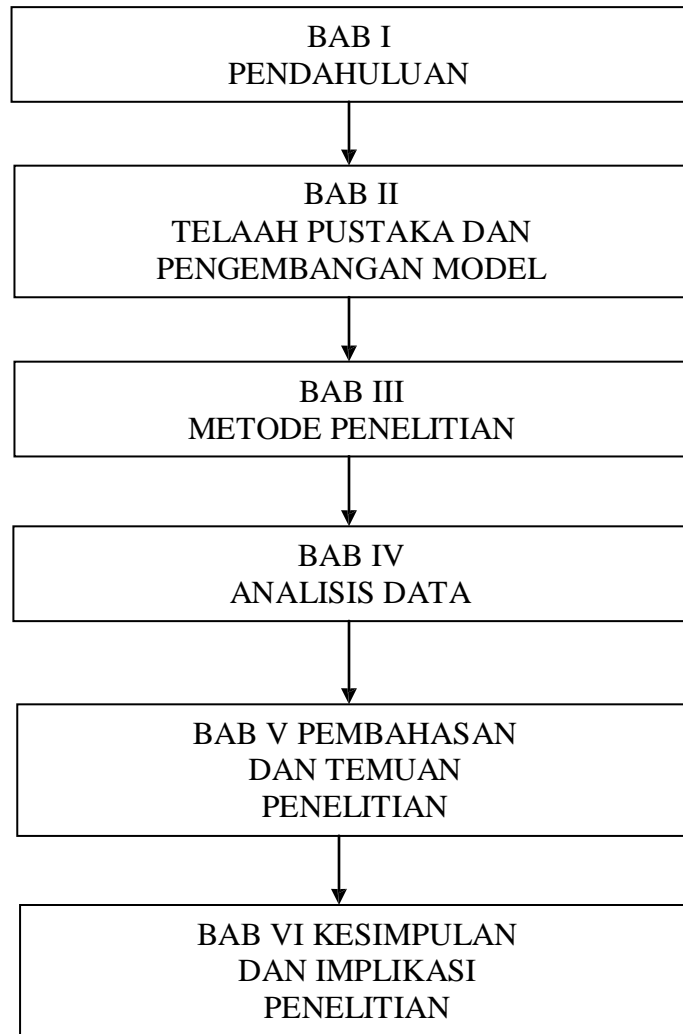
Dari berbagai hasil penelitian yang saling bertentangan tersebut, maka peneliti menguji kembali hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan

kepuasan kerja dengan menggunakan moderasi *locus of control* dan peran manajerial. Penelitian ini berbeda dengan beberapa penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, karena penelitian ini akan menguji sumber-sumber kontinjensi yang masih jarang dilakukan pengujian yaitu peran manajerial terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

1.6 Sistematika Penulisan Disertasi

Lingkup bahasan pada disertasi ini disusun menjadi enam bab, yang terdiri atas bab I Pendahuluan: menjelaskan latar belakang masalah, fenomena bisnis, *research gap*, masalah penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan orisinalitas penelitian. Bab II Telaah Pustaka dan Pengembangan Model untuk menelaah kajian literatur yang digunakan untuk membangun model teoritik dan proposisi yang diusulkan dalam penelitian ini. Bab III Metode Penelitian: digunakan untuk menjelaskan rancangan penelitian, pengumpulan data, dan teknik analisis. Bab IV Analisis Data: digunakan untuk menjelaskan hasil pengolahan data dan kesimpulan terhadap pengujian hipotesis. Bab V Pembahasan dan Temuan Penelitian: digunakan untuk mempresentasikan bahasan dan diskusi terhadap temuan pengujian hipotesis. Bab VI Kesimpulan dan Implikasi Penelitian. Secara skematis, sistematika penulisan disajikan dalam gambar 1.1 berikut:

Gambar 1.1
Sistematika Penulisan Disertasi



Sumber: Dikembangkan untuk Disertasi ini

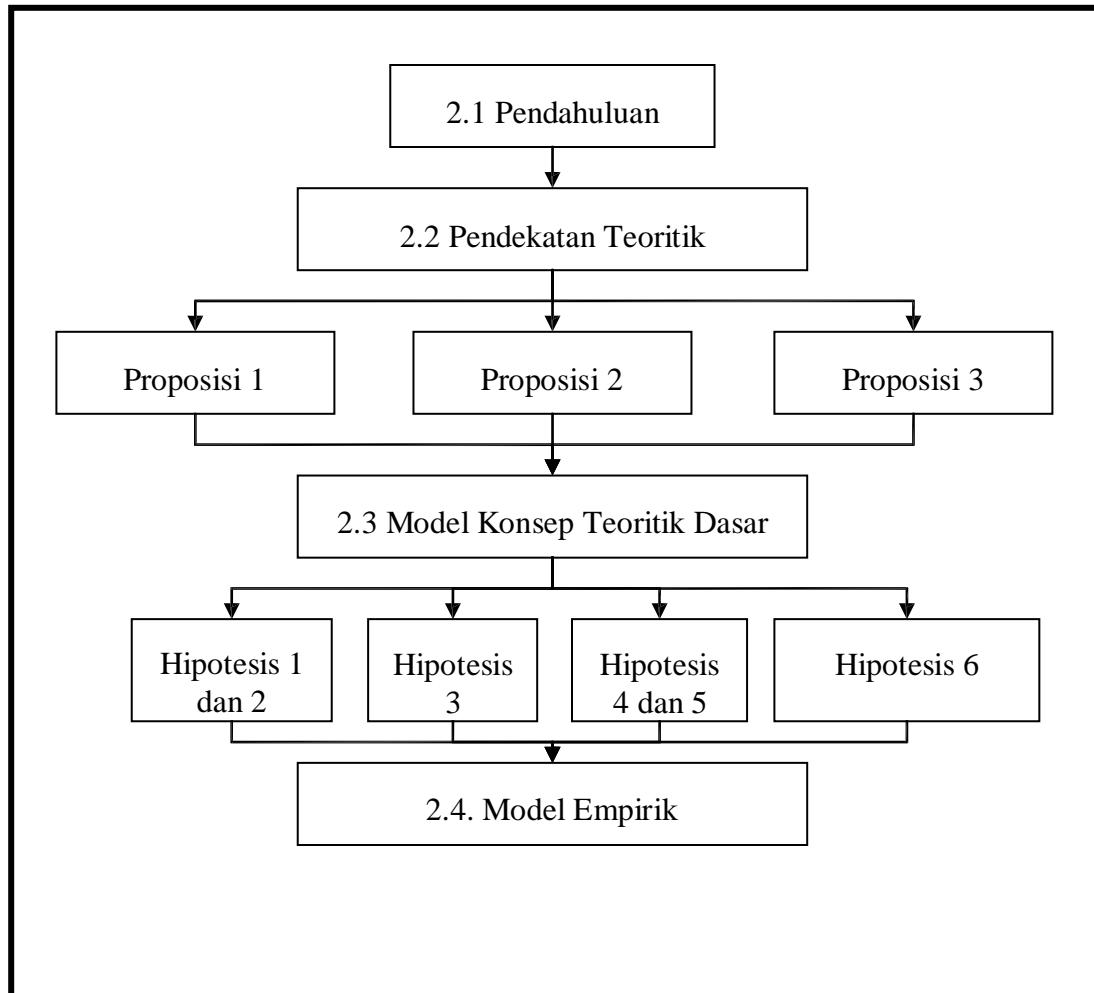
BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN MODEL

2.1 Pendahuluan

Pada bab ini diuraikan kajian literatur untuk mendukung pengembangan hipotesis model konseptual teoritik yang membahas konsep kinerja manajerial, kepuasan kerja, partisipasi anggaran, *locus of control*, dan peran manajerial. Berdasarkan konsep tersebut, diajukan tiga proposisi penelitian. Proposisi pertama membahas hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Proposisi kedua membahas peran *locus of control* dalam hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Proposisi ketiga membahas peran manajerial dalam hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Dari telaah ketiga proposisi tersebut menghasilkan konsep *Proposed Grand Theoretical Model* penelitian disertasi. Pengujian hipotesis yang berasal dari ketiga proposisi tersebut menghasilkan *Empirical Research Model* penelitian disertasi. Studi ini merupakan studi yang menjelaskan bagaimana partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial dan kepuasan kerja dengan melibatkan *locus of control* dan peran manajerial melalui bangunan model teoritik dan pengujian empirik dengan pendekatan kontinjensi. Uraian bab ini secara sistematis dijelaskan sesuai dengan gambar berikut ini:

Gambar 2.1 Lingkup Bab II



Sumber: Dikembangkan untuk Disertasi ini

2.2 Pendekatan Teoritik

Penelitian akuntansi keperilakuan pada awalnya dirancang dengan pendekatan universalistic approach, seperti penelitian Argyris (1952), Hopwood (1972) dan Otley (1978). Tetapi karena pendekatan ini banyak kelemahannya, segeralah muncul pendekatan lain yang selanjutnya mendapat perhatian sangat besar dalam bidang penelitian yaitu pendekatan kontijensi (Kren dan Liao, 1988).

Secara umum teori ini menyatakan bahwa perancangan dan penggunaan desain sistem pengendalian manajemen tergantung karakteristik organisasi dan kondisi lingkungan dimana sistem tersebut akan diterapkan (Fisher, 1995). Teori ini merespon pendekatan *universalistic* yang menyatakan bahwa suatu sistem pengendalian bisa diterapkan dalam karakteristik perusahaan apapun dan kondisi lingkungan di mana saja. Pendekatan *universalistic* tersebut mendasarkan pada *scientific management theory*.

Berbagai penelitian yang menggunakan pendekatan kontijensi dilakukan, dengan tujuan mengidentifikasi berbagai variabel kontijensi yang mempengaruhi perancangan dan penggunaan sistem pengendalian manajemen. Secara ringkas, berbagai variabel kontijensi yang mempengaruhi desain pengendalian manajemen tersebut disajikan sebagai berikut:

1. *Uncertainty (Task, Routine, Repetitive, External Factor, Unvironmental, Static vs. Dynamic, Simple vs. Complex)*
2. *Technology and Interdependence*
Technology: Small Batch, large batch, process production, mass production
Interdependence: Pooled, Sequential, Reciprocal
3. *Industry, Firm, and Unit Variables*
Industry: Barrier to Entry; Concentration Ratio
Firm: Structure, Size, Diversification
4. *Competitive Strategy: Porter (1980); Miles dan Snow (1978)*

5. *Observability Factor: Behavior observability; Outcome observability*

Kompleksitas desain penelitian yang menggunakan pendekatan kontijensi bisa dibagi dalam 4 (empat) level (Fisher 1998). **Level pertama**, adalah desain penelitian yang menghubungkan satu variabel kontijensi dengan satu variabel sistem pengendalian. **Level kedua**, adalah desain penelitian yang menguji interaksi (pengaruh bersama) antara satu variabel kontijensi dan satu variabel sistem pengendalian terhadap variabel dependen tertentu (variabel konsekuensi) seperti misalnya kinerja atau kepuasan kerja. **Level ketiga**, adalah desain penelitian yang menguji interaksi antara satu variabel kontijensi dengan lebih dari satu desain pengendalian manajemen terhadap variabel konsekuensi. **Level keempat**, adalah desain penelitian yang memasukkan berbagai variabel kontijensi untuk menentukan desain pengendalian yang optimal. Oleh karena itu posisi penelitian ini adalah pada pengembangan level kedua dari kompleksitas desain penelitian yang menggunakan variabel kontinjensi, dengan menggunakan *locus of control* dan peran manajerial sebagai variabel kontinjensi pada hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Penelitian akuntansi keperilakuan di bidang akuntansi manajemen didominasi pada dua landasan konseptual yaitu teori keperilakuan khususnya perilaku organisasi serta teori agensi (*agency theory*) yang mendasarkan pada ilmu ekonomi (Shield dan Young, 1993 serta Kren, 1997) . Sejak tahun 1970an, banyak penelitian mengangkat isu tentang aspek-aspek motivasional dalam desain

akuntansi manajemen. Teori perilaku organisasi yang banyak dipergunakan dalam desain penelitian adalah teori motivasi-kerja (*work motivation*) dengan berbagai pendukungnya. Menurut Luthans, F. (1998) secara garis besar ada 3 (tiga) golongan besar teori motivasi kerja yaitu 1) *Content Theories*, yang menjelaskan apa motivasi seseorang dalam bekerja; 2) *Process Theories (Expectancy Theories)*, yang lebih menfokuskan pada faktor-faktor yang mempengaruhi proses kognitif seseorang untuk bekerja serta 3) *Contemporary Theory*. *Content Theories* terdiri dari Maslow's *Hierarchy of Need*; Herzberg's *Two-Factor Theory* serta Alderfer's *ERG Theory*. *Process theory* adalah teori motivasi yang dikemukakan oleh Vroom serta Porter dan Lawler, sedangkan *Contemporary Theories* terdiri dari *Equity Theory* dan *Attribution Theory*. Menurut Leslie Kren (1997), dari berbagai teori motivasi tersebut, teori motivasi kerja yang paling dominan dipergunakan dalam pengembangan penelitian akuntansi berperilaku adalah *Expectancy Theories* dan *Attribution Theories*. Selain *Expectancy Theories* dan *Attribution Theories*, teori motivasi lain yang juga banyak dipergunakan dalam penelitian adalah *Goal Theory* yang dikemukakan oleh Edwin A. Locke (Murray, 1990). Berikut diuraikan ketiga teori tersebut:

a. Attribution Theory

Attribution Theory mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, mempelajari bagaimana seseorang menginterpretasikan alasan atau sebab perilakunya (Luthans, 1998 serta Steers, 1988). Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider yang mengargumentasikan

bahwa perilaku seseorang itu ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang misalnya kemampuan atau usaha dan *eksternal forces* yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar misalnya *task difficulty* atau keberuntungan. Berdasarkan hal itu maka seseorang termotivasi untuk memahami lingkungannya dan sebab-sebab kejadian tertentu. Dalam penelitian keperilakuan, teori ini diterapkan dengan dipergunakannya variabel *locus of control*. Variabel tersebut terdiri dari dua komponen yaitu internal *locus of control* dan external *locus of control*. Internal *locus of control* adalah perasaan yang dialami seseorang bahwa dia mampu secara personal mempengaruhi kinerjanya serta perilakunya melalui kemampuan, keahlian dan usaha yang dia miliki. Di lain pihak external locus of control adalah perasaan yang dialami seseorang bahwa perilakunya sangat ditentukan oleh faktor-faktor diluar pengendaliannya.

Contoh penelitian yang memasukkan variabel *locus of control* adalah Brownell (1981 dan 1982) serta Frucot dan Sharon (1991) seperti yang dimuat dalam Indriantoro (1993). Brownell (1981 dan 1982) menemukan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja maupun kepuasan kerja dipengaruhi oleh *locus of control*. Penelitian Brownell tersebut diulang oleh Frucot dan Sharon (1991) dengan menambahkan variabel *cultural dimensions*. Penelitian yang dilakukan Indriantoro (1993) menggabungkan dua model penelitian yang dilakukan kedua peneliti

sebelumnya dengan menguji pengaruh variabel *locus of control* dan cultural dimensions terhadap hubungan antara kinerja dan kepuasan kerja.

b. *Expectancy Theory*

Teori ini sebenarnya telah mulai dikembangkan sejak tahun 1930an. Tetapi model *expectancy theory* yang sistematis dan komprehensif pertama kali dikemukakan oleh Victor Vroom pada bukunya *Work and Motivation* (1964). Usaha Vroom tersebut kemudian dikembangkan oleh Galbraith dan Cummings (1967), Porter dan Lawler (1968), Graen (1969) dan Campbell et al. (1970) seperti yang dimuat dalam Luthans (1998).

Dalam *expectancy theory* motivasi individu ditentukan oleh *expectancies* dan *valences*. *Expectancies* adalah keyakinan tentang kemungkinan bahwa perilaku tertentu (seperti misalnya bekerja lebih keras) akan menimbulkan hasil tertentu (seperti misalnya kenaikan gaji). *Valences* berarti nilai yang diberikan individu atas *outcome* (hasil) atau *rewards* yang akan dia terima.

Contoh penelitian yang menggunakan teori ini adalah Brownell dan McInnes (1986) serta penelitian Kren (1990) serta Ronen dan Livingston (1975) seperti yang dimuat dalam Kren (1997). Brownell dan McInnes (1986) meneliti pengaruh tiga variabel yaitu partisipasi penganggaran, motivasi dan kinerja, yang dilakukan pada manajer tingkat menengah perusahaan-perusahaan manufaktur. Peneliti menduga bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan bisa meningkatkan motivasi karyawan dan selanjutnya

peningkatan motivasi tersebut akan meningkatkan kinerja. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa hubungan langsung antara partisipasi anggaran dan kinerja menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan, tetapi pengaruh atas variabel motivasi atas hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja sangat kecil. Hasil penelitian yang menyimpang dari dugaan semula salah satu hal dimungkinkan karena terjadinya slack anggaran akibat adanya partisipasi anggaran tersebut.

c. *Goal Theory*

Teori ini mula-mula dikembangkan oleh Edwin A. Locke (1968). Teori ini mengemukakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh dua cognitions yaitu *values* dan *intentions* (atau tujuan). Yang dimaksud dengan *values* adalah apa yang dihargai seseorang sebagai upaya mendapatkan kemakmuran (*welfare*). Orang telah menentukan goal atas perilakunya dimasa depan dan goal tersebut akan mempengaruhi perilaku yang sesungguhnya. Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang.

Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu komit dengan sasaran tertentu, maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya. Penelitian yang menggunakan teori ini bisa dilihat dari variabel penelitian yang dipergunakan antara lain goal level, *goal commitment need for achievement*, serta *goal setting* (Murray, 1990).

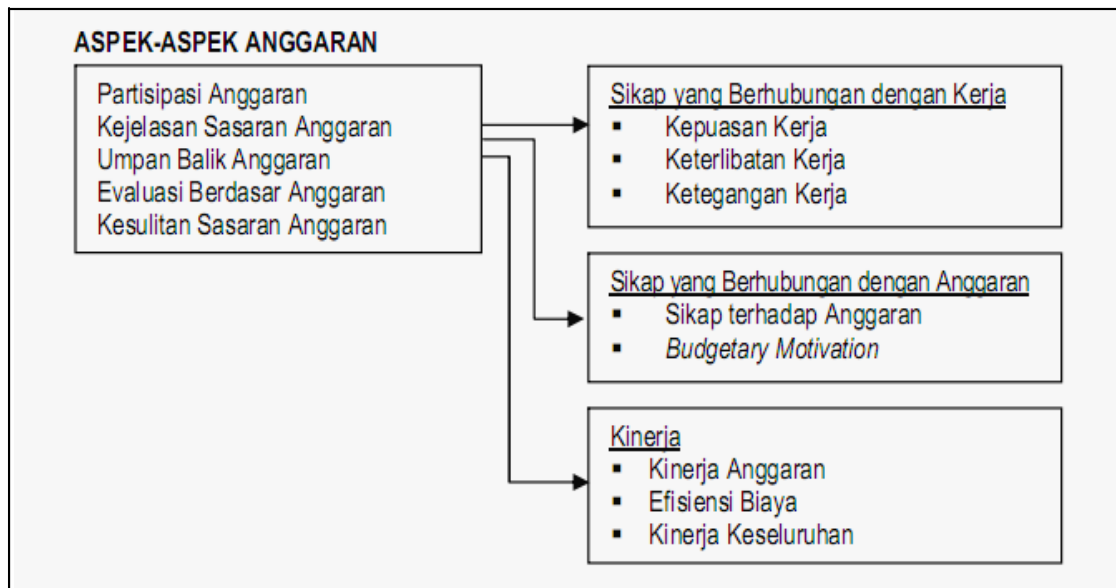
Menurut Shields & Young (1993) penelitian yang menggunakan pendekatan *goal theory* memfokuskan hubungan antara desain pengendalian manajemen terhadap variabel motivasional seperti motivasi, komitmen organisasi, kinerja serta kepuasan kerja.

Keniz (1979) menggunakan pendekatan *goal theory* untuk meneliti hubungan antara karakteristik anggaran terhadap sikap dan kinerja manajerial. Penelitian tersebut menguji pengaruh atas berbagai karakteristik anggaran seperti *budget participation*, *budget goal clarity*, *budget feedback*, *budget evaluation* dan *budget goal difficulty* terhadap *dysfunctional behavior* seperti *job tension* serta variabel motivasional seperti *cost efficiency*, *job performance*, dan *job satisfaction*. Adapun model penelitian Keniz yang juga digunakan sebagai dasar permodelan dalam penelitian ini pada gambar 2.2.

Penelitian ini merupakan penelitian akuntansi perilaku bidang Akuntansi Manajemen khususnya yang khususnya membahas mengenai perilaku dalam salah satu desain sistem pengendalian yaitu anggaran. Penelitian ini menggunakan pendekatan kontinjensi dengan berlandaskan teori perilaku khususnya perilaku organisasi. Dalam pendekatan kontinjensi ini, digunakan beberapa teori pendukung untuk menjelaskan hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja, yaitu Maslow's *Hierarchy of Need*, Expectancy Theory, Attribution Theory, dan Goal Theory.

Hasil penelitian-penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Pada penelitian-penelitian sebelumnya dilaporkan bahwa hubungan antar variabel-variabel mungkin positif dalam beberapa situasi, dan mungkin juga negatif di sisi lain (Locke dan Schweiger, 1979). Demikian juga hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial tidak menunjukkan hasil yang konsisten (Kenis 1979; Kren 1999). Dalam sebuah review yang komprehensif, Brownell (1982c) menyimpulkan bahwa tidak ada pernyataan yang sama mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja, terkadang partisipasi berpengaruh terhadap kinerja dan terkadang tidak berpengaruh.

Gambar 2.2
Model Penelitian Keniz



Sumber: Keniz (1979)

Hasil yang tidak konsisten ini mendorong peneliti menggunakan penjelasan dari sudut pandang teori kontinjensi bahwa hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial mungkin kontinjen pada faktor-faktor *moderating*. Pendekatan kontinjensi bertujuan untuk melihat hubungan antara variabel-variabel kontekstual dengan berbagai variabel pemoderasi. Menurut Indriyanto (1993) pendekatan kontinjensi dipandang bahwa keefektifan organisasi tergantung pada kecocokan (*match*) antara organisasi dengan lingkungannya.

Brownell (1992) kemudian mengklasifikasikan variabel kontinjensi ke dalam empat variabel, yaitu: *cultural*, *organisasional*, *interpersonal*, dan *individual*. Dalam penelitian ini digunakan *locus of control* dan peran manajerial sebagai faktor kontekstual yang menjadi variabel pemoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja manajer. Variabel *locus of control* diklasifikasikan sebagai salah satu variabel individual (Fruco dan Shearon, 1991) yang menjembatani hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, sedangkan peran manajerial sebagai salah satu variabel interpersonal yang menjembatani hubungan antara partisipasi anggaran dengan kepuasan kerja untuk merekonsiliasi temuan yang bertentangan (Dunk dan Leung, 1992).

2.3 Anggaran dan Penganggaran

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan

kegiatan selama periode tersebut. Hanson (1966), Schiff dan Lewin (1970), mengemukakan anggaran yang telah disusun mempunyai peranan. Pertama, anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang, kedua, anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Oleh karena itu manajer membutuhkan estimasi yang dapat dipercaya terhadap kondisi perusahaan di masa mendatang. Manajer puncak perlu melibatkan berbagai pihak internal organisasi dalam membuat suatu keputusan apabila dirasakan ada persepsi yang berbeda dalam menilai ketidakpastian, apalagi dalam persaingan bisnis yang semakin ketat memerlukan keputusan yang cepat dan akurat (Kirby *et al.*, 1991).

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dan para anggota organisasi terlibat serta mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell 1982a.). Seperti yang dikemukakan Milani (1975), bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara partisipasi anggaran dengan anggaran non partisipatif. Aspirasi bawahan lebih diperhatikan dalam proses penyusunan partisipasi anggaran (Steadry, 1960), sehingga lebih memungkinkan bagi bawahan melakukan

negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang menurut mereka dapat dicapai (Brownell dan Melnes, 1986; Dunk 1990).

Menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975). Kesungguhan dalam mencapai tujuan organisasi oleh para bawahan akan meningkatkan efektifitas organisasi, karena konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi atau bahkan dihilangkan (Rahayu, 1997).

Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan manajer setiap pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989). Mereka juga berpendapat, dengan terlibatnya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menimbulkan inisiatif bagi mereka untuk menyumbang ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan, dan merasa memiliki, sehingga kerjasama diantara anggota dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat.

Di samping itu, partisipasi dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan dan dapat diterima serta dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan perusahaan secara menyeluruh. Sebelumnya Onsi (1973) juga berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, yang dalam hal ini masing-masing bawahan akan memperoleh informasi tentang rencana kerja mereka (Hopwood, 1976).

Partisipasi anggaran berhubungan dengan keberadaan partisipasi manajer dalam menyusun anggaran. Penelitian sebelumnya menganjurkan bahwa partisipasi manajer dalam anggaran akan memberikan hasil yang menguntungkan melalui pertukaran informasi yang lebih besar, koordinasi aktivitas yang lebih baik, dan meningkatnya keterikatan karyawan (Govindrajan, 1986; Mia 1988; 1989). Ketika tidak ada penelitian yang telah menguji hubungan langsung antara komitmen organisasi dan partisipasi anggaran, penelitian pada partisipasi manajemen atau jenis *leadership* dan komitmen organisasi menganjurkan bahwa terjadi hubungan yang positif antara dua variabel (Jermier, dan Barkes, 1979; Rhodes dan Steers, 1981). Misalnya Rhodes dan Steers (1981) mengindikasikan korelasi yang lebih tinggi antara bentuk partisipasi manajemen dan komitmen organisasi dalam organisasi yang dimiliki oleh karyawan, dibandingkan dengan perusahaan konvensional.

Jermier dan Barkes (1979) menemukan bahwa bentuk partisipasi manajemen paling efektif dalam mempengaruhi tingkat komitmen para anggota polisi. Penemuan-penemuan empiris menganjurkan bahwa manajer cenderung lebih terikat dengan target bahwa manajer terikat dalam penyusunan (lihat Brownell, 1982). Karyawan yang terikat dengan target akan dapat ditransformasikan menjadi komitmen pada organisasinya. Pada hal yang sama diharapkan adanya hubungan positif yang terjadi antara partisipasi anggaran manajer dan komitmen organisasi.

2.4 Peran Manajerial dan Teori Mintzberg

Sebagai jawaban atas pertanyaan tentang apa yang sebenarnya dikerjakan oleh pemimpin, telah dilakukan beberapa penelitian secara terpisah oleh Henry Mintzberg dan Luthans. Penelitian-penelitian tersebut memberikan bukti empiris langsung tentang peran (Mintzberg) dan aktivitas (Luthan) manajer.

Sebagai dasar penelitian observasi langsung (berlawanan dengan penelitian kuesioner/wawancara yang biasanya digunakan dalam penelitian kepemimpinan). Mintzberg mengajukan tiga jenis peran manajerial yang ditunjukkan oleh Gambar 2.2. Peran interpersonal muncul secara langsung dari otoritas resmi dan mengacu kepada hubungan antara manajer dengan yang lainnya. Berdasarkan posisi formal, manajer memiliki peran pemimpin bayangan sebagai simbol organisasi. Sebagian besar waktu dipakai sebagai pemimpin bayangan dalam tugas-tugas seremonial.

Peran interpersonal yang kedua secara khusus disebut peran pemimpin. Dalam peran ini manajer menggunakan pengaruhnya untuk memotivasi dan mendorong

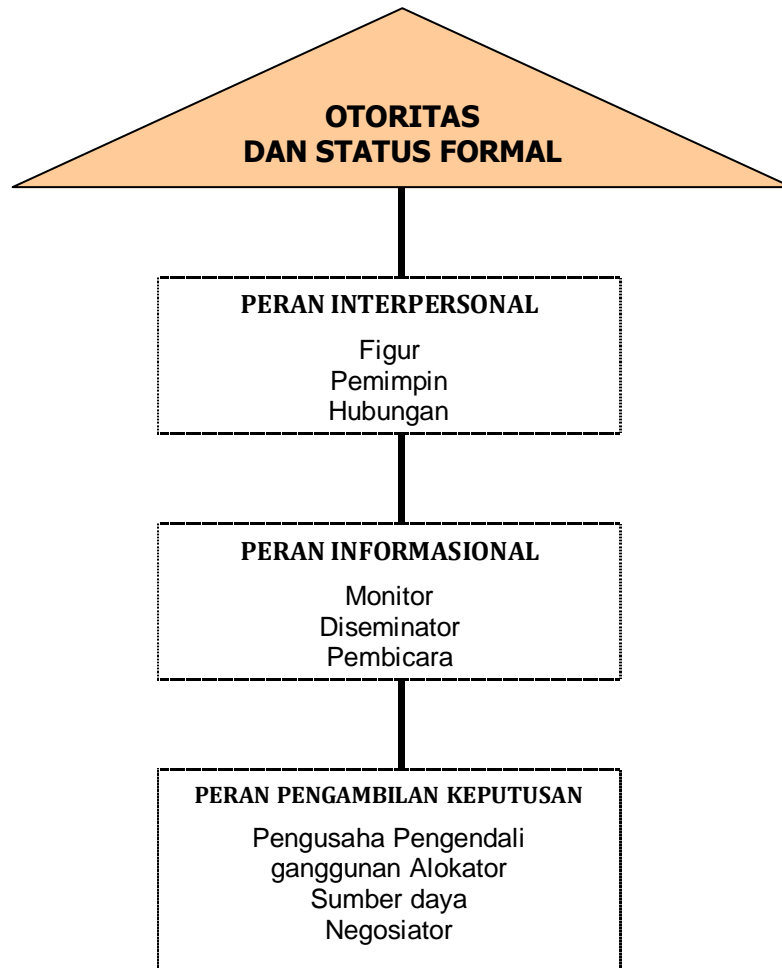
bawahan untuk mencapai tujuan-tujuan organisasional. Pada jenis ketiga peran interpersonal, manajer menjalankan peran sebagai penghubung. Peran tersebut mengakui bahwa manajer sering menghabiskan lebih banyak waktu untuk berinteraksi dengan orang lain di luar unit mereka (dengan kawan di unit lain atau dengan mereka yang benar-benar di luar organisasi) daripada bekerja dengan para pemimpin dan bawahan mereka sendiri.

Selain peran-peran interpersonal yang mengalir dari otoritas formal pada gambar tersebut menunjukkan bahwa manajer juga memiliki peran informasional yang penting. Kmetz dan Willower (1982); Martinko dan Gardner (1990); dan Sproull, (1981) menemukan bahwa manajer menghabiskan banyak waktu untuk memberi dan menerima informasi. Sebagai monitor, manajer secara terus-menerus mengamati lingkungan dan menyelidiki bawahan, atasan dan relasi luar sebagai informasi; sebagai desinator, manajer mendistribusikan informasi untuk mencocokkannya dengan orang-orang dalam dan sebagai pembicara, manajer memberikan informasi kepada pihak luar.

Dalam peran pengambilan keputusan, manajer bertindak berdasarkan informasi. Dalam peran kewirausahaan pada skema Mintzberg (1980) manajer memulai perkembangan proyek dan menempatkan sumber yang diperlukan. Sebagai pengendali gangguan diperlukan apabila terdapat permasalahan-permasalahan yang dapat menggunakan manajemen krisis. Sedangkan sebagai alokasi sumberdaya, manajer memutuskan siapa yang akan digunakan atau menggunakan sumberdaya apa untuk menjalankan kegiatan di perusahaan. Untuk fungsi sebagai negosiator, manajer

menghabiskan waktu pada semua tingkat negosiasi memberi dan menerima dengan bawahan, atasan dan pihak luar.

Gambar 2.3.
Peran Managerial dari Mintzberg



Sumber: Mintzberg (1980), *The Nature of Managerial Work*..

Peran-peran manajerial informal yang dianjurkan oleh Mintzberg tersebut jauh lebih memadai untuk mendiskripsikan apa yang benar-benar dikerjakan oleh

manajer atau pimpinan, dari pada fungsi yang dideskripsikan dan dipreskripsikan secara formal.

2.5 *Locus of control*

Locus of control dipengaruhi oleh perbedaan *reinforcement* yang dipahami oleh setiap individu. Phares (1976) mendefinisikan *reinforcement* sebagai berbagai hal yang dapat mempengaruhi tindakan langsung atau bentuk perilaku. Individu yang menganggap *reinforcement* tergantung pada tindakan yang harus ia lakukan sendiri, hal ini diyakini individu tersebut memiliki “internal” *locus of control* sedangkan individu yang menganggap *reinforcement* tergantung pada faktor diluar dirinya, hal ini diyakini individu tersebut memiliki “eksternal” *locus of control*.

Rotter (1966) menggambarkan *locus of control* sebagai pembagian individu berdasarkan penerimaan mereka terhadap tanggung jawab secara personal dan kenyataan yang harus diterima. Suatu prinsip umum dinyatakan Lefcourt (1966), bahwa pengendalian internal (*internal locus of control*) menunjukkan pada persepsi atas kejadian-kejadian yang positif atau negatif sebagai konsekuensi atas tindakannya sendiri. Dengan demikian ia berada di bawah pengendalian personal, sedangkan pengendalian eksternal (*eksternal locus of control*) menunjukkan pada persepsi kejadian-kejadian yang positif dan atau negatif yang berhubungan dengan tingkah lakunya sendiri dalam situasi khusus dan oleh karena itu diluar pengendalian personal.

Brownell (1981, 1982) menggunakan *locus of control* (instrumen Rotter,1966) sebagai variabel moderating terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja dalam penelitian eksperimen yang menggunakan manajer di Amerika. Penelitian tersebut menemukan bahwa manajer yang memiliki karakteristik *internal locus of control* cenderung menghasilkan kinerja yang lebih baik dan kepuasan kerja yang tinggi pada perusahaan yang menerapkan sistem partisipasi anggaran, sedangkan manajer yang memiliki karakteristik *external locus of control* cenderung menghasilkan kinerja lebih baik dan kepuasan kerja yang tinggi pada perusahaan yang menerapkan sistem anggaran non-partisipatif.

Frucot dan Shearon (1991) dengan menggunakan 83 manajer Meksiko menemukan bahwa karakteristik *locus of control* mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial namun tidak terhadap kepuasan kerja. Sedangkan Howell dan Avolio (1993) mendapati bahwa *internal locus control* secara signifikan dan positif mempengaruhi kinerja. Oleh karenanya dimungkinkan bahwa satu cara pemimpin transformasional meningkatkan kinerja manajerial adalah dengan menekankan strategi yang kreatif dan menyertakan risiko.

2.6 Kinerja Manajerial

Mahoney *et al.* (1963) membahas konsep kinerja dalam kaitannya dengan kinerja manajemen, dan mendefinisikan kinerja manajemen berdasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang dimasukkan dalam konstruk kinerja manajemen tersebut. Mahoney *et al.* (1963) menyatakan kinerja (*performance*) adalah hasil kerja yang

dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi, dan lain-lain.

Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan umumnya yang bersifat konkrit, kinerja manajerial adalah bersifat abstrak dan kompleks (Mulyadi dan Johny,1999). Manajer menghasilkan kinerja dengan mengerahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada didalam daerah wewenangnya. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi.

Klasifikasi fungsional dari kinerja manajemen yang dikembangkan dalam teori manajemen klasik ini lebih menekankan pada seluruh kinerja manajemen tanpa memperhatikan dimana hal tersebut berlangsung dalam organisasi, sehingga dengan demikian kita dapat mengklasifikan seluruh kinerja individual. Klasifikasi fungsional ini cenderung berhubungan langsung dengan tujuan manajemen bila dibandingkan dengan klasifikasi kinerja yang didasarkan pada sifat aktifitas kerja manajer. Mahoney *et al.* (1963) mengungkapkan bahwa dimensi fungsional tersebut juga berkaitan dengan keterampilan dan kemampuan manajerial, serta lebih menekankan pada wujud aktifitas daripada pelaksanaan tanggung jawab. Ukuran kinerja

manajerial dapat dilihat dari delapan indikator yaitu perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, dan perwakilan.

Terdapat beberapa faktor yang berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Milani (1975) menggunakan faktor partisipasi anggaran serta sikap terhadap pekerjaan dan perusahaan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Kennis (1979) menggunakan *Budget Goal Characteristic* (BGC) sebagai faktor yang berpengaruh terhadap kinerja dan sikap manajerial. Yulistio (2004) menguji kembali pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan menggunakan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating. Sedangkan Niken (2006) menggunakan Job Relevant Information (JRI) sebagai variabel antara dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

2.7 Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya (Robins, 1996). Dalam model kepuasan kerja dimaksud adalah kepuasan kerja secara intrinsik. Kepuasan kerja dipandang sebagai perasaan menikmati, tantangan dan kepuasan yang diperoleh seseorang dari kesuksesan pemenuhan tugas pekerjaannya (Ferguson, 1997).

Luthans (1998), menyatakan bahwa kepuasan kerja memiliki tiga dimensi. *Pertama*, kepuasan kerja adalah tanggapan emosional seseorang terhadap situasi kerjanya. Kepuasan ini bersifat abstrak, tidak dapat dilihat hanya dapat diduga. *Kedua*,

kepuasan kerja hanya dapat ditentukan oleh sejauh mana hasil kerja memenuhi atau melebihi harapan seseorang. Jika mereka bekerja lebih berat dibandingkan orang lain pada organisasi yang sama, tetapi penghargaan yang diterima lebih rendah, maka mereka akan bersikap negatif terhadap pekerjaannya. Sebaliknya, jika mereka diperlakukan dengan baik, dan diberi penghargaan yang layak, maka mereka akan bersikap positif terhadap pekerjaannya. *Ketiga*, kepuasan kerja menunjukkan beberapa sikap seseorang yang saling terkait. Luthans juga menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kerja, yaitu:

1. **Pekerjaan yang dilakukan.** Jenis pekerjaan yang dilakukan dapat merupakan sumber kepuasan. Pekerjaan yang dapat memberikan kepuasan kerja adalah pekerjaan yang menarik dan menantang, tidak membosankan dan pekerjaan itu dapat memberikan status.
2. **Gaji.** Gaji dan upah yang diterima karyawan dianggap sebagai refleksi cara pandang manajer mengenai kontribusi karyawan terhadap organisasi. Uang tidak hanya membantu orang untuk memenuhi kebutuhan dasarnya, tetapi juga dapat memberikan kepuasan pada tingkat berikutnya.
3. **Promosi.** Kesempatan untuk lebih berkembang di organisasi dapat menjadi sumber kepuasan kerja.
4. **Supervisi.** Kemampuan supervisor untuk memberikan bantuan teknis dan dukungan moral dapat meningkatkan kepuasan kerja. Sikap supervisor yang dapat meningkatkan kepuasan kerja adalah karyawan diberi kesempatan untuk

berpartisipasi dalam pembuatan keputusan, supervisor yang memberi pengarahan dan bantuan pada karyawan, dan berkomunikasi dengan karyawan.

5. **Lingkungan kerja dan rekan sekerja**, yang dapat memberikan bantuan secara teknis dan dapat mendukung secara sosial akan meningkatkan kepuasan kerja karyawan.

Luthans (1998) menjelaskan kepuasan kerja akan mempengaruhi factor-faktor :

1. **Produktivitas**. Karyawan yang tingkat kepuasan kerjanya tinggi, produktivitasnya akan meningkat, walaupun hasilnya tidak langsung. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ada beberapa variable *moderating* yang menghubungkan antara produktivitas dengan kepuasan kerja, terutama penghargaan. Jika karyawan menerima penghargaan yang mereka anggap layak, maka mereka akan merasa puas sehingga usaha untuk mencapai kinerja semakin tinggi.
2. **Keinginan untuk berpindah kerja (*turnover*)**. Jika karyawan tidak merasa puas terhadap pekerjaannya, maka besar keinginan mereka untuk pindah kerja. Walaupun demikian, hasil penelitian sebelumnya tidak mendukung pernyataan sebaliknya. Tingkat kepuasan kerja yang tinggi bukan berarti karyawan yang bekerja di organisasi tersebut tidak ingin pindah (*turnover* rendah).
3. **Tingkat kehadiran**. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ketika tingkat kepuasan kerja tinggi maka tingkat ketidakhadiran (absen) rendah. Sebaliknya, ketika tingkat kepuasan rendah maka tingkat ketidakhadiran tinggi.
4. **Faktor lain-lain**. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa karyawan yang tingkat kepuasannya tinggi akan mempunyai kesehatan fisik dan mental yang

lebih baik, lebih cepat untuk mempelajari tugas-tugas, tidak banyak kesalahan yang dibuat dan tidak banyak keluhan. Selain itu, karyawan akan menunjukkan perilaku dan aktivitas yang lebih baik, misal membantu rekan sejawat, membantu pelanggan dan lebih mudah bekerja sama.

Kepuasan kerja merupakan hal yang bersifat individual. Setiap individu memiliki tingkat kepuasan yang berbeda-beda sesuai dengan sistem dan nilai yang berlaku pada dirinya.

Ada empat pendekatan teoritis yang membahas mengenai kepuasan kerja (lawyer dalam Indriani, 1993) :

1. *Fulfillment theory*
2. *Equity theory*
3. *Discrepancy theory*
4. *Two-factor theory*

Teori *Fulfillment* adalah teori yang pertama kali dikembangkan dan menurut teori ini keputusan kerja merupakan refleksi dari pekerjaan yang memberikan nilai positif. Pada *Discrepancy theory*, kepuasan kerja diukur melalui selisih antara apa yang seharusnya dirasakan dengan kenyataan yang dirasakan. Seseorang akan merasa puas bila tidak ada perbedaan antara yang diinginkan dengan persepsi atas kenyataan, karena batas minimum yang diinginkan telah dipenuhi.

Teori *Equity* memiliki prinsip bahwa orang akan merasa puas atau tidak puas tergantung apakah ia merasakan adanya keadilan atau tidak atas suatu situasi. Perasaan ini dapat dirasakan dengan cara membandingkan dirinya dengan orang lain yang sekelas,

sekantor maupun ditempat lain. Menurut teori ini elemen-elemen *equity* yaitu : *input*, *outcome* dan *comparison person*. Sedangkan yang dimaksud dengan *input* adalah segala sesuatu yang berharga yang dirasakan karyawan sebagai sumbangan terhadap pekerjaannya, misalnya; pendidikan, pengalaman, keahlian dan sebagainya. Adapun yang dimaksud dengan *outcome* adalah sesuatu yang berharga yang dirasakan karyawan sebagai hasil dari pekerjaan seperti; pembayaran, simbol status, pengakuan, kesempatan dan sebagainya. Adapun yang dimaksud dengan *comparison person* bisa berupa seseorang di organisasi yang lain, ditempat lain dan bisa pula dengan dirinya sendiri dimasa lalu. Menurut teori ini, setiap karyawan akan membandingkan rasio input-outcomes dirinya dengan input-outcomes orang lain. Bila perbandingan itu dianggapnya cukup adil, maka ia akan merasa puas.

Teori terakhir yaitu teori dua faktor yang dikemukakan oleh Herzberg. Teori ini memberi situasi yang mempengaruhi sikap seseorang terhadap pekerjaannya ke dalam dua kelompok yaitu : kelompok *satisfiers* atau *motivator* dan kelompok *dissastifiers* atau *hygiene factor*. *Satisfiers* adalah faktor-faktor atau situasi yang membuktikan sumber kepuasan kerja yang terdiri dari prestasi, pengakuan, pekerjaan itu sendiri dan tanggung jawab. Dengan adanya faktor ini, maka akan menimbulkan kepuasan tapi jika faktor ini tidak ada, tidak selalu mengakibatkan ketidakpuasan.

Dissastifiers adalah faktor-faktor yang terbukti menjadi sumber ketidakpastian, yang terdiri dari kebijaksanaan dan administrasi organisasi, gaji, hubungan antar karyawan, kondisi kerja, keamanan kerja dan status. Perbaikan kondisi ini akan

mengurangi atau menghilangkan ketidakpuasan, tetapi tidak akan menimbulkan kepuasan karena ia bukan sumber kepuasan.

Penelitian ini menggunakan pendekatan *Two Factor Theory* untuk menjelaskan hubungan kepuasan kerja dengan partisipasi anggaran. Dalam pandangan teori ini, dengan dilibatkannya manajer dalam proses penyusunan anggaran diharapkan sebagai suatu faktor yang dapat memberikan kepuasan. Hal ini juga dapat dijelaskan menggunakan teori Maslow yang menyebutkan bahwa salah satu kebutuhan hidup manusia adalah kebutuhan akan adanya eksistensi atau pengakuan dan aktualisasi diri. Keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran dirasakan akan memenuhi kebutuhan akan adanya pengakuan dan aktualisasi diri tersebut.

Kepuasan kerja juga dapat dipahami melalui tiga aspek. Pertama, kepuasan kerja merupakan bentuk respon pekerja terhadap kondisi lingkungan pekerjaan. Kedua, kepuasan kerja sering ditentukan oleh hasil pekerjaan atau kinerja. Ketiga, kepuasan kerja terkait dengan sikap lainnya dan dimiliki oleh setiap pekerja (Luthans, 1995).

Smith *et al*, (1996) secara lebih rinci mengemukakan berbagai dimensi dalam kepuasan kerja yang kemudian dikembangkan menjadi instrumen pengukur variabel kepuasan terhadap (1) menarik atau tidaknya jenis pekerjaan yang dilakukan oleh pekerja, (2) jumlah kompensasi yang diterima pekerja, (3) kesempatan untuk promosi jabatan, (4) kemampuan atasan dalam memberikan bantuan teknis dan dukungan perilaku, dan dukungan rekan sekerja (Maryani & Supomo, 2001).

Banyak penyebab kepuasan kerja yang telah dikemukakan, termasuk juga variabel personal dan *job input, outcome* dalam moneter dan non-moneter, proses perbandingan, kebijakan dan administrasi penggajian. Model kepuasan gaji merupakan kelanjutan konsep *equity theory* (Adam 1965 dalam Luthan 1995). Teori *equity* menekankan bahwa kepuasan gaji disebabkan oleh perasaan yang berhubungan dengan rasa keadilan atas gaji yang dibayarkan. Perasaan ini merupakan hasil proses yang terus menerus dan setelah membandingkan dengan *outcome* yang lain.

Dari berbagai kajian teoritis mengenai isu yang dibahas dalam penelitian ini, disusun beberapa proposisi sebagai berikut:

Proposisi 1: Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran berhubungan dengan keberadaan partisipasi manajer dalam menyusun anggaran yang diharapkan akan memberikan hasil yang menguntungkan melalui pertukaran informasi yang lebih besar, koordinasi aktivitas yang lebih baik dan meningkatnya keterikatan karyawan. Partisipasi anggaran mampu mempengaruhi kinerja manajerial dan kepuasan kerja baik secara langsung maupun dengan melibatkan faktor-faktor kontinjen.

Proposisi 2: *Locus of control*

Locus of Control atau (loc) adalah atribut yang melekat pada individu dalam mengartikan sebab musabab dari suatu peristiwa.

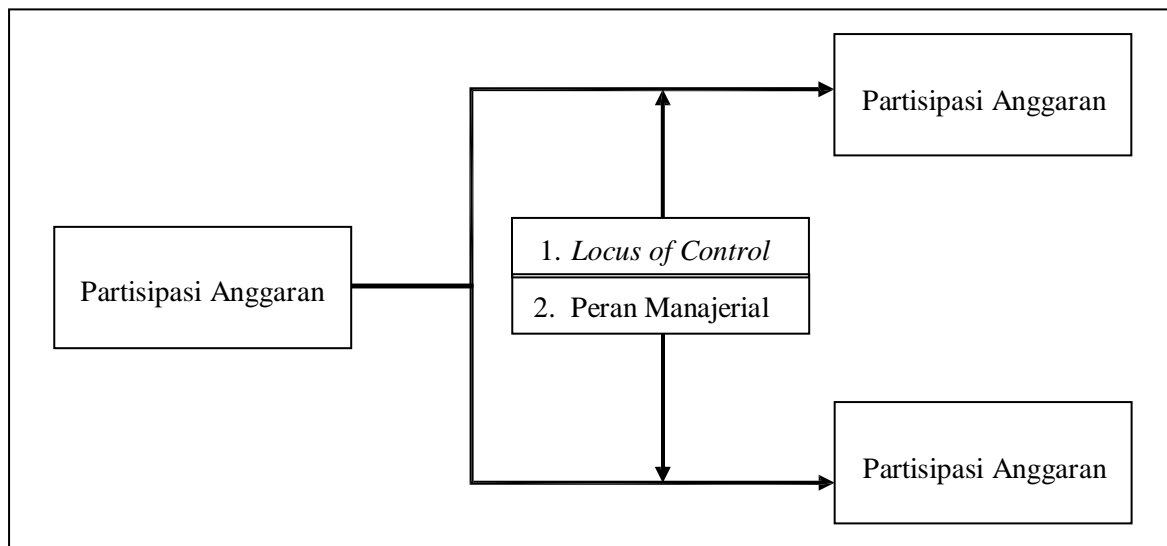
Locus of Control mampu untuk memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Proposisi 3: Peran manajerial merupakan aktivitas yang dilakukan seorang manajer dalam menjalankan fungsinya dalam melaksanakan fungsinya. Hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja dapat terjadi secara langsung maupun melibatkan peran manajerial.

Proposisi yang telah dinyatakan di atas, merupakan dasar untuk mengajukan model konseptual teoritik dasar (*the proposed grand theoretical model*) yang ditunjukkan pada gambar 2.4 berikut:

Gambar 2.4

The Proposed Grand Theoretical Model
Moderasi *Locus of Control* Dan Peran Manajerial Pada Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial Dan Kepuasan Kerja



Sumber: Dikembangkan untuk disertasi ini

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Hubungan Partisipasi anggaran dan Kinerja Manajerial

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan sarana manajer untuk terlibat dan mempengaruhi target penyusunan anggaran, kinerja mereka akan dievaluasi, dan mungkin menjadi dasar bagi *rewards* mereka (Brownell, 1982c). Anggaran memberikan suatu mekanisme bagi koordinasi dan kontrol pada kegiatan dalam organisasi dan juga memberikan suatu sarana atau alat dimana kinerja individual dapat diarahkan dan dievaluasi (Burns dan Waterhouse, 1975). Tingkat dimana anggaran mungkin digunakan untuk mengontrol dan mengevaluasi tujuan adalah sangat tergantung pada sampai dimana perencanaan dapat dikembangkan dengan tingkat kepastian yang tinggi dan kemampuan mengukur hasil atau peran kinerja (*role performance*) secara akurat, (Burns dan Waterhouse, 1975). Dalam konteks ini, keberadaan anggaran sebagai bagian penting dari perancangan sistem motivasi organisasi untuk meningkatkan sikap dan kinerja manajerial (Kennis, 1979).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan rasa tanggung jawab kepada para manajer dan mendorong timbulnya kreativitas. Adanya keterlibatan para manajer (bawahan) dalam menciptakan anggaran, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi manajer tersebut, yang menyebabkan semakin tingginya tingkat keselarasan tujuan. Dengan meningkatnya rasa tanggung jawab serta tantangan dalam partisipasi anggaran tersebut secara tidak langsung akan

merupakan proses pemenuhan insentif non moneter yang pada akhirnya akan menjadikan tingkat kinerja semakin tinggi (Hansen dan Mowen, 2000).

Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, namun hasil penelitiannya menunjukkan perbedaan bahkan bertentangan. Brownell (1982b) menemukan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Brownell dan Mcinnes (1986) menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial.

Cherrington dan Cherrington, 1973; Milani, 1975; Kenis, 1979; Brownell dan Hirst, 1986 dan Morse dan Reimer, 1956, menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Sementara itu Stedry, 1960; Bryan dan Locke, 1967, menunjukkan bahwa ada pengaruh negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Demikian juga Steers (1976) dan Ivancevich (1976) juga mengindikasikan hubungan negatif yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Sementara itu Indriantoro (1993) menemukan bahwa adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Selanjutnya Indriantoro (2000) melaporkan bahwa Argyris, 1952; Becker dan Green, 1962; Bass dan Leavitt, 1963; Brownell, 1982c, Brownell dan Mcinnes, 1986, menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uraian berbagai hasil temuan tersebut, dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

2.8.2. Hubungan Partisipasi anggaran, *Locus of control*, dan Kinerja Manajerial

Brownell (1982) mengemukakan bahwa pengaruh antara partisipasi dalam penyusunan anggaran diperkuat dengan adanya *locus of control*. Pendapat ini diperkuat oleh penelitian Frucot and Shearon (1991). Penelitiannya menggunakan sampel manajer di Meksiko. Mia (1989) meneliti tentang *job difficulty* sebagai variable moderator. Dari hasil penelitiannya disimpulkan bahwa pengaruh positif partisipasi terhadap kinerja terjadi pada situasi kesulitan pekerjaan yang cukup tinggi.

Kinerja yang bagus dapat meningkatkan kepercayaan diri dan mengembangkan sebuah *internal locus of control* (Boone *et al.*, 2000). Hambrick dan Finkellstein's (1987) menyatakan bahwa sebuah *internal locus of control* memberikan kontribusi pada “kebijaksanaan manajerial atau ruang gerak bagi tindakan manajerial” dari seorang manajer, karena *internality* berhubungan dengan tingkat perhatian, keterlibatan dan vitalitas yang lebih tinggi secara umum (Boone, 2000).

Variabel moderator lain yang memperkuat hubungan antara partisipasi dan kinerja adalah desentralisasi (Ferdinand Gul *et. al*, 1995). Indriantoro (1995) meneliti mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap

kepuasan kerja dan kinerja manajer dengan *locus of control* dan dimensi budaya sebagai variable moderator.

Locus of control yang merupakan sebuah variabel *moderating microlevel*, juga telah diselidiki dengan hasil penemuan yang konsisten di US (Brownell, 1981, 1982b; Licata *et al.*, 1986). Hasil dari penelitian ini adalah bahwa “*internals*” menunjukkan kinerja yang lebih bagus daripada “*externals*” ketika berada dalam proses partisipasi anggaran (Brownell, 1981, 1982b) dan bahwa manajer-manajer internal dan internal supervisor lebih partisipatif dalam cara penyusunan anggaran mereka (Licata *et al.*, 1986). Dengan demikian, dapat ditarik hipotesis yang dinyatakan bahwa:

Hipotesis 2 : *Locus of control* memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

2.8.3. Hubungan Partisipasi Anggaran, Peran Manajerial, dan Kinerja Manajerial

Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran (*role setting*) dalam usaha pencapaian sasaran anggaran, dimana setiap manajer dalam jenjang organisasi diberi peran tertentu untuk melaksanakannya (Mulyadi, 1997). Manajer yang percaya diri, agresif, dan aktif akan mempunyai strategi yang lebih proaktif, inovatif, dan berisiko (Miller dan Tolouse, 1982). Tingkat partisipasi manajer lini ataupun *staff* dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer tersebut.

Anggaran memberikan sebuah mekanisme bagi koordinasi, dan pengendalian kegiatan dalam organisasi, dan juga memberikan sebuah sarana untuk mengevaluasi dan mengarahkan kinerja individu (Burns dan Waterhouse, 1975). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa anggaran dapat menentukan secara efektif alur tugas dan peran manajer serta lingkup tanggung jawab mereka.

Seperti telah disebutkan sebelumnya, manajer lini lebih dapat memprediksi dan merencanakan anggaran lebih mewakili kondisi atau tugas mereka daripada manajer *staff* berdasarkan peluangnya untuk mengembangkan anggaran (Hirst, 1981). Namun peran keduanya dalam partisipasi anggaran diharapkan mampu memberikan kontribusi yang penuh sehingga berpengaruh pada peningkatan kinerja manajerial mereka dalam usaha pencapaian target anggaran yang ditetapkan.

Hipotesis 3 : Peran manajerial memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

2.8.4. Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kepuasan Kerja

Tingkat dimana partisipasi dalam sebuah penyusunan anggaran meningkatkan kepuasan kerja mungkin tergantung pada sampai dimana manajer yang berpartisipasi percaya bahwa koordinasi, kontrol, evaluasi kinerja, dan *reward* yang efektif dapat dicapai dan diwakili dengan anggaran (Dunk dan Leung, 1991). Form (1973) menemukan bahwa semakin besar tingkat kemampuan mengontrol pekerjaan (*controllability of work*), semakin besar kepuasan kerja yang didapat. Hasil ini konsisten dengan penemuan dari literatur Blauner (1960) dan Locke (1976).

Semakin anggaran mencerminkan atau mewakili kegiatan yang dilakukan oleh manajer dan semakin anggaran memberikan mereka kemampuan untuk mengontrol kegiatan mereka, semakin dapat dilihat bahwa partisipasi mereka memberikan kepuasan (Dunk dan Leung. 1991).

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja telah dilakukan Brownell (1981) dengan menggunakan 48 manajer pusat biaya level menengah yang bekerja pada perusahaan-perusahaan manufaktur skala besar di San Fransisco. Penelitian ini menemukan bahwa secara signifikan ada hubungan positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Frucot dan Shearon (1991) dengan menggunakan responden manajer Meksiko menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja namun hasil ini dipengaruhi variabel budaya dan *locus of control*.

Indriantoro (1993) dengan menggunakan responden manajer Indonesia menemukan juga, bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja . Berdasarkan temuan-temuan penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Hipotesis 4 : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja.

2.8.5. Hubungan Partisipasi Anggaran, *Locus of control*, dan Kepuasan Kerja

Hasil penelitian mengenai hubungan antara partisipatif dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial menunjukkan bahwa hubungan diantara keduanya tidak dapat disimpulkan secara konklusif (equivocal). Misalnya hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Bass dan Leavitt (1963); Schuler dan Kim (1976); Brownell (1982b); Brownell dan McInnes (1986) ; dan Indriantoro (1993) menemukan bahwa ada pengaruh positif dan signifikan antara partisipatif penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sedangkan hasil penelitian Milani (1975); Kenis (1979) ; Riyanto (1996) dan Supomo (1998) menunjukkan bahwa pengaruh yang tidak signifikan diantara keduanya, sementara beberapa penelitian yang lain melaporkan bahwa hubungan kedua variabel tersebut bertolak belakang atau negatif (Sterdy,1960 ; Bryan dan Locke,1967). Pertentangan hasil penelitian tersebut menjadi alasan lain penelitian ini dilakukan, sebagai usaha melakukan konfirmasi tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada kondisi penelitian yang berbeda.

Govindarajan (1996a) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang kemungkinan dapat menyebabkan partisipasi anggaran menjadi lebih efektif. Hal ini sesuai menurut Kelley (1980) bahwa organisasi merupakan suatu rangkaian kegiatan kehidupan sosial dan organisasi selalu berhadapan dengan ketidakpastian seperti ketidakpastian

lingkungan (Robbin,1993; Kerr,1979; Prfeffer,1981), ketidakpastian tugas dan saling ketergantungan tugas (Galbraith, 1973; Thompson,1967; Govindarajan, 1986; Merchant,1984; William, Macintosh dan Moore,1990; dan William, Lee, Chung, dan Chan,1997). Brownell (1982) merekomendasikan empat jenis variabel moderating dalam penelitian pengaruh partisipasi anggaran terhadap beberapa variabel outcomes (seperti kinerja manajerial dan kepuasan kerja), yaitu variabel kultur (kultur nasional, sistem legislasi, ras, dan agama), variabel organisasional (stabilitas lingkungan , teknologi, ketidak pastian tugas, dan struktur organisasi), variabel interpersonal (stres, ukuran kelompok, kepuasan intrinsik terhadap tugas, dan kesesuaian tugas dengan individu, variabel individual (*locus of control*, otoritarianisme, referensi eksternal, persepsi penggunaan informasi akuntansi).

Locus of control digunakan sebagai variabel moderating sebagaimana diusulkan oleh Brownell (1982a). Menurut Rotter (1966) *locus of control* adalah keyakinan secara umum seseorang tentang dapat atau tidaknya mengendalikan kondisi pribadinya (destiny). Penelitian mengenai pengaruh *lotus of control* terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja telah berhasil dilakukan oleh Brownell (1981) yang menyimpulkan bahwa pengaruh positif atau negatif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial tergantung jenis *locus of control* yang dimiliki oleh manajer. Penelitian Indriantoro (1993) dengan menggunakan variabel moderating budaya nasional dan *locus of control* menyatakan bahwa manajer Indonesia cenderung memiliki *locus of control* eksternal yang

menyebabkan kurangnya kepercayaan diri dan akhirnya berdampak negatif terhadap pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Secara historis, kepuasan yang diberikan dalam pekerjaan (misalnya kesempatan untuk promosi) dan *reward* (hasil) yang diterima, pekerja wanita dalam tempat kerjanya mempunyai perasaan yang dalam tentang persepsi bahwa hasil khusus yang diterima dikendalikan oleh kekuatan lain diluar dari tindakan mereka sendiri (*external locus of control*) (Sarah dan Stanley, 1994). *Externals* (pekerja wanita) akan mengalami kekuatiran yang lebih besar dari pada *internals* (pekerja pria).

Seperti halnya pengaruh *locus of control* pada hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, pengaruh *locus of control* pada hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja juga diindikasikan bahwa *internals* lebih puas daripada *externals* ketika para manajer terlibat dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1981, 1982b).

Sedangkan dalam penelitiannya Frucot dan Shearon (1991) menemukan bahwa pengaruh *locus of control* pada kepuasan manajerial dalam hubungannya dengan partisipasi anggaran adalah tidak signifikan, mencerminkan perbedaan dalam budaya.

Hipotesis 5 : Locus of control memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja.

2.8.6. Hubungan *Partisipasi Anggaran*, Peran Manajerial, dan Kepuasan Kerja

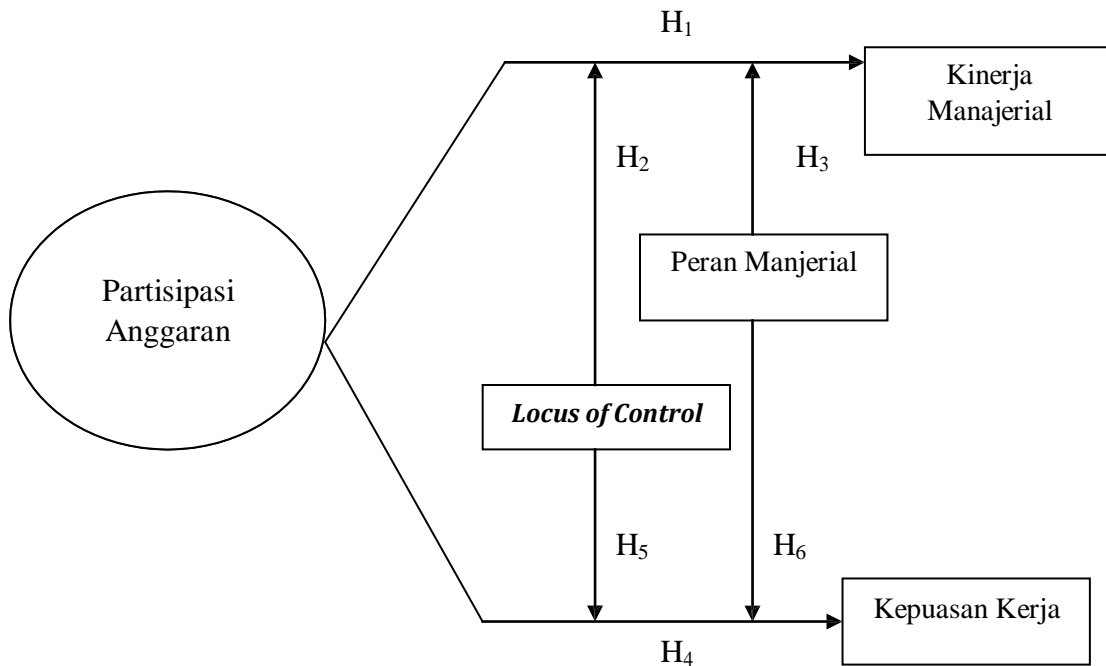
Jenis khusus (*spesific types*) dari pekerjaan yang dimiliki oleh manajer lini dan *staff* berpengaruh pada hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja. Manajer lini nampak memiliki kepuasan kerja yang lebih besar dari partisipasi anggaran daripada manajer *staff* berdasarkan pada peluang mereka untuk mengembangkan anggaran, dimana mereka dapat merencanakan lebih mewakili kondisi pekerjaan atau tugas mereka (Hirst, 1981). Rentang dan karakteristik tugas yang dimiliki oleh manajer lini lebih dapat diprediksi daripada tugas dari manajer *staff*. Manajer lini lebih mempunyai pengetahuan terhadap hasil yang dicapai dari kegiatan yang mereka lakukan sebagai contohnya dalam proses produksi dan penjualan, dari pada yang dilakukan oleh manajer *staff* (Anthony dan Recce, 1989; Kaplan dan Atkinson, 1989). Hofstede (1967) menemukan bahwa manajer lini menyebut hasil kerjanya (*job result*) sebagai sebuah sumber kepuasan yang signifikan daripada manajer *staff*. Dengan kata lain manajer *staff* mungkin tidak mendapatkan kepuasan kerja yang besar dari partisipasi anggaran, selama kemampuan menegosiasikan anggaran dengan perencanaan tugas yang lebih baik dengan koordinasi yang lebih efektif dan kontrol anggaran yang memberikan sebuah dasar evaluasi kinerja serta *reward* masih terdapat pada manajer lini daripada manajer *staff*.

Hipotesis 6 : Peran manajerial memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kepuasan kerja.

2.9 Model Penelitian

Berdasarkan telaah pustaka dan telaah penelitian terdahulu maka model penelitian yang dibangun adalah seperti pada gambar 2.3. Terdapat dua variabel moderating yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Peran Manajerial dan *Locus of control*, dengan variabel independent partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dan kepuasan kerja sebagai dependent variabel.

Gambar 2.5
Model Penelitian Empirik
Peran *Locus Of Control* dan Peran Manajerial dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran, Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja



Sumber: dikembangkan untuk disertasi

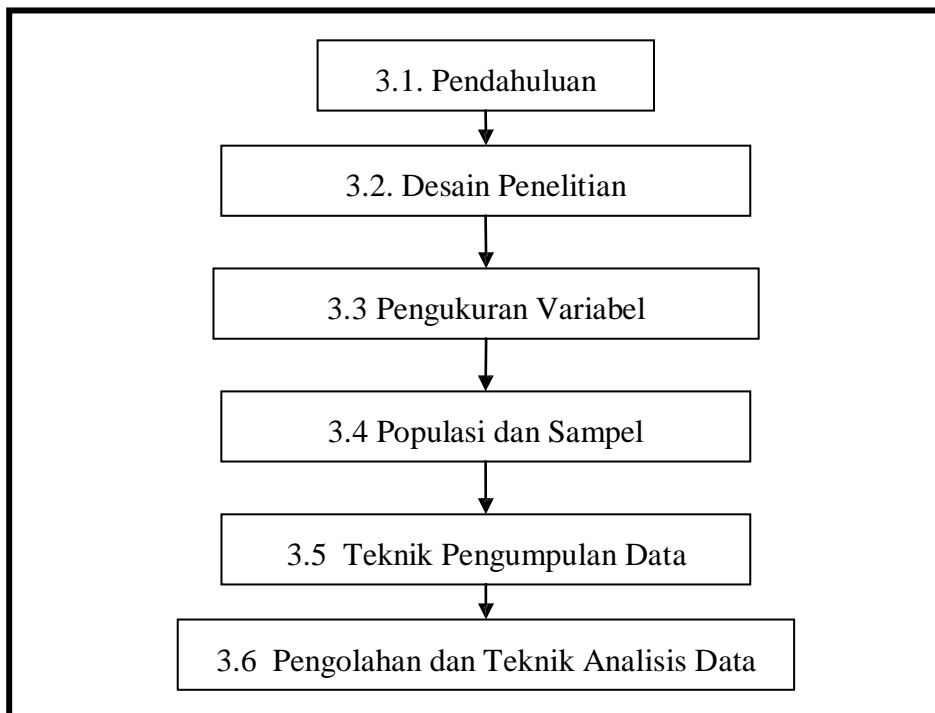
BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendahuluan

Pada bab ini akan disajikan metode yang digunakan peneliti untuk menguji hubungan terbaik antar variabel yang disajikan dalam bab II. Kajian dalam bab ini meliputi: pendahuluan, desain penelitian, definisi operasional dan pengukuran variabel, populasi dan sampel, pengumpulan data, dan teknik analisis data. Urutan kajian bab III dapat dilihat pada gambar 3.1

Gambar 3.1
LINGKUP BAB III



Sumber: Dikembangkan untuk Disertasi ini

3.2. Desain Penelitian

Sesuai dengan permasalahan penelitian yaitu bagaimana membangun sebuah model teoritik untuk mengatasi kontroversi perbedaan hasil penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja, maka penelitian dalam penelitian ini peneliti menggunakan *locus of control* dan peran manajerial sebagai variabel moderating hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja. Untuk itu diperlukan analisis dan desain penelitian yang simultan dengan menggunakan *Moderated Struktural Equation Model (MSEM)* sebagai teknik analisisnya dan PLS (*Partial Least Square*) sebagai program SEM yang digunakan untuk menjawab permasalahan penelitian. Oleh karena itu desain penelitian ini adalah Penelitian yang menggunakan metode eksplanasi dalam bangunan teori yang tercakup dalam kegiatan penelitian. Dengan metode ini dideskripsikan mengapa, bagaimana, dan prediksi di masa mendatang tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja dengan menggunakan moderasi *locus of control* dan peran manajerial.

3.3. Pengukuran Variabel Penelitian

Terdapat lima variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu, 1 variabel independen yaitu partisipasi anggaran dan 2 variabel moderating yaitu Peran Manajerial dan *Locus of control* serta Kinerja Manajerial sebagai variabel dependent. Adapun masing-masing pengukurannya adalah sebagai berikut :

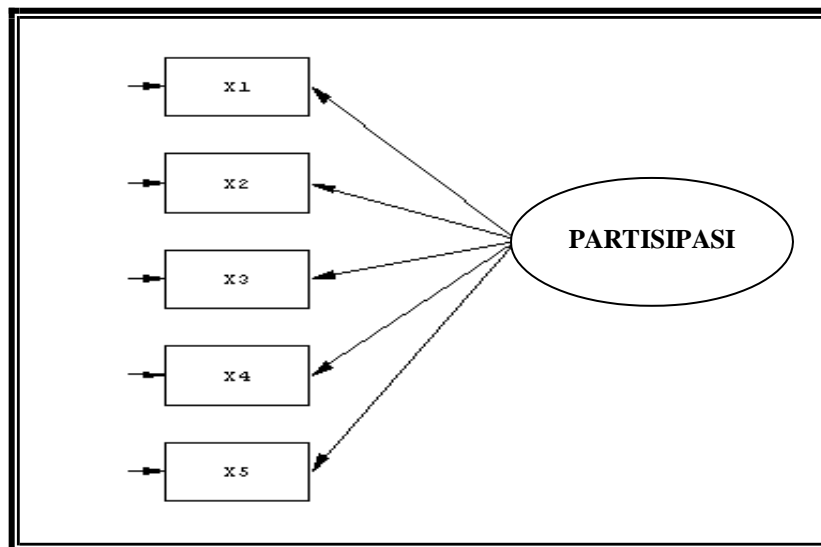
3.3.1. *Partisipasi Anggaran (Budget Participation)*

Partisipasi anggaran (*budget participation*) didefinisikan sebagai tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh manajer di dalam menentukan atau menyusun anggaran yang ada dalam departemen atau bagiannya baik secara periodik maupun tahunan.

Instrumen yang digunakan untuk mengukur variable ini di adopsi dari Wenzel (2002) yang terdiri dari lima item dan menggunakan skala 7 poin. Setiap responden diminta untuk menjawab enam butir pertanyaan yang mengukur tingkat partisipasi, pengaruh yang dirasakan dan kontribusi responden dalam proses penyusunan anggaran dengan memilih skala Likert diantara satu sampai dengan tujuh. Skala terendah (poin 1) menunjukkan tingkat partisipasi yang rendah, sedangkan skala tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat partisipasi yang tinggi.

Gambar 3.2

Model Variabel *Partisipasi Anggaran*



X1	Proporsi partisipasi
X2	Frekuensi diskusi bidang penyusunan anggaran
X3	Besarnya pengaruh terhadap anggaran
X4	Pentingnya kontribusi
X5	Frekuensi diskusi yang dimulai oleh atasan

Wenzel (2002)

3.3.2. *Locus of control*

Locus of control didefinisikan sebagai sebuah karakter yang menerangkan perbedaan individu dalam sebuah kepercayaan yang digeneralisasikan dalam kekuatan pengendalian *internal* versus *external* (Rotter, 1966).

Locus of control diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh La Rosa (1986) yang dibagi dalam lima skala yang berbeda. Setiap skala mengukur aspek atau dimensi dari *internality/externality*. Dimensi pertama, *internality*, mengukur sampai mana responden percaya bahwa mereka mengendalikan hidup mereka sendiri melalui keahlian dan usahanya sendiri. Tiga skala tambahan mengukur faktor-faktor lain yang mengendalikan kehidupan individu :

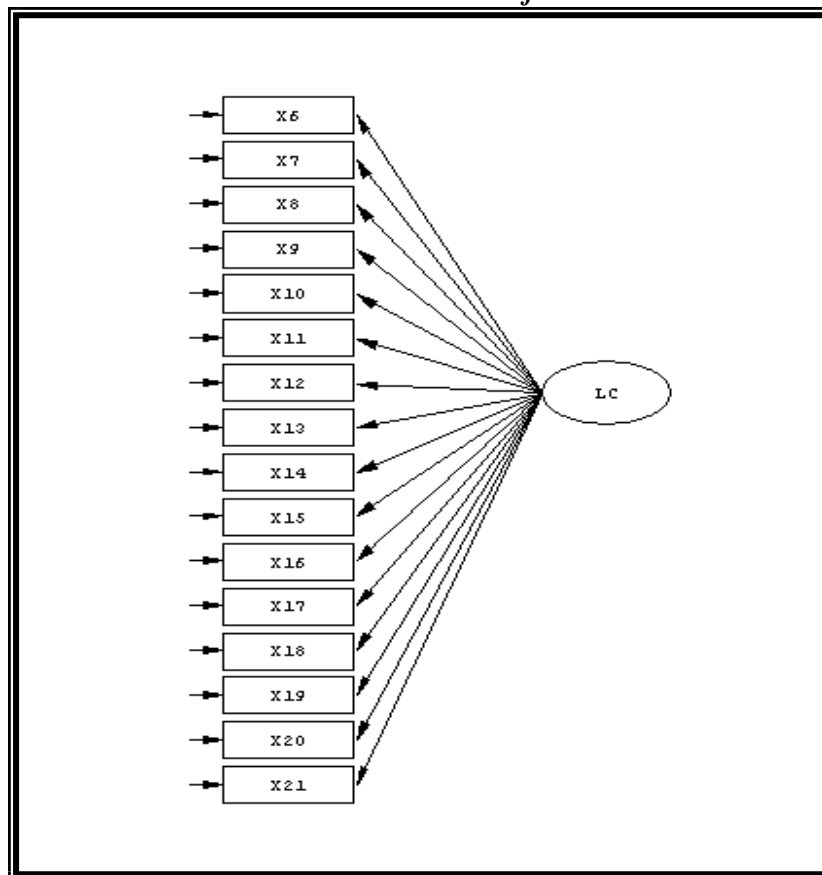
1. Kefatalan atau keberuntungan
2. Figur yang sangat berkuasa, yang jauh dari individu, tapi tindakannya, masih mempunyai pengaruh dalam kehidupan individu (misalnya politikus atau pegawai pemerintah).
3. Orang yang sangat berkuasa yang merupakan bagian dari lingkungan responden (bos, *supervisor*, dan saudara).

Dimensi yang kelima mengukur sampai di mana responden percaya bahwa tujuannya dapat dicapai secara tidak langsung dengan menjadi disukai orang lain.

Skala Likert 1 sampai 7 dipakai untuk mengukur tingkat *locus of control*. Skala (1) menunjukkan tingkat internal/external *locus of control* yang tinggi. Dipilihnya instrumen La Rosa (1986) ini, karena instrumen Rotter (1966) yang digunakan oleh Brownell (1981, 1982b) terbukti tidak mampu diterapkan pada kelompok atau budaya yang lain. Variabel *locus of control* diukur dengan indikator (La Rosa, 1986) : *Internallity* dan *Externality*.

Gambar 3.3

Model Variabel *locus of control*



- X6 Pekerjaan yang dihasilkan
- X7 Proses menyelesaikan pekerjaan
- X8 Keinginan dari penyelesaian pekerjaan

- X9 Cara bila tidak setuju dengan putusan pimpinan
- X10 Keberuntungan bila mendapatkan pekerjaan
- X11 Menghasilkan uang adalah suatu keberuntungan
- X12 Jika mau berusaha kebanyakan orang mampu mengerjakan tugasnya
- X13 Untuk pekerjaan baik membutuhkan keluarga dan teman yang mempunyai jabatan tinggi
- X14 Promosi merupakan nasib baik
- X15 Pekerjaan yang benar-benar baik diperoleh pengetahuan dan keahlian yang dimiliki
- X16 Promosi diberikan bila melakukan pekerjaan dengan baik
- X17 Untuk menghasilkan banyak harus mengetahui orang yang tepat
- X18 Diperlukan banyak keberuntungan untuk menjadi karyawan yang berprestasi
- X19 Penghargaan untuk pegawai yang melaksanakan pekerjaan dengan baik
- X20 Pengaruh pimpinan terhadap bawahannya.
- X21 Perbedaan utama antara orang yang menghasilkan banyak uang dengan keberuntungan

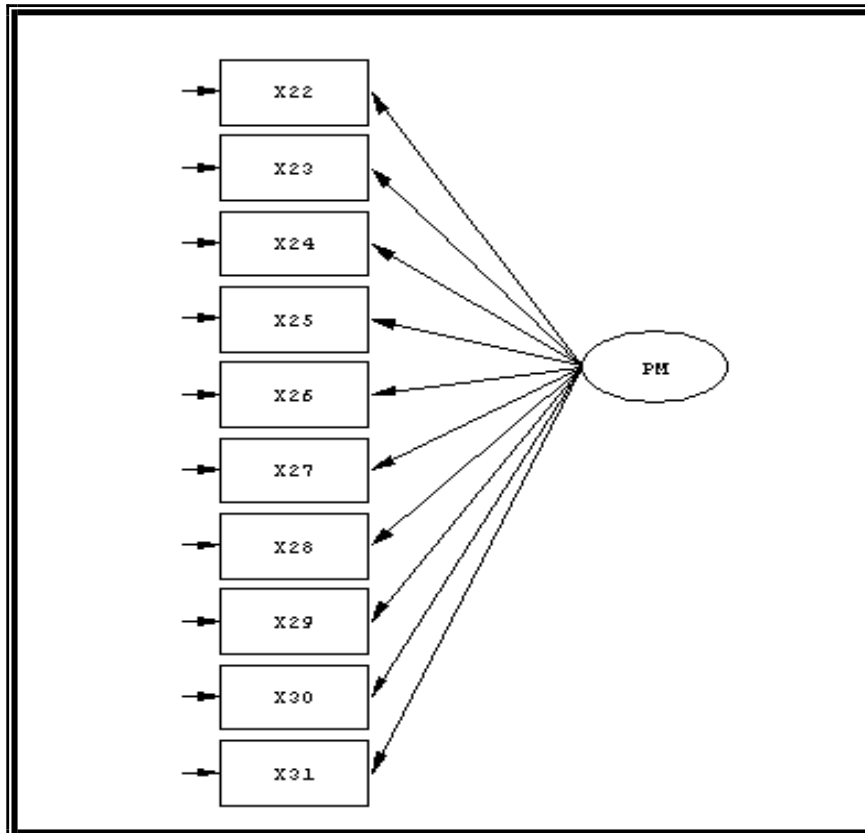
La Rosa, 1986

3.3.3. Variabel Peran Manajerial (*Managerial Role*)

Peran manajerial (*managerial role*) dalam organisasi dapat digolongkan sebagai manajer lini atau *staff*. Perbedaan peran manajer tercermin dalam *range* dan jenis tugas fungsional yang diambil atau dimiliki. Terdapat sepuluh indikator Peran manajerial (*managerial role*) Oleh Mintzberg Taxonomy (1973) yang desain oleh Judson (1981) dan dimodifikasi oleh Mech (1997) dan terakhir digunakan oleh Anderson *et al* (2002). Penggunaan skala 1 sampai dengan 7. Skala terendah (poin 1) menunjukkan tingkat peran manajerial yang sangat tidak sesuai, sedangkan skala tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat peran manajerial yang sangat sesuai.

Gambar 3.4

Model Variabel Peran Manajerial



- X22 Figur Kepemimpinan
- X23 Pemimpin
- X24 Hubungan
- X25 Monitor
- X26 Disseminator
- X27 Jurubicara personal
- X28 Usahawan
- X29 Penghandel bila ada gangguan.
- X30 Pengalokasi Sumberdaya
- X31 Perunding

Anderson *et al* (2002)

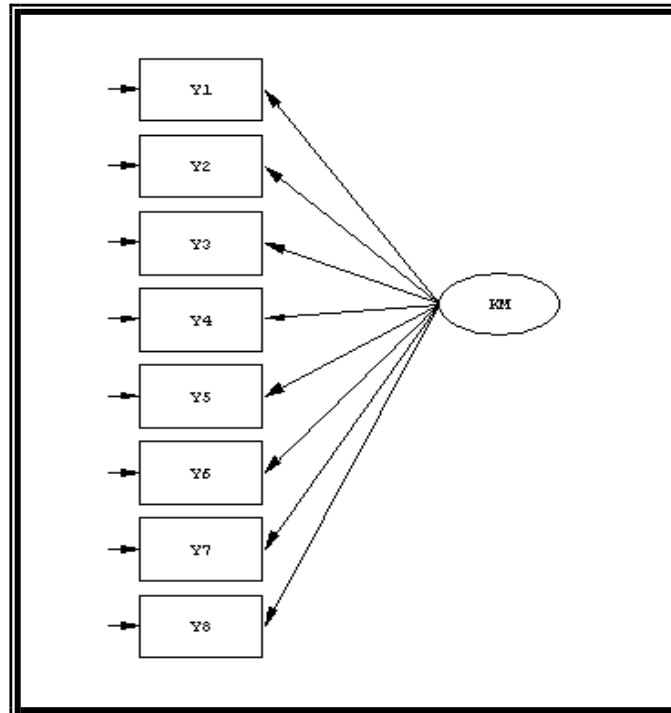
3.3.4. Kinerja Manajerial (*Managerial Performance*)

Kinerja manajerial adalah kinerja para individual anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan *staff* (*staffing*), negosiasi, dan perwakilan atau representation. Kinerja manajerial dapat diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* yang dikembangkan oleh Heneman (1974) yang telah banyak digunakan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Dalam instrumen ini setiap responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan menanyakan delapan dimensi bidang aktivitas manajemen tersebut diatas dan satu pengukuran kinerja secara menyeluruh dengan memilih salah satu dari skala 1 sampai dengan 7. Skala rendah (poin 1) menunjukkan kinerja dibawah rata-rata, sedangkan skala tinggi (poin 7) menunjukkan kinerja diatas rata-rata.

Dipilihnya *self rating* sebagai instrumen untuk mengukur kinerja manajerial tidak hanya disebabkan secara relatif lebih mudah mendapatkan atau mengumpulkan data, tetapi juga disebabkan bukti-bukti (Heneman, 1974 dalam Merchant, 1981) bahwa *self rating* lebih akurat dan tepat daripada *superior rating*. Heneman (1974) menyatakan bahwa hal ini dapat dipercaya sebab pimpinan atau atasan secara khusus kurang memberikan informasi yang baik dan lebih subyektif terhadap *halo errors*. Alasan lain adalah untuk mencegah kecenderungan mengevaluasi kinerja manajerial secara global atau berdasarkan dimensi tunggal (Brownell, 1982).

Gambar 3.5

Model Variabel Kinerja Manajerial



- Y1 Perencanaan
 - Y2 Investigasi
 - Y3 Koordinasi
 - Y4 Evaluasi
 - Y5 Mengawasi (Supervisi)
 - Y6 Staffing
 - Y7 Negosiasi
 - Y8 Perwakilan
- Heneman (1974)*

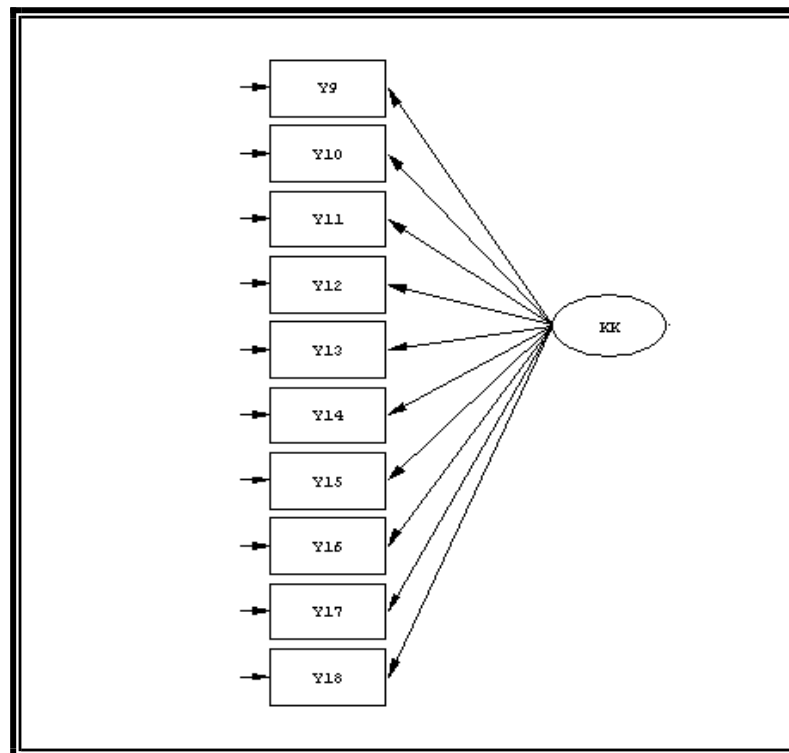
3.3.5. Kepuasan Kerja (*Job Satisfaction*)

Kepuasan kerja (*job satisfaction*) didefinisikan sebagai respon afektif atau sikap seseorang terhadap pekerjaan (Mc. Cormick, 1980). Kepuasan kerja diukur menggunakan kuesioner yang dikembangkan Bussing *et al.*(1999). Instrumen yang digunakan terdiri dari sepuluh item pertanyaan yang mengukur tingkat kepuasan

kerja, dengan skala Likert. Skala terendah (poin 1) menunjukkan tingkat kepuasan kerja yang rendah (sangat tidak memuaskan), sedangkan skala tinggi (poin 5) menunjukkan tingkat kepuasan kerja yang tinggi (sangat memuaskan).

Gambar 3.6

Model Variabel Kepuasan Kerja (*Job Satisfaction*)



- Y9 Menyukai terhadap pekerjaan
 - Y10 Kepuasan terhadap pekerja
 - Y11 Mendapat pekerjaan yang tepat
 - Y12 Kesenangan mendapat pekerjaan
 - Y13 Ketidaktahuan apa yang dilakukan bila tidak puas
 - Y14 Kepastian kepuasan yang akan terjadi
 - Y15 Tidak ada target kepuasan
 - Y16 Merasa puas dengan pekerjaan dan ingin tetap bekerja
 - Y17 Kepuasan dengan pekerjaan karena dapat membuat kemajuan
 - Y18 Tidak puas dengan pekerjaan karena sering marah bila tidak selesai
- Bussing *et al.*(1999).

3.4. Populasi dan Sampel

Populasi merupakan jumlah dari semua unsur yang akan dibuat menjadi suatu kesimpulan (Emory dan Cooper, 1995). Dalam penelitian ini populasi yang digunakan adalah para manajer pada berbagai level di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI . Jumlah keseluruhan perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2008 adalah sebanyak 393 perusahaan (IDX Fact Book, 2008). Dari jumlah tersebut, 202 di antaranya termasuk dalam kategori industri manufaktur. Pemilihan perusahaan manufaktur didasarkan pada alasan bahwa jenis perusahaan ini mendominasi perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI. Sampel diidentifikasi berdasarkan peranan fungsional dalam struktur organisasi perusahaan, yaitu manajer staff dan lini yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran (bagian produksi, pembelian, keuangan dan *cost control*).

Besarnya sampel merupakan fungsi dari variasi pada parameter populasi yang tercakup dalam penelitian, dan merupakan fungsi dari ketetapan estimasi yang dibutuhkan oleh peneliti. Sedangkan teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Sampel diambil secara *judgement*, yaitu responden ditentukan berdasarkan pertimbangan peneliti yang menilai sampel yang dipilih nantinya benar-benar representatif. Kategori sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Memiliki pendidikan minimal D3 atau Akademi
- b. Memiliki pengalaman dalam bidang anggaran minimal satu tahun
- c. Terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran

Dipilihnya kriteria pendidikan minimal setingkat D3 atau Akademi, diharapkan bahwa responden telah mendapatkan pengetahuan yang cukup tentang manajemen dan penganggaran perusahaan. Sedangkan kriteria dengan pengalaman minimal satu tahun diharapkan responden cukup mengenal karakteristik pekerjaan dan perusahaannya. dengan waktu tersebut pula diharapkan sudah cukup banyak pengalaman yang didapatnya dalam proses penganggaran baik di tingkat divisi maupun di tingkat perusahaan.

3.5. Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini digunakan semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tanpa memperhatikan ukuran perusahaan tersebut. Jenis data dalam penelitian ini adalah data kualitatif yang diangkakan (*scoring*). Dilihat dari sumbernya terdiri atas data primer dan data sekunder. Data primer adalah data yang berasal langsung dari sumber data yang dikumpulkan secara khusus dan berhubungan langsung dengan permasalahan yang diteliti (Emory dan Cooper, 1995). Dalam penelitian ini penggalan data primer didapat langsung dari responden melalui kuisisioner atau angket dengan memberi seperangkat pertanyaan kepada responden untuk menjawabnya pada perusahaan yang terdaftar di BEI .

Data diperoleh melalui *mail survey* dengan menyebar kuisisioner melalui pos. Kuisisioner penelitian dikirimkan ke masing-masing perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008. Sebelum digunakan dalam penelitian sesungguhnya,

penelitian ini diujicobakan (*pilot test*) lebih dahulu dengan menggunakan sampel pada beberapa BUMD Jawa Tengah. Hasil dari uji coba ini menunjukkan tidak terjadi permasalahan pemahaman responden dalam pengisian kuesioner. Respon pilot test ini digunakan untuk memastikan pemahaman responden, realibilitas dan validitas kuesioner. Dari 240 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2008, masing-masing dikirim 3 kuesioner, sehingga keseluruhan kuesioner yang dikirim berjumlah 720 eksemplar.

3.6. Pengolahan dan Teknik Analisis Data

3.6.1. Uji Kualitas Data

Menurut Huck dan Cornier (1996), kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan reliabilitas. Uji ini dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

a. Uji Validitas

Uji validitas dimaksudkan untuk mengukur sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya atau memberikan hasil ukur yang sesuai dengan maksud dilakukannya pengukuran tersebut. Sebuah instrumen dikatakan valid, jika instrumen itu mampu mengukur apa yang seharusnya diukur menurut situasi dan tujuan tertentu. Dengan kata lain secara sederhana dapat dikatakan bahwa sebuah instrumen dikatakan valid, jika instrumen tersebut benar-benar dapat dijadikan alat untuk mengukur apa yang diukur. Pada penelitian ini, uji

validitas konstruk dilakukan dengan menghitung korelasi masing-masing pertanyaan terhadap skor total dengan menggunakan analisis faktor dengan menggunakan *confirmatory factor Analisis* yang ada pada SEM.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten bila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Uji reliabilitas juga digunakan untuk mengetahui apakah alat pengumpul data menunjukkan tingkat ketepatan, keakuratan, kestabilan/konsisten alat tersebut dalam mengungkapkan gejala tertentu dan sekelompok individu, walaupun dilakukan dalam waktu yang berbeda. Uji reliabilitas dilakukan terhadap item pertanyaan yang valid untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten bila dilakukan pengukuran kembali terhadap gejala yang sama. Pada penelitian ini untuk mengukur reliabilitas menggunakan uji statistik yang terdapat pada SEM dengan program PLS (*Partial Least Square*) yang terdiri dari reliabilitas Indikator dan *Composite Reliability*. Reliabilitas dari suatu indikator dapat dilakukan dengan memperhatikan nilai *squared multiple correlations* (R^2) dari indikator, R^2 menjelaskan mengenai seberapa besar proporsi variansi indikator yang dijelaskan oleh variabel laten (sedangkan sisannya dijelaskan oleh *measurement error*) Ghazali dan Fuad (2005), sedangkan untuk *Composite Reliability* adalah reliabilitas gabungan untuk tiap-tiap variabel latent atau *construct reliability* dengan melihat pada informasi *loading indikator* dan *error variance* yang

diperoleh pada bagian *Completely Standardized Solutions* dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\rho_c = (\sum \lambda)^2 / [(\sum \lambda) + \sum(\theta)]$$

Dimana ρ : composite reliability

λ : Loading Indikator

θ : error variance indikator

3.6.2. Teknik Analisis Data

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis *Structural Equation Modeling (SEM)*, yang mengemukakan teknik pengujian terhadap hubungan dependen secara simultan (Hair *et al.*, 1995). Pengujian SEM berguna dalam penelitian untuk menguji hubungan variabel dependen terhadap variabel independen yang di dalam hubungan tersebut ada variabel moderator (*moderating variable*).

Model persamaan struktural (*Struktural Equation Modeling*) adalah generasi kedua teknik analisis multivariate (Bagozzi dan Fornell, 1982) yang memungkinkan peneliti untuk menguji hubungan antara variabel yang kompleks baik *recursive* maupun *non-recursive* untuk memperoleh gambaran menyeluruh mengenai perubahan model. Dengan menggunakan SEM peneliti dapat menguji model struktural dan model measurement, sehingga memungkinkan untuk:

- 1) Menguji kesalahan pengukuran (*measurement error*) sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari *Struktural Equation Modeling*.

- 2) Melakukan analisis faktor bersamaan dengan pengujian hipotesis. (Imam Ghozali, 2005)

Dalam penelitian ini, program yang dipakai untuk menjalankan SEM adalah program PLS (*Partial Least Square*). Peneliti yang telah memakai program PLS untuk menjalankan SEM adalah Bontis (1998), Khalifa dan Liu (2005), Oppen *et al.* (2005). Untuk menganalisa dengan SEM, prosesnya mencakup beberapa tahap. Tahapan dalam proses SEM adalah sebagai berikut (Imam Ghozali, 2005):

3.6.2.1. Evaluasi Model

Untuk mengevaluasi model dalam penelitian ini diperlukan beberapa cara tergantung model yang telah dibentuk. Secara umum evaluasi dan interpretasi model dapat dilihat sebagai berikut :

a. Model Pengukuran (*Outer Model*)

Outer Model atau Model Pengukuran mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya. Perancangan Model Pengukuran menentukan sifat indikator dari masing-masing variabel laten, apakah refleksif atau formatif, berdasarkan definisi operasional variabel.

Untuk menganalisis outer model dapat dilihat dari :

4. *Convergent validity*

Convergent validity dipakai sebagai ukuran validitas indikator dalam mengukur variabel latennya. Cara pengukurannya tergantung dari jenis indikatornya.

- a) Jika model indikator refleksif, maka dinilai berdasarkan korelasi antara item skor (*component scor*) dengan construct score yang dihitung dengan PLS. Ukuran refleksif dikatakan tinggi jika component score berkorelasi dengan konstruk yang ingin diukur lebih dari 0,7. Untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran jika nilai loading antara 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup (Chin, 1998).
- b) Jika model indikator formatif, maka dievaluasi berdasarkan pada substantive content-nya, yaitu membandingkan besarnya *relatif weight* dan melihat signifikansi dari ukuran *weight* tersebut.

2. *Discriminat validity*

Merupakan ukuran validitas konstruk dalam memprediksi ukuran indikator pada masing-masing bloknnya.

Cara menilai *discriminant validity* ada beberapa cara sebagai berikut :

- a) Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada bloknnya lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya.
- b) Membandingkan *square roof of average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminat validity* yang baik (Fornell dan Larcker, 1981). Direkomendasikan bahwa nilai AVE harus lebih besar dari 0,5.

3. *Composite reliability*

Merupakan ukuran reliabilitas dari blok indikator dalam mengukur konstruksinya (*internal consistence*). Dengan menggunakan software PLS, maka *composite reliability* dapat langsung dilihat pada hasil pengolahan data.

b. Model Struktural (*Inner Model*)

Model struktural atau *inner model* merupakan hubungan antara variabel laten yang satu dengan variabel laten yang lain. Model struktural dapat dievaluasi dengan menggunakan:

- a) *R-square* yang menunjukkan seberapa besar perubahan variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independennya.
- b) *Q-square*, yang mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai *Q-square* lebih besar 0 (nol), menunjukkan bahwa model mempunyai *prediktive relevance*, dan *Q-square* kurang dari 0 (nol) menunjukkan bahwa model kurang memiliki *predictive relevance*.
- c) Uji t dan signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.

3.6.2.2. Konversi Diagram Jalur ke Sistem Persamaan

Berikut ini model persamaan konstruksi path yang dikonversikan ke dalam model struktural.

Persamaan Struktural

$$\eta_1 = \gamma_{1.1} + \beta_{1.1} \xi_1 + \beta_{2.2} \xi_2 + \beta_{3.3} \xi_1 \cdot \xi_2 + \zeta_1$$

$$\eta_2 = \gamma_{1.1} + \beta_{1.1} \xi_1 + \beta_{2.3} \xi_3 + \beta_{3.3} \xi_1 \cdot \xi_3 + \zeta_2$$

(ξ_1) = *Partisipasi Anggaran*

(ξ_2) = *Locus of control*

(ξ_3) = *Peran Manajerial*

(η_1) = *Kinerja Manajerial*

(η_2) = *Kepuasan Kerja*

Metode interaksi dengan mengalikan $\xi_1 \cdot \xi_2$ dan $\xi_1 \cdot \xi_3$

Persamaan pengukuran variabel eksogen

Partisipasi Anggaran (ξ_1)

$$PA1 = \lambda_{1.1} \xi_1 + \delta_1$$

$$PA2 = \lambda_{2.1} \xi_1 + \delta_2$$

$$PA3 = \lambda_{3.1} \xi_1 + \delta_3$$

$$PA4 = \lambda_{4.1} \xi_1 + \delta_4$$

$$PA5 = \lambda_{5.1} \xi_1 + \delta_5$$

Locus of control (ξ_2)

$$LC1 = \lambda_{6.2} \xi_2 + \delta_6$$

$$LC2 = \lambda_{7.2} \xi_2 + \delta_7$$

$$LC3 = \lambda_{8.2} \xi_2 + \delta_8$$

$$LC4 = \lambda_{9.2} \xi_2 + \delta_9$$

$$LC5 = \lambda_{10.2} \xi_2 + \delta_{10}$$

$$LC6 = \lambda_{11.2} \xi_2 + \delta_{11}$$

$$LC7 = \lambda_{12.2} \xi_2 + \delta_{12}$$

$$LC8 = \lambda_{13.2} \xi_2 + \delta_{13}$$

$$LC9 = \lambda_{14.2} \xi_2 + \delta_{14}$$

$$LC10 = \lambda_{14.2} \xi_2 + \delta_{15}$$

$$LC11 = \lambda_{10.2} \xi_2 + \delta_{16}$$

$$LC12 = \lambda_{11.2} \xi_2 + \delta_{17}$$

$$LC13 = \lambda_{6.2} \xi_2 + \delta_{18}$$

$$LC14 = \lambda_{7.2} \xi_2 + \delta_{19}$$

$$LC15 = \lambda_{8.2} \xi_2 + \delta_{20}$$

Persamaan pengukuran variabel endogen

Kinerja Manajerial (η_1)

$$KM1 = \lambda_{1.1} \eta_1 + \varepsilon_1$$

$$KM2 = \lambda_{2.1} \eta_1 + \varepsilon_2$$

$$KM3 = \lambda_{3.1} \eta_1 + \varepsilon_3$$

$$KM4 = \lambda_{4.1} \eta_1 + \varepsilon_4$$

$$KM5 = \lambda_{5.1} \eta_1 + \varepsilon_5$$

$$KM6 = \lambda_{6.1} \eta_1 + \varepsilon_6$$

$$KM7 = \lambda_{7.1} \eta_1 + \varepsilon_7$$

$$KM8 = \lambda_{8.1} \eta_1 + \varepsilon_8$$

Kepuasan Kerja (η_2)

$$KK1 = \lambda_{9.2} \eta_2 + \varepsilon_9$$

$$KK2 = \lambda_{10.2} \eta_2 + \varepsilon_{10}$$

$$KK3 = \lambda_{11.2} \eta_2 + \varepsilon_{11}$$

$$KK4 = \lambda_{12.2} \eta_2 + \varepsilon_{12}$$

$$KK5 = \lambda_{13.2} \eta_2 + \varepsilon_{13}$$

$$KK6 = \lambda_{14.2} \eta_2 + \varepsilon_{14}$$

$$KK7 = \lambda_{15.2} \eta_2 + \varepsilon_{15}$$

$$KK8 = \lambda_{16.2} \eta_2 + \varepsilon_{16}$$

$$KK9 = \lambda_{17.2} \eta_2 + \varepsilon_{17}$$

$$KK10 = \lambda_{18.2} \eta_2 + \varepsilon_{18}$$

Peran Manajerial ξ_3

$$PM1 = \lambda_{22} \cdot \xi_3 + \delta_{22}$$

$$PM2 = \lambda_{23} \cdot \xi_3 + \delta_{23}$$

$$PM3 = \lambda_{24} \cdot \xi_3 + \delta_{24}$$

$$PM4 = \lambda_{25} \cdot \xi_3 + \delta_{25}$$

$$PM5 = \lambda_{26} \cdot \xi_3 + \delta_{26}$$

$$PM6 = \lambda_{27} \cdot \xi_3 + \delta_{27}$$

$$PM7 = \lambda_{28} \cdot \xi_3 + \delta_{28}$$

$$PM8 = \lambda_{29} \cdot \xi_3 + \delta_{29}$$

$$PM9 = \lambda_{30} \cdot \xi_3 + \delta_{30}$$

$$PM10 = \lambda_{31} \cdot \xi_3 + \delta_{31}$$

3.6.2.3. Estimasi : *Weight*, Koefisien Jalur, dan *Loading*

Metode pendugaan parameter (estimasi) di dalam PLS adalah metode kuadrat terkecil (*least square methods*). Proses perhitungan dilakukan dengan cara iterasi, dimana iterasi akan berhenti jika telah tercapai kondisi konvergen. Pendugaan parameter di dalam PLS meliputi tiga hal, yaitu:

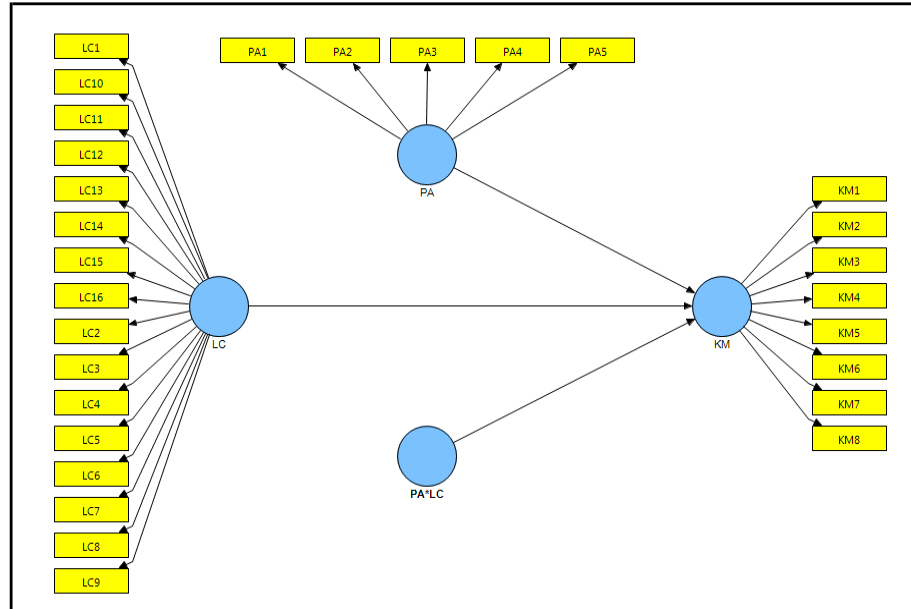
1. *Weight estimate* yang digunakan untuk menghitung data variabel laten.
2. *Path estimate* yang menghubungkan antar variabel laten dan estimasi loading antara variabel laten dengan indikatornya.
3. *Means* dan parameter lokasi (nilai konstanta regresi, intersep) untuk indikator dan variabel laten

Pengujian Hipotesis:

Untuk mengujian hipotesis penelitian, bisa dilihat dari hasil *Bootstrapping results*. Dalam tabel *results for inner weights* akan muncul pada kolom ketiga yaitu *original sample estimate*, yang menunjukkan besarnya koefisien jalur. Kemudian kolom ke-enam *T-Statistic* menunjukkan t hitung yang akan dibandingkan dengan standar penerimaan hipotesis, yaitu $\alpha = 0,01$ (2,576), $\alpha = 0,05$ (1,960) atau $\alpha = 0,1$ (1,645).

