

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan *Job Relevant Information* sebagai Variabel *Intervening*

Imam Ghozali
Kusnasriyanti Yusfaningrum

Abstract

The purpose of this research is to analyse the influence of participative budgeting toward managerial performance, whether through budget goal commitment or job-relevant information as intervening variable. Inconsistency of the results of the prior researchs, become a motivation of this study. Data used in this study is obtained from perceptions of managers who has filled the questionnaires. Data collected by sending 700 questionnaires to managers of manufacturing companies that listed in Jakarta Stock Exchange. 168 questionnaires out of 700 were received or about 24 % response rate and structural equation modeling was used to analyze the data using software Partial Least Square called Smart PLS. The result of these study shows that budget goal commitment and budget participation have significance influence on the managerial performance and also budget participation has significance effect on job relevant information.

Keywords: budget participation, budget goal commitment, job relevant information and managerial performance, Partial Least Square, Variance Based SEM

Anggaran secara khusus digambarkan sebagai data kuantitatif atau ungkapan keuangan dari rencana strategis jangka pendek dan jangka panjang suatu perusahaan, yang memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan tersebut (Hansen dan Mowen, 2000). Oleh karena itu, penyusunan anggaran secara efisien dan efektif mempunyai peran penting bagi keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Peran penting anggaran tercermin dari fungsi anggaran itu sendiri, antara lain sebagai alat utama pengendalian setiap perusahaan (Cherrington dan Cherrington, 1973), alat untuk memotivasi

kinerja anggota organisasi (Chow dkk, 1988), pedoman untuk menilai kinerja individual para manajer (Schiff dan Lewin, 1970), alat koordinasi dan komunikasi antara atasan dan bawahan (Kenis 1979), serta alat untuk mendelogasikan wewenang atasan kepada bawahan (Hofstede 1968).

Pentingnya partisipasi anggaran manajer tingkat bawah sebagai alat perbaikan kinerja manajerial telah diteliti secara luas dalam literatur akuntansi perilaku (Brownell, 1981, 1982; Brownell dan MC Innes, 1986; Chenhall dan Brownell, 1988; Mia, 1988, 1989; Kren, 1992; Magner dkk, 1996; Nouri dan Parker, 1998). Penelitian-penelitian tersebut menemukan bukti bahwa tindakan berupa partisipasi dalam menjalankan proses penyusunan anggaran merupakan suatu fungsi yang menyebabkan manajer tingkat bawah menerima dan mempunyai komitmen terhadap pencapaian tujuan anggaran perusahaan (Argyris, 1952;

Becker dan Green, 1962; Hofstede, 1968; Searfoss dan Monczka, 1973; Kenis, 1979; Merchant, 1981). Becker dan Green (1962) berpendapat bahwa tujuan anggaran akan mudah diterima jika karyawan berperan serta dalam proses penyusunan anggaran. Selain itu, beberapa penelitian telah menemukan bukti bahwa tujuan anggaran yang dapat dicapai berperan penting terhadap kinerja yang lebih tinggi (Becker dan Green, 1962; Stedry dan Kay, 1966; Hofstede, 1968; Rockness, 1977; Chow, 1983; Merchant dan Manzoni, 1989).

Partisipasi anggaran juga menyajikan suatu fungsi informasi dimana manajemen tingkat bawah dapat mengumpulkan, menukarkan, dan menyebarkan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/JRI*), yang bertujuan untuk memfasilitasi proses pembuatan keputusan manajerial serta mengkomunikