

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN, *JOB*
RELEVANT INFORMATION (JRI) DAN VOLATILITAS
LINGKUNGAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL
PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA**



TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat guna
memperoleh derajat S-2 Magister Akuntansi

Oleh :

Nama : A. Setya Marsudi

NIM : C4C099149

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCA SARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
2001**

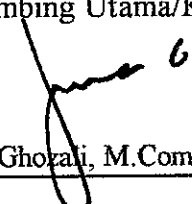
UPT-PUSTAK-UNDIP

Tesis berjudul

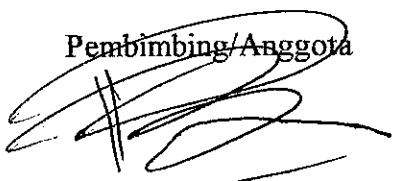
PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN, *JOB RELEVANT INFORMATION* (JRI) DAN VOLATILITAS LINGKUNGAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA

yang dipersiapkan dan disusun oleh
A Setya Marsudi
telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 6 September 2001
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing Utama/Ketua


Drs. Imam Ghozali, M.Com, Phd Akt.


Pembimbing/Anggota


Dr. Purbayu Budi Santosa. MS.

Semarang,
Universitas Diponegoro
Program Pascasarjana
Program Studi Magister Akuntansi

Ketua Program




Dr. Moh. Nasir, M.Si. Ak.

ABSTRACT

The study attempts to examine the relationship between budgetary participation and individual performance. In so doing the study include the level of Job Relevant Information (JRI) is treated as an intervening variable, and at the same time considers environmental volatility as a moderating variabel.

Data for this study were collected by using questionnaires, wich were mailed to 500 departement managers chosen from Indonesian Capital Market Directory. There were 74 responses of which 68 were complete and hence usable.

The study concludes that the budgetary participation effects the individual performance through JRI. Environmental volatility has no significant effects on budgetary participation and did not moderate the effects of participative budgeting on JRI. Interactions between environmental volatility and JRI had no significant effect on managerial performance.

Key Words: Participative, Budgeting, Job Relevant Informations, Managerial performancè, Environment volatility.

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji informasi yang berhubungan dengan tugas (*job relevant information*=JRI) sebagai *intervening* partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini juga bertujuan untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi penganggaran. Pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi penganggaran dan JRI, maupun pengaruh volatilitas lingkungan terhadap JRI dan kinerja.

Subyek penelitian adalah manajer-manajer perusahaan-perusahaan yang telah *go public*. Dari 500 responen yang dikirim kuesioner, diperoleh pengembalian 74 buah jawaban kuesioner, dan dari jumlah ini yang dapat dipergunakan sebanyak 68 buah kuesioner.

Penelitian ini berhasil membuktikan JRI sebagai *intervening* partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial, karena pengaruh tidak langsung partisipasi terhadap kinerja manajerial melalui JRI lebih besar dibandingkan pengaruh langsung partisipasi terhadap kinerja. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa volatilitas lingkungan berpengaruh pada partisipasi penganggaran, Penelitian ini tidak berhasil membuktikan pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi dan JRI, maupun terhadap JRI dan kinerja.

Kata kunci : Partisipasi, Anggaran, Kinerja, Informasi, Volatilitas Lingkungan.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah, karena hanya dengan bantuanNya dan bimbinganNya penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini. Pada kesempatan ini penulis ingin sampaikan rasa terimakasih kepada berbagai pihak yang telah banyak membantu penulis dari pertama penulis menempuh tugas belajar hingga selesainya penulisan tesis ini. Rasa terimakasih ini penulis sampaikan kepada:

1. Bapak Drs. Imam Ghozali, M.Com, Phd. Akt. yang telah penuh kesabaran meluangkan waktu dan pikiran untuk membimbing penulis dari mulai awal penyusunan sampai penulis dapat menyelesaikan tesis ini.
2. Bapak Dr. Purbayu Budi Santosa MS. yang telah banyak membantu dan mengarahkan penulis dalam penyusunan dan pengolahan data.
3. Bapak direktur dan seluruh staf Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan segala fasilitas selama menempuh S-2.
4. Seorang teman yang dengan tulus memberikan dorongan moril maupun materiil sangat berarti bagi penulis dalam menyelesaikan tugas belajar ini.
5. Bapak dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan kesempatan pada penulis untuk menempuh tugas belajar di Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

6. Semua pihak teman sejawat yang telah membantu penulis selama menempuh tugas belajar.

Harapan penulis, tesis ini dapat berguna bagi para pembaca dan peneliti di masa akan datang untuk mereplikasi maupun mengembangkan penelitian mengenai masalah yang penulis teliti dan mungkin akan lebih dapat menyempurnakan tesis ini.

Semarang, 7 September 2001

A Setya Marsudi

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
ABSTRACT	iii
ABSTRAK	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Perumusan masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Manfaat Penelitian.....	6
BAB II TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS	7
2.1 Telaah Pustaka dan Penelitian Terdahulu.....	7
2.1.1. Partisipasi Penganggaran.....	7
2.1.1.1. Keunggulan Partisipasi.....	8

2.1.1.2. Kelemahan Partisipasi.....	9
2.1.2 Kinerja Manajerial.....	11
2.1.2.1. Pengertian Kinerja Manajerial.....	11
2.1.2.2. Pengaruh Partisipasi Terhadap Kinerja Manajerial.....	11
2.1.3 Pendekatan Kontijensi.....	15
2.1.4. Informasi Yang Berhubungan Dengan Tugas.....	16
2.1.5 Volatilitas Lingkungan.....	18
2.1.5.1 Pengertian Volatilitas Lingkungan.....	19
2.1.5.2 Pengukuran Volatilitas Lingkungan.....	20
2.2 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	24
2.3 Penurunan Hipotesis.....	25
BAB III METODE PENELITIAN.....	27
3.1 Metode Pengumpulan dan Pemilihan Data.....	27
3.2.1 Data Primer.....	28
3.2.2 Data sekunder.....	30
3.3 Definisi Operasional Variabel.....	31
3.3.1 Partisipasi Penganggaran.....	31
3.3.2 <i>Job Relevant Information (JRI)</i>	32
3.3.3 Kinerja manajerial.....	32
3.3.4 Volatilitas Lingkungan.....	33
3.4 Teknik Analisis.....	33
3.4.1 Uji kualitas data.....	34

3.4.1.1 Partisipasi.....	35
3.4.1.2 <i>Job Relevant Information</i> (JRI).....	36
3.4.1.3 Kinerja manajerial.....	36
3.4.1.4 Volatilitas lingkungan.....	39
3.4.2 Teknik Pengujian Hipotesis.....	39
3.4.2.1 Hipotesis pertama.....	40
3.4.2.1 Hipotesis ke dua.....	41
3.4.2.1 Hipotesis ke tiga.....	41
3.4.2.1 Hipotesis ke empat.....	42
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN PENELITIAN.....	43
4.1 Gambaran Umum Responden.....	43
4.2 Deskripsi Data.....	44
4.2.1 Partisipasi Penganggaran.....	45
4.2.2 <i>Job-relevant information</i> (JRI).....	46
4.2.3 Kinerja Manajerial.....	46
4.2.4 Volatilitas Lingkungan.....	47
4.3 Penilaian <i>Goodness Fit of Model</i>	47
4.4 Pengujian Asumsi Klasik.....	49
4.4.1 Pengujian gejala multikolinieritas.....	49
4.4.2 Pengujian gejala autokorelasi.....	49
4.4.3 Pengujian gejala heterokedasitas.....	50
4.4.4 Pengujian gejala normalitas data.....	50

4.5 Pengujian Hipotesa.....	51
4.5.1 Hipotesa pertama.....	51
4.5.2 Hipotesa ke dua.....	52
4.5.3 Hipotesa ke tiga.....	54
4.5.4 Hipotesa ke empat.....	56
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	59
5.1 Kesimpulan.....	59
5.2 Keterbatasan.....	61
5.2 Saran.....	62

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1 = Hasil Uji <i>Non Respon Bias</i>	30
Tabel 3.2 = Hasil Koefisien Korelasi Dimensi Kerja Individual.....	37
Tabel 3.3 = Korelasi Dimensi Kinerja Individual dengan Dimensi Kinerja Keseluruhan.....	37
Tabel 3.4 = Ringkasan Hasil Faktor Analisis, Homogenitas dan Koefisien Cronbach Alpha Untuk Variabel Partisipasi, <i>Job Relevant-</i> <i>Information</i> dan Kinerja.....	38
Tabel 4.1 = Pengelompokan responden berdasarkan tingkat pendidikan.....	43
Tabel 4.2 = Pengelompokan responden berdasarkan departemen perusahaan.	44
Tabel 4.3 = Deskripsi Statistik Variabel Penelitian.....	45
Tabel 4.4 = Deskripsi Statistik Pengujian <i>Goodness Fit of Model</i> dan Asumsi Klasik.....	48
Tabel 4.5 = Matrik interkorelasi variabel partisipasi, <i>job relevant information</i> (JRI), dan kinerja.....	53
Tabel 4.6 = Hasil pengujian regresi berganda.....	54
Tabel 4.7 = Dekomposisi hubungan analisis <i>path</i> total, <i>high volatility</i> , dan <i>low volatility</i> sampel.....	58

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1= Model hubungan antara partisipasi, <i>job relevant information</i> (JRI), dan kinerja.....	25
Gambar 4.1= Hubungan partisipasi, <i>job relevant information</i> (JRI), dan kinerja.....	52
Gambar 4.2= Hubungan Partisipasi, <i>job relevant information</i> (JRI), dan Kinerja pada <i>High Volatility</i>	56
Gambar 4.3= Hubungan Partisipasi, <i>job relevant information</i> (JRI), dan Kinerja pada <i>Low Volatility</i>	56

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran A1= Instrumen Partisipasi Penganggaran
- Lampiran A2= Instrumen Informasi yang Berhubungan dengan Tugas
- Lampiran A3= Instrumen Kinerja Manajerial
- Lampiran B1= Output Deskriptif Partisipasi Penganggaran, *Job Relevant Information*, kinerja
- Lampiran B2= Output deskriptif volatilitas lingkungan
- Lampiran C1= *Reliability Analysis-Scale Alpha* partisipasi manajer
- Lampiran C2 = *Reliability Analysis-Scale Alpha Job Relevant Information*
- Lampiran C3= *Reliability Analysis-Scale Alpha* Kinerja Manajerial
- Lampiran C4 = Uji Korelasi Partisipasi Manajer
- Lampiran C5 = Uji Korelasi Job Relevant Information
- Lampiran C6 = Uji Korelasi Kinerja Manajerial
- Lampiran C7 = Analisis Faktor
- Lampiran C8 = Data Test Normalitas *Asset*
- Lampiran C9 = Data Test Normalitas Investasi
- Lampiran C10 = Data Test Normalitas Profit
- Lampiran C11= Data Test Normalitas *Net Sales*
- Lampiran D1= *Goodness fit of model*
- Lampiran D2= Uji Multikolinieritas
- Lampiran D3= Uji Autokorelasi

Lampiran D4= Uji Heterokedasitas (*Scatterplot*) dan Normalitas (Histogram)

Lampiran D5= Uji Normalitas (*P-Plot*) X1, X2, X3 dan Histogram X1-X2

Lampiran D6= Uji Normalitas (*P-Plot*) X1-X2 dan Grafik Durbin Watson

Lampiran E1= Uji Regresi X1, X2 vs X3

Lampiran E2= Uji Regresi X1 vs X2

Lampiran E3= Hasil penentuan *median* volatilitas lingkungan

Lampiran E4= Uji regresi X1,X2,X3 *high level*

Lampiran E5= Uji regresi X1, X2 *high level*

Lampiran E6= X1, X2, X3 *low level*

Lampiran E7= Uji Regresi X1, X2 *low level*



UNIVERSITAS DIPONEGORO

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Dalam kondisi yang tidak menentu, kejadian di masa mendatang sulit untuk diprediksikan sehingga proses perencanaan untuk mencapai tujuan organisasi menjadi masalah (Chenhall dan Morris, 1986). Para manajer membutuhkan alat untuk mengkoordinasi, merencanakan sumber daya terbatas agar mampu bersaing dalam kondisi lingkungan yang selalu berubah. Salah satu alat yang dapat membantu perencanaan, koordinasi dan komunikasi antara atasan dengan bawahan adalah anggaran, anggaran juga dapat digunakan untuk menilai kinerja individual para manajer anggaran (Schiff dan Lewin 1970, Kennis 1979). Muncul keraguan pada kemampuan anggaran mengantisipasi perubahan lingkungan (volatilitas lingkungan), sehingga Stewart (1995) mengutip pendapat beberapa ahli, konsultan, dan pelaku bisnis mempertanyakan peran penganggaran dalam kondisi lingkungan yang selalu berubah dalam artikelnya yang berjudul "*Why Budgets are Bad for Business*". Kesangsian kemampuan penganggaran mengantisipasi volatilitas lingkungan dijawab dalam penelitian Drtina (1996) dengan menggunakan penganggaran secara kuartalan terus menerus. Cara penganggaran yang dilakukan oleh Drtina dapat mengantisipasi volatilitas lingkungan dengan cepat, terus menerus dan membuat manajer senior termotivasi dengan tujuan strategis perusahaan.

Drtina *et al.* (1996) menyatakan bahwa untuk tetap bertahan dalam lingkungan persaingan saat ini, pelaku bisnis harus mampu menciptakan kondisi bisnis yang fleksibel dan inovatif, dan pelaku bisnis harus mempertimbangkan faktor eksternal perusahaan yang semakin sulit untuk diprediksi. Kemampuan beradaptasi pada volatilitas lingkungan dengan tindakan inovatif dan proaktif telah dibantu dengan adanya teknologi informasi yang semakin maju sekarang ini, manfaat teknologi informasi yang dapat langsung dirasakan adalah kemampuan teknologi informasi memformulasikan sistem informasi untuk menghasilkan informasi akurat, tepat waktu serta dalam jumlah mencukupi (Susilawati M, 1998). Baiman (1982), Tiesen dan Waterhouse (1983) yang dikutip Kern (1992), mengidentifikasi dua tipe utama dari informasi yaitu informasi perilaku manajer dalam pengambilan keputusan untuk evaluasi kinerja dan *job relevant information* (JRI) yaitu informasi untuk mengambil tindakan agar tercapai hasil lebih baik.

Meningkatnya volatilitas lingkungan yang disebabkan oleh tingkat persaingan bisnis menyulitkan proses perencanaan dan pengendalian manajerial, peningkatan tersebut juga menyebabkan struktur tugas menjadi cenderung tidak terstruktur, sehingga diperlukan informasi yang relevan dengan jabatan (*Job Relevant Information*) untuk mendiagnosa lebih baik alternatif-alternatif dan tindakan-tindakan yang dibutuhkan (Susilawati M. 1998). Ketika proses penyusunan anggaran setiap manajer dalam organisasi diberi peran melaksanakan kegiatan untuk pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Agar sasaran dapat dicapai, manajer ikut berpartisipasi dalam perancangan anggaran. Dengan berpartisipasi dalam perancangan

anggaran, manajer merasa dilibatkan dan tidak sekedar terlibat dalam kerja, sehingga diharapkan akan mendorong moral kerja dan inisiatif para manajer. Partisipasi juga akan mengurangi tekanan dan kegelisahan, karena orang berpartisipasi dalam penetapan tujuan mengetahui bahwa tujuan tersebut rasional dan dapat dicapai, sehingga mereka tidak merasa terpaksa untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

Peran partisipasi dalam kondisi volatilitas lingkungan tinggi menjadi penting karena dengan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan dihasilkan *job-relevant information* atau JRI (Kren 1992). JRI juga dapat meningkatkan kinerja, karena memungkinkan perkiraan lebih akurat atas alternatif tindakan yang diambil ketika kondisi lingkungan berubah.

Banyak penelitian telah dilakukan dalam bidang penganggaran partisipatif, pada tahun-tahun terakhir para peneliti mencoba untuk menguji pengaruh variabel *intervening* dan *moderating* yang mempengaruhi partisipasi penganggaran dan kinerja manajer (Brownell 1982, Brownell & McInnes 1986, Chenhall dan Brownell 1988, Mia 1989). Dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran akan meningkatkan kinerja manajer departemen.

Penelitian tentang hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial telah diteliti antara lain oleh Kren (1992), penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Kren (1992). Dalam penelitiannya Kren (1992) menemukan bahwa partisipasi memiliki hubungan secara tidak langsung dengan kinerja melalui JRI, dan pada saat volatilitas lingkungan tinggi (*high volatility*), hubungan partisipasi penganggaran terhadap kinerja semakin besar. Perbedaan penelitian ini dengan

penelitian yang dilakukan oleh Kren (1992) terletak pada obyek yang diteliti oleh karena penelitian ini menggunakan obyek para manajer di Indonesia.

Di Indonesia penelitian tentang JRI juga telah diteliti oleh Indriani (1993), Rahayu E. (1997), Susilawati M. (1998). Indriani menemukan bahwa JRI tidak dapat dikatakan sebagai variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian Susilawati M. (1998) JRI dikaitkan dengan kegunaan yang dirasakan (*Perceived usefulness*), dan meneliti tentang pengaruh perubahan lingkungan, gaya kepemimpinan, dan *job-relevant information* terhadap kegunaan yang dirasakan sistem penganggaran. Hasil penelitian Susilawati M. (1998) menunjukkan bahwa umpan balik penganggaran dirasakan manfaatnya dengan tersedianya *Job-relevant information*, dan *Job-relevant information* merupakan informasi untuk memudahkan pengambilan keputusan berkaitan dengan tugas. Penelitian ini berbeda dengan penelitian Indriani (1993), karena penelitian ini mengambil subyek penelitian perusahaan-perusahaan manufaktur yang telah *go public*, sedangkan pada Indriani (1993) organisasi bukan laba yaitu Pemerintah Daerah Tingkat I Propinsi Daerah Istimewa Aceh, sehingga lingkungan perusahaan yang diteliti berbeda. Perbedaan lain antara penelitian Andriani dengan penelitian ini adalah dilihatnya pengaruh perubahan lingkungan terhadap partisipasi penganggaran, JRI dan kinerja manajerial, sementara dalam penelitian Indriani (1993) hal ini tidak dilakukan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Rahayu E. (1997), Susilawati M. (1998) terletak pada variabel lingkungan, sedangkan pada penelitian ini digunakan data

obyektif untuk variabel perubahan lingkungan seperti pada penelitian Kren (1992) sementara pada penelitian Rahayu dan Susilawati digunakan data subyektif.

Penggunaan data obyektif (data sekunder) menjadi penting sebab, (1) isu sentral dalam perspektif ketidakpastian-lingkungan adalah kondisi nyata (*real world*) (Syafrudin M. 1999), (2) volatilitas lingkungan yang dikaitkan *job-relevant information* sampai saat ini belum dilakukan di Indonesia sehingga penelitian secara obyektif mungkin dapat memvalidasi pengukuran persepsian lingkungan yang dipergunakan Indriani (1993), Rahayu E. (1997).

1.2. Perumusan Masalah

Dalam kondisi volatilitas lingkungan yang tinggi, untuk mencapai kinerja maksimal, manajer memerlukan suatu *job-relevant information*, dan selama ini diyakini bahwa kinerja dapat dicapai melalui partisipasi dalam penganggaran. Masalah yang diteliti dapat dirumuskan dalam pertanyaan sebagai berikut:

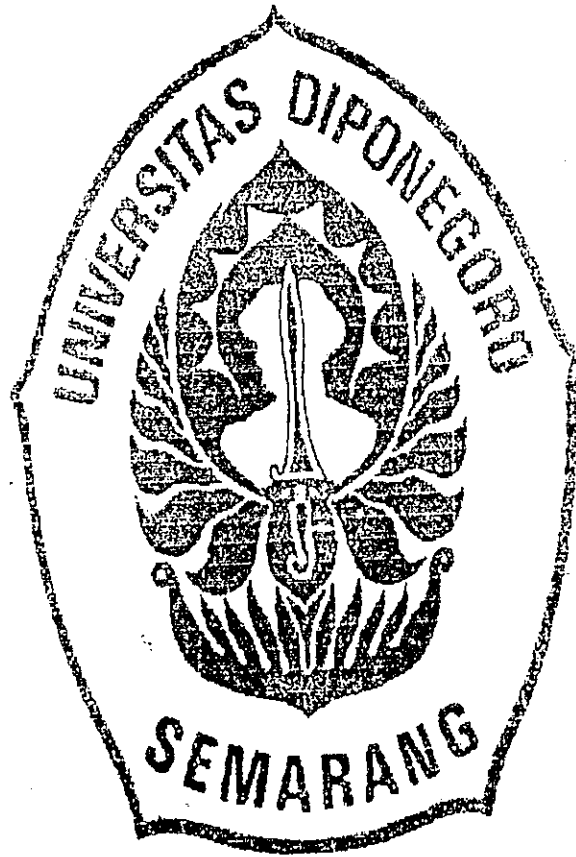
1. Apakah hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial akan dijelaskan pengaruh tidak langsung dengan cara partisipasi meningkatkan *job-relevant information*, dan *job-relevant information* dihubungkan positif kinerja ?
2. Jika volatilitas lingkungan menjadi tinggi apakah :
 - a. Partisipasi penganggaran akan meningkat?
 - b. Hubungan partisipasi penganggaran dan JRI akan menguat?
 - c. Hubungan JRI dan kinerja manajer akan menguat ?

1.3. Tujuan Penelitian

1. Menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial yang akan dijelaskan pengaruh tidak langsung dengan cara partisipasi *meningkatkan job-relevant information*, dan *job-relevant information* dihubungkan positif dengan kinerja.
2. Menemukan bukti empiris untuk menguji hubungan antara volatilitas lingkungan dengan partisipasi penganggaran.
3. Menemukan bukti empiris untuk menguji hubungan partisipasi penganggaran dengan *job-relevant information* ketika volatilitas lingkungan tinggi.
4. Menemukan bukti empiris untuk menguji hubungan *Job-Relevant information* dengan kinerja ketika volatilitas lingkungan tinggi.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, khususnya di bidang partisipasi penyusunan anggaran, akuntansi manajemen dan perilaku pada umumnya.



UNIVERSITAS DIPONEGORO

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Telaah Pustaka dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Partisipasi Penganggaran

Anggaran dalam perusahaan berfungsi sebagai alat untuk menentukan tujuan, dan sebagai salah satu alat untuk menilai kinerja manajer. Likert (1961) menyarankan bahwa salah satu cara untuk menyelaraskan tujuan adalah dengan meningkatkan keterlibatan manajer dalam organisasi.

Partisipasi penganggaran yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah sama dengan definisi Milani (1975), yaitu tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Tingkatan pengaruh tersebut menjadi faktor utama dalam penelitian Milani untuk membedakan antara anggaran partisipatif dengan non partisipatif, dengan adanya anggaran partisipatif menyebabkan sikap respektif bawahan terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani 1975), serta terhadap sistem anggaran yang diberlakukan oleh perusahaan (Collins 1978).

Vroom dan Jago (1988) membedakan partisipasi menjadi dua yaitu (1) perasaan partisipasi (2) partisipasi sesungguhnya. Perasaan partisipasi diartikan sebagai seberapa luas individu merasa bahwa dia telah mempengaruhi keputusan. Sedangkan partisipasi sesungguhnya meliputi partisipasi *legislated*, yaitu penciptaan sistem formal untuk tujuan pembuatan keputusan khusus, dan partisipasi informal yaitu partisipasi yang terjadi antara manajer dan bawahannya.

Argirys (1952) membedakan antara partisipasi sesungguhnya dengan *pseudo-participation*, dan menyarankan agar bawahan sebaiknya diberi kesempatan untuk berpartisipasi. Partisipasi sesungguhnya berarti bahwa individu dapat secara spontan atau bebas melakukan diskusi atau memberikan masukan, sedangkan dalam *pseudo participation* manajer tidak sungguh-sungguh menyetujui tentang apa yang diputuskan, tetapi mereka menyatakan menyetujui karena perusahaan atau organisasi memerlukan persetujuan mereka.

2.1.1.1 Keunggulan Partisipasi

Perancangan anggaran secara partisipatif telah memperoleh banyak perhatian para peneliti. Penelitian tentang partisipasi terhadap penganggaran diawali oleh Coch dan French (1948). Mereka meneliti kenapa pekerja menolak perubahan metode dan tugas di *Harwood Manufacturing Corporation*? Dari penelitian ini ditemukan bahwa terdapat pengaruh positif terhadap produktifitas karyawan setelah karyawan diijinkan untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan perubahan metoda dan tugas. Berdasar hasil penelitian, Coch menyarankan bahwa penolakan akan perubahan dapat diatasi dengan digunakannya kelompok diskusi agar manajemen dapat secara efektif mengkomunikasikan pentingnya perubahan dan mendorong kelompok untuk ikut serta merencanakan perubahan.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab

pribadi untuk mencapainya karena merasa ikut serta terlibat dalam penyusunan (Milani 1975). Internalisasi tujuan organisasi oleh para manajer akan meningkatkan efektifitas organisasi, karena konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dapat dihilangkan.

Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa dengan partisipasi, karyawan akan dilibatkan keberadaannya dan tidak sekedar terlibat dalam tugas yang mereka kerjakan. Hal ini tentunya akan meningkatkan moral dan menimbulkan inisiatif yang besar diseluruh level manajer. Dengan ikut serta berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, para manajer juga akan lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran.

Dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, pertukaran informasi membuat masing-masing manajer akan memperoleh informasi tentang kerja (Hopwood 1976). Informasi ini memungkinkan pemahaman yang lebih baik tentang tugas yang akan mereka lakukan, dengan demikian diharapkan kinerja akan meningkat.

2.1.1.2 Kelemahan Partisipasi

Meskipun partisipasi dalam penganggaran memiliki berbagai keunggulan namun masih terdapat permasalahan. Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa partisipasi akan memungkinkan terjadinya *slack* anggaran, untuk memudahkan pencapaian anggaran mereka tidak akan memberikan seluruh informasi yang mereka miliki pada saat perancangan anggaran (Dunk 1993). Nouri dan Parker (1996) melakukan penelitian terhadap para manajer-manajer perusahaan multinasional besar

yang bergerak dibidang produksi kimia yang berlokasi di Amerika Serikat, untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi dan *slack* penganggaran. Di perusahaan tersebut manajer dievaluasi berdasarkan pencapaian anggaran, kerjasama kelompok, dan pengembangan bawahan. Hasil penelitian ini menemukan bahwa individu yang memiliki komitmen organisasi rendah, partisipasi dan *slack* penganggaran memiliki hubungan positif. Sedangkan pada individu yang memiliki komitmen tinggi terhadap organisasi, antara partisipasi dan *slack* penganggaran memiliki hubungan negatif.

Permasalahan lain dalam partisipasi adalah terjadinya *pseudo participation*, perusahaan menyatakan menggunakan partisipasi dalam perancangan anggaran padahal sebenarnya tidak. Dengan menggunakan teori dan temuan empiris dari perilaku sosial dan psikologi sosial, Argyris (1952) melakukan studi lapangan tentang proses penganggaran. Penelitiannya di empat perusahaan menggambarkan bagaimana tekanan untuk memenuhi anggaran akan mengakibatkan banyak sekali permasalahan perilaku antara lain (1) meningkatnya rasa ketegangan bawahan (2) timbulnya perpecahan antara manajemen dengan bawahan (3) perpecahan antara partisipasi sesungguhnya dan *pseudo participation*. Argyris (1952) pada kesimpulannya menyatakan bahwa partisipasi sesungguhnya sangat jarang ada dalam proses penganggaran. Kelemahan penganggaran yang lain adalah terdapatnya kemungkinan manajer yang menduduki posisi lebih tinggi, memiliki pengaruh yang lebih besar dalam pengambilan keputusan (Siegel dan Marconi 1989).

2.1.2. Kinerja Manajerial

2.1.2.1. Pengertian Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial yang dipergunakan dalam penelitian saat ini sesuai dengan definisi Mahoney et. al (1965) yang mendefinisikan kinerja manajerial didasarkan atas fungsi-fungsi manajemen klasik, yaitu seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan.

2.1.2.2. Pengaruh Partisipasi Terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh anggaran partisipatif pada kinerja manajerial menjadi tema yang menarik untuk penelitian di bidang akuntansi manajemen (Lukka 1988). Brownell (1982) mengemukakan alasan sebagai berikut (1) partisipasi umumnya dinilai sebagai suatu pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, (2) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja, hasilnya sangat bertentangan.

Penelitian tentang pengaruh partisipasi terhadap kinerja manajerial ditunjukkan oleh Kren dan Liao (1988) dengan menyatakan bahwa partisipasi akan mempengaruhi kinerja melalui tiga cara yaitu : (1) melalui perancangan tujuan anggaran yang lebih tinggi (2) dengan meningkatkan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran (3) melakukan keuntungan *kognitif* yang berasal dari pembagian informasi selama partisipasi. Partisipasi dapat digunakan untuk menjelaskan tujuan dan merupakan alat yang dapat dipergunakan untuk mencapai tujuan tersebut (Locke dan Scweiger 1979).

Hasil penelitian tentang hubungan partisipasi dengan kinerja manajerial tidak konsisten. Beberapa peneliti menyatakan bahwa partisipasi memiliki hubungan positif dengan kinerja (Argirys 1952, Kenis 1979). Sementara ada pula peneliti yang tidak menemukan hubungan negatif antara partisipasi dan kinerja manajerial (Milani 1975).

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji hubungan partisipasi penganggaran dengan kinerja dengan menggunakan variabel *moderating*. Brownell (1982) menggunakan variabel kepribadian *internal-eksternal locus of control* untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Di pihak lain ada pula peneliti yang tidak menemukan hubungan antara partisipasi dan kinerja manajerial (Milani 1975). Chenhall dan Brownell (1989) menyatakan bahwa ketidakkonsistenan ini kemungkinan disebabkan karena adanya faktor kondisional (ada variabel *moderating*), atau disebabkan karena antara variabel partisipasi dan kinerja manajerial tidak berhubungan secara langsung (ada variabel *intervening*). Variabel *moderating* dan *intervening* ini saling melengkapi karena spesifikasi *intervening* yang menghubungkan antara partisipasi dengan kinerja akan membantu mengidentifikasi variabel yang akan memoderatkan hubungan dan pengaruh partisipasi terhadap kinerja (Murray 1990).

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji hubungan partisipasi penganggaran dengan kinerja dengan menggunakan variabel *moderating*. Brownell (1982) menggunakan variabel kepribadian *internal-external locus of control* untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Dengan menggunakan instrumen Milani (1975) dan subyek penelitian manajer tingkat

menengah pada perusahaan manufaktur di San Fransisco dua diantaranya bergerak dalam industri elektronik dan satu industri baja, berdasarkan jawaban atas 224 responden penelitian tersebut Brownell menemukan bahwa individu yang merasa bahwa hasil tindakan mereka disebabkan karena usahanya akan merasa lebih puas pada kondisi partisipasi yang tinggi, sebaliknya individu yang merasa bahwa hasil yang mereka peroleh lebih baik dikarenakan faktor keberuntungan akan merasa lebih puas jika partisipasi rendah dengan kata lain partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial.

Frucot dan Shearon (1991), mencoba mereplikasi Brownell (1982) untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja, responden berasal dari 83 manajer di Mexico. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi dengan kinerja dan kepuasan kerja tidak signifikan. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa kinerja manajer Mexico yang bekerja di perusahaan asing tidak dipengaruhi oleh partisipasi penganggaran maupun *Locus of Control*. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Brownell (1982), yang merefleksikan adanya perbedaan budaya

Beberapa penelitian untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial dilakukan dengan menggunakan variabel *intervening*. Brownell dan Mc Innes (1989) menggunakan variabel *intervening* motivasi untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja. Sampel dalam penelitian ini adalah 224 manajer tingkat menengah di tiga perusahaan manufaktur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa motivasi, dan partisipasi memiliki hubungan dengan kinerja

secara langsung. Penelitian ini gagal membuktikan bahwa partisipasi akan meningkatkan kinerja manajerial melalui peningkatan motivasi. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Merchant (1981), yang menemukan hubungan positif antara motivasi dan partisipasi. Berdasarkan hasil penelitian ini, Brownell dan Mc Innes (1986) berpendapat bahwa penelitian di masa mendatang sebaiknya menguji kinerja atas partisipasi dengan tidak melalui motivasi.

Chenhall dan Brownell (1988) menggunakan variabel ambiguitas peran sebagai *intervening* untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja. Subyek penelitian 36 manajer tingkat menengah yang berasal dari berbagai divisi disebuah perusahaan manufaktur besar. Dari penelitian ini ditemukan bahwa ambiguitas peran merupakan perantara hubungan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja.

Di Indonesia, penelitian tentang pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial telah banyak dilakukan, misalnya Kartika (1993) menguji pengaruh penggunaan informasi akuntansi dan partisipasi terhadap kinerja manajer. Penelitian Indriantoro (1993) terhadap 179 manajer dari berbagai fungsi seperti: akuntansi/keuangan, administrasi/personalia, produksi/operasi, sistem informasi dan pemasaran. Studi lapangan yang dilakukan mencakup berbagai *zise* perusahaan dan tipe industri tersebut, difokuskan pada manajer yang bekerja pada perusahaan-perusahaan yang berlokasi di Jakarta. Hasil penelitian tersebut menemukan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian di Indonesia juga dilakukan oleh Bambang S. (1998) yang meneliti 79 manajer departemen dari berbagai fungsi pada perusahaan manufaktur yang

terdaftar di bursa efek Jakarta. Dari jawaban 79 responden yang terpilih untuk dianalisa diperoleh temuan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial.

2.1.3. Pendekatan Kontijensi

Pada pembahasan terdahulu, hasil temuan dalam penelitian menunjukkan bahwa ada ketidakkonsistenan antara satu penelitian dengan peneliti lainnya, sehingga para peneliti berkesimpulan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontijensi (*contingency approach*) (Slamet R 1998).

Penggunaan kerangka kontijensi tersebut memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Brownell 1992, Muray 1990, Shield dan Young 1993). Muray (1990) menjelaskan faktor *moderating* adalah faktor atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan faktor *intervening* adalah faktor/variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel, dan mempengaruhi variabel lainnya. Brownell 1982 di dalam menelaah hasil penelitian pada partisipasi dalam penyusunan anggaran menyimpulkan bahwa para peneliti cenderung memusatkan perhatiannya pada pertanyaan yang sifatnya lebih umum, yaitu apakah partisipasi tersebut efektif atau tidak, dibandingkan mengkhhususkan dalam kondisi partisipasi efektif.

Dalam penelitian ini, pendekatan teori kontijensi akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Para peneliti telah membuktikan bahwa keefektifan partisipasi tergantung pada faktor-faktor kontekstual organisasional (Brownell 1981, Govindarajan 1986, Chenhall and Brownell 1988, Mia 1988). Faktor kontijensi yang dipilih dalam penelitian ini adalah *job relevant information* untuk variabel *intervening* dan ketidakpastian lingkungan untuk variabel moderating.

2.1.4. Informasi Yang Berhubungan Dengan Tugas

Proses partisipasi memberikan kesempatan bagi bawahan untuk mengajukan pertanyaan kepada atasan. Dengan mengajukan pertanyaan maupun minta penjelasan, bawahan dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang tugas dan strategi penyelesaiannya. Penerimaan pengetahuan yang berhubungan dengan tugas (*task relevant knowledge*) dapat meningkatkan kinerja (Lawler 1973). Terdapat dua keuntungan yang dapat diperoleh dari adanya transfer informasi dari bawahan kepada atasan, yaitu: Atasan dapat mengembangkan strategi yang lebih baik yang dapat disampaikan kepada bawahan sehingga kinerja akan meningkat, disamping itu dari informasi yang diberikan bawahan akan memperoleh tingkat anggaran yang lebih baik atau lebih sesuai bagi perusahaan (Muray 1990).

Early (1985) menemukan bahwa perencanaan dipengaruhi oleh informasi yang tersedia untuk individu. Tersedianya informasi yang berhubungan dengan tugas akan meningkatkan perencanaan untuk menacapai tujuan yang ditetapkan, yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja manajer. Dalam penelitian selanjutnya, (Early 1987) menguji pengaruh tujuan yang ditetapkan dan informasi yang relevan dengan

tugas (*job relevant*) terhadap kinerja, dan energi yang dikeluarkan dan perencanaan tugas. Penelitian Early tahap pertama dilakukan dengan menggunakan subyek penelitian mahasiswa, sedangkan tahap ke dua penelitian dilakukan dengan menggunakan survei dengan sejumlah responden 129 orang yang berasal dari perusahaan jasa. Dari penelitian pertama ditemukan bahwa perencanaan dan energi yang dikeluarkan merupakan perantara hubungan informasi dengan kinerja, dan juga merupakan perantara hubungan antara tujuan dengan kinerja. Penelitian ke dua yang bertujuan untuk meneliti hubungan dalam penelitian pertama menemukan bahwa kinerja, perencanaan, dan energi yang dikeluarkan akan lebih tinggi pada individu yang memperoleh lebih banyak pelatihan. Berdasarkan hasil penelitian pertama dan kedua Early menyimpulkan bahwa informasi yang relevan dengan tugas akan mendorong aktivitas perencanaan dan cara pendekatan yang digunakan terhadap tugas, serta membuat individu akan lebih keras berusaha dan lebih bersemangat dalam mengerjakan tugas dibandingkan individu yang tidak memiliki informasi *job relevant*.

Campbell & Gingrich tahun 1986 (dalam Kern, 1992) memberikan bukti yang berasal dari penelitiannya, bahwa informasi yang berhubungan dengan tugas memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Kren (1992) menggunakan variabel informasi yang berhubungan dengan tugas (*job-relevant information*=JRI) sebagai variabel perantara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Kren mendefinisikan JRI sebagai informasi yang tersedia bagi manajer untuk meningkatkan efektifitas keputusan yang berkaitan dengan tugas definisi inilah yang kemudian digunakan dalam penelitian saat ini. Dalam penelitiannya Kren mengambil sampel dari 192 manajer pusat laba yang

berasal dari 96 perusahaan-perusahaan manufaktur Fortune 500. Dari penelitian ini ditemukan bahwa partisipasi penganggaran tidak berhubungan secara langsung dengan kinerja manajerial, akan tetapi melalui JRI. Partisipasi berhubungan positif dengan JRI, dan dengan diperolehnya JRI, kinerja manajerial akan meningkat.

2.1.5. Volatilitas Lingkungan

Lingkungan perusahaan merupakan elemen penting yang harus dipertimbangkan, baik lingkungan intern maupun lingkungan ekstern. Lingkungan intern perusahaan secara relatif dapat dikendalikan oleh pengelola perusahaan namun lingkungan ekstern perusahaan sangat sulit untuk dikendalikan (*uncontrollable*). Dalam dua dasawarsa terakhir banyak pakar manajemen (Porter 1980, Drucher 1995, Hane dan Prached 1994, 1995) dan para peneliti (Govindarajan 1984, Chenhall dan Morris 1986, Gul dan Chia 1994) yang menyatakan bahwa lingkungan ekstern perusahaan menjadi sulit untuk diprediksikan (*unpredictable*). Kondisi ini tentunya akan mempengaruhi manajemen dalam menjalankan operasional perusahaan. Dalam lingkungan yang stabil, proses perencanaan dan pengendalian tidak menghadapi banyak masalah, namun dalam situasi tidak menentu proses perencanaan dan pengendalian menjadi sulit dan banyak menimbulkan masalah, karena kejadian-kejadian di masa yang akan datang sulit diperkirakan (Duncan 1972). Galbraith (1973) menekankan bahwa dalam situasi lingkungan yang selalu berubah, informasi yang relevan sangat diperlukan pada tempat dan waktu dimana tugas dilaksanakan.

2.1.5.1. Pengertian Volatilitas Lingkungan

Dalam penelitian ini volatilitas lingkungan didefinisikan sebagai perubahan atau variabilitas dalam lingkungan eksternal organisasi (Downey and Slocum 1975, Duncan 1972, Tosi *et al.* 1973). Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi secara akurat, atau karena dia merasa tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan (Gifford *et al.* 1979). Sumber utama volatilitas lingkungan muncul dari lingkungan yang elemen utamanya meliputi pesaing, konsumen, pemasok, kelompok pembuat peraturan, dan teknologi yang dibutuhkan dalam suatu industri (Kren dan Kerr 1993). Beberapa peneliti meneliti volatilitas dengan ukuran *perceived* dibawah “payung” *uncertainty* atau ketidakpastian (Miliken 1987, Drtina 1987, Rahayu E 1997, Susilawati M. 1998), ada tiga tipe ketidakpastian terhadap lingkungan sebagaimana dinyatakan Miliken (1987), yaitu keadaan ketidakpastian (*state uncertainty*) dan respon terhadap ketidakpastian (*response uncertainty*). Seseorang mengalami keadaan ketidakpastian (*state uncertainty*) ketika merasa lingkungan organisasi tidak dapat diprediksi. Manajer dapat merasa tidak pasti terhadap bagaimana komponen lingkungan akan berubah. Manajer dapat merasa tidak pasti terhadap bagaimana tindakan organisasi yang relevan atau tindakan apa yang akan dilakukan oleh unsur-unsur kunci organisasi (pemasok, pelanggan, pesaing, konsumen dll), atau manajer tidak pasti terhadap kemungkinan perubahan lingkungan yang relevan (perkembangan baru dalam teknologi, kecenderungan sosio kultural, maupun perubahan demografis). Pengaruh volatilitas ini meliputi sifat, kedalaman, dan

waktu. Ketidakpastian tentang pengaruh peristiwa yang mungkin terjadi di masa yang akan datang menjadi lebih menonjol ketika terdapat kemungkinan tingkat perubahan yang tinggi tentang potensi keadaan lingkungan dimasa datang. Respon terhadap ketidakpastian (*response uncertainty*) merupakan usaha untuk memahami pilihan respon apa yang tersedia untuk organisasi dan nilai atau manfaat dari masing-masing respon yang akan dilakukan. Dengan demikian *response uncertainty* disini didefinisikan sebagai tidak adanya pengetahuan tentang pilihan respon dan akibat pilihan respon. Dari tiga tipe ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*) merupakan tipe yang secara konseptual paling sesuai menggambarkan volatilitas lingkungan. Konsep ini digunakan oleh beberapa peneliti seperti Duncan (1972) dan Pfeffer & Salancik (1978) untuk menggambarkan volatilitas lingkungan. Tipe perubahan lingkungan ini sering dihubungkan dengan rasa ketidakpastian terhadap lingkungan (Miliken 1987).

2.1.5.2. Pengukuran Volatilitas Lingkungan

Pengukuran terhadap faktor ketidakpastian lingkungan telah dilakukan oleh banyak peneliti, dan antara satu peneliti dengan peneliti lain terjadi perbedaan pendapat apakah ketidakpastian lingkungan akan diukur secara obyektif (menggunakan data kuantitatif, seperti dalam penelitian ini) atau secara subyektif (berdasar persepsi). Gordon dan Narayanan (1984) melakukan penelitian menggunakan pengukuran secara subyektif, dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris hubungan antara rasa ketidakpastian lingkungan, struktur dan karakteristik terpilih informasi yang dirasakan penting oleh pembuat keputusan. Partisipan dalam penelitian ini terdiri dari *controller*

perusahaan dan direktur keuangan di 34 perusahaan di Amerika Serikat, yang seluruhnya merupakan perusahaan berorientasi laba. Pengumpulan data dilakukan dengan wawancara personal. Hasil penelitian yang berkaitan dengan rasa ketidakpastian terhadap lingkungan menunjukkan bahwa rasa ketidakpastian lingkungan yang tinggi memiliki korelasi signifikan dengan tipe struktur organisasi organik, sedangkan rasa ketidakpastian lingkungan rendah memiliki korelasi signifikan dengan tipe struktur organisasi mekanistik. Hal ini sesuai dengan penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya bahwa bentuk organisasi organik sukses diterapkan dalam lingkungan yang dinamis.

Dari penelitian Govindarajan (1986) terdapat temuan bahwa perubahan lingkungan akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sampel dalam penelitian Govindarajan terdiri dari manajer tingkat menengah yang memiliki departemen produksi, pemasaran, akuntansi, riset dan pengembangan, dan departemen personalia. Temuan yang ada menunjukkan (1) dalam kondisi volatilitas lingkungan yang tinggi pengaruh partisipasi terhadap kinerja manajerial semakin besar, (2) dalam kondisi volatilitas lingkungan yang tinggi partisipasi memiliki pengaruh yang semakin besar terhadap sikap dan motivasi manajerial, (3) dalam kondisi volatilitas lingkungan yang tinggi partisipasi dari para manajer akan mengurangi *slack* penganggaran.

Penelitian dengan data berbeda dilakukan oleh Kren (1992) menggunakan variabel perubahan (volatilitas) lingkungan dan informasi untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial yang diperoleh dari variabilitas dari variabel laporan. Tosi *et al.* (1973) dalam Kren (1992) mengatakan bahwa banyak pola

tetap dalam pengukuran terhadap waktu menunjukkan lingkungan yang lebih tetap/stabil dan dengan demikian lebih mudah diperkirakan (Bourgouis 1985, dalam Kren 1992). Pengukuran variabel perubahan lingkungan dilakukan secara obyektif, dengan tiga variabel yaitu: (1) perubahan pasar, merupakan koefisien penjualan bersih (2) Perubahan teknologi, merupakan koefisien variasi atas sejumlah riset pengembangan dan pengeluaran modal dibagi dengan total aktiva (3) perubahan penghasilan, merupakan koefisien variasi laba sebelum pajak. Dalam penelitian yang lebih besar, Bourgeois (1985) menyarankan menggunakan rumusan Tosi *et al.* dengan melihat tingkat perubahan yang besar tapi tetap, dan masih bisa diperkirakan dapat menghasilkan koefisien yang tinggi. Boergouis (1982) berpendapat bahwa variasi koefisien dapat memberikan ukuran yang lebih baik pada jangka waktu tertentu. Dalam penelitian Kren (1992) yang mengadopsi metode pengukuran Tosi *et al.* meneliti volatilitas lingkungan dari 63 perusahaan manufaktur Fortune 500 yang diperoleh dengan melihat 80 responden yang kembali. Hasil penelitian tersebut tidak berhasil menunjukkan bahwa pada saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan meningkat. Namun penelitian tersebut menemukan bahwa saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan dipergunakan secara efektif untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Penelitian Kren juga tidak berhasil menemukan bahwa hubungan antara informasi yang berhubungan dengan tugas dan kinerja akan menguat saat volatilitas lingkungan tinggi.

Pengaruh volatilitas lingkungan, juga telah dimasukkan dalam penelitian yang dilakukan di Indonesia, diantaranya oleh Ahmasafari (1995), Rahayu E. (1997),

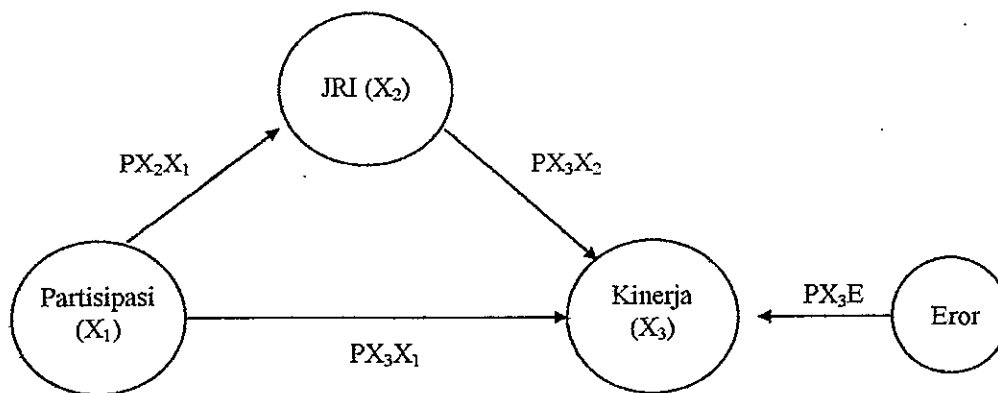
Susilawati M. (1998), Safrudin (1999). Ahmasafari menguji pengaruh interaksi sistem akuntansi manajemen, rasa ketidakpastian lingkungan, dan desentralisasi, terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian Rahayu E. (1997) yang menggunakan responden dari 78 manajer fungsional perusahaan manufaktur di Indonesia menemukan bahwa terdapat hubungan antara partisipasi dan rasa ketidakpastian lingkungan, dan ketidakpastian lingkungan tidak menguatkan hubungan antara partisipasi dan JRI. Penelitian di Indonesia juga dilakukan oleh Susilawati M. (1998) yang menguji pengaruh partisipasi penganggaran, gaya kepemimpinan, dan rasa ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial menggunakan responden manajer atas dan menengah perusahaan industri besar non finansial di Indonesia, temuan pada penelitian tersebut menunjukkan terdapat dampak tidak langsung rasa ketidakpastian lingkungan terhadap kesulitan sasaran anggaran sementara tidak ditemukan dampak tidak langsung *job-relevant information* melalui gaya kepemimpinan terhadap kegunaan yang dirasakan dari sistem penganggaran. Temuan yang mengejutkan dari Susilawati M. (1998) adalah umpan balik anggaran dirasakan manfaatnya dengan *tersedianya job-relevant information*, hasil tersebut dapat mendukung temuan Kren (1992) yang menyebut *job-relevant information* sebagai *decision vacilitating*. Penelitian di Indonesia yang berbeda dilakukan oleh Safrudin M (1999), dalam penelitian tersebut digunakan sampel Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Jawa Tengah, isu sentral dalam penelitian tersebut bukanlah pada bagaimana manajemen mempersepsikan lingkungan eksternal (*perceived environmental uncertainty*), tetapi pada bagaimanakah kondisi nyata (*real word*) lingkungan eksternal itu sendiri atau disebut dinamika lingkungan

(Safrudin M. 1999). Konsep yang ada dalam dinamika lingkungan tersebut adalah tingkat perubahan dan derajat ketidakstabilan, alasan tidak memilih cara pandang persepsian pada ketidakpastian lingkungan karena terdapat kemungkinan bias yaitu kemampuan manajemen *top* dalam men-*scanning* lingkungan eksternal. Bias tersebut menurut pendapat Safrudin M (1999) dapat mengganggu suatu kesimpulan riset. Dengan membedakan BPR atas dinamika lingkungan tinggi bila berlokasi di kota Magelang, Semarang, Kendal dan Kudus sedangkan BPR yang berdinamika rendah bila berada di Temanggung, Wonosobo, Boyolali, Klaten dan Wonosari, Safrudin menemukan bahwa derajat dinamika lingkungan akan memoderasi hubungan antara sistem kontrol akuntansi dan kinerja organisasi. Semakin tinggi dinamika lingkungan, semakin tinggi pula hubungan sistem kontrol akuntansi dan kinerja organisasi.

2.2. Kerangka Pemikiran Teoritis

Dari penelitian-penelitian sebelumnya terutama penelitian Campbell dan Gingrich pada tahun 1986 (dalam Kern 1992) menemukan bahwa dengan partisipasi akan diperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Hasil penelitian Early (1987) dan Kren (1992) juga menyimpulkan bahwa *job-relevant information* akan meningkatkan kinerja manajerial.

Gambar 1 (halaman 25) berikut ini menyajikan model penelitian mengenai hubungan antara partisipasi (variabel independen) dengan kinerja manajerial (variabel dependen), dan *job-relevant information* (JRI) sebagai variabel *intervening*.



Gambar 2.1:
Model hubungan partisipasi, Job-Relevant Information(JRI), dan kinerja

2.3. Penurunan Hipotesis

Sesuai model pada gambar 2.1 hipotesis tentang pengaruh *job-relevant information* terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial sebagai berikut:

Hipotesis 1 : *Hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial akan dijelaskan dengan pengaruh tidak langsung dengan cara partisipasi meningkatkan job-relevant information, dan job-relevant information secara positif dihubungkan dengan kinerja .*

Dalam penelitian ini volatilitas lingkungan didefinisikan sebagai perubahan atau variabilitas faktor-faktor lingkungan (Tung 1979 dalam Kren 1992). Sumber utama volatilitas lingkungan adalah penjualan, pendapatan dan teknologi yang dibutuhkan oleh industri (Tosi *et al.* 1973, Snyder *and* Glueck 1982, Bourgeois 1985).

Dari penelitian Govindarajan (1986) terdapat temuan bahwa rasa ketidakpastian terhadap lingkungan akan berpengaruh terhadap partisipasi dan pada

akhirnya akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan penelitian Kren (1992) menemukan saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan dipergunakan secara lebih efektif untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Hipotesis yang dapat dibuat mengenai hubungan variabel lingkungan dengan partisipasi adalah sebagai berikut:

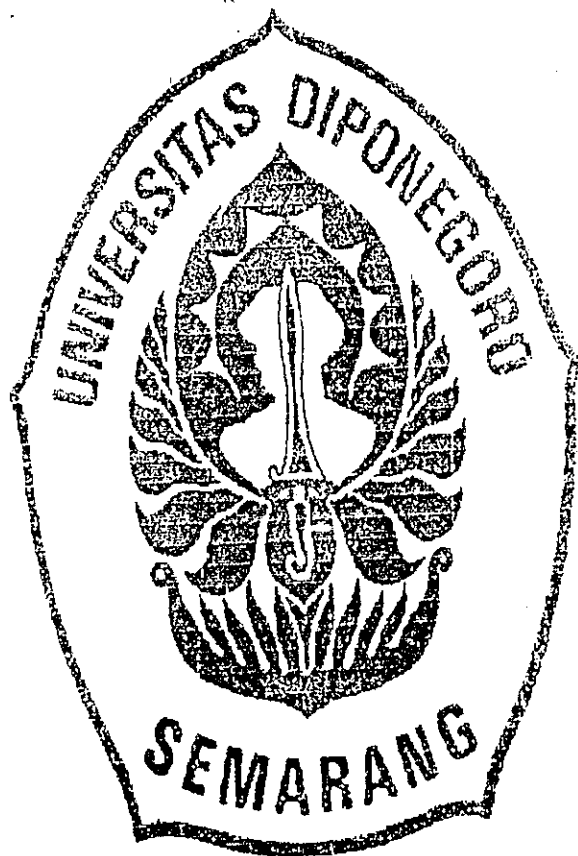
Hipotesis 2: *Jika volatilitas lingkungan tinggi partisipasi anggaran akan meningkat*

Oleh karena terdapat juga kemungkinan volatilitas lingkungan menguatkan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *job-relevant information* seperti penelitian Rahayu E. (1997) hipotesis ke tiga yang dapat dibuat adalah sebagai berikut:

Hipotesis 3: *Jika volatilitas lingkungan tinggi hubungan antara partisipasi penganggaran job-relevant information (JRI) akan semakin kuat.*

Berdasarkan temuan Leblebici dan Salancik (1981), Tung (1979), yang menyebutkan bahwa hubungan antara informasi *Job-Relevant* dan kinerja menjadi meningkat ketika volatilitas meningkat oleh karena manajer akan menggunakan seluruh informasi yang diperoleh untuk membuat keputusan. Rumusan hipotesis untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap hubungan antara JRI dengan kinerja manajerial adalah sebagai berikut:

Hipotesis 4: *Jika volatilitas lingkungan tinggi hubungan antara job-relevant information (JRI) dan kinerja manajerial akan semakin kuat.*



UNIVERSITAS DIPONEGORO

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Metode Pengumpulan dan Pemilihan Data

Populasi penelitian ini menggunakan manajer-manajer fungsional yang telah bekerja minimal lima tahun sebagai unit analisis, sama dengan penelitian terdahulu yang menggunakan variabel *job-relevant information* (Kren 1992, Campbell dan Gingrich 1986, Early 1987, Susilawati M. 1998, Rahayu E 1997). Manajer-manajer fungsional ini dipilih karena mereka biasanya terlibat secara aktif dalam penyusunan anggaran dan prestasi kerja mereka dievaluasi dengan data anggaran, sehingga diharapkan manajer fungsional memiliki tanggungjawab terhadap anggaran (Maulana K 1999). Untuk menentukan sampel, peneliti menggunakan perusahaan-perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesian Capital Market Directory* 2000 sebagai rerangka sampling, dalam *Capital Market Directory* tersebut terdapat 147 perusahaan manufaktur terdaftar di BEJ yang dikelompokkan ke dalam 20 jenis industri manufaktur. Perusahaan manufaktur dipilih karena (1) dalam perusahaan manufaktur proses penyusunan anggaran relatif lebih kompleks dibandingkan perusahaan jasa dan perdagangan (2) pemilihan sampel pada satu jenis industri diharapkan mengurangi kemungkinan *industry effect* terhadap data yang dianalisis (Bambang S, 1998). Kuesioner yang dikirimkan minimal 500 kuesioner. Penentuan jumlah kuesioner yang dikirim berdasarkan pertimbangan (1) peneliti tidak tahu secara pasti jumlah populasi yang akan diteliti karena ada

kemungkinan manajer suatu divisi (mis:pemasaran atau produksi) lebih dari satu orang (2) berdasarkan penelitian sebelumnya jumlah data yang diperlukan sebesar 50-100 responden (3) tingkat *respon rate* (rata-rata pengembalian kuesioner) di Indonesia berdasarkan penelitian sebelumnya antara 10%-25%. Agar responden penelitian mencakup sebagian besar manajer departemen fungsional, peneliti mengirimkan 5-10 buah kuesioner untuk satu perusahaan manufaktur dengan mempertimbangkan aspek pemerataan pada jenis industri perusahaan.

3.2.1. Data primer

Data dalam penelitian dikumpulkan dengan cara mengirimkan kuesioner melalui pos (*mail survey*) kepada *corporate secretary* masing-masing perusahaan yang disertai dengan surat permohonan untuk menjadi responden, kuesioner dikirimkan terdiri dari dua bagian, bagian pertama berisi identitas responden, dan bagian ke dua berisi sejumlah pertanyaan berkaitan dengan variabel penelitian. Sebelum kuesioner dikirimkan, terlebih dahulu dimintakan masukan kepada rekan-rekan peneliti, mahasiswa program S2 Akuntansi UNDIP.

Untuk mendapatkan *tingkat respon rate* yang tinggi peneliti melakukan langkah-langkah sebagai berikut (1) Kuesioner dirancang dengan format yang menarik, pertanyaan yang diajukan singkat, jelas dan waktu yang dibutuhkan untuk mengisi kuesioner tidak lebih dari 15 menit. (2) untuk memudahkan mengembalikan jawaban kuesioner dan memperkecil biaya, peneliti menggunakan jasa kirim balik (KIRBAL) lewat kantor pos.

