

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL : KOMITMEN ORGANISASI DAN KECUKUPAN
ANGGARAN SEBAGAI VARIABEL KONTINJEN
(Studi Kasus Pada Universitas Dian Nuswantoro Semarang)**

YUNITA

ABSTRACT

Participatory budget can be considered as managerial approach which is generally assumed to be able to enhance the effectiveness of organization through the increased performance of every member both individually and in managerial performance level.

This study has aim to identity several factors which are able to improve such managerial performance that can be seen from the variables such as the budgetary participation, organizational commitment and adequacy budget.

In this research, 75 officials in Dian Nuswantoro University are employed as sample. The sampling technique was census sampling, while the analysis tool used in this study was the regression analysis.

The hypothesis testing result showed that the budgetary participation has the significant positive effect on organization commitment, organization commitment has the significant positive effect on managerial performance, budgetary participation has direct effect toward managerial performance and has indirect effect throughe organization commitment and finally the organization commitment has the significant positive effect on the managerial performance by the enhanced adequacy budget.

Keywords: *budgetary participation, organization commitment, adequacy budget, managerial performance*

A. Latar Belakang

Rosidi (2000) menjelaskan bahwa penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan pendekatan *top-down* dan *bottom-up*. Pendekatan *top-down* dapat menimbulkan *dysfunctional behavior* karena manajer tingkat bawah hanya menjalankan apa yang

telah digariskan anggaran, sementara pendekatan *bottom-up* atau partisipasi, memungkinkan terjadinya negosiasi diantara para manajer untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut Pranesti dan Roekhudin (2001), dengan pendekatan partisipasi ini, para manajer diberi kesempatan untuk berperan serta mengajukan ide atau masukan terhadap anggaran yang kelak harus dilaksanakannya.

Untuk membuat anggaran yang efektif maka manajer memerlukan ramalan kondisi yang akan datang yang realibel (Nouri et.al, 1999). Menurut pendapat Argyris (1952), bahwa kunci pada kinerja efektif adalah tercapainya tujuan-tujuan anggaran dan partisipasi sangat berperan penting dalam mewujudkannya. Partisipasi penyusunan anggaran menambah informasi yang dapat mengurangi ambiguitas peran yang mendukung perbaikan kinerja (Chenhall dan Brownell, 2002). Ketika bawahan memiliki informasi lebih baik dari pada atasannya, maka sistem kontrol manajemen partisipatif memungkinkan bawahan untuk mengungkapkan informasi pribadinya, yang dapat dimasukkan dalam anggaran pada saat kinerja mereka dinilai (Baiman dan Evans, 1998)

Anggaran partisipatif merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan efektivitas organisasi melalui peningkatan kinerja setiap anggota organisasi secara individual atau kinerja manajerial. Bukti empiris menunjukkan adanya ketidakjelasan hubungan antara anggaran partisipatif dengan peningkatan kinerja manajerial (Milani (1975), Brownell dan Hirst (1986), Indriantoro (1993), dan Stedry (1960)).

Penelitian yang dilakukan oleh Kusnadi (2005), menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kecukupan anggaran dan komitmen organisasi sebagai variabel intervening. Penelitiannya dilakukan pada perusahaan-perusahaan yang sudah listing di BEJ dan menggunakan sampel perusahaan manufaktur. Hasil penelitian membuktikan, partisipasi penyusunan anggaran memberi pengaruh terbesar terhadap komitmen organisasi dibandingkan terhadap kecukupan anggaran dan kinerja manajerial.

Menurut Govindarajan (1986), untuk merekonsiliasi temuan penelitian yang saling bertentangan tersebut diperlukan pendekatan kontinjensi dengan mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang kemungkinan dapat menyebabkan anggaran partisipatif menjadi lebih efektif. Brownell (1982a) dalam Supomo (1998) menelaah beberapa penelitian yang menemukan pengaruh faktor kondisional sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial dan mengelompokkannya ke dalam empat kelompok variabel : kultur, organisasional, interpersonal dan individu. Fisher (1998), membagi lima katagori variabel kontinjensi yang dapat terjadi dalam sebuah sistem pengendalian manajemen yaitu : variabel yang terkait dengan unsur ketidakpastian, teknologi dan interpendensi perusahaan, industri, strategi kompetitif, dan faktor-faktor yang dapat diobservasi.

Kecukupan anggaran yaitu tingkatan dimana seseorang merasa bahwa sumber-sumber anggarannya cukup atau memadai untuk memenuhi syarat-syarat dalam bidang pekerjaannya, dimana bawahan memiliki informasi yang berpengaruh dalam

hal tingkatan dukungan anggaran yang dikehendaki untuk menyelesaikan tugas-tugas dalam bidang pekerjaan mereka (Nouri dan Parker (1998)).

Komitmen organisasi merupakan keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi dengan mengerahkan segala upaya atas nama organisasinya dengan suatu keyakinan penerimaan nilai dan tujuan dari organisasi dan menurut Meyer et al.(1990) dalam Supriyono (2005) komitmen tersebut merupakan sifat dari komitmen afektif. Komitmen afektif mempunyai hubungan yang kuat dengan hasil-hasil kerja atau kinerja, dan dalam penelitian Nouri dan Parker (1998) dihubungkan dengan kinerja manajerial menunjukkan hubungan yang positif.

Penelitian ini memodifikasi penelitian Kusnadi (2005) mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan menggunakan variabel kecukupan anggaran sebagai variabel moderating dan komitmen organisasi sebagai variabel intervening, dan perbedaannya adalah pada penelitian Kusnadi (2005) kecukupan anggaran sebagai variabel intervening.

Universitas Dian Nuswantoro yang merupakan obyek dari penelitian adalah organisasi yang bergerak dibidang jasa dan merupakan perguruan tinggi swasta yang ada di Jawa Tengah, tepatnya di kota Semarang yang lebih dikenal dengan nama UDINUS.

B. Landasan Teori

B.1. Pendekatan Kontijensi

Fisher (1998) berpendapat teori kontijensi dalam pengendalian manajemen muncul dari adanya sebuah asumsi dasar pendekatan pandangan umum. yang menyatakan bahwa desain pengendalian optimal berlaku pada semua pengaturan dan perusahaan. Pendekatan pengendalian pandangan umum merupakan ekstensi natural dari manajemen ilmiah. Prinsip dari manajemen ilmiah mengimplikasikan bahwa ada satu cara terbaik untuk mendesain proses oprasional untuk memaksimalkan efisiensi. Sebuah sistem pengendalian manajemen pada kenyataannya juga dapat diaplikasikan untuk beberapa perusahaan yang mempunyai karakteristik dan skala usaha yang hampir sama. Berangkat dari kenyataan itu, maka sebuah teori kontinjensi dalam pengendalian manajemen terletak diantara dua ekstrim. Ekstrim pertama (1) pengendalian manajemen akan bersifat *situation specific model*, artinya sebuah model pengendalian yang tepat akan sangat dipengaruhi oleh situasi yang dihadapi: dan ekstrim kedua (2) adanya kenyataan bahwa sebuah sistem pengendalian manajemen masih dapat digeneralisir untuk dapat diterapkan pada beberapa perusahaan yang berbeda-beda.

Teori kontijensi menjelaskan bahwa desain dan sistem pengendalian bergantung pada konteks organisasi dimana pengendalian tersebut dilakukan (Fisher, 1998). Menurut Outley (1991) akuntansi manajemen merupakan usaha untuk mengidentifikasi sistem pengendalian berbasis akuntansi yang paling sesuai untuk

semua kondisi. Oleh karena itu usaha untuk mengidentifikasi variabel kontinjensi dan menduga efeknya terhadap desain sistem pengendalian sangat diperlukan. Hubungan yang lebih baik antara variabel kontinjensi dan sistem pengendalian diduga akan meningkatkan kinerja organisasi.

B.2. Proses Penyusunan Anggaran

Schiff dan Lewin (1970) mengemukakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peranan, yaitu anggaran berperan sebagai perencanaan dan anggaran berperan sebagai kriteria kinerja. Anggaran berperan sebagai perencanaan artinya bahwa anggaran tersebut berisi ringkasan rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang. Anggaran berperan sebagai kriteria kinerja artinya anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial.

B.3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para anggota organisasi terlibat dan 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 target anggaran (Brownell 1982a, hal.124).

B.4. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi diartikan sebagai suatu keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota dari suatu organisasi. Keinginan ini ditunjukkan dengan mengerahkan segala upaya atas nama organisasinya dengan suatu keyakinan, penerimaan nilai dan tujuan dari organisasi tertentu. Komitmen organisasi ditunjukkan dengan sikap loyalitas pekerja secara terus menerus kepada organisasi untuk keberhasilan dan kesejahteraan organisasinya (Mowday, *et al.* 1982). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter *et al.* 1974)

B.5. Kecukupan Anggaran

Kecukupan anggaran yaitu tingkatan dimana seseorang merasa bahwa sumber-sumber anggarannya cukup atau memadai untuk memenuhi syarat-syarat dalam bidang pekerjaannya, dimana para bawahan memiliki informasi yang berpengaruh dalam hal tingkatan dukungan anggaran yang dikehendaki untuk menyelesaikan tugas-tugas dalam bidang pekerjaan mereka (Nouri dan Parker (1998)). Keberhasilan individu maupun organisasi tergantung pada keadaan dimana bawahan dapat menerima dukungan anggaran yang memadai.

B.6. Kinerja Manajerial

Kinerja (*performance*) merupakan perilaku organisasi yang secara langsung berhubungan dengan produksi atau penyampaian jasa. Kinerja seringkali dipikirkan sebagai pencapaian tugas, dimana istilah tugas sendiri berasal dari pemikiran aktivitas yang dibutuhkan oleh pekerja (Nelson, 1997)

C. Hipotesis

C.1 Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi

Hipotesis yang diajukan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi adalah :

H₁ : Terdapat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi.

C.2 Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial

Hipotesis yang diajukan untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial adalah :

H₂ : Terdapat pengaruh positif komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial.

C.3 Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening

Hipotesis yang diajukan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening adalah :

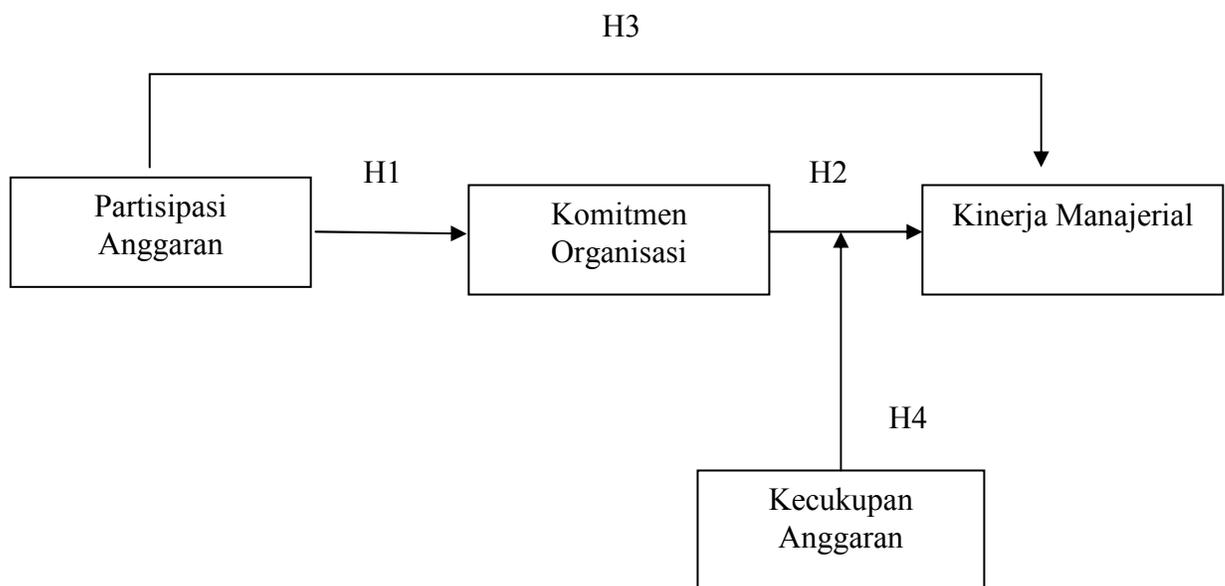
H₃ : Terdapat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening.

C.4 Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan diperkuat kecukupan anggaran sebagai variabel moderating.

Hipotesis yang diajukan untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan diperkuat kecukupan anggaran sebagai variabel moderating adalah :

H₄ : Terdapat pengaruh positif komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan diperkuat kecukupan anggaran sebagai variabel moderating.

Berikut gambar kerangka pemikiran teoritis :



D. Populasi dan Sampling Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah para pejabat di lingkungan Universitas Dian Nuswantoro yang terlibat aktif dalam penyusunan anggaran. Pejabat disini adalah mereka yang sudah menjabat minimal selama dua tahun. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *sensus sampling*, yaitu teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel (Sugiyono, 2007 : 73).

E. Data dan Pengukuran

E.1 Data

Sumber data yang dipergunakan dalam penelitian adalah data primer dalam bentuk opini, sikap, pengalaman atau karakteristik responden (subyek) penelitian dan instrumen yang digunakan adalah kuesioner atau angket.

E.2 Pengukuran

a. Partisipasi Penyusunan Anggaran (Independen)

Partisipasi penyusunan anggaran mengukur seberapa jauh keterlibatan responden dalam menyusun atau menentukan anggaran yang ada di organisasinya. Instrumen yang digunakan untuk mengukur partisipasi diambil dari Wanztel Kristi (2002). Ada 5 (lima) item pertanyaann yang dipakai untuk mengukur partisipasi

dengan menggunakan skala Likert 7 (tujuh) point. Point 1 (satu) menunjukkan partisipasi sangat rendah dan point 7 (tujuh) menunjukkan partisipasi sangat tinggi.

b. Kinerja Manajerial (Dependen)

Pengukuran kinerja dimaksudkan untuk mengetahui persepsi manajer tentang kinerjanya sendiri (*self rating*) dalam rangka menjalankan anggaran yang telah ditentukan perusahaan. Pengukuran variabel kinerja manajerial menggunakan instrument yang diambil dari Heneman, (1974) dengan menggunakan 8 (delapan) item pertanyaan dengan skala Likert 7 (tujuh) point. Point 1 (satu) menunjukkan kinerja rendah dan point 7 (tujuh) menunjukkan kinerja tinggi

c. Komitmen Organisasi (Intervening)

Komitmen organisasi dapat tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosi terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada dalam organisasi serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan pada organisasi (Porter, 1974). Komitmen organisasi diukur dengan instrument yang dikembangkan oleh Mowday *et al.* (1979) dengan menggunakan 15 item pertanyaan dengan skala Likert 7 (tujuh) point yang menggambarkan kondisi sangat tidak setuju 1 (satu) sampai dengan sangat setuju 7 (tujuh).

d. Kecukupan Anggaran (Moderating)

Kecukupan anggaran akan dapat menunjang keberhasilan organisasi dalam menjalankan operasi perusahaan. Instrumen yang digunakan diambil dari Nouri dan Parker (1998) dengan menggunakan tiga item pertanyaan. Kecukupan anggaran diukur dengan instrument dengan skala Likert 7 (tujuh) point yang menggambarkan kondisi sangat tidak setuju 1 (satu) sampai dengan sangat setuju 7 (tujuh).

F. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai karakteristik variabel penelitian (partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, kecukupan anggaran dan kinerja manajerial). Statistik deskriptif yang digunakan adalah rata-rata, kisaran (*range*) dan standar deviasi.

G. Uji Kualitas Data

G.1. Uji validitas

Uji validitas dilakukan dengan cara menghitung korelasi antar skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor dari variabel yang diteliti. Apabila masing-masing pertanyaan berkorelasi secara signifikan terhadap total skor dari variabel yang diteliti, dinyatakan valid (Imam Ghazali, 2001)

G.2. Uji reliabilitas

Pengukuran uji reabilitas dilakukan dengan cara *one shot* atau pengukuran sekali saja dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lain atau mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan, dengan uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu konstruksi atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1967, dalam Imam Ghazali, 2001).

H. Pengujian Asumsi Klasik

Asumsi klasik yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H.1. Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel independen dengan variabel dependen keduanya mempunyai hubungan distribusi normal atau tidak dengan melihat bentuk grafik *normality* P-Plot (Ghozali, 2005). Untuk mengetahui data berdistribusi secara normal dilakukan uji *normality* P-Plot, jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka data dapat dikatakan normal.

H.2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen), Ghozali (2005). Uji multikolinieritas dengan menggunakan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan *tolerance*. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *tolerance* <0,10 atau sama dengan nilai VIF >10.

H.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk melihat penyebaran data (Ghozali, 2005). Uji ini dapat dilakukan dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (*Zpred*) dengan residualnya (*Sresid*). Jika dalam model regresi tidak terdapat Heteroskedastisitas, maka harus memenuhi syarat data berpencar disekitar titik nol. Jika tidak ada pola yang ada, serta titik–titik menyebar diatas dengan dibawah angka 0 pada suatu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

I. Pengujian Hipotesis

I.1. Uji Goodness of Fit Model (Uji F/Uji Secara Simultan)

Uji F (F-test) digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh semua variabel independen secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen.

Langkah-langkah pengujian

1. Merumuskan hipotesis

$H_0 : \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = \beta_4 = 0$, artinya tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel independent (X1, X2, X3 dan X4) terhadap variabel dependen (Y).

$H_a : \beta_1 \neq \beta_2 \neq \beta_3 \neq \beta_4 \neq 0$, artinya terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel independen (X1, X2, X3 dan X4) terhadap variabel dependen (Y).

2. Menentukan Tingkat Signifikan (α)

Tingkat signifikan (significant level) yang digunakan sebesar 5%.

3. Kriteria Pengambilan keputusan

H0 diterima jika : nilai signifikansi $\alpha > 5\%$

H0 ditolak jika : nilai signifikansi $\alpha < 5\%$

I.2. Koefisien Determinasi

Uji ini dilakukan untuk melihat besarnya pengaruh variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan kecukupan anggaran terhadap kinerja manajerial, nilai tersebut diperoleh dari besarnya adjusted R2 (table model summary), sisanya merupakan faktor lain diluar model

I.3. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linier berganda (*multiple Linear Regression*). Uji hipotesis menggunakan model intervening dan model moderating. Metode yang menghubungkan satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen dalam satu model prediktif tunggal yang dinyatakan dengan persamaan linier

1. Model Intervening

Pada model intervening hipotesis yang diuji adalah hipotesis 1 (H1), hipotesis 2 (H2) dan hipotesis 3 (H3).

H1 : Terdapat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi.

$$X_2 = a + \beta_1 X_1 \dots\dots\dots(1)$$

H2 : Terdapat pengaruh positif komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial

$$Y = a + \beta_2 X_2 \dots\dots\dots(2)$$

H3 : Terdapat pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 \dots\dots\dots(3)$$

Apabila nilai koefisien persamaan (1) dikalikan dengan nilai koefisien persamaan (2) lebih besar dari nilai koefisien persamaan (3), maka variabel komitmen organisasi merupakan variabel intervening, tetapi sebaliknya jika nilai koefisien persamaan (1) dikalikan nilai koefisien persamaan (2) lebih kecil dari nilai persamaan (3) maka variabel komitmen organisasi bukan merupakan variabel intervening.

2. Model Moderating

Pada model moderating hipotesis yang diuji adalah hipotesis 4 (H4).

H4 : Terdapat pengaruh positif komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan kecukupan anggaran sebagai variabel moderating.

$$Y = a + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_2 \cdot X_3 + e$$

Dimana :

X1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran

X2 = Komitmen Organisasi

X3 = Kecukupan Anggaran

Y = Kinerja Manajeria

b = koefisien regresi

a = konstanta

e = erro

J. Hasil Penelitian

J.1 Data Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah para pejabat di lingkungan Universitas Dian Nuswantoro yang terlibat aktif dalam penyusunan anggaran. Pejabat disini adalah mereka yang sudah menjabat minimal selama dua tahun. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Tabel 1
Daftar Jabatan Responden

No	Rektorat	Jumlah
1	Wakil rektor	3
2	Kepala unit pelaksana teknis	8
3	Kepala biro	4
4	Kepala bagian	12
5	Direktur	2
6	Wakil direktur	2

Fakultas		
7	Dekan	5
8	Sekretaris dekan	5
9	Ketua program studi	20
10	Sekretaris program studi	8
11	Kepala tata usaha	6
Total		75

Sumber : Data primer yang diolah

J.2 Statistik Deskriptif

Berikut tabel mengenai statistik deskriptif dalam penelitian :

Tabel 2
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran sesungguhnya	Mean	Std. Deviation
Partisipasi Penyusun Anggaran	5-35	5-34	20,29	7,410
Komitmen Organisasi	15-105	53-90	70,8	8,790
Kecukupan Anggaran	3-21	3-21	13,25	4,821
Kinerja Manajerial	8-56	16-56	38,65	8,814

Sumber : data primer yang diolah

J.3. Hasil Uji Kualitas Data

1. Hasil Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kriteria
Partisipasi penyusunan anggaran	0,885	Reliabel
Komitmen organisasi	0,610	Reliabel
Kecukupan anggaran	0,620	Reliabel
Kinerja manajerial	0,858	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan hasil uji reliabilitas yang terdiri dari partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, kecukupan anggaran dan kinerja manajerial, maka semua variabel tersebut dinyatakan reliabel. Nilai reliabilitas masing-masing variabel berada $>0,6$. Dari hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa responden memiliki jawaban yang konsisten atau stabil dari waktu ke waktu sehingga kuesioner tersebut memiliki isi yang tidak akan berubah apabila digunakan kembali untuk waktu yang akan datang dan untuk menjelaskan item yang sama.

2. Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas dapat dilihat pada tabel 4.

Tabel 4
Hasil Uji Validitas

Dimensi	Item	r-hitung	Sig.	Status
Partisipasi penyusunan anggaran	Pertanyaan 1	0,878	0,000	Valid
	Pertanyaan 2	0,912	0,000	Valid
	Pertanyaan 3	0,887	0,000	Valid
	Pertanyaan 4	0,668	0,000	Valid
	Pertanyaan 5	0,776	0,000	Valid
Komitmen organisasi	Pertanyaan 1	0,606	0,000	Valid
	Pertanyaan 2	0,329	0,004	Valid

	Pertanyaan 3	0,429	0,000	Valid
	Pertanyaan 4	0,454	0,000	Valid
	Pertanyaan 5	0,527	0,000	Valid
	Pertanyaan 6	0,462	0,000	Valid
	Pertanyaan 7	0,319	0,005	Valid
	Pertanyaan 8	0,337	0,003	Valid
	Pertanyaan 9	0,389	0,001	Valid
	Pertanyaan 10	0,252	0,029	Valid
	Pertanyaan 11	0,436	0,000	Valid
	Pertanyaan 12	0,255	0,027	Valid
	Pertanyaan 13	0,339	0,003	Valid
	Pertanyaan 14	0,484	0,000	Valid
	Pertanyaan 15	0,459	0,000	Valid
Kecukupan anggaran	Pertanyaan 1	0,441	0,000	Valid
	Pertanyaan 2	0,620	0,000	Valid
	Pertanyaan 3	0,530	0,000	Valid
Kinerja manajerial	Pertanyaan 1	0,681	0,000	Valid
	Pertanyaan 2	0,749	0,000	Valid
	Pertanyaan 3	0,833	0,000	Valid
	Pertanyaan 4	0,852	0,000	Valid
	Pertanyaan 5	0,809	0,000	Valid
	Pertanyaan 6	0,669	0,000	Valid
	Pertanyaan 7	0,467	0,000	Valid
	Pertanyaan 8	0,729	0,000	Valid

Sumber : data primer yang diolah

Berdasarkan tabel diatas diketahui signifikansi dari masing-masing indikator lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa indikator yang digunakan mampu menggambarkan variabel penelitian. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa kuesioner adalah valid.

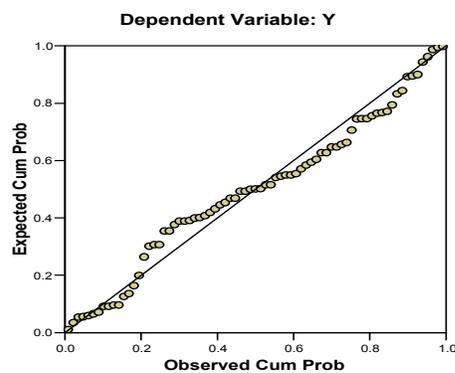
J.3. Uji Asumsi Klasik

1. Hasil Uji Normalitas

Hasil pengujian normalitas tampak seperti dalam gambar

Gambar 1
Normalitas Data

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Sumber : data primer yang diolah

Dengan melihat tampilan grafik normal dapat disimpulkan bahwa grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar diagonal, serta penyebarannya mengikuti garis diagonal. Kedua grafik menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai karena memenuhi asumsi normalitas.

2. Hasil Uji Multikolonieritas

Hasil pengujian model regresi diperoleh hasil untuk masing-masing variabel dapat dilihat di tabel 5.

Tabel 5
Pengujian Multikolonieritas

(Constant)	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
X1	,915	1,093
X2	,929	1,076
X3	,984	1,016

a Dependent Variable: Y

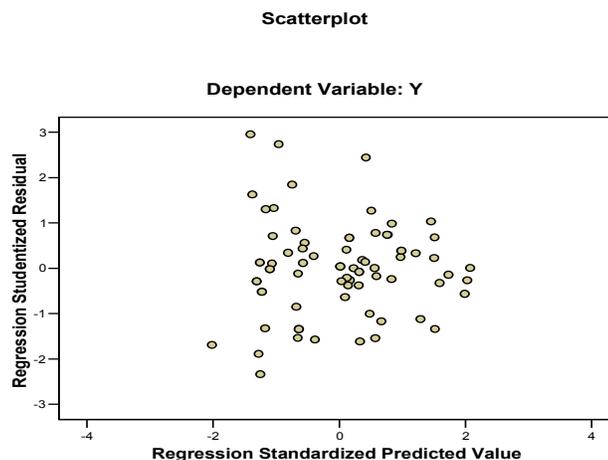
Sumber : data primer yang diolah

Dari tabel 5 diatas dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolonieritas dalam model regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis, karena masing-masing variabel independen, yaitu partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi dan kecukupan anggaran mempunyai nilai tolerance yang masing-masing nilainya lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF yang kurang dari 10.

3. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Hasil grafik scatterplot dapat dilihat di gambar 2.

Gambar 2
Uji Heteroskedastisitas



Sumber : data primer yang diolah

Berdasarkan grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat dengan residualnya diperoleh hasil tidak adanya pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 (nol) pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi kinerja manajerial berdasarkan variabel bebas yaitu partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi sebagai variabel intervening dan kecukupan anggaran sebagai variabel moderating.

K. Pengujian Hipotesis

1. Hasil Uji Goodness of Fit Model (Uji F/Uji Secara Simultan)

1.1. Model 1

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansinya di bawah 5 persen (0,021). Oleh karena itu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara bersama-sama terhadap komitmen organisasi

1.2. Model 2

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansinya di bawah 5 persen (0,000). Oleh karena itu komitmen organisasi berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja manajerial.

1.3. Model 3 (Intervening)

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansinya di bawah 5 persen (0,000). Oleh karena itu partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja manajerial.

1.4. Model 4 (Moderating)

Berdasarkan tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai signifikansinya di bawah 5 persen (0,000). Oleh karena itu komitmen organisasi dan kecukupan anggaran berpengaruh secara bersama-sama terhadap kinerja manajerial.

2. Hasil Uji Koefisien Determinasi

2.1. Model 1

Berdasar tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai Adjusted R Square yaitu sebesar 0,058, artinya yaitu variabel partisipasi penyusunan anggaran memberikan kontribusi pengaruh terhadap variable komitmen organisasi sebesar 0,058 atau 5,8%, sedangkan sisanya 0,942 atau 94,2% berasal dari kontribusi faktor lain diluar model.

2.2. Model 2

Berdasar tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai Adjusted R Square yaitu sebesar 0,156, artinya yaitu variabel komitmen organisasi memberikan kontribusi pengaruh terhadap variable kinerja manajerial

sebesar 0,156 atau 15,6%, sedangkan sisanya 0,844 atau 84,4% berasal dari kontribusi faktor lain diluar model

2.3. Model 3

Berdasar tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai Adjusted R Square yaitu sebesar 0,404, artinya yaitu variabel partisipasi penyusunan anggaran memberikan kontribusi pengaruh terhadap variable komitmen organisasi sebesar 0,404 atau 40,4%, sedangkan sisanya 0,596 atau 59,6% berasal dari kontribusi faktor lain diluar model.

2.4. Model 4

Berdasar tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai Adjusted R Square yaitu sebesar 0,245, artinya yaitu variabel komitmen organisasi dan kecukupan anggaran memberikan kontribusi pengaruh terhadap variable kinerja manajerial sebesar 0,245 atau 24,5%, sedangkan sisanya 0,755 atau 75,5% berasal dari kontribusi faktor lain diluar model.

3. Hasil Pengujian Hipotesis

3.1. Hasil uji hipotesis pertama

Hasil pengujian hipotesis variabel partisipasi penyusunan anggaran (X1) diperoleh koefisien regresi sebesar 0,315 dan nilai signifikansi sebesar 0,021. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05, maka hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh

positif signifikan terhadap komitmen organisasi (X2) atau berhasil menerima H1.

3.2. Hasil uji hipotesis kedua

Hasil pengujian hipotesis variabel komitmen organisasi (X2) diperoleh koefisien regresi sebesar 0,411 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05, maka hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial (Y) atau berhasil menerima H2.

3.3. Hasil uji hipotesis ketiga

Hasil output SPSS pada persamaan regresi (1) menunjukkan nilai standardized beta partisipasi penyusunan anggaran (X1) sebesar 0,266 dan signifikan pada 0,021 yang berarti partisipasi penyusunan anggaran mempengaruhi komitmen organisasi (X2). Nilai koefisien standardized beta 0,266 merupakan nilai path atau jalur p2. Pada output SPSS persamaan regresi (2) nilai standardized beta untuk partisipasi anggaran 0,521 dan signifikan pada 0,000, sedangkan nilai standardized beta untuk komitmen organisasi 0,271 dan signifikan pada 0,005. Nilai standardized beta untuk partisipasi anggaran 0,521 merupakan nilai jalur path p1 dan nilai standardized beta untuk komitmen organisasi 0,271 merupakan nilai jalur path p3. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran (X1) berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial (Y) melalui komitmen organisasi (X2) sebagai

variabel intervening atau berhasil menerima H3. Hasil analisis jalur menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran (X1) dapat berpengaruh langsung ke kinerja manajerial (Y) dan dapat juga berpengaruh tidak langsung yaitu dari partisipasi penyusunan anggaran (X1) ke komitmen organisasi (X2/variabel intervening) lalu ke kinerja manajerial (Y). Besarnya pengaruh langsung adalah sebesar 0,521 sedangkan besarnya pengaruh tidak langsung dihitung dengan mengalikan koefisien tidak langsungnya yaitu $(0,266) \times (0,271) = 0,0720$ atau total pengaruh partisipasi penyusunan anggaran ke kinerja manajerial = $0,521 + (0,266) \times (0,271) = 0,593$. Hasil analisis jalur pengaruh langsung partisipasi penyusunan anggaran (X1) terhadap kinerja manajerial (Y) sebesar 0,521 lebih besar dibandingkan pengaruh tidak langsung (intervening) yaitu partisipasi penyusunan anggaran (X1) ke komitmen organisasi (X2) lalu ke kinerja manajerial (Y) sebesar 0,0720 berarti menolak H3.

3.4. Hasil uji hipotesis keempat

Hasil output SPSS yang menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel moderat atau perkalian antara X2 dan X3 sebesar 0,033. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05, oleh karena itu variabel kecukupan anggaran merupakan variabel moderating atau berhasil menerima H4.

L. Pembahasan

1. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap komitmen organisasi, yaitu dengan koefisien regresi sebesar 0,315 dan nilai signifikansi sebesar 0,021. Hasil tersebut konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Sugiyanto dan Subagyo (2005), yaitu anggaran yang partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap komitmen organisasi. Manajer yang diberi wewenang untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan benar-benar melakukan fungsinya serta dapat meningkatkan komitmen. Nuori dan Parker (1998) dalam Kusnadi (2005) juga menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran meningkatkan komitmen organisasi.

Hasil dari data deskriptif menunjukkan tingkat partisipasi penyusunan anggaran para manajer di lingkungan Universitas Dian Nuswantoro relatif kecil yaitu jawaban responden rata-rata 3 dari skala 7. Kondisi ini tidak mempengaruhi manajer untuk berkomitmen pada organisasi karena dengan partisipasi penyusunan anggaran yang rendah, tetap berpengaruh positif signifikan terhadap komitmen organisasi. Hal ini disebabkan ada beberapa kegiatan yang tetap dapat dilaksanakan walau tidak ada dalam anggaran yang telah disusun, karena para manajer dapat mengajukan anggaran dalam bentuk proposal kepada rektor dua minggu sebelum kegiatan.

2. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian hipotesis variabel komitmen organisasi (X2) diperoleh koefisien regresi sebesar 0,411 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05,

Berdasarkan hasil dari data diskriptif menunjukkan tingkat komitmen organisasi para manajer dilingkungan Universitas Dian Nuswantoro relatif kecil terlihat pada jawaban responden rata-rata 3 dari skala 7. Kondisi ini (tingkat komitmen organisasi relatif kecil) tetap berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini bisa terjadi karena setiap kegiatan yang menjadi keputusan bapak rektor, para manajer harus siap untuk melaksanakannya sehingga mereka tetap bekerja dengan baik.

Hasil tersebut konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusnadi (2005) dan dalam penelitiannya komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

3. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening, mempunyai nilai yang lebih kecil dibandingkan pengaruh langsung partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Hasil analisis jalur menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran (X1) dapat berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial (Y) sebesar 0,521, dan dapat juga berpengaruh tidak langsung yaitu dari partisipasi penyusunan anggaran (X1) terhadap kinerja manajerial (Y) melalui komitmen organisasi (X2) sebagai variabel intervening sebesar 0,0720. Hasil pengujian secara langsung lebih besar dibandingkan dengan hasil pengujian secara tidak langsung, dan hasil tersebut tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusnadi (2005), yaitu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening.

Berdasarkan hasil data diskriptif menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi para manajer dilingkungan Universitas Dian Nuswantoro relatif kecil terlihat pada jawaban responden rata-rata 3 dari skala 7, dan kinerja manajerial relatif cukup terlihat pada jawaban responden rata-rata 4 dari skala 7. Kondisi ini terjadi karena setiap kegiatan yang dilakukan berfokus pada peningkatan kualitas dan pelayanan mahasiswa selalu tersedia anggaran dan tanpa partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi, para manajer tetap dapat bekerja dengan baik.

4. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan kecukupan anggaran sebagai variabel moderating.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa moderating atau perkalian antara X2 dan X3 sebesar 0,033. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05, oleh karena

itu variabel kecukupan anggaran merupakan variabel moderating. Hal ini berarti partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial dengan diperkuat oleh kecukupan anggaran. Hasil tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusnadi (2005), yaitu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial melalui kecukupan anggaran sebagai variabel intervening.

Berdasarkan hasil data diskriptif menunjukkan komitmen organisasi para manajer di lingkungan Universitas Dian Nuswantoro relatif kecil terlihat pada jawaban responden rata-rata 3 dari skala 7, dan kecukupan anggaran dan kinerja manajerial relatif cukup terlihat dari jawaban responden rata-rata 4 dari skala 7. Kondisi dengan tingkat komitmen organisasi yang relatif kecil dengan diperkuat oleh kecukupan anggaran yang memadai atau cukup berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja, dimana dengan kecukupan anggaran maka karyawan akan dapat menyelesaikan tugasnya dengan baik, dengan demikian kinerjanya akan meningkat.

M. Saran

Berdasarkan penjelasan diatas maka beberapa saran akan diberikan bagi penelitian yang akan datang yaitu :

1. Variabel partisipasi penyusunan anggaran memberikan kontribusi pengaruh terhadap variabel komitmen organisasi sebesar 5,8% dan sisanya 94,2% berasal dari kontribusi faktor lain diluar model, sehingga diharapkan penelitian selanjutnya meneliti faktor-faktor lain tersebut.

2. Dari data statistik diskriptif terlihat jawaban responden kurang variatif, sehingga diharapkan bagi penelitian berikutnya sebaiknya dalam mengumpulkan data melalui wawancara sehingga responden dapat memberikan informasi yang mendekati keadaan yang sebenarnya.
3. Responden dalam penelitian ini hanya pada satu lembaga perguruan tinggi (Studi kasus di Udinus), sehingga hasil ini tidak bisa digeneralisis dengan penelitian yang lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N., J. Dearsen, dan V. Govindarajan (1999), *Management Control System*, Seventh Edition, Chicago : Richard D. Irwin.
- Antle, R, dan G.D. Eppen. (Februari 1998). “Capital Rationing and Organizational Slack in Capital Budgeting”, *Management Science* Vol. 31
- Argyris, C.(1952), “The Impact Budget on People, The Controllershship Foundation, Inc”, *The Scool of Business and Public Administration*, Cornell Univercity.
- Baiman, S., & J.H. Evan III (1998). “Pre-Decision Information and Participative Management Contro System”. *Journal of Accounting Research 21* : hal 371 – 379
- Belkaoui Ahmed, Cost Accounting (1998). “A Multidimensional Emphasis. Chicago : The Dryden Press, CBS College Publishing, Brownell, peter (oktober 1998). Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness”, *The Accounting Review*.
- Brownell, Peter, & McInnes morris (oktober 1999), “Budgetary Paricipation, Motivition, and Manageril Performance”, *The Accounting Review*.
- Brownell, P (1982a)*, “Participation in The Budgeting Process, When it Works and When it Doesn’t”, *Journal of Accounting Literatur*, Vol 1, hal 124-153
- Chow, C.W., Cooper, J.C. & waller, W.S. (January 1988). “Participative Budgeting : Effects of a Truth-Inducing pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance”, *The Accounting Review*, No. 1, January, hal. 111-122
- Collins, F. (April 2000). “The Interaction of Budget Characteristics and Personality Variable with Budgetary Roesponse”. *Attitudes. The Accounting Review* : hal 589-603
- Dunk, A.S. (April 1995). “The Effect of budget Emphasis and Information Asymmetry The Relation Beetwen Budgetary Participation and Slack”, *The Accountng Review*.
- Ferdinand, Augusty (2000). “*Structural Equation Modelling dalam Penelitian Manajemen*”, Badan Penerbit Universitas Diponegoro

- Fisher, G. Joseph (1998), "Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions", *Behavioural Research in Accounting*, Vol 10
- Ghozali, Imam, (2001). "Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS". Badan penerbit Universitas Diponegoro
- Govindarajan, V. (1998). "Impact of Participation in The Budgetary process on Management Attitude and performance : Universalistic and Contingency Perspective, Decision Science".
- Hair, J.F., Anderson, R.E., Tatham, R.L. & Black W.C. (2000). "Multi variate Data Analysis". Fourth Edition, New Jersey, Prentice Hall.
- Hanson, Ernest I (April 1966), "The Budgetary Control Function", *The Accounting Review*, pp 239-243
- Heneman, H.G. (1974), "Comparisons of Self and Superior Ratings of Managerial Performance", *Journal of Applied Psychology*, 59: 638 – 642
- Hofstede, G (1968), "The Game of Budgetcontrol How Live with Budgetary Standards and Yet be Motivated by Them, Netherlands, Van Gorcum"
- Kenis, I. (1979), "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes, and Performance", *Accounting Review*, October, hal. 707-721
- Kirby, A.J., Stefan R., Pradyot K.S., & Tae-Young P. (1998). "Participation, Slack and Budget – Based Performance Evaluation". *Journal of Accounting Research*, volume 29
- Krenleslie (July 1996). "Budgetary Participation and managerial Performance The Impact of Information and Environmental Volatility", *The Accounting Review*, Volume 67 no. 3
- Kriswandari Tutik (2004), "Teori Kontinjensi, Sistem Pengendalian Manajemen Dan Outcomes Perusahaan : Masa lalu dan arah Masa Depan", *Jurnal ekonomi Dan Bisnis*, Vol.2 No.1, Maret 2004, hal 38-44

- Kusnadi (Maret 2005), “Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Peran Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening: Studi pada Perusahaan-Perusahaan yang sudah Listing di BEJ”, *JMK* vol 3, no 1
- Mas’ud F. (2004), “*Survai Diagnosis Organisasional Konsep dan Aplikasi*”, Badan penerbit Universitas Diponegoro
- Milani, K. (April 1975). “The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor performance and Attitudes : A Field Study”. *The Accounting Review*, Volume 50.
- Mowday, R.T., R.M. Steers, dan L.W. Porter (1979), “The Measurement of Organizational Commitment”, *Journal of Vocational Behavior*, Vol. 14 (April), pp. 224-47
- Mulyadi (1993), “*Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*”, Penerbit Salemba Empat Jakarta
- Murray, D (1990), “The Performance Effects of Participative Budgeting, An Intergration of Intervening on Moderating Variables”, *Behavioral Research in Accounting* , Vol 2, hal 104-123
- Nouri H. and Parker R. J. (1996), “The Effect of Organizational Commitment on The Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack “, *Behavioral Research in Accounting*, vol.8
- Nouri H. and Parker R. J. (1998), “The Relationship Between Budget Participation and Job Performance : The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment”
- Otley, David (1991), “Management Control, Organizational Design and Accounting Information System, Issues in Management Accounting” *Edited by David Asthon, et.al.*
- Sekaran Uma (1998), “*Research Methode for Bussiness : A Skill Building Approach*”, Second Edition, John Wiley & Sons, Inc
- Schiff, M. dan Lewin, A.Y (1970), “The Impact of People on Budgets”, *The Accounting Review*, April, pp, 259-269

Sterdy, AC (1960), "Budget Control and cost Behavior", Prentice Hall Inc, Englewood Cliff, N.J.

Sugiyanto Eko & Subagiyo Lilik (Juni 2005), "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Tujuan sebagai Variabel Intervening : Studi Empiris pada Rumah Sakit Tipe A. B. dan C di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta", *Benefit*, vol 9 no. 1

Sugiyono (2007), *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta

Supomo Bambang (1998), "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Keefektifan Anggaran dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia", *Universitas Gajah Mada*

Wanztel, Kristi (2002), "The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers' Performance in a Budget Setting", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 14. pp 248 – 271

Zainuddin, Yuserrie (2003), "Management Accounting and Control System, The State of The Art", *Makalah Seminar Dosen Tamu*. Magister Sain Akuntansi Universitas Diponegoro