

**PENGARUH BUDAYA ORGANISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN  
TERHADAP HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN  
DENGAN KINERJA MANAJERIAL**

**Hafsah**

**Ramdhansyah**

**(Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara)**

***ABSTRACT***

*This study examines the influence of organizational culture and leadership style as moderating variables on the relationship between budgetary participation and managerial performance. This study used employee oriented vs. job oriented dimension for organizational culture, and consideration and initiating structure dimensions for leadership style.*

*Questionnaire survey were used and data were analyzed using moderated regression model. The results of this study showed that budgetary participation has a positive effect on managerial performance. The results also showed that organizational culture moderates the relationship between budgetary participation and managerial performance. More specifically, job oriented organizational culture has a negave influence to the relationship between budgetary participation and managerial performance. As for the leadership style, the results showed that leadership style do not moderate the relationship between budgetary participation and managerial performance.*

***Key words : Budgetary participation, Managerial performance, Organizational culture, Leadership style.***

**1. PENDAHULUAN**

**1.1 Latar Belakang**

Anggaran merupakan aspek yang sangat penting dalam perusahaan. Selain berfungsi sebagai alat perencanaan keuangan yang disusun untuk tujuan pengukuran biaya dan pendapatan perusahaan, anggaran juga berperan sebagai alat kontrol, koordinasi, komunikasi, motivasi dan penilaian kinerja manajerial (Kenis, 1979). Pemahaman tentang tujuan anggaran dan informasi tentang sejauhmana tujuan tersebut telah dicapai memberikan pedoman kepada manajer puncak untuk mengukur efisiensi dan efektivitas biaya dalam aktivitas perusahaan. Ini menunjukkan bahwa

anggaran merupakan elemen penting dalam mencapai tujuan utama perusahaan, yaitu laba.

Proses penyusunan anggaran merupakan hal yang penting dan kompleks karena adanya kemungkinan dampak fungsional atau disfungsional sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran, perlu adanya keterlibatan manajemen tingkat bawah dalam proses penyusunannya (Argyris, 1953). Keterlibatan pengurus tingkat bawah dalam penyusunan anggaran lebih dikenal dengan istilah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran adalah suatu konsep yang menggambarkan sejauhmana pengurus bawahan, atau individu yang akan dinilai prestasinya berdasarkan pencapaian sasaran anggaran, terlibat dalam proses pembuatan anggaran dan bagaimana pengaruh mereka dalam menentukan sasaran anggaran (Brownell, 1982).

Partisipasi anggaran menyebabkan kejelasan sasaran anggaran dan ini akan berdampak pada timbulnya tanggung jawab dan konsekuensi moral untuk mencapai anggaran yang telah dibuat bersama. Dengan kata lain individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan lebih merasa bertanggung jawab untuk mencapai sasaran anggaran dibandingkan dengan individu yang tidak terlibat dalam penyusunan anggaran. Tanggung jawab untuk mencapai sasaran anggaran meningkatkan motivasi kerja para manajer dan motivasi kerja yang tinggi pada akhirnya akan meningkatkan kinerja mereka. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan prestasi manajerial.

Meskipun demikian, hasil penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap prestasi manajerial yang telah banyak dilakukan mendapati penemuan-penemuan yang tidak konsisten. Misalnya, Kenis (1979) menemukan hubungan antara partisipasi anggaran dan prestasi manajerial tidak signifikan. Milani (1975) menemukan hubungan yang lemah antara partisipasi anggaran dan prestasi manajerial. Selanjutnya Brownell dan McInnes (1986) menemukan hubungan yang kuat antara partisipasi anggaran dan prestasi manajerial.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tentang partisipasi anggaran disebabkan adanya faktor lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan

prestasi manajerial (Govindarajan, 1986; Murray, 1990). Faktor-faktor ini disebut dengan variabel moderating. Diantara variabel moderating tersebut adalah ukuran perusahaan (Merchant, 1981), Locus of control (Brownell, 1982), ketidakpastian lingkungan (Govindarajan, 1986), kecukupan anggaran dan komitmen organisasi (Nouri dan Parker, 1998), persaingan pasar (Chong dan Leong, 2005), dan teknologi informasi (Winata dan Mia, 2005). Penelitian ini menggunakan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan prestasi kerja manajerial.

### 1.2 Rumusan Masalah

Adapun permasalahan yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah ada pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.
2. Apakah ada pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.
3. Apakah ada pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

### 1.3. Tujuan Penelitian

Secara umum penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap prestasi manajerial dengan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating.

Adapun tujuan penelitian ini secara khusus adalah:

1. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial
2. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial
3. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

### Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang diharapkan dari hasil penelitian ini adalah:

1. Sebagai bahan masukan bagi manajemen puncak untuk melibatkan manajemen tingkat bawah dalam menyusun anggaran.

2. Sebagai bahan masukan bagi manajemen puncak dan komite anggaran untuk memperhatikan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan dalam mencapai sasaran anggaran.
3. Sebagai bahan masukan bagi dunia pendidikan akuntansi manajemen, khususnya akuntansi perilaku yang terus berkembang.
4. Sebagai bahan masukan bagi peneliti lain dalam penelitian-penelitian berikutnya yang sejenis, sehingga hasil penelitian berikutnya diharapkan lebih baik dari penelitian sebelumnya.

## **2. Kerangka Teoritis dan Hipotesis**

### **2.1. Partisipasi anggaran dan budaya organisasi**

Menurut Hofstede (1998) budaya organisasi adalah karakteristik organisasi yang timbul dari perilaku individu-individu dalam organisasi. Budaya organisasi merupakan karakteristik organisasi, bukan individu, tetapi karakteristik ini muncul dan diukur dari sikap atau perilaku individu dalam organisasi. Pettigrew (1979) mengatakan budaya organisasi adalah kumpulan kepercayaan, ideologi, bahasa, ritual dan mitos dari para anggota organisasi. Kedua definisi ini pada dasarnya sama, yaitu budaya organisasi merupakan karakteristik organisasi yang terbentuk dari perilaku, kepercayaan, kebiasaan, dan peraturan yang dimiliki secara bersama oleh individu-individu dalam organisasi.

Penelitian tentang pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan prestasi telah dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu. O'Connor (1995) menyelidiki apakah perbedaan budaya organisasi antara perusahaan lokal dan perusahaan asing mempengaruhi fungsi partisipasi anggaran. Perusahaan-perusahaan manufaktur yang ada di Singapura dijadikan sebagai sampel penelitian. O'Connor (1995) mengatakan bahwa jarak kekuatan (*power distance*), yang merupakan salah satu dimensi budaya nasional, seperti yang dinyatakan oleh Hofstede, Neuijen, Ohayv, dan Sanders (1990), dapat digunakan untuk membandingkan budaya organisasi.

Hofstede et al. (1990) menemukan bahwa terdapat hubungan pengukuran antara budaya organisasi dan budaya nasional. Misalnya salah satu dimensi budaya organisasi berorientasikan proses lawan berorientasikan hasil (*process oriented vs. result oriented*) menyerupai dan berhubungan dengan jarak kekuatan, yang merupakan salah satu dimensi budaya nasional. Jarak kekuatan yang tinggi berhubungan dengan budaya organisasi berorientasikan proses, sedangkan jarak kekuatan yang rendah berhubungan dengan berorientasikan hasil. Berdasarkan hubungan tersebut maka jarak kekuatan merupakan dimensi budaya organisasi yang digunakan untuk membandingkan antara perusahaan lokal dengan perusahaan asing dalam penelitian O'Connor (1995).

Hasil penelitian O'Connor (1995) menemukan bahwa budaya organisasi merupakan faktor penting yang mempengaruhi efektivitas partisipasi anggaran dalam menurunkan kekaburan (*role ambiguity*), meningkatkan kepercayaan manajer tingkat bawah dan kepatuhan kepada manajer tingkat atas. Dimana partisipasi anggaran akan lebih menurunkan kekaburan bagi perusahaan asing dibandingkan dengan perusahaan lokal. Partisipasi anggaran juga akan lebih meningkatkan kepercayaan manajer tingkat bawah dan kepatuhan kepada manajer tingkat atas bagi perusahaan asing dibandingkan dengan perusahaan lokal.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, Subramaniam dan Ashkanasy (2001) meneliti pengaruh persepsi budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan hasil kerja manajer. Hasil kerja manajer dibagi kepada dua, yaitu tekanan kerja (*job-related tension*) dan kinerja manajerial (*managerial performance*). Inovasi (*Innovation*) dan perhatian kepada rincian (*attention to detail*) digunakan sebagai dimensi budaya organisasi dalam penelitian mereka. Inovasi adalah budaya organisasi yang memiliki ciri-ciri menyukai inovasi dan percobaan terhadap ide-ide baru, tidak dibatasi dengan peraturan tertentu, dan berani untuk mengambil risiko. Sedangkan perhatian kepada rincian adalah budaya organisasi yang memiliki ciri mengutamakan ketepatan, kehati-hatian, dan berorientasikan kepada perincian.

Hasil penelitian Subramaniam dan Ashkanasy (2001) menemukan bahwa persepsi manajer terhadap budaya organisasi memiliki pengaruh terhadap hubungan

antara partisipasi anggaran dengan tekanan kerja. Bagi manajer yang memiliki persepsi inovasi yang tinggi, maka partisipasi anggaran berhubungan positif dengan penurunan tekanan kerja, tanpa melihat persepsi mereka terhadap perhatian kepada rincian. Bagi manajer yang memiliki persepsi inovasi yang rendah, maka partisipasi anggaran berhubungan positif dengan penurunan tekanan kerja jika persepsi mereka terhadap perhatian kepada rincian adalah rendah, tetapi jika persepsi manajer terhadap perhatian kepada rincian adalah tinggi, maka partisipasi anggaran berhubungan positif dengan peningkatan tekanan kerja. Hasil lainnya mendapatkan persepsi manajer terhadap budaya organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian ini menggunakan dimensi budaya organisasi yang dikembangkan oleh Hofstede et al. (1990) untuk mengukur perbedaan budaya di antara organisasi. Penggunaan dimensi budaya organisasi ini karena penelitian ini mengukur budaya organisasi berdasarkan praktek yang berlaku dalam organisasi. Sebagaimana yang dikatakan oleh Hofstede et al. (1990), walaupun budaya organisasi dibentuk oleh nilai dan persepsi pimpinan, tetapi cara budaya organisasi tersebut mempengaruhi anggota-anggota organisasi adalah melalui praktek dalam organisasi. Oleh sebab itu Hofstede et al. (1990) mengatakan bahwa praktek yang berlaku dalam organisasi merupakan faktor penting yang membentuk budaya organisasi.

Menurut Hofstede et al. (1990), terdapat enam dimensi budaya organisasi yaitu:

1. berorientasikan proses lawan berorientasikan hasil (*process-oriented vs. result-oriented*).
2. berorientasikan pekerja lawan berorientasikan pekerjaan (*employee-oriented vs. job-oriented*).
3. parokial lawan profesional (*parochial vs. professional*)
4. sistem terbuka lawan sistem tertutup (*open system vs. closed system*).
5. Pengendalian longgar lawan pengendalian ketat (*loose control vs. tight control*)
6. normatif lawan pragmatik (*normative vs. pragmatic*).

Dari keenam dimensi budaya organisasi tersebut, dimensi berorientasikan pekerja lawan berorientasikan pekerjaan adalah dimensi yang berhubungan dengan penilaian kinerja manajer. Selain itu, dimensi ini juga berhubungan dengan partisipasi pembuatan keputusan dalam perusahaan. Berdasarkan alasan tersebut, maka penelitian ini hanya menggunakan dimensi budaya organisasi berorientasikan pekerja lawan berorientasikan pekerjaan sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

## 2.2. Partisipasi anggaran dan Gaya Kepemimpinan

Menurut *handbook of leadership* dalam Gibson et al. (1991) kepemimpinan adalah hubungan antara anggota dalam suatu organisasi. Pemimpin adalah agen perubahan yaitu individu yang tindakannya mempengaruhi individu lain. Kepemimpinan terjadi jika satu anggota organisasi dapat merubah motivasi dan keahlian anggota-anggota lain dalam organisasi tersebut. Menurut Fiedler (1996) kepemimpinan adalah sebagian dari manajerial yang melibatkan pengendalian individu-individu lain. Sedangkan Sutari et al. (2002) mendefinisikan kepemimpinan adalah sikap individu dalam manajerial kepada anggota-anggota dalam organisasi dimana individu tersebut mengarahkan aktivitas anggota-anggota dalam organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Berdasarkan beberapa definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa kepemimpinan adalah sebahagian daripada manajerial dimana satu individu mengarahkan individu-individu lain dalam organisasi untuk pencapaian tujuan organisasi.

Menurut Argyris (1953) ketertarikan dan keinginan para manajer untuk mencapai sasaran anggaran yang telah dibuat bergantung kepada gaya kepemimpinan dalam perusahaan. Penelitian tentang gaya kepemimpinan yang berhubungan dengan partisipasi anggaran dan kinerja diantaranya dilakukan oleh DeCoster dan Fertakis (1968), Hopwood (1974), dan Brownell (1983). DeCoster dan Fertakis (1968) menyelidiki hubungan antara tekanan anggaran dengan gaya kepemimpinan. Tekanan anggaran adalah keadaan dimana penilaian kinerja manajer berdasarkan kemampuan manajer untuk mencapai anggaran yang telah dibuat. Dalam

penelitiannya, DeCoster dan Fertakis (1968) menggunakan dimensi gaya kepemimpinan penekanan struktur (*initiating structure*) dan pertimbangan (*consideration*).

Penekanan struktur adalah dimensi gaya kepemimpinan yang berorientasi kepada pekerjaan. Dimensi gaya kepemimpinan ini lebih mengutamakan aspek pekerjaan, yaitu bagaimana pekerjaan harus dibuat untuk mencapai tujuan organisasi. Ciri-ciri dimensi ini adalah mengatur batasan yang jelas antara pimpinan dan atasan, mengatur hubungan antara anggota-anggota dalam organisasi, dan membuat peraturan yang jelas tentang bagaimana pekerjaan harus dilaksanakan. Pertimbangan adalah dimensi gaya kepemimpinan yang berorientasi kepada pekerja. Dimensi gaya kepemimpinan ini lebih mengutamakan aspek sosial, yaitu bagaimana hubungan antara atasan dan bawahan harus dibuat agar tujuan organisasi dapat tercapai. Ciri-ciri dimensi ini adalah bersahabat, saling menghormati dan mempercayai, dan memiliki hubungan yang harmonis antara pimpinan dan bawahan.

Hasil penelitian DeCoster dan Fertakis (1968) mendapatkan bahwa tekanan anggaran berhubungan positif dengan dimensi gaya kepemimpinan penekanan struktur dan pertimbangan. Hasil ini menunjukkan bahawa untuk mencapai sasaran anggaran, manajer tingkat atas bukan hanya mesti mengatur bagaimana pekerjaan harus dibuat tetapi juga mesti mewujudkan hubungan yang harmonis antara atasan dan bawahan.

Selanjutnya Hopwood (1974) juga menguji hubungan antara tekanan anggaran dengan gaya kepemimpinan manajer tingkat atas dengan menggunakan dimensi gaya kepemimpinan penekanan struktur dan pertimbangan. Hasil penelitian mendapatkan bahawa tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap dimensi gaya kepemimpinan penekanan struktur, akan tetapi berpengaruh negatif terhadap dimensi gaya kepemimpinan pertimbangan. Penemuan menunjukkan bahawa manajer tingkat atas yang mendapat tekanan untuk mencapai sasaran anggaran, cenderung untuk meningkatkan aturan bagaimana pekerjaan harus dibuat, dan cenderung untuk menurunkan hubungan antara pimpinan dan atasan.

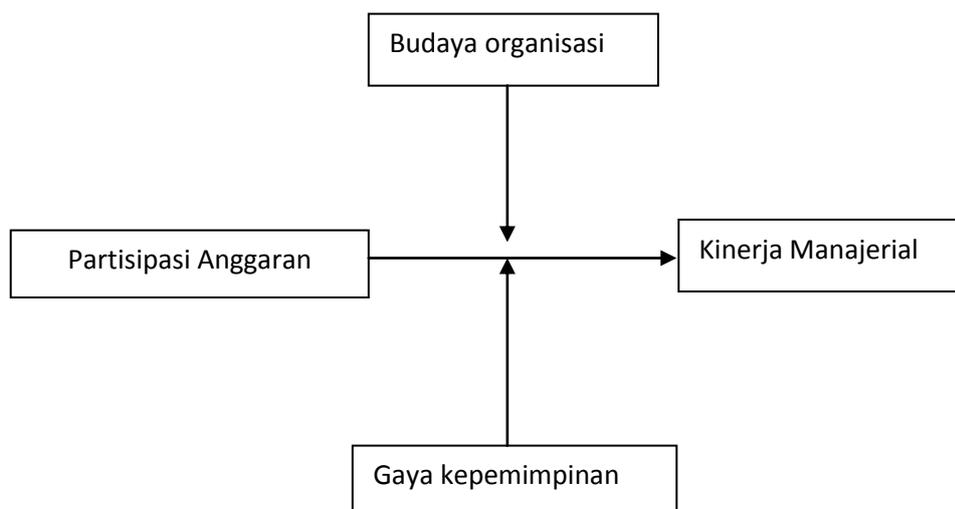
Kedua penelitian ini (DeCoster dan Fertakis 1968; Hopwood 1974) mendapatkan hasil yang berbeda. Hasil penelitian DeCoster dan Fertakis (1968) mendapatkan bahwa untuk mencapai sasaran anggaran, manajer tingkat atas harus meningkatkan aturan bagaimana pekerjaan harus dilakukan dan juga meningkatkan hubungan antara dirinya dan bawahan. Sebaliknya, hasil penelitian Hopwood (1974) mendapatkan bahwa untuk mencapai sasaran anggaran, manajer tingkat atas harus meningkatkan aturan bagaimana pekerjaan harus dilakukan, tetapi menurunkan hubungan antara dirinya dan bawahan. Perbedaan hasil ini mungkin disebabkan oleh perbedaan sampel, dimana DeCoster dan Fertakis (1968) menggunakan sampel manajer tingkat atas perusahaan manufaktur di Washington, sedangkan Hopwood (1974) menggunakan manajer tingkat atas perusahaan manufaktur di Chicago sebagai sampel. Hal ini menunjukkan bahwa budaya nasional yang berbeda akan menyebabkan perbedaan hubungan di antara gaya kepemimpinan dan kinerja anggaran.

Penelitian tentang gaya kepemimpinan dan anggaran selanjutnya dilakukan oleh Brownell (1983). Beliau menyelidiki pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja dan kepuasan kerja. Penelitian Brownell (1983) juga menggunakan dimensi gaya kepemimpinan penekanan struktur dan pertimbangan. Sampel dalam penelitian Brownell (1983) adalah manajer-manajer menengah dari pusat tanggungjawab biaya pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Australia. Hasil penelitian mendapatkan bahwa partisipasi anggaran akan lebih efektif dalam meningkatkan kinerja pada kondisi dimensi gaya kepemimpinan pertimbangan yang tinggi. Sedangkan gaya kepemimpinan penekanan struktur yang tinggi berpengaruh negatif terhadap partisipasi anggaran. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja dan kepuasan kerja pada gaya kepemimpinan pertimbangan yang rendah dan penekanan struktur yang tinggi.

### 2.3. Hipotesis

Efektivitas dari partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dipengaruhi oleh berbagai faktor diantaranya budaya organisasi dan gaya kepemimpinan atasan. Pengaruh ini dapat dijelaskan dengan menggunakan teori kontijensi, dimana menurut teori ini tidak ada suatu sistem yang berlaku secara universal. Dengan kata lain efektivitas suatu sistem tergantung kepada situasi dan kondisi dimana sistem tersebut diterapkan. Teori ini juga berlaku dalam penerapan partisipasi anggaran. Keberhasilan partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial juga dipengaruhi oleh faktor budaya organisasi tempat mereka bekerja dan juga faktor gaya kepemimpinan atasan mereka. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan budaya organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating.

Berdasarkan uraian dalam telaah literatur, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Berdasarkan kerangka konseptual, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial
2. Terdapat pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial
3. Terdapat pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

### **3.METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Populasi, Sampel, Teknik Pengumpulan Data dan Waktu Penelitian**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2002). Populasi penelitian ini adalah seluruh manajer pada perusahaan perkebunan nusantara di Sumatera Utara, yang terdiri dari Perusahaan Perkebunan Nusantara (PTPN) 2, PTPN 3, dan PTPN 4. Perusahaan perkebunan dipilih menjadi objek penelitian ini dengan alasan sepengetahuan penulis penelitian tentang partisipasi anggaran dalam perusahaan perkebunan belum pernah dilakukan. Penelitian tentang perusahaan perkebunan perlu dilakukan karena perusahaan perkebunan memiliki karakteristik yang berbeda dengan perusahaan manufaktur, sehingga hasil penelitian pada perusahaan manufaktur mungkin berbeda jika dilakukan pada perusahaan perkebunan. Selain itu perusahaan perkebunan memiliki kontribusi yang cukup besar terhadap pendapatan nasional.

Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan teknik purposive sampling, dimana sampel yang dipilih adalah yang relevan dengan tujuan penelitian. Berdasarkan pada tujuan penelitian, maka sampel dalam penelitian ini adalah kepala tata usaha, kepala urusan, dan asisten kepala. Alasan dipilihnya sampel ini karena mereka terlibat langsung dalam penyusunan anggaran.

#### **3.2. Teknik Pengumpulan Data**

Data yang diperlukan dalam penelitian ini akan dikumpulkan dengan cara penyebaran kuisisioner kepada para responden. Pengiriman data dilakukan dengan cara penulis menyerahkan langsung 100 set kuisisioner ke setiap kantor direksi perusahaan perkebunan nusantara untuk disebarkan ke unit-unit kebun, total kuisisioner yang dikirim berjumlah 300 set. Satu bulan setelah penyerahan kuisisioner ke kantor direksi, penulis datang ke kantor direksi untuk mengambil kuisisioner yang telah kembali dari unit-unit kebun. Untuk kuisisioner yang belum kembali setelah satu

bulan, penulis akan memberikan waktu selama dua minggu untuk mengambilnya kembali.

### **3.3. Operasionalisasi Variabel**

Penelitian ini menggunakan satu variabel independen yaitu partisipasi anggaran dan satu variabel dependen yaitu prestasi manajerial. Selain itu penelitian ini juga menggunakan dua variabel moderating, yaitu budaya organisasi dan gaya kepemimpinan. Partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawabannya (Kenis, 1979). Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975). Instrumen tersebut terdiri dari enam pertanyaan dengan skala likert 1-5.

Kinerja manajerial adalah sejauh mana manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staff, negosiasi, dan perwakilan (Mahoney et. al, 1963). Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen self rating yang dikembangkan oleh Mahoney et al (1963). Setiap responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya yang terbagi dalam delapan dimensi serta satu dimensi pengukuran kinerja seorang manajer secara keseluruhan. Pengukuran dilakukan secara interval yaitu, skala 1-2 kinerja di bawah rata-rata, 3 kinerja rata-rata, 4-5 kinerja di atas rata-rata.

Budaya organisasi adalah sejauh mana perilaku individu-individu dalam organisasi menciptakan karakteristik organisasi (Hofstede, 1998). Penelitian ini menggunakan dimensi budaya organisasi berorientasi kepada karyawan versus berorientasi kepada pekerjaan. Budaya organisasi berorientasi kepada karyawan adalah budaya organisasi yang memiliki karakteristik lebih mengutamakan hubungan di antara karyawan. Budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan adalah budaya organisasi yang memiliki karakteristik lebih mengutamakan bagaimana pekerjaan dapat dilakukan dengan baik. Instrumen yang digunakan untuk mengukur budaya organisasi adalah instrumen yang dikembangkan oleh Hofstede (1998). Instrumen ini

terdiri dari tiga pertanyaan yang bersifat semantic differential. Dimana nilai yang tinggi menunjukkan budaya organisasi berorientasi kepada karyawan, dan nilai yang rendah menunjukkan budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan.

Gaya kepemimpinan adalah bagaimana sikap individu dalam manajemen terhadap para anggota dalam organisasi (Sutari, et al, 2002). Penelitian ini menggunakan dua dimensi gaya kepemimpinan dari Ohio State yaitu consideration dan initiating structure (Bass, 1981). Consideration adalah gaya kepemimpinan yang lebih mengutamakan hubungan di antara anggota organisasi. Initiating structure adalah gaya kepemimpinan yang lebih mengutamakan bagaimana pekerjaan dalam organisasi dapat dilaksanakan dengan baik. Instrumen pengukuran gaya kepemimpinan yang digunakan dalam penelitian ini adalah instrumen pengukuran dari Leader Behavior Description Questionnaire Form XII (LBDQ XII) dari Stogdill (1963) dalam Handbook of Leadership (Bass, 1981). Instrumen ini terdiri dari 10 pertanyaan dengan skala likert 5 untuk setiap dimensi gaya kepemimpinan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut diberikan kepada responden untuk menilai bagaimana gaya kepemimpinan atasan mereka.

### **3.4. Metode Analisis Data**

Sebelum dilakukan uji hipotesis, terlebih dahulu penulis akan melakukan uji nonresponse bias. Uji dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat bias atas jawaban yang diberikan responden tepat waktu dengan responden yang memberi jawaban lewat dari waktu yang ditentukan. Selanjutnya dilakukan uji kualitas data yaitu uji validitas dan reliabilitas. Uji validitas bertujuan untuk menunjukkan sejauhmana suatu alat ukur mengukur apa yang ingin diukur, sedangkan uji reliabilitas bertujuan untuk menunjukkan sejauhmana konsistensi suatu hasil penelitian apabila pengukuran diulangi dua kali atau lebih (Singarimbun dan Effendi, 1989). Tahap berikutnya dalam pengujian data adalah uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas.

Setelah uji kualitas data dan asumsi klasik, selanjutnya dilakukan uji hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan moderating regression

analysis (MRA) dengan bantuan komputer program SPSS. MRA merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen).

Model pengujian hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 (X_1.X_2) + \beta_5 (X_1.X_3) + e$$

Dimana:

Y = Prestasi manajerial

$\beta_0$  = Intersep/konstanta

$X_1$  = Partisipasi anggaran

$X_2$  = Budaya organisasi

$X_3$  = Gaya kepemimpinan

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$  = koefisien regresi variabel

$(X_1.X_2)$  = interaksi partisipasi anggaran dengan budaya organisasi

$(X_1.X_3)$  = interaksi partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan

e = error

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### 4.1. Uji Nonresponse Bias

Menurut Indriantoro dan Supomo (2002) nonresponse bias adalah kesalahan yang timbul karena subjek sampel yang tidak memberikan respon ternyata lebih representatif daripada sampel yang memberikan respon, sehingga sampel yang diteliti kurang akurat dan kurang akurat mencerminkan karakteristik populasinya. Untuk itu dalam penelitian yang menggunakan mail survey perlu dilakukan uji nonresponse bias. Uji nonresponse bias dilakukan dengan menggunakan uji t, dimana data dikelompokkan menjadi dua kelompok, yaitu kelompok yang mengembalikan kuisisioner tepat waktu dan kelompok yang mengembalikan lewat waktu yang ditentukan.

Dari 300 kuisisioner yang dikirim sebanyak 137 (45,67 %) yang kembali, dan dari jumlah tersebut empat kuisisioner tidak dapat digunakan karena tidak lengkap sehingga data yang dapat digunakan berjumlah 133 (44,33 %). Dari 133 jumlah

responden yang mengembalikan kuisisioner, 79 diantaranya mengembalikan tepat waktu dan sisanya (54) mengembalikan lewat waktu. Hasil pengujian dengan menggunakan uji t menunjukkan semua variabel memiliki nilai-p lebih besar dari 0,05 yang menunjukkan tidak ada perbedaan antara jawaban yang tepat waktu dengan yang lewat waktu. Lampiran 2 menunjukkan hasil uji nonresponse bias. Berikut ini tabel hasil uji nonresponse bias dengan menggunakan uji t.

**Tabel IV-1****Hasil pengujian nonresponse bias**

Variabel	Pengembalian tepat waktu		Pengembalian lewat waktu		Nilai-t	Nilai-p
	Mean	Standar deviasi	Mean	Standar deviasi		
Partisipasi anggaran	4,12	0,69	3,94	0,62	1,62	0,39
Budaya organisasi	2,51	0,73	2,58	0,72	-0,52	0,91
Consideration	2,79	0,77	3,11	0,75	-2,35	0,23
Initiating structure	3,76	0,52	3,63	0,51	1,49	0,60
Prestasi manajerial	3,94	0,53	3,97	0,52	-0,33	0,13

Sumber: Hasil olah SPSS

**4.2. Hasil Pengujian Hipótesis 1**

Hasil analisis regresi sederhana menunjukkan nilai  $R^2 = 0,099$  atau 9,9%, dengan tingkat signifikansi  $p=0,000$  (lihat lampiran 9) yang berarti partisipasi anggaran berpengaruh positif secara signifikan dengan kinerja manajerial. Namun demikian, pengaruh tersebut cukup lemah. Hal ini terlihat dari nilai  $R^2$  yang hanya 0,099 atau dengan kata lain hanya 9,99% variasi kinerja manajerial yang dapat dijelaskan oleh variasi partisipasi anggaran. Berdasarkan hasil uji regresi sederhana maka dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = a+bX+e$$

$$Y = 2,864+0,230X+e$$

Nilai koefisien regresi ( $\beta$ ) sebesar 0,27 menunjukkan bahwa setiap satu perubahan partisipasi anggaran akan mempengaruhi 0,23 kinerja manajerial. Berdasarkan hasil uji regresi dapat disimpulkan H1 diterima.

### 4.3. Hasil Pengujian Hipotesis 2

Sebagaimana dijelaskan dalam bab sebelumnya bahwa instrumen budaya organisasi menggunakan kuisioner yang bersifat semantic differential. Dimana nilai yang tinggi menunjukkan budaya organisasi berorientasi kepada pekerja dan nilai yang rendah berarti budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan. Berdasarkan hasil pengujian, nilai mean variabel budaya organisasi adalah 2,54 (lihat lampiran 3) yang menunjukkan budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan.

Hasil analisis regresi berganda secara keseluruhan menunjukkan angka adjusted  $R^2 = 0,133$  atau 13,3% dengan tingkat signifikansi 0,000. Hasil ini menunjukkan bahwa 13,3% variasi kinerja manajerial yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen, yaitu partisipasi anggaran, budaya organisasi, dan interaksi antara partisipasi anggaran dengan budaya organisasi (moderat 1). Uji anova atau F test menghasilkan nilai F hitung sebesar 7,758 dengan tingkat signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,05, menunjukkan bahwa dapat digunakan untuk memprediksi partisipasi anggaran, atau dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran, budaya organisasi, dan interaksi antara keduanya secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Dari ketiga variabel yang dimasukkan dalam regresi, ketiga variabel tersebut berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Variabel partisipasi anggaran memiliki nilai koefisien parameter 0,901 dengan tingkat signifikansi 0,005. Variabel budaya organisasi memiliki nilai koefisien parameter 1,339 dengan tingkat signifikansi 0,022. Interaksi antara partisipasi anggaran dengan budaya organisasi yang merupakan variabel moderating memiliki nilai koefisien parameter -0,298 dengan tingkat signifikansi 0,034. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa variabel moderating budaya organisasi memiliki pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis 2 dalam

penelitian ini diterima. Model persamaan regresi dapat pengujian hipotesis 2 adalah sebagai berikut.

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3(X_1.X_2) + e$$

$$Y = -0,006 + 0,901 X_1 + 1,339 X_2 - 0,298 X_1.X_2 + e$$

Hasil uji hipotesis 2 menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi memiliki pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, tetapi pengaruhnya adalah negatif. Ini berarti budaya organisasi akan melemahkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil ini sesuai dengan penjabaran dari hipotesis 2 yaitu budaya organisasi berorientasi kepada karyawan berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, sebaliknya budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Budaya organisasi berorientasi kepada karyawan adalah budaya dalam organisasi yang mengutamakan kepentingan hubungan harmonis di antara karyawan. Sebaliknya Budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan adalah budaya yang mengutamakan bagaimana tujuan organisasi dapat dicapai tanpa memperhatikan hubungan antara individu dalam organisasi (Hofstede, et al., 1990). Dalam budaya organisasi berorientasi kepada karyawan keputusan penting dibuat oleh kelompok, sedangkan dalam budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan keputusan penting dibuat oleh individu (Hofstede, 1998).

Keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan keputusan penting perusahaan menyebabkan mereka merasa memiliki komitmen dan tanggung jawab untuk mencapai keputusan yang telah dibuat. Komitmen dan tanggung jawab ini muncul karena mereka merasa ikut terlibat dalam pembuatan keputusan penting perusahaan, kemudian mereka yakin bahwa anggaran yang telah dibuat berada dalam pengendalian mereka sehingga benar-benar dapat dicapai (Shields dan Shields, 1998). Komitmen dan tanggung jawab ini akan meningkatkan motivasi mereka untuk mencapai tujuan perusahaan, dan selanjutnya menuju kepada peningkatan kinerja mereka.

Uraian di atas menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan lebih efektif apabila manajer tingkat bawah juga ikut terlibat dalam pengambilan keputusan penting perusahaan. Sebaliknya partisipasi anggaran tidak akan efektif jika manajer tingkat bawah merasa tidak ikut terlibat dalam pengambilan keputusan penting perusahaan. Oleh karena itu budaya organisasi yang berorientasi kepada karyawan berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, sebaliknya budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

#### **4.4. Hasil pengujian hipotesis 3**

Hipotesis 3 dalam penelitian ini menyatakan terdapat pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Ada dua gaya kepemimpinan yang digunakan yaitu gaya kepemimpinan consideration dan gaya kepemimpinan initiating structure. Hasil analisis data mendapatkan nilai mean consideration 2,92 sedangkan nilai mean initiating structure 3,71 (lihat lampiran 3). Hasil ini menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan yang berlaku di perusahaan perkebunan adalah gaya kepemimpinan initiating structure karena memiliki nilai mean diatas 3,00.

Hasil analisis regresi berganda secara keseluruhan menunjukkan angka  $\text{adjusted } R^2 = 0,225$  dengan tingkat signifikansi 0,000 yang berarti 22,5% variasi kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen, partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, dan interaksi partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan (moderat 2). Uji anova atau F test menghasilkan nilai F hitung sebesar 13,795 dengan tingkat signifikansi 0,000. Oleh karena probabilitas jauh lebih kecil dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja manajerial atau dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, dan interaksi partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan secara bersama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Dari ketiga variabel yang dimasukkan dalam regresi, variabel partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Variabel partisipasi anggaran memberikan nilai koefisien parameter 0,164 dengan tingkat signifikansi 0,558 dan variabel gaya kepemimpinan memberikan nilai koefisien parameter 0,429 dengan tingkat signifikansi 0,178. Variabel moderating yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan ternyata tidak signifikan (0,950) sehingga dapat disimpulkan variabel gaya kepemimpinan bukanlah variabel moderating. Dengan demikian hipotesis 3 ditolak.

Berdasarkan pengujian ternyata gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hal ini dapat dipahami karena dalam perusahaan perkebunan para manajer tingkat bawah atau staf lebih banyak bekerja di lapangan, sedangkan manajer tingkat atas atau jajaran direksi lebih banyak bekerja di kantor. Keadaan ini menyebabkan kurangnya hubungan di antara mereka, sehingga tekanan pimpinan terhadap bawahan kurang dirasakan.

## **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1. Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis pada bab V, maka dapat dibuat kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil analisis regresi sederhana menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
2. Hasil analisis data mendapati bahwa budaya organisasi yang diamalkan adalah budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan. Hasil analisis regresi berganda secara keseluruhan menunjukkan partisipasi anggaran, budaya organisasi, dan interaksi partisipasi anggaran dengan budaya organisasi (moderating) secara bersama berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa budaya organisasi berorientasi kepada pekerjaan merupakan variabel moderating yang

berpengaruh secara negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

3. Hasil analisis data menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang berlaku adalah gaya kepemimpinan initiating structure. Hasil analisis regresi berganda secara keseluruhan menjelaskan bahwa partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, dan interaksi partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan (moderating) secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Dari ketiga variabel independen yang dimasukkan dalam regresi, variabel partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Variabel moderating yang merupakan interaksi partisipasi anggaran dengan gaya kepemimpinan ternyata juga tidak signifikan, sehingga dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan bukan variabel moderating atau tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

## 5.2. Saran

Temuan penelitian ini dapat dipertimbangkan oleh para praktisi sebagai bahan masukan dalam mendesain sistem anggaran. Hasil penelitian ini juga bermanfaat bagi para akademisi dalam bidang akuntansi manajemen, sistem pengendalian manajemen, dan penganggaran. Walau bagaimanapun penelitian tentang partisipasi anggaran masih diperlukan mengingat hasil penelitian terdahulu masih tidak konsisten. Berbagai faktor yang dapat dipertimbangkan untuk menjadi variabel moderating antara lain teknologi informasi, dan persaingan pasar.

## DAFTAR PUSTAKA

- Argyris, C. 1953. Human problem with budgets. *Harvard Business Review*: 97-110
- Bass, B.M. 1981. *Stogdill's handbook of leadership*. Revised and Expanded Edition. New York: The Free Press.