Peneliti melakukan pengiriman pada tanggal 27 Maret 2001, sejumlah 500 kuesioner dikirimkan kepada 147 perusahaan manufaktur yang telah *go public* sebagai sampel, dengan batas waktu pengembalian tanggal 3 Mei 2001 (berdasarkan tanggal stempel pos/cap pos). Dua minggu setelah pengiriman kuesioner yang kembali sejumlah 3 kuesioner. Minggu ke tiga kembali sebanyak 24 kuesioner, minggu ke empat kembali sebanyak 32 kuesioner, minggu ke lima sebanyak 15 kuesioner dengan demikian jumlah kuesioner yang kembali sampai dengan tanggal 27 april 2001 sebanyak 74 kuesioner atau sekitar 14,8%. Oleh karena keterbatasan waktu dan biaya serta berdasarkan penelitian terdahulu jumlah kecukupan sampel penelitian tentang penganggaran sejumlah 62 (Susilawati M. 1998). Peneliti meng-*cut off* jawaban kuesioner sampai tanggal 3 Mei 2001 (cap pos) dan menganggap data sudah cukup untuk dipergunakan sebagai sampel. Untuk melihat kelayakan bisa atau tidaknya data diolah peneliti membandingkan perolehan kuesioner dengan kuesioner yang datang setelah tanggal 3 mei 2001.

Masalah *non-response bias* akan semakin serius apabila tingkat pengembalian (*response rate*) sangat rendah (Riyadi S 1999). Pada penelitian saat ini *respon ratenya* sebesar 74 atau sekitar 14,8% jauh di bawah 50% jumlah kuesioner yang dikirimkan pada responden. Untuk mengatasi masalah ini peneliti melakukan uji *non-response bias* yang dilakukan dengan membandingkan

karakteristik responden berpartisipasi dengan karakteristik responden tidak berpartisipasi. Setelah tanggal 3 Mei 2001 terdapat 14 responden yang mengembalikan kuesioner, 14 responden yang terlambat mengembalikan tersebut (*late response*) dianggap sebagai responden tidak menjawab (Riyadi S. 1999).

Dalam penelitian ini uji *non response bias* dilakukan dengan menggunakan uji t (*t-test*) yang hasilnya disajikan sebagai berikut:

Tabel 3.1. Hasil Uji Non-Response Bias

Variabel	Awal (n=68)		Akhir (n=14)		t-value	p
	Mean	SD	Mean	SD		
Partisipasi	4,731	0,578	4,660	0,448	0,55	0,061
<i>Job Relevant Information</i>	4,727	0,576	4,673	0,454	0,41	0,088
Kinerja Manajerial	4,941	0,624	4,666	0,565	1,89	0,073

SD = Standar Deviasi

p = Probabilitas

Sumber : Dari data primer yang diolah

Dari tabel 3.1 dapat diketahui bahwa *t-test* menunjukkan tidak terdapat perbedaan jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok dengan nilai $p < 0.05$. Dapat disimpulkan bahwa sampel yang diperoleh dalam penelitian ini telah memenuhi syarat representasi populasi.

3.2.2. Data sekunder

Data sekunder diperoleh dari pojok Bursa Efek Jakarta di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro dengan melihat data *annual report* 68 perusahaan (perusahaan yang di peroleh dari pengembalian kuesioner) mulai tahun 1994 sampai tahun 1999, rentang waktu lima tahun diambil berdasarkan penelitian terdahulu (Krenf1992).

Sampel sebesar 68 tersebut tidak ditemukan perusahaan saling berinvestasi dan tidak terdapat perusahaan yang lebih dari 50% pendapatannya diperoleh dari laba diluar jenis operasi perusahaan, data juga diperoleh dari PT Bursa Efek Jakarta Semarang, *Indonesian Financial Institution Directory*, PRPM, dan data *periodical down load World Wide Web Indo Exchange. com*.

3.3. Definisi Operasional Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah partisipasi penganggaran, *job relevant information (JRI)*, kinerja manajerial, dan volatilitas lingkungan. Masing-masing variabel akan dijelaskan sebagai berikut:

3.3.1 Partisipasi penganggaran.

Variabel partisipasi penganggaran diukur dengan menggunakan instrumen Milani (1975) yang dikembangkan oleh Indriantoro dan Bambang S. (1995). Instrumen ini terdiri dari 6 item pertanyaan, yang mengukur seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh manajer dalam perancangan anggaran di perusahaan. Instrumen yang terdiri 6 item pertanyaan tersebut dipilih karena sesuai untuk mengukur variabel partisipasi penganggaran seperti definisi yang diperlukan oleh peneliti dan telah dipergunakan dengan nilai validitas dan reliabilitas yang cukup tinggi pada penelitian sebelumnya (Kren 1992, Rahayu E. 1997, Indriani 1993 dalam Susilawati 1998).

Pengukuran variabel partisipasi penganggaran dilakukan dengan meminta pada responden untuk menjawab 6 butir pertanyaan yang mengukur tingkat partisipasi, pengaruh yang dirasakan dan kontribusi responden dalam penyusunan anggaran, dengan memilih skala diantara 1 sampai 7. Skala rendah menunjukkan tingkat

partisipasi yang tinggi, dan sebaliknya skala tinggi menunjukkan tingkat partisipasi yang rendah.

3.3.2. *Job-relevant information (JRI)*.

Informasi yang berhubungan dengan tugas diukur menggunakan instrumen O'Reilly yang dikembangkan oleh Kren (1992). Instrumen yang terdiri dari 3 pertanyaan mengukur seberapa banyak para manajer memiliki informasi berkaitan dengan tugas yang dilakukan. Pengukuran variabel JRI dilakukan dengan menggunakan skala 1 sampai 7, angka 1 menunjukkan JRI yang rendah dan angka 7 menunjukkan tingkat JRI yang tinggi

3.3.3. Kinerja Manajerial.

Variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* dari Mahoney (1963) yang juga digunakan oleh Kren (1992). Instrumen ini terdiri dari 9 item pertanyaan yang mengukur seberapa jauh kinerja manajer dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajemen dalam teori manajemen klasik, yaitu : perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengendalian, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan. Pendekatan *self rating* dalam pengukuran kinerja dipilih untuk menghindari kemungkinan pengukuran kinerja tidak representatif (Heneman 1974 dalam Nazarudin 1998), karena jika digunakan *superior rating* ada kemungkinan para superior tersebut kurang memahami kondisi sebenarnya. Walaupun ada kemungkinan *self-rating* membuat responden memilih skor yang cenderung melebihi skor sebenarnya (*leniency bias*).

Pengukuran variabel kinerja manajerial dilakukan dengan skala 1 sampai 7. Angka 1 menunjukkan tingkat kinerja rendah, dan angka 7 menunjukkan tingkat kinerja tinggi.

3.3.4. Volatilitas lingkungan.

Seperti dijelaskan dalam bab sebelumnya, peneliti menggunakan pengukuran obyektif untuk mengukur variabel volatilitas lingkungan. Variabel ini diukur dengan instrumen Tosy et al. (1973) yang dikembangkan Kren (1992), dalam penelitiannya Kren mengoperasionalkan perubahan dengan menggunakan variabel pasar, teknologi atau pendapatan, rumusan untuk melihat koefisien variasi adalah sebagai berikut:

$$\text{Ketidakpastian } (X_i) = \frac{\sum_{i=1}^n \text{CV } (X_i)}{n}$$

Dimana X_i = variabel pasar, teknologi, atau pendapatan

n = jumlah perusahaan dalam industri

$$\text{Koefisien Variasi CV } (X_i) = \frac{\sqrt{\sum_{k=1}^5 (Z_k - \bar{Z})^2}}{\bar{Z}}$$

Dimana $Z_k = (X_{i,k} - X_{i,(k-1)})$

$X_{i,k}$ = Variabel pasar, teknologi, atau pendapatan dalam tahun k

3.4. Teknik Analisis

Data penelitian dianalisis dengan alat statistik yang terdiri atas statistik deskriptif berupa demografi responden penelitian dan deskripsi variabel-variabel

penelitian. Peneliti menggunakan tabel distribusi frekwensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, *median*, kisaran dan deviasi standar.

3.4.1. Uji Kualitas Data (Instrumen).

Dalam penelitian ini dilakukan uji validitas dan reliabilitas dengan pertimbangan kemungkinan terjadi salah persepsi dalam menterjemahkan instrumen penelitian sehingga validitas maupun reliabilitas bisa berbeda dengan penelitian terdahulu.

Dalam penelitian ini dilakukan tiga prosedur uji kualitas data seperti pada penelitian Bambang S. (1998) dan Aida A. (1999) untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data dari kuesioner yang diperoleh, yaitu: prosedur pertama, uji konsistensi internal dengan koefisien *Cronbach alpha*, variabel akan dikatakan reliabel jika *Cronbach Alpha*-nya lebih dari 0,60 (Nunnaly 1978 dalam Govindarajan 1994, Chia 1995, dan Nazaruddin 1998). Prosedur ke dua, uji homogenitas data. Uji homogenitas dilakukan dengan menguji korelasi antara masing-masing butir pertanyaan dengan skor total, jika pertanyaan-pertanyaan tersebut digunakan untuk mengukur satu variabel, maka skor pertanyaan-pertanyaan tersebut akan berkorelasi positif dengan *total score* pertanyaan, signifikan atau lebih tinggi tinggi dari interkorelasi antar pertanyaan, kondisi tersebut akan menunjukkan muatan kevalidan (*content validity*) (Chambell, dan Zedeck 1981 dalam Nazaruddin 1998, Imam G. 2001). Prosedur ke tiga, uji validitas konstruk (*construct validity*) dilakukan dengan menggunakan analisis faktor terhadap skor setiap butir pertanyaan untuk menguji apakah setiap butir pertanyaan atau indikator yang digunakan dapat menjelaskan faktor atau variabel. Validitas *construct* diukur dari nilai *loading faktor* masing-masing butir pertanyaan, jika

koefisien korelasi setiap butir dengan skor total berkisar antara 0.62 s/d 0.81 dengan nilai signifikansi 0.01 hal ini menunjukkan *content validity*.

3.4.1.2 Job-Relevant Information (JRI)

Uji konsistensi internal yang dilakukan terhadap data *job-relevant information* menunjukkan hasil yang memadai (reliabel), terlihat dengan nilai koefisien *Cronbach alpha* sebesar 0.65. Koefisien tersebut lebih rendah dari penelitian-penelitian sebelumnya, yaitu Dunk (1989) sebesar 0.87, Gul *et al.* (1995) dan Mia (1988) sebesar 0,89. Hasil uji korelasi setiap butir juga menunjukkan koefisien korelasi cukup tinggi, koefisien korelasi setiap butir dengan skor total berkisar antara 0.74 s/d 0.81 dengan nilai signifikansi 0.01 hal ini menunjukkan *content validity*.

3.4.1.3 Kinerja Manajerial

Pada kinerja manajerial perlu dilakukan uji untuk melihat apakah kedelapan butir instrumen variabel kinerja manajerial dapat menjelaskan minimal 55 persen dimensi kinerja secara keseluruhan (Mahoney 1963)? Berdasarkan uji regresi dimensi kinerja dengan dimensi kinerja secara keseluruhan diperoleh hasil bahwa variasi dimensi kinerja secara keseluruhan dapat dijelaskan oleh delapan dimensi kinerja sebesar 70%. Angka tersebut diatas angka yang disarankan oleh Mahoney (1963) dan Brownell dan Hirst (1986) sebesar 35% Bambang S. (1996) sebesar 69%. Sedangkan koefisien korelasi dengan setiap item dengan skor total menunjukkan korelasi yang signifikan pada level 0,01 dengan rentang koefisien 0,65 sampai 0,84 hal ini menunjukkan *content validity*.

Tabel 3.2 berikut ini menyajikan koefisien korelasi antar setiap dimensi kinerja.

Tabel 3.2
Hasil Koefisien Korelasi Dimensi Kinerja Individual

DIMENSI	1	2	3	4	5	6	7	8
Perencanaan	1							
Investigasi	,65	1						
Koordinasi	,57	,60	1					
Evaluasi	,71	,66	,70	1				
Supervisi	,67	,57	,57	,62	1			
Staffing	,48	,47	,42	,50	,48	1		
Negosiasi	,34	,55	,36	,49	,41	,33	1	
Representasi	,44	,48	,38	,44	,32	,57	,34	1

Sumber : Dari data primer yang diolah

Tabel 3.3
Korelasi Dimensi Kinerja individual dengan Dimensi Kinerja Keseluruhan

Sampel	Dimensi Kinerja Individual							
	1	2	3	4	5	6	7	8
Penelitian ini	0,70	0,56	0,72	0,68	0,59	0,49	0,56	0,52
Nazarudin I. (1998)	0,36	0,53	0,42	0,65	0,60	0,55	0,60	0,59
Bambang S. (1998)	0,43	0,51	0,57	0,67	0,58	0,61	0,36	0,60
Indriantoro (1993)	0,59	0,51	0,57	0,67	0,58	0,61	0,36	0,60
Frucot et al (1991)	0,65	0,63	0,56	0,43	0,41	0,59	0,55	0,56
Brownell (1982b)	0,57	0,58	0,28	0,51	0,42	0,27	0,31	0,40
Heneman (1974)	0,55	0,41	0,39	0,33	0,44	0,36	0,40	0,41

Sumber : Dari Penelitian Bambang S (1998), dan data primer yang diolah

Pengujian independensi dengan melihat korelasi kinerja secara keseluruhan koefisiennya harus lebih besar dibandingkan dengan koefisien korelasi antar dimensi kinerja, kriteria tentang uji independensi tersebut disarankan oleh Pyndyk dan

Rubinfeld (1991) dalam Bambang S. (1998), yang dilakukan dalam penelitian Brownell dan McInnes (1986) Nazarudin I. (1998). Dari tabel 3.3. dan 3.2 menunjukkan bahwa hanya 10 dari 28 korelasi antara dimensi kinerja personal yang mempunyai nilai korelasi lebih besar dari korelasi dimensi kinerja dengan kinerja secara keseluruhan.

Selain uji homogenitas dan konsistensi internal, peneliti juga melakukan uji validitas konstruk untuk mengetahui apakah butir-butir pertanyaan atau indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi konstruk atau variabel (Imam G. 2001). Semua butir instrumen penelitian dimasukkan dalam analisis faktor dengan tiga faktor yang dimunculkan (*extracted*). Metode *principal component analysis* dan metode rotasi *varimax rotation* digunakan untuk memunculkan tiga faktor, hasilnya menunjukkan bahwa ke tiga faktor yang dimunculkan mempunyai kaitan dengan tiga variabel yang diukur (Lampiran C7). Dua pengujian yang saling mendukung yaitu pengujian homogenitas dan analisis faktor terangkum dalam tabel 3.4 berikut ini:

Tabel 3.4
Ringkasan Hasil Faktor Analisis, Homogenitas dan Koefisien Cronbach Alpha untuk variabel Partisipasi, Job-relevant information (JRI) dan Kinerja

Variabel	Kode <i>Question</i>	<i>Cronbach</i> <i>Alpha</i>	Korelasi <i>Homogeneity</i>	Jumlah Faktor
Partisipasi	Q1,Q2,Q3,Q4,Q5,Q6	0,82	sig	1
JRI	Q21,Q22,Q23	0,65	sig	1
Kinerja	Q31,Q32,Q33,Q34,Q35, Q36,Q37,Q38,Q39	0,89	sig	1

Sig : Signifikan pada level 0,01 (*2-tailed*)

JRI : *Job-relevant information*

Sumber : Dari data primer yang diolah

Dari data tabel 3.4 dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi, *job-relevant information* dan kinerja valid serta reliabel, sehingga layak untuk digunakan.

3.4.1.4 Volatilitas Lingkungan

Hasil uji normalitas yang dilakukan terhadap data volatilitas lingkungan yang terdiri atas data penjualan bersih, keuntungan sebelum pajak, investasi dan total aktiva menunjukkan bahwa data tersebut masih dalam kisaran normal dimana nilai *z score* yang di atas nilai *z* tabel tidak lebih dari 12 % (Lampiran C8, C9, C10, C11).

Untuk data volatilitas lingkungan juga diuji dengan analisis faktor untuk mengetahui apakah tiga variabel yaitu, *market*, dan teknologi dapat menggambarkan ukuran volatilitas secara keseluruhan, hasil analisis diperoleh nilai *eigen value* yang lebih besar dari satu. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa ketiga konsep dapat menggambarkan variabel volatilitas lingkungan. Sehingga, tiga variabel disimpulkan dapat memberikan ukuran volatilitas secara keseluruhan (Kren 1992).

3.4.2. Teknik Pengujian Hipotesis.

Tenik pengujian hipotesis dilakukan dengan mendasarkan pada data korelasi untuk hipotesis 2 serta data regresi sederhana untuk hipotesis ke satu dan regresi berganda untuk hipotesis tiga dan empat. Karena hipotesis ke tiga dan ke empat menggunakan data multi regresi, maka hipotesis ke tiga dan ke empat perlu diuji kelayakan model dan uji asumsi klasiknya. Teknik pengujian diuraikan sebagai berikut:

3.4.2.1. Hipotesis Pertama.

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis pertama yaitu : Hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial akan dijelaskan dengan pengaruh tidak langsung dimana partisipasi meningkatkan *job-relevant information*, dan *job-relevant information* secara positif dihubungkan dengan kinerja, hipotesis ini akan diuji dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*).

Dari perhitungan analisis *path* akan dilihat apakah koefisien *path* antara JRI dan kinerja lebih tinggi dibandingkan koefisien *path* antara partisipasi dan kinerja.

Koefisien *path* dihitung dengan model persamaan regresi sebagai berikut :

$$X_2 = p_{21}X_1$$

$$X_3 = p_{31}X_1 + p_{32}X_2$$

Total hubungan secara langsung maupun tidak langsung dihitung dengan menggunakan koefisien korelasi r_{ij} :

$$r_{12} = p_{21}$$

$$r_{23} = p_{32} + p_{31}r_{12}$$

$$r_{13} = p_{31} + p_{32}r_{12}$$

dimana :

X_1 = partisipasi penganggaran

X_2 = *job-relevant information* (JRI)

X_3 = kinerja

3.4.2.2. Hipotesis ke dua :

Hipotesis yang menyatakan bahwa ketika volatilitas lingkungan tinggi partisipasi anggaran akan meningkat, hipotesis ini diuji dengan menghitung korelasi antara volatilitas lingkungan dan partisipasi penganggaran.

Uji korelasi dilakukan untuk mengetahui apakah antara variabel volatilitas lingkungan dan partisipasi penganggaran terdapat hubungan, dan untuk mengetahui juga arah serta seberapa besar hubungan kedua variabel tersebut. Cara pengujian hipotesis tersebut juga dilakukan oleh penelitian terdahulu (Kern 1992).

3.4.2.3. Hipotesis ke tiga :

Hipotesis ke tiga berbunyi jika volatilitas lingkungan tinggi hubungan antara partisipasi penganggaran *job-relevant information* (JRI) akan semakin kuat, hipotesis ini diuji dengan membelah dua data pada titik tengah (*median*) volatilitas lingkungan untuk melihat pengaruh perubahan lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi dan *Job-relevant information*, analisis dilakukan dengan menghitung ulang analisis *path* pada kedua tingkat volatilitas (*high* dan *low*) kemudian melihat perbedaan koefisien persamaan regresi dari kedua tingkat volatilitas untuk dianalisis dengan *General Linier Test*.

Rumusan General Linier Test adalah sebagai berikut:

$$F = \frac{SSE_R - SSE_F}{Df_R - Df_F} \div \frac{SSE_F}{Df_R}$$

dimana:

SSE_R = *Sum of Squared Residual* dari *Restricted Regression*

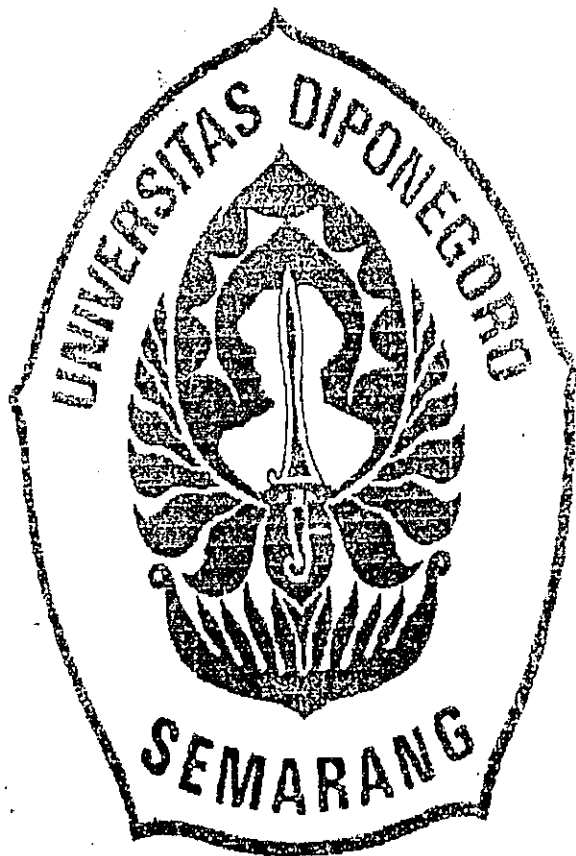
SSE_F = *Sum of Squared Residual* dari *Unrestricted Regression*

df_R = Degrees of Freedom dari *Restricted Regression*

df_U = Degrees of Freedom dari *Unrestricted Regression*

3.4.2.4. Hipotesis ke empat :

Hipotesis ke empat diuji dengan cara sama dengan hipotesis ke tiga yaitu dengan membelah dua data pada titik tengah (*median*) volatilitas lingkungan untuk melihat pengaruh perubahan lingkungan terhadap hubungan antara *Job-relevant information* dan kinerja manajerial, cara tersebut juga dilakukan oleh peneliti terdahulu (Alans D 1992, Kren 1992). Pada analisis hipotesis ke empat dilakukan penghitungan ulang analisis *path* pada kedua tingkat volatilitas (*high* dan *low*) kemudian melihat perbedaan kedua tingkat volatilitas untuk dianalisis.



UNIVERSITAS DIPONEGORO

BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

4.1. Gambaran Umum Responden

Dari 500 kuesioner yang dikirimkan, tiga diantaranya kembali karena pihak yang dituju telah pindah alamat. Dari 74 kuesioner yang kembali enam diantaranya tidak dipergunakan. Empat jawaban kuesioner tidak dipergunakan karena ada instrumen pertanyaan tidak diisi, sedangkan dua kuesioner tidak dipergunakan karena diisi oleh orang yang tidak sesuai dengan subyek penelitian, yaitu manajer fungsional. Dengan demikian jumlah kuesioner yang tidak dipergunakan sejumlah 6 buah atau 8 %..

Demografi responden yang menggambarkan keadaan responden dapat dilihat dalam tabel 4.1

Tabel 4.1
Pengelompokan responden berdasarkan tingkat pendidikan

Tingkat Pendidikan	Jumlah	%
SLTA	-	0%
D3	3	4,4%
S1	42	61,8%
S2	23	33,8%
Jumlah	68	100%

Sumber : Diperoleh dari data primer yang diolah

Dari data deskripsi statistik demografi berdasarkan tingkat pendidikan, responden yang berpendidikan setingkat sarjana atau S1 sebesar 61% sementara untuk jenjang D3 dan S2 sebesar 4,4% dan 33,8%. Dapat disimpulkan bahwa kecenderungan responden penelitian ini berpendidikan tinggi (sarjana).

Tabel 4.2
Pengelompokan responden berdasarkan departemen perusahaan

Jabatan	Jumlah	%
Manajer Pemasaran	20	29,4%
Manajer Personalia	16	23,5%
Manajer Produksi	12	17,6%
Manajer Keuangan	20	29,4%
Jumlah	68	100%

Sumber : Diperoleh dari data primer yang diolah

Dari data deskripsi statistik demografi responden berdasarkan departemen dalam perusahaan, responden yang berada dalam departemen pemasaran dan keuangan sebesar 29,4%, departemen personalia 23,5% dan departemen produksi sebesar 17,6%. Dapat disimpulkan bahwa kecenderungan responden penelitian ini berada di departemen pemasaran dan keuangan.

4.2. Deskripsi Data

Tanggapan responden atas kuesioner yang dikirim ditabulasi untuk tujuan analisis data. Tabulasi meliputi tanggapan responden atas pertanyaan tentang variabel partisipasi, *job-relevant information* dan kinerja manajerial. Pengolahan data hasil tabulasi dengan menggunakan program *statistical product and service*

solutions (SPSS) versi 6.0 menghasilkan deskripsi statistik variabel penelitian seperti tampak dalam tabel 4.3 berikut ini:

Tabel 4.3
Deskripsi Statistik Variabel Penelitian

Variabel Penelitian	Rentang Teoritis	Rentang Aktual	<i>Mean</i>	SD
Partisipasi Penganggaran	1-7	2,60-6,40	4,95	0,88
<i>Job-Relevant Information</i>	1-7	4,67-7,00	5,90	0,61
Kinerja Manajerial	1-7	3,44-7,00	5,38	0,85
Volatilitas Lingkungan	-	0,47-1,39	0,86	0,19

SD = Standar Deviasi

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah

Dari tabel ini dapat diketahui informasi tentang skala teoritis masing-masing pertanyaan dan skala aktual jawaban responden, rata-rata dan deviasi standarnya, secara rinci dapat dijelaskan di bawah ini.

4.2.1. Partisipasi Penganggaran.

Instrumen yang dipergunakan untuk mengukur variabel terdiri dari 7 pertanyaan, mengenai keikutsertaan manajer dalam perancangan anggaran, pendapat manajer dalam penentuan anggaran, pengaruh manajer dalam penentuan anggaran dan pendapat manajer apakah perusahaan menerapkan partisipasi dalam perancangan anggaran. Seperti tampak dalam tabel 4.3 dari 68 responden dihasilkan rentang aktual dari 2.60 sampai 6.40, sedangkan rentang yang mungkin terjadi adalah 1 (persepsi partisipasi penganggaran tinggi) sampai 7 (persepsi partisipasi penganggaran rendah). Nilai rata-rata untuk seluruh responden adalah

4.95, dengan standar deviasi sebesar 0.883. Bila nilai rata-rata dikurangi atau ditambah dua kali standar deviasi akan menghasilkan 3,18 dan 6,72 angka tersebut mendekati nilai maksimum dan minimum sehingga dapat disimpulkan sebaran data baik.

4.2.2. *Job-relevant information (JRI)*.

Instrumen yang dipergunakan untuk mengukur variabel ini terdiri dari 3 item pertanyaan, mengenai kejelasan tugas, kecukupan informasi untuk membuat keputusan, tersedianya strategi informasi untuk mengevaluasi alternatif keputusan. Seperti tampak dalam tabel 4.3, dari 68 responden dihasilkan rentang aktual antara 4.67 sampai 7.00, sedangkan rentang hipotesis yang mungkin terjadi antara 1 (untuk persepsi akan informasi *Job-Relevant information* rendah) sampai 7 (untuk informasi *Job-Relevant information* yang tinggi). Total skor rata-rata untuk seluruh responden sebesar 5.90, dengan standar deviasi 0.61. Bila nilai rata-rata dikurangi atau ditambah dua kali standar deviasi akan menghasilkan 4,68 dan 7,12 angka tersebut mendekati nilai maksimum dan minimum sehingga dapat disimpulkan sebaran data baik.

4.2.3. Kinerja.

Instrumen yang dipergunakan untuk mengukur variabel ini terdiri dari 9 item pertanyaan, terdiri dari pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan kinerja manajer dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajemen. Dari 68 responden sebagaimana tampak dalam tabel 4.3, dihasilkan rentang aktual antara 3,44 sampai 7,00, sedangkan rentang hipotesis antara satu sampai tujuh. Skor total rata-rata

untuk seluruh responden 5,38, dengan standar deviasi 0,85. Bila nilai rata-rata dikurangi atau ditambah dua kali standar deviasi akan menghasilkan 3,69 dan 7,07 angka tersebut mendekati nilai maksimum dan minimum sehingga dapat disimpulkan sebaran data baik.

4.2.4. Volatilitas Lingkungan.

Bab sebelumnya telah dijelaskan bahwa peneliti menggunakan pengukuran obyektif untuk mengukur variabel volatilitas lingkungan. Variabel ini diukur dengan instrumen Kren (1992), dalam penelitiannya Kern mengoperasionalkan perubahan menjadi variabel pasar, teknologi atau pendapatan. Hasil penghitungan penelitian ini menggunakan sampel sebesar 68 sesuai jumlah perusahaan responden pada data primer, dari 68 perusahaan diperoleh rentang aktual 0,469 sampai 1,39 *mean* 0.856, standar deviasi 0.193 (tabel 4.3). Bila nilai rata-rata dikurangi atau ditambah dua kali standar deviasi akan menghasilkan 0,663 dan 1,242 angka tersebut mendekati nilai maksimum dan minimum dapat disimpulkan sebaran data baik.

4.3 Penilaian *Goodness Fit of Model*

Dalam penyusunan matrik dekomposisi dalam *path* digunakan data regresi berupa koefisien beta terstandarisasi. Oleh sebab itu dibutuhkan uji *goodness fit of model* untuk menguji kelayakan model regresi yang dibuat. Dari uji diperoleh F hitung sebesar 24,82 dengan tingkat probabilitas 0,00 jauh dibawah 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja manajerial (lampiran D1).

Persamaan regresi pertama yang dapat dibuat adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,302 X_1$$

Begitu juga untuk model regresi ke dua diperoleh nilai F hitung sebesar 6,643 dengan tingkat probabilitas 0,012 dibawah 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi *Job Relevant Information*.

Persamaan regresi yang ke dua adalah sebagai berikut:

$$Y = 0.153X_1 + 0.595X_2$$

Untuk memperjelas hasil *goodness fit of model* dan pengujian asumsi klasik dapat dilihat dalam tabel 4.4 berikut ini.

Tabel 4.4
Deskripsi Statistik Pengujian *Goodness Fit of Model* dan Asumsi Klasik

Nilai	Model Regresi 1	Model Regresi 2	
		X ₁	X ₂
<i>variance inflation factor</i> (VIF)		1,10	1,10
<i>Tolerance</i>		0,90	0,90
T sig. Uji Park		0,78	0,21
Durbin Watson		1,80	
F Hitung	24,82	6,64	

Model Regresi 1: Regresi Partisipasi dengan JRI

Model Regresi 2: Regresi Berganda Kinerja Manajerial dengan Partisipasi dan JRI

Sumber : Dari data primer yang diolah

Pada model regresi berganda (model 2) asumsi klasik tentang multikolinieritas, autokorelasi heterokedasitas serta normalitas perlu diperhitungkan, penjelasan lebih lanjut dapat di uraikan sebagai berikut:

4.4. Pengujian Asumsi Klasik

Terdapat empat pengujian yang dilakukan terhadap data hasil penelitian, yaitu pengujian gejala multikolinieritas, gejala heteroskedastisitas, gejala autokorelasi, dan pengujian akan kenormalan data.

4.4.1. Pengujian Gejala Multikolinieritas

Pengujian multikolinieritas dilakukan untuk menguji terdapat tidaknya korelasi antara variabel independen dalam model regresi. Model yang baik seharusnya tidak terdapat korelasi antar variabel independen, pengujian dilakukan dengan mendeteksi nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) (Gujarati 1995: 293-301). Hasil perhitungan korelasi antar variabel independen tersebut dapat dilihat pada matrik korelasi rata-rata kurang dari 0,80, hasil perhitungan *tolerance* pada tabel 4.4 terlihat tidak terdapat nilai *tolerance* yang kurang dari 10% hal ini menunjukkan tidak terdapat korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 95 %, dan VIF rata-rata angkanya disekitar1 (kurang dari nilai 10). Sehingga dapat dikatakan model regresi tersebut telah memenuhi asumsi pertama, yaitu tidak terdapat multikolinieritas antar variabel independen (multikol tidak berbahaya).

4.4.2. Pengujian Gejala Autokorelasi.

Uji gejala autokorelasi dengan melihat nilai Durbin Watson untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelum). Hasil Durbin Watson

dengan level signifikansi 0,05 (5%) dan n (observasi) = 68 diperoleh nilai $d_L=1.48$; $4-d_L=2.52$; $d_U=1.73$; $4-d_U=2.27$. Jika digambar dalam grafik seperti lampiran D6 pada nilai Durbin Watson 1.804 (tabel 4.4) akan berada antara nilai $d_L=1.48$ sampai $4-d_U=2.27$ dengan kata lain tidak terdapat auto korelasi, sehingga variabel tersebut independen (*non autokorelasi*).

4.4.3. Pengujian Gejala Heteroskedastisitas.

Pengujian gejala heteroskedastisitas data dilakukan dengan melihat grafik *plot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya. Hasil grafik *plot* dari data yang diuji (dapat dilihat dalam lampiran D4) menunjukkan tidak terdapat pola tertentu serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Dukungan pengujian heteroskedastisitas yang lebih teliti dilakukan dengan uji Park (tabel 4.4) dengan hasil koefisien parameter beta dari persamaan regresi menunjukkan tidak signifikan secara statistik dengan nilai 0,776 untuk X_1 dan 0,210 untuk X_2 , hasil tersebut bermakna tidak terdapat heteroskedastisitas.

4.4.4. Pengujian Normalitas Data

Pengujian normalitas pada data model 1 maupun model 2 dilakukan dengan melihat grafik histogram dan *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal pada perhitungan regresi. Hasil grafik histogram menunjukkan bahwa pola distribusi mendekati normal begitu juga pada grafik *probability plot*

menunjukkan titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti garis diagonalnya (gambar lampiran D4 dan D5). Dapat disimpulkan bahwa variabel terdistribusi normal.

4.5. Pengujian Hipotesis

4.5.1. Hipotesis pertama.

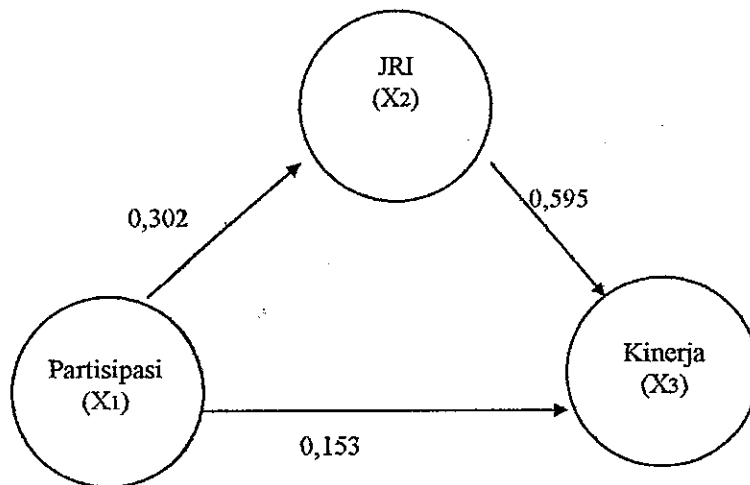
Dari pengujian yang dilakukan terhadap hipotesis pertama dengan menggunakan program SPSS menunjukkan bahwa korelasi teruji antara partisipasi dan kinerja sebesar 0,333 terbentuk dari dampak langsung antara partisipasi dan kinerja sebesar 0.153, dan dampak tidak langsung antara partisipasi dengan kinerja melalui *job-relevant information* sebesar 0.180 yang diperoleh dari perkalian 0,302 dengan 0,595, seperti terlihat dalam gambar 4.1 (halaman 52).

Hasil perhitungan dapat membuktikan bahwa nilai dampak tidak langsung lebih besar dibandingkan dampak langsung, hasil analisis mendukung hipotesis pertama yang menyatakan bahwa ada hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajer secara tidak langsung melalui *Job-relevant information (JRI)*. Partisipasi memiliki hubungan positif dengan JRI, dan JRI akan meningkatkan kinerja.

Hasil pengujian yang membuktikan bahwa *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* (antara) pada hubungan partisipasi dan kinerja menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran mempermudah penguasaan akan *job-relevant information* bagi manajer dan kemudian *job-relevant information* akan

berhubungan dengan kinerja. Hasil penelitian ini bisa mendukung pandangan Kren (1992) bahwa pengaruh partisipasi penganggaran lebih konsisten menentukan kinerja dibandingkan pengaruh motivasional (Brownell and McInnes 1986, Chenhall and Brownell 1988, Mia 1989). Komponen penting dari pengaruh partisipasi penganggaran berhubungan dengan penguasaan dan penggunaan *job-relevant information*.

Gambar 4.1
Hubungan Partisipasi, *job-relevant information* (JRI) dan Kinerja



4.5.2. Hipotesis ke dua:

Hipotesis ke dua yang berbunyi jika tingkat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan meningkat diuji dengan uji korelasi. Uji korelasi dilakukan untuk mengetahui apakah antara variabel volatilitas lingkungan dan partisipasi penganggaran terdapat hubungan, dan untuk mengetahui juga arah serta seberapa besar hubungan kedua variabel tersebut.

Tabel 4.5
Matrik interkorelasi antara variabel Partisipasi, *job relevant information* (JRI) dan Kinerja

	volatilitas lingkungan	Partisipasi	JRI	Kinerja
Volatilitas Link.	1			
Partisipasi	,164	1		
JRI	,173	,302	1	
Kinerja	,285	,333	,642	1

Signifikan pada probabilitas $< 0,01$

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah

Dalam tabel 4.5 menunjukkan bahwa angka korelasi partisipasi dan volatilitas lingkungan diatas 0,01 atau tidak signifikan dapat disimpulkan pada tingkat volatilitas lingkungan yang tinggi partisipasi tidak meningkat oleh karena itu hasil penelitian menolak hipotesis ke dua.

Tidak meningkatnya partisipasi bersamaan dengan meningkatnya volatilitas lingkungan menunjukkan bahwa organisasi gagal mengenali anggaran sebagai sarana untuk meningkatkan *job-relevant information*. Penolakan hipotesis dua bila dikaitkan dengan teori kontijensi memperlihatkan kemungkinan variabel-variabel lain yang bertindak sebagai faktor yang mempengaruhi hubungan antara volatilitas lingkungan dengan partisipasi penganggaran, variabel tersebut kemungkinan bisa berasal dari upaya meningkatkan sistem informasi manajemen, kinerja maupun umpan balik yang bisa lebih cepat menanggapi perubahan.

4.5.3. Hipotesis ke tiga.

Analisis hipotesis ke tiga dihitung kembali dengan analisis *path* pada kondisi volatilitas lingkungan tinggi, oleh karena itu data volatilitas lingkungan di belah dua pada titik median untuk melihat perubahan hubungan langsung dan tidak langsung.

Tabel 4.6
HASIL PENGUJIAN REGRESI BERGANDA

Persamaan 1 : X_3 againts X_4							
	koef	Total Sampel (n=68)		High Volatility (n=33)		Low Volatility (n=35)	
		β	t	Nilai	t	Nilai	t
Kinerja (X_3)							
Partisipasi (X_1)	p31	,153	1,57	,187	1,29	,104	,725
JRI (X_2)	p32	,595	6,07*	,576	3,97*	,578	4,02*
Total sampel	$R^2=0.433$ F=24.82, p=0.000						
High Volatility	$R^2=0.438$ F=11.72, p=0.000						
Low Volatility	$R^2=0.374$ F=9.551, p=0.000						
Persamaan 2 : X_1 againts X_2							
	koef	Total Sampel (n=68)		High Volatility (n=33)		Low Volatility (n=35)	
		β	t	Nilai	t	Nilai	t
JRI (X_2)							
Partisipasi (X_1)	p21	,302	2,58*	,332	1,96*	,234	1,383
Total sampel	$R^2=0.433$ F=24.82, p=0.000						
High Volatility	$R^2=0.110$ F=3,832, p=0.059						
Low Volatility	$R^2=0.054$ F=1.913, p=0.175						

* signifikan pada $p < 0,05$

JRI = *Job Relevant Information*

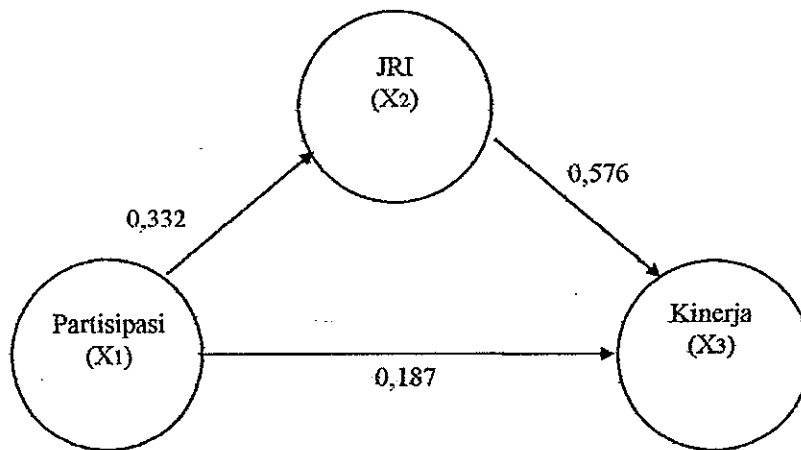
Sumber : Diperoleh dari data primer dan sekunder yang diolah

Pada analisis *path* ditentukan kondisi *low volatility* (35 perusahaan) sebelum angka *median* atau titik tengah sebesar 2,583 dan *high volatility* (33 perusahaan) setelah angka median. Hasil analisis regresi yang digunakan untuk membuat analisis *path* dapat dilihat dalam tabel 4.6 (halaman 54). Sementara untuk hasil analisis *path* pada *high volatility* maupun pada *low volatility* dapat dilihat dalam tabel 4.7 (halaman 58).

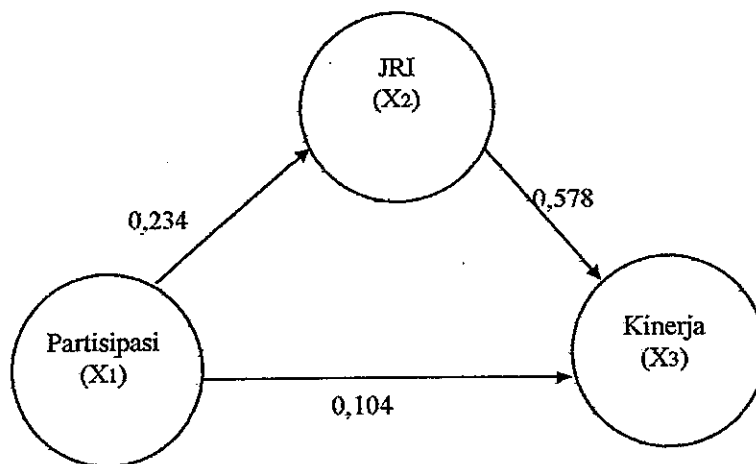
Hasil analisis hipotesis ke tiga terdapat temuan bahwa pada tingkat volatilitas tinggi hubungan tidak langsung terjadi begitu juga pada tingkat volatilitas rendah hubungan tidak langsung juga masih terjadi, hal tersebut mengindikasikan tidak terjadi perbedaan koefisien *path* pada dua tingkat volatilitas lingkungan, dukungan kesimpulan tersebut diperoleh dengan nilai $F_{hitung} = 1,149$ di bawah nilai $F_{tabel} = 3,14$ yang menunjukkan tidak terdapat perbedaan koefisien persamaan regresi pada volatilitas tinggi dan rendah (Neter & Wasserman 1974).

Maka dapat disimpulkan bahwa pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi tidak membuat hubungan antara partisipasi dan *Job Relevant Information* meningkat. Kesimpulan ini juga didukung dengan temuan hipotesis ke dua bahwa tidak terdapat korelasi antara partisipasi dan volatilitas lingkungan, hasil hipotesis ke dua dan ke tiga tersebut menunjukkan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai sarana efektif memperoleh *job-relevant information*

Gambar 4.2
Hubungan Partisipasi, *job relevant information* (JRI) dan Kinerja
pada *High Volatility*



Gambar 4.3
Hubungan Partisipasi, *job-relevant information* (JRI) dengan Kinerja
pada *Low Volatility*



4.5.4. Hipotesis ke empat.

Pada hipotesis 4, diperoleh temuan yang sama dengan hipotesis 3. Hipotesis ke empat diuji dengan melihat hasil analisis *path*. Tabel 4.7

memperlihatkan bahwa terdapat hubungan langsung antara informasi dengan kinerja, begitu juga pada tingkat volatilitas rendah dan tingkat volatilitas tinggi terdapat hubungan langsung antara informasi dan kinerja manajerial, hal tersebut bermakna bahwa koefisien *path* tidak menunjukkan perbedaan antara kedua tingkat volatilitas lingkungan, dukungan kesimpulan diperoleh dengan nilai $F_{hitung} = 0,887$ dibawah nilai $F_{tabel} = 2,75$ yang mengindikasikan tidak terdapat perbedaan koefisien persamaan regresi pada volatilitas tinggi dan rendah (Neter & Wasserman 1974). Oleh karena tingkat volatilitas lingkungan tidak mempengaruhi hubungan *job-relevant information* dengan kinerja maka dapat disimpulkan penelitian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis 4 bahwa volatilitas yang tinggi akan meningkatkan hubungan *job-relevant information* dan kinerja.