Gambar 3.7

Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 1 dan 2



Sebelum melakukan tahap kedua, maka langkah pertama yang harus dilakukan adalah membentuk suatu variabel laten yang memiliki indikator tunggal yang dapat mempresentasikan interaksi antara variabel moderating dengan variabel independen. Indikator tunggal dari variabel laten interaksi dibentuk dari perkalian antara jumlah indikator laten independen dengan indikator variabel laten moderating, sehingga untuk rumus variabel laten interaksi partisipasi anggaran dan *locus of control* adalah sebagai berikut:

$$PA*LC = (PA1+ PA2 + PA3 + PA4 + PA5) \times (LC1+ LC2 + LC3 + LC4 + LC5 + LC6 + LC7+ LC8 + LC9 + LC10 + LC11 + LC12 + LC13 + LC14 + LC15 + L16)$$

Sedangkan persamaan regresi yang dibentuk untuk menguji hipotesis 1 dan 2 adalah:

$$KM = a + b PA + c LC + d (PA*LC)$$

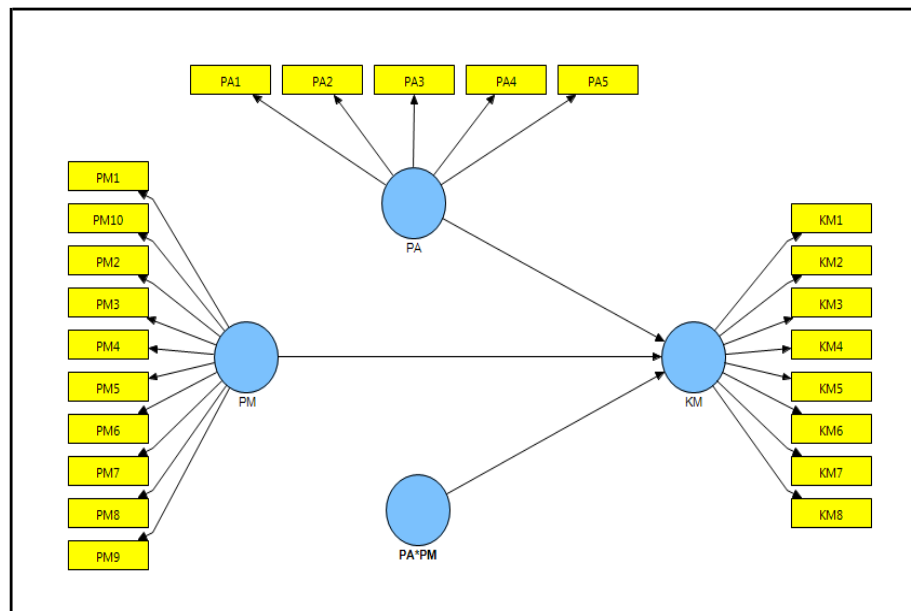
Rumus interaksi variabel partisipasi anggaran dan peran manajerial disajikan

sebagai berikut:

$$PA*PM = (PA1+ PA2 + PA3 + PA4 + PA5) \times (PM1+ PM2 + PM3 + PM4 + PM5 + PM6 + PM7+ PM8 + PM9 + PM10)$$

Gambar 3.8

Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 3



Pengujian hipotesis 3 dilakukan dengan membentuk persamaan sebagai berikut:

$$KM = a + b PA + c PM + d (PA*PM)$$

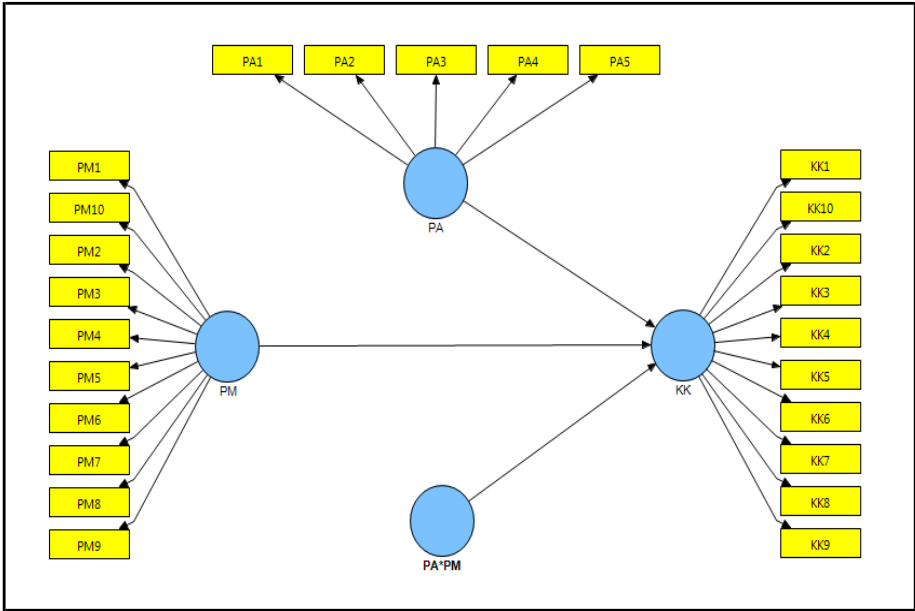
Untuk menguji hipotesis 4 dan 5 dibentuk persamaan sebagai berikut:

$$KK = a + b PA + c LC + d (PA*LC)$$

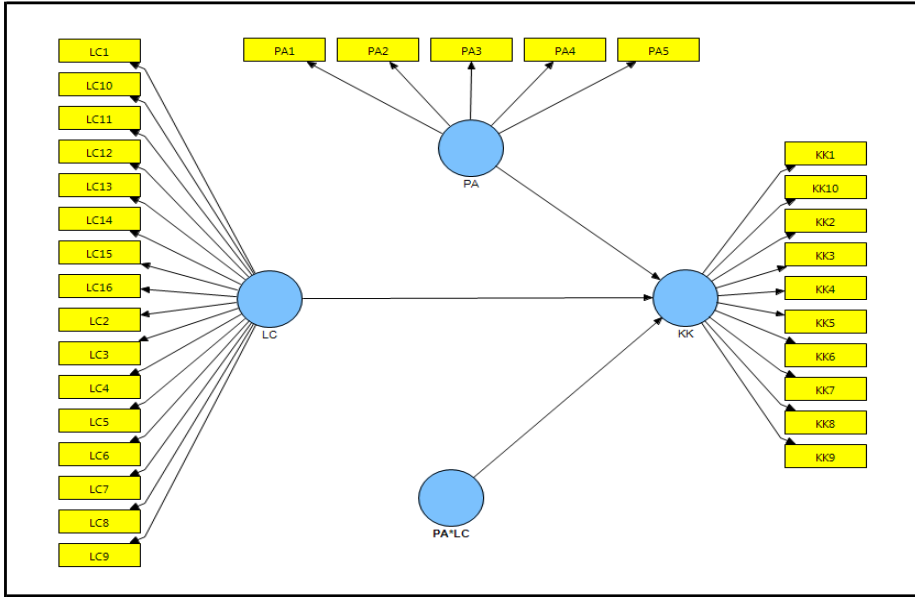
Sedangkan untuk menguji hipotesis 6, persamaan yang dibentuk adalah:

$$KK = a + b PA + c PM + d (PA*PM)$$

Gambar 3.9
Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 4 dan 6



Gambar 3.10
Path Diagram Untuk Pengujian Hipotesis 5



DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R., and Govindarajan, V., 1995, *Management Control System*, Eighth Edition, Irwin, Boston.
- Anthony, R., and Reece, J. S., 1989, *Accounting: Text and Cases*, Irwin, Homewood.
- Argyris, 1952, *The Impact of Budgets on People*, Ithaca : School of Business and Public Administration, The Controllershship Foundation, Inc, Cornell University, New York.
- Bagozzi, R.P., and Fornell, C. 1982. "*Theoretical Concepts, Measurement, and Meaning*," in: A Second Generation of Multivariate Analysis, C. Fornell (ed.). New York City, New York, U.S.A.: Praeger, pp. 24--38.
- Blauner, R., 1960, "Work Satisfaction and Industrial Trends in Modern Society", in Galenson, W., and Lipset, S. M., *Labor and Trade Unionism : An Interdisciplinary Reader*, New York.
- Boone, C., Bert, D. B., Halemansm, J., 2000, "Research Note: CEO *Locus of control* and Small Firm Performance", *Organization Studies*, pp. 641-646.
- Brownell, P., 1981, "Participation in Budgeting Process, *Locus of control* and Organizational Effectiveness", *The Accounting Review*, October, pp.844-860.
- , 1982a, "A Field Study Examination of Budgetary Participation and *Locus of control*", *The Accounting Review*, October, pp.766-777.
- , 1982b, "The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participational Effectiveness", *Journal of Accounting Research*, Spring, Vol. 20, pp. 12-27.
- , 1982c, "Participation in The Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't", *Journal of Accounting Literature*, pp. 124-153.
- , 1983, "Leadership Style, Budgetary Participation and Managerial Behaviour", *Accounting, Organizations, and Society*, Vol. 8, No. 4, pp. 307-321.

- Brownell, P., and M. McInnes, 1986, "Budgetary Participation , Motivation, and Managerial Performance", *The accounting Review*, October, Vo. 6, pp.587 – 600.
- Bruns, W. J., Waterhouse, J. H., 1975. "Budgetary Control and Organizational Structure", *Journal of Accounting Research*, Autumn, pp.177 – 203
- Cronbach, L. J., 1995, *Coeficient Alpha and the Internal Structure of Tests*, Psychometrika, September, pp. 297-334.
- Drtina *et. al.*, "Continous Budgeting at the HON Company", *Management Accounting*, January, 1996, pp.20-24.
- Dunk, AS., and Leung, M., 1991, "The effects of Managerial Roles on the Relation Between Budgetary Participation and Job Satisfaction", *Accounting and Finance*, May, pp.1 – 14.
- Emory C. William dan Donald R. Cooper. 1995, *Businnes Research Methods*. Boston: Richard D Irwin, Inc.
- Fisher, J.G., 1995, Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcome: Past Results and Future Directions. *Behavioral Research in Accounting*.
- Form, W. H., 1973, "Auto Workers and Their machines: A Study of Work, Factory, and Job Satisfaction in Four Countries", *Social Forces*, September, pp.1-15.
- Frucot, V. and Shearon, W.T., 1991, "Budgetary Participation, *Locus of control*, and Mexician Managerial Performance and Job Satisfaction", *The Accounting Review*, January, pp.80 – 89.
- Gozhali, Imam, 2005, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi kedua, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam dan Fuad, 2005. "*Structural Equation Modeling. Teori, Konsep dan. Aplikasi*", Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hair, J. F., Andersen, R. E., Tatham, R. L., and Black, W. C., 1995, *Multivariate Data Analysis*, Fourth Edition, Prentice Hall, New Jersey.
- Hansen, Don, R., and Maryanne, M., Mowen, 2000, *Management Accounting*, Fourth Edition, International Thomson Publishing.

- Hanson, Ernest, I., 1966, "The Budgetary Control Function", *The Accounting Review*, Vol 41, No.2, pp.239 – 243.
- Heneman, H.G. 1974. "Comparisons of Self and Superior Ratings of Managerial Performance." *Journal of Applied Psychology* 59: 638-642.
- Hirst, M. K., 1981, "Accounting Information and the Evaluation of Subordinate Performance: A Situational Approach", *The Accounting Review*, October, pp.771-784.
- Hofstede, G. H., 1967, *The Game of Budget Control*, Van Gorcum, Assen.
- Hopwood, A. G., 1976, *Accounting and Human Behavior*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs.
- Horngren, C. T., and Foster, G., 1991, *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, Seventh Edition, Prentice-Hall, Englewood Cliffs.
- Huck, S.W., Cornier, W.H.1996. *Reading Statistic and Research*, second edition, Harper Collins, New York.
- Indriantoro, Nur, 1995, "The Effect of participative Budgeting on Job Performance dan Job Satisfaction with *Locus of control* and Cultural Dimensions as Moderating Variables", *TKPA*.
- Kaplan, R. S., and Atkinson, A. A., 1989, *Advanced Management Accounting*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs.
- Kennis, Izzetin, 1979, "Effect of Budgetary Goals Characteristics on Managerial Attitudes and performance", *The Accounting Review*, October, pp.707-721.
- Kmetz, J.T., and Willower, D.J. Elementary school principals' work behavior. *Educational Administrative Quarterly*, 18, (1982), 62-78.
- Kren, Leslie, 1992, "Budgetary Participation and Managerial performance: The Impact of Information and Environmental Volatility", *The Accounting Review*, Vol.67, No. 3, July, pp.512.
- Korman, A. K., 1977, *Organizational Behavior*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs.
- La Rosa, J., R. y Andrade, P.P. 1986, Escala de Locus de Control: Problemas y Contribuciones, *Revista Mexicana de Psicología*, 150, 153.

- Licata, M. P., R. H. Strawser, and R. B. Welker, 1986, "A note on Participation in Budgeting and *Locus of control*", *The Accounting Review*, Vol.61, pp.112-117.
- Locke, E. A., 1976, "What is Job Satisfaction?", *Organizational Behavior and Human Performance*, Vol. 4, pp. 1257-1286.
- Locke, E. A., and Schweiger, D.M., 1979 "Participation in Decision – Making: One More Look", *Research in Organizational Behavior*, Vol. 1, pp.265 – 339.
- Luthans, F. 1998, *Organizational Behavior*. Mc. Graw-Hill. 8th ed.
- Mahoney, T. A., T. H. Jerdee, 1963, *Development of Managerial Performance: A Research Approach, Ohio*: Southwestern Publishing Co., Cincinnati.
- Martinko, M.J., and Gardner, W.L. Structured observation of managerial work: a replication and synthesis. *Journal of Management Studies*, 27,3 (May 1990), 329-357
- Mas'ud, Fuad, 2004, *Survai Diagnosis Organisasional: Konsep dan Aplikasi, Semarang*: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Mc. Cormick, E. J., and ilgen, D. R., 1980, *The Organizational and Social Context of Human Work*, pp.813-829.
- Merchant, Keneth, A., 1981, "The Design of The Corporate Budgeting System : Influences on Managerial Behavior and Performance", *The Accounting Review*, Vol. 46, No.4 October, pp.813-829.
- Milani, K., 1975, "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor performance and Attitude: A Field Study", *The Accounting Review*, April, pp. 274-284.
- Miller D., Vries, dan Toulouse J. M., 1982, "Top Executive *Locus of control* and Its Relationship to Strategy – Making, Structure, and Environment", *Academy of Management Journal*, Vol. 25, No.2, pp. 237-253.
- Mintzberg H., 1980, *The Nature of Managerial Work*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall
- Mulyadi, 1997, *Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*, BP. STIE YKPN, Yogyakarta.

- Mulyadi & Johny (1999). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen. Indonesia*: Aditya Media, 40-45.
- Ping R.A. 1996. Latent variabel interaction and quadratic effect estimation A two step technigue using structural equation analysis. *Psychological Bulletin*, 1999 : 166 –175
- Ping.R.A.1995.A Parsimonious estimating technique for interaction and quadratic latent variable. *Journal of Marketing Research*, 32. 336-347
- Porter, L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday, and P. V. Boulian, 1974, “Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turnover among Psychiatric Technicians”, *Journal of Applied Psychology*, pp.603-609.
- Pryer, J. B., and Distefano, M. K., Jr., 1971, “perception of Leadership Behavior, Job Satisfaction and Internal-External across Three Nursing Level”, *Nursing Research*, Vol. 20, pp.534-537.
- Rohman, Abdul (2007), *Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah Dan Fungsi P Emeriksaan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei Pada Pemda Kota, Kabupaten, dan Provinsi di Jawa Tengah)*. **Jurnal MAKSI**, 7 (2). pp. 206-220.
- Rotter, J. B., 1966, “Generalized Expectancies for Internal versus External Control of Reinforcement”, *Psychological Monograph: General and Applied*, 80, Whole No. 609.
- Runyon, K. E, 1973, “Some Interaction Between Personality Variables and Management Styles”, *Journal of Applied psychology*, Vol. 57, pp. 288 – 294.
- Sarah, A. R., Stanley, H. K., 1994, “Job Satisfaction, Organizational Commitment, and Turnover Intensions of United States Accountants: The Impact of *Locus of control* and Gender”, *Accounting, Auditing, and Accountability journal*, Vol.7, No.1, pp. 31-58.
- Sekaran, U., 2000, *Research Methods for Business; A Skill-Building Approach*, Second Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Shields, M.D. dan S.M.Young., 1993, Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effect of Asymmetrical Information. *Journal of Management Accounting Research*. Fall. 265–280

- Soepomo, Bambang dan Indriantoro, Nur., 1998, "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Keefektifan Partisipasi anggaran dalam Peningkatan Kinerja Manajerial", *Kelola*, No. 18, Juli, pp. 61-76.
- Sproull, L.S., 1981, Managing education programs: a micro-behavioral analysis. *Human Organization*, 40,2 113-122.
- Weiss, D. J., Dawis, R. V., England, G. W., and Lofquist, I. H., 1967, "Manual for the Minnesota Satisfaction Questionnaire", *Minnesota Studies in Vocational Rehabilitation*, Vol. 22, Minneapolis.
- Welsch, Glenn, A., Ronald, W., and Paul, N. Gordon, 1995, *Budgeting : Profit Planning and Control*, Prentice Hall, New Jersey.
- Wentzel, K., 2002, The Influence of Fairness Perception and Goal Commitment on Managers Performance in a Budget Setting, *Behavioral Research in Accounting*, Vol 14, p 247-271.