- Brownell, P. 1982. A field study examination of budgetary participation and locus of control. *The Accounting Review*. October: 766-777.
- \_\_\_\_\_ 1983. The performance effects of participative budgeting: an integration of intervening and moderating variables. *Behavioral Research in Accounting*. 2:104-123.
- Brownell, P. dan McInnes, M. 1986. Budgetary participation, motivation, and managerial performance. *The Accounting Review*. October. 49 (4): 587-600.
- Chong, V.K., Eggleton, I.R.C., Leong, M.K.C. 2005. The impact of market competition and budgetary participation on performance and job satisfaction: a research note. *The British Accounting Review*. 37: 115-133.
- Cooper, Donald R., Pamela S. Schindler. 2003. *Business Research Methods*. International Edition. McGraw Hill. Singapore.
- DeCoster, D. dan Fertakis, J. 1968. Budget-induced pressure and its relationship to supervisory behavior. *Journal of Accounting Research*. Autumn: 237-246.
- Dunk, A.S., 1995. The joint effect of participative budgeting and managerial interest in innovation on departmental performance. *Scandinavian Journal of Management*. 11 (1): 75-85.
- Fiedler, F.E. 1996. research on leadership selection and training: one view of the future. *Administrative Science Quarterly*. 41: 241-50.
- Frocut, V. and Shearon W.T. 1991. Budgetary participation, locus of control, and mexican managerial performance and job satisfaction. *The Accounting Review*. January. 66: 80-99.
- Ghozali, Imam. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 2. Penerbit: Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gibson, J.L., Ivancevich, J.M., Donnelly, J.H.1991. *Organizations behavior, structure, processes*. Seventh Edition. Boston: Irwin.
- Govindrajan, V. 1986. Impact of participation in the budgetary process on managerial attitudes and performance universalistic and contingency perspectives. *Decision Sciences*. 17: 516.
- Hofstede, G. 1998. Attitudes, values and organizational culture: disentangling the concepts. *Organization Studies*. 19 (3): 477-492.
- \_\_\_\_\_, Nevijen, B., Ohayv, D., Sanders, G. 1990. Measuring organizational cultures: a qualitative and quantitative study across twenty cases. *Adiministrative Science Quarterly*: 286-316.

- Holmes, S. and Marsden, S. 1996. An exploratioan of the espoused organizational culture of public accounting firms. *Accounting Horizons*. September: 26-53.
- Hopwood, A.G. 1974. Leadership climate and the use of accounting data in performance evaluation. *The Accounting Review*. July: 485-492.
- Indriantoro, N. dan Bambang Supomo. 2002. Metodologi Penelitian Bisnis. Untuk Akuntansi dan Manajemen. Edisi Pertama. Yogyakarta: Bagian Penerbit Fakultas Ekonomi.
- Kenis, I. 1979. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The Accounting Review*. October . 54 (4): 707-721.
- Lau, C. M. dan Tan, J. J. 1998. The impact of budget emphasis, participation and task difficulty on managerial performance: a cross-cultural study of the financial services sector. *Management Accouting Research*. **8**: 163-183.
- Mahoney, T.A. Jerdee, T.H. & Carrol, S.J. 1963. Development of Managerial Performance: A Research Approach. Cincinatti: South Western Publishing Company.
- Merchant, A.K. 1981. The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. *The Accounting Review*. October. 56 (4): 813-829.
- Milani, K. 1975. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *The Accounting Review*. April. 50: 274-284.
- Murray, D. 1990. The performance effects of participative budgeting: an integration of intervening and moderating variables. *Behavioral Research in Accounting*. 2: 104-123.
- O'Connor, N.G., 1995. The influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporean-Chinese managers. *Accounting Organization and Society*. **20** (5): 383-403.
- Ogbonna, E., dan Harris, C.L. 2000. Leadership style, organizational culture and performance: empirical evidence from UK companies. *International Journal of Human Resource Management*. August. 11 (4): 766-788.
- Poerwati, T. 2002. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial: Budaya organisasi dan motivasi sebagai variabel moderating. Simposium Nasional Akuntansi 5. Semarang.
- Santoso, singgih. 2002. Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik. Cetakan kedua. April. PT. Gramedia. Jakarta.

- Shields, M.D. dan Shields J.F. 1998. Antecedent of participative budgeting. *Accounting Organizations and Society*. **23** (1): 49-76.
- Singarimbun, Masri, Sofian Effendi. 1989. Metode Penelitian Survei. Jakarta: LP3ES.
- Subramaniam, N., dan Ashkanasy, N.M., 2001. The effect of organizational culture perception on the relationship between budgetary participation and managerial job-related outcomes. *Australian Journal Of Management*. Jun. **26** (1): 35-55.
- Sugiyono. 2002. Metode Penelitian Bisnis. Penerbit: CV Alfabeta. Bandung.
- Sutari, V., Raharjo, K., Riikkila, T. 2002. The challenge of cross-cultural leadership interaction: finnish expatriate in Indonesia. *Career Development International*. 7 (7): 415-429
- Tsui, J. 2001. The impact of culture on the relationship between budgetary participation, management accounting systems, and managerial performance: an analysis of Chinese and Western managers. *The International Journal of Accounting*. 36: 125-146.
- Winata, L. dan Mia, L. 2005. Information technology and the performance effect of managers' participation in budgeting: evidence from the hotel industry. *International Journal of Hospitality Management*. 24: 21-39.