Hasil hipotesis ke tiga dan ke empat menunjukkan tidak ada pengaruh pada tingkat volatilitas tinggi maupun rendah pada hubungan partisipasi dengan *job-relevant information* maupun *job-relavant information* dengan kinerja. Tidak terdapatnya pengaruh volatilitas bisa disebabkan karena pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi terjadi pada manajer yang memperoleh kebutuhan akan permintaan informasi yang tinggi pula, hal tersebut akan berbeda bila tingkat volatilitas lingkungan tinggi terjadi pada manajer yang memiliki tingkat permintaan informasi sedikit sehingga akan cenderung memanfaatkan *job-relevant information* dalam hubungan partisipasi dengan kinerja.

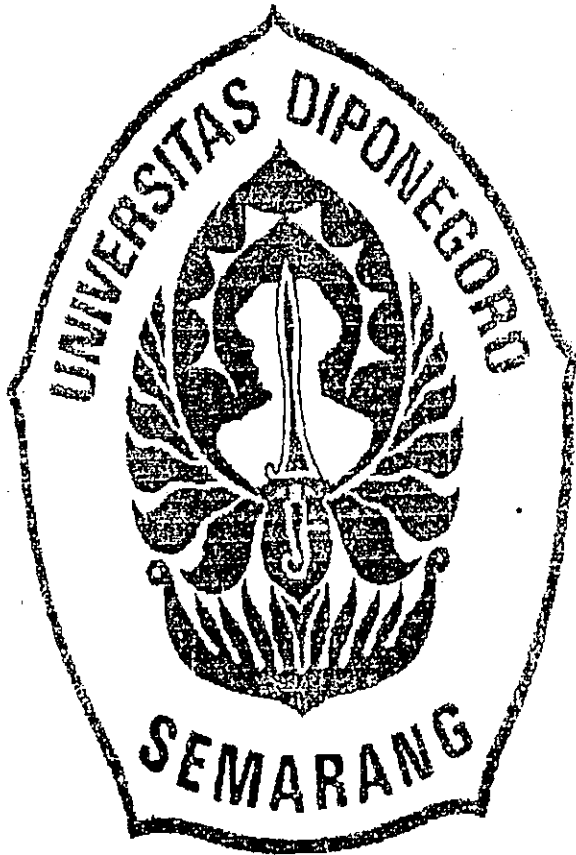
TABEL 4.7
HASIL ANALISIS PATH PADA TOTAL, HIGH VOLATILITY, DAN LOW VOLATILITY SAMPEL

Hubungan Variabel	Total Sampel		High Volatility (n=33)		Low Volatility (n=35)	
	Total	Langsung Tidak Langsung	Total	Langsung Tidak Langsung	Total	Langsung Tidak Langsung
Partisipasi/Kinerja	,333	,153 ,180 "	,378	,187 ,191 "	,239	,104 ,135 "
Informasi/Kinerja	,644	,595 ,049 "	,638	,576 ,062 "	,602	,578 ,024 "
Partisipasi/Informasi	,302	,302	,332	,332	,234	,234

" Hubungan tidak langsung

' Hubungan langsung

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah



UNIVERSITAS DIPONEGORO

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji *job-relevant information* (JRI) sebagai variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial, dan juga untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi penganggaran dan JRI, maupun terhadap JRI dan kinerja manajerial. Hasil penelitian menunjukkan:

1. Hubungan langsung antara partisipasi dengan kinerja manajerial 0.153, nilai tersebut lebih kecil dibandingkan tingkat hubungan tidak langsung partisipasi dengan kinerja manajerial melalui *Job-relevant information* (0.180). Dengan demikian penelitian ini berhasil membuktikan hipotesis pertama, bahwa JRI merupakan variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini sekaligus berhasil mendukung penelitian Kren (1992) yang menemukan JRI sebagai variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Akan tetapi hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang pernah dilakukan di Indonesia oleh Indriani (1993), Rahayu E. (1997). Dengan berhasilnya penelitian ini membuktikan JRI sebagai variabel *intervening*, hal ini mengindikasikan bahwa para manajer menggunakan partisipasi sebagai alat yang efisien untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas.

2. Hasil analisis korelasi menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara tingkat volatilitas lingkungan dan partisipasi penganggaran. Hasil perhitungan ini signifikan pada tingkat α 10%. Dengan demikian penelitian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis bahwa tingkat volatilitas lingkungan berpengaruh terhadap partisipasi penganggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai alat yang cukup efisien untuk meningkatkan kinerja manajerial pada saat terjadi volatilitas terhadap lingkungan. Hal tersebut mungkin disebabkan oleh karena mekanisme organisasi alternatif yang lain seperti peningkatan sistem informasi manajemen, sistem umpan balik (Early *et al.* 1990), atau pemakaian staf ahli mungkin lebih efisien dalam menanggapi perubahan.
3. Hasil analisis pada hipotesis ketiga dengan melihat perbedaan antara koefisien tingkat volatilitas rendah (*low volatility*) dan tingkat volatilitas tinggi (*high volatility*) tidak menemukan dukungan pada hipotesis ke tiga karena pada tingkat volatilitas rendah maupun tingkat volatilitas tinggi tidak ditemukan perbedaan yang nyata, hal tersebut menunjukkan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai sarana efektif untuk memperoleh *job-relevant information*.
4. Hasil analisis pada hipotesis ke empat dengan melihat perbedaan antara koefisien tingkat volatilitas rendah (*low volatility*) dan tingkat volatilitas tinggi (*high volatility*) tidak menemukan dukungan pada hipotesis ke

empat karena baik pada tingkat volatilitas rendah maupun tingkat volatilitas tinggi tidak ditemukan perbedaan nyata hasil temuan ini sejalan dengan penemuan Rahayu E (1997), hal tersebut menunjukkan bahwa pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi terjadi pada manajer yang membutuhkan permintaan informasi besar juga, akan berbeda bila tingkat perubahan tinggi terjadi pada manajer yang memiliki tingkat permintaan informasi sedikit.

5. Dengan ditolaknya hipotesis ke dua, tiga dan empat bisa dimungkinkan digunakannya pendekatan kontijensi dimana kemungkinan ada variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *intervening* maupun *moderating* seperti gaya kepemimpinan, sistem informasi, sistem umpan balik dan lain-lain.

5.2 Keterbatasan

1. Responden penelitian ini terbatas pada para manajer yang bekerja di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ. Penelitian ini akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan pada perusahaan perdagangan dan jasa atau berdasarkan tipe kepemilikan: perusahaan asing atau perusahaan domestik yang tidak terdaftar di BEJ. Disamping itu responden penelitian merupakan manajer departemen dari berbagai fungsi. Heterogenitas fungsional dalam perusahaan dimana responden bekerja, kemungkinan juga dapat menyebabkan hasil yang berbeda,

- dibandingkan jika responden berasal dari fungsional yang relatif homogen.
2. Penelitian ini melihat tingkat volatilitas pada jangka waktu tertentu selama lima tahun dan hanya membagi tingkat volatilitas lingkungan menjadi dua.
 3. Penggunaan instrumen pengukuran kinerja manajerial self-rating (Mahoney dkk. 1963), kemungkinan dapat menimbulkan *leniency bias*.

5.3 Saran

1. Penelitian di masa datang sebaiknya dilakukan pada perusahaan-perusahaan non *go public* dan pada perusahaan-perusahaan bukan manufaktur.
2. Penelitian di masa datang sebaiknya mencoba meneliti dengan data sekunder volatilitas pada jangka waktu berbeda dengan melihat apakah terdapat perilaku sama atas variabel JRI, partisipasi dan kinerja pada tingkat-tingkat volatilitas lingkungan yang lebih banyak.
3. Penelitian ini menguji pengaruh penganggaran terhadap kinerja individu. Penelitian selanjutnya diperlukan untuk menguji bagaimana pengaruh kinerja individu (dalam hal ini manajer fungsional) terhadap kinerja perusahaan secara keseluruhan.
4. Penelitian di masa mendatang dapat menggunakan variabel *intervening* selain *job relevant information* maupun variabel *moderating* selain ketidakpastian lingkungan.

DAFTAR PUSTAKA

- Argyris Chris, 1952. "The Impacts of Budgets on People". New York: *Financial Executives Foundation*. pp1-32, Dalam Siegel, Gary dan Helena Ramanaukas. 1989. "*Behavioral Accounting*". Cincinnati, Ohio: Shout-Western Publisng Co.
- Aida A. M. & Gudono "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen" *Makalah Simposium Nasional Akuntan 3, IAI*.
- Baiman, S., dan Green, 1982. " Agency research in managerial accounting: A Survey". *Journal of Accounting Literature* 1: pp. 154-213.
- Bambang S. "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial"., *Artikel Bahan Kuliah Metodologi Penelitian*, PPS Magister Akuntansi UNDIP.
- Brownell Peter, 1982. "A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control". *The Accounting Review* Vol.LVII No.4. (October).
- _____, 1988. "Participation in Budgeting Process: When it works and When it Doesn't". *Journal of Accounting Literature*. Vol.1.
- _____, dan McInnes, Morris. 1986. "Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance". *The Accounting Review* Vol.LXI. (October).
- _____, dan Hirst, Mark. 1986. "Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Test of a Three-Way Interaction", *Journal of Accounting Research* Vol.24 No.2. (Autumn).
- Chenhall Roberth H. & Brownell Peter, 1988. "The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance Role Ambiguity as an *intervening Variable*". *Accounting, Organizations and Society* Vol.13 No.3.

Chenall, Robert and Morris Deigan. 1986. "The Impact of Structure Environment, and Interdependency on Perceived Usefulness of Management Accounting System". *The Accounting Review*.

Drtina, et. al. 1996. "Continous Budgeting at The HON Company" *Management Accounting*. (January) pp.20-24 .

French, J.R.P., et. al., 1960. "an Experiment Participation in a Norwegian Factory, " *Human Relations*. Vol.13. p.3. Dalam Siegel Gary dan Helene R.M.1989. "Behavioral Accounting" *Shout WestrenPublishing Co.*, Cincinnati-Ohio.

Govindarajan Vijay, 1986. "Impact of Paticipation in Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance Universalistic and Contingency Perspectives",

Hopwood Anthony G. 1972. "An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Perfomance Evaluation".....

Imam G., 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbitan Universitas Diponegoro. hl.145-148

Indriantoro Nur, 1995 " Accountancy Development in Indonesia: The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables". Tim Koordinasi Pengembangan Akuntansi. LPFEUI. Jakarta.

Kren Leslie, 1992. "*Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility*". *The Accounting Review* Vol.67 No.3. (July).

_____, dan Kerr, J.L. 1993. The Effect of Behavior Monitoring and Uncertainty on the Use of Performance-Contingent Compensation. *Accounting and Business Research* 23:159-167

Kenis Izzetin. 1979. "Effects of Budgetary Goal Charateristic on Managerial Attidutes and Performance". *The Accounting Review*. Vo.LIV. No.4. (October).

- Lawler, E. 1973. "Motivation in Work Motivation." Brook/Cole Publishing Company dalam Murray D. 1990. "The Performance Effect of Participative Budgeting: An Integration of *intervening* and Moderating Variables". *Behavioral Research in Accounting* 2:105-123.
- Lawrence, P. R. dan Lorsch, J. W. 1994. *Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration* (Homewood: Richard Chia. "The Effect of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: The Test of Three Way Interaction" *Accounting Organization and Society*. Vol. 19.
- Locke, E.A., & Schweiger, D.M. 1986. "Participation in Decision Making: When Should be It Used?" *Organizational Dynamics*: 65-79
- Maulana, K. dan Ainun N. 2000. " Pengaruh Perselisihan dalam Gaya Evaluasi Kinerja Anggaran terhadap Kinerja: Tekanan Kerja dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Mediasi" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol.3 No.1.
- Mahoney, T.A. et. al. 1965. "The Job of Management." *Industrial Relations* 2:97-110.
- Merchant Kenneth A., 1981. "The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review* Vol.LVI No.4. (October).
- _____, 1984. "Influences on Departemental Budgeting: An Empirical Examination of A Contingency Model". *Accounting, Organizations and Research*. Vol.9 No.3/4.
- Mia Lokman., 1988. "Motivation and The Effectiveness of Budget Participation". *Accounting, Organizations and Society* Vol.13 No.5.
- Miliken, F. Z., 1987 "Three Type of Perceived Uncertainty about the Environment: State Effect and Response Uncertainty", *Academy of Management Review* 12 (January):133-143.

- Milani Ken. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study", *The Accounting Review*. (April).
- Neter, J., dan Wasserman. 1974. *Applied Linier Statistical Models*, Homewood, IL: Richard D. Irwin, Inc.
- O'Reilly, C.A., 1980. "Individual and Information Overload in Organization: Is More Necessary Better?" *Academy of Management Journal* (December) pp.684-696.
- Rahayu, E, 1997. "Pengaruh Penganggaran dan Kinerja Manajerial terhadap Informasi yang Berhubungan Dengan Tugas (Job Relevant Information=JRI)" Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Riyadi Slamet. 1999. "Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial" *Simposium Nasional Akuntan 2 IAI*.
- Safrudin M. 1999. "Pengaruh Moderasi Dinamika Lingkungan Pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan." *Makalah Simposium Nasional Akuntan 3,IAI*
- Singgih S. 1999. *Statistical Product and Service Solutions*. PT Elex Media Komputindo-Jakarta. Hal. 87.
- Siegel Gary dan Helene Ramanauskas. 1989. "Behavioral Accounting" Cincinnati. Ohio:*Shout-Westren Publishing Co*.
- Susilawati, M. 1998. "Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan, dan Informasi Job-Relevant terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.1. No.2. (Juli) pp.219-238.
- Stewart Thomas A., 1995. "Why Budget are Bad for Business". Dalam Young., S. Mark, "Reading in Management Accounting". *A Simon Schuster Co. Prentice-Hall. New Jersey*.

Tiessen P., dan J. H. Waterhouse. 1983 Towards a descriptive Theory of Management Accounting". *Accounting Organizations and Society* 8 (2/3):251-67.

_____. 2001. *Periodical Data Company*. <http://www.Indo Exchange.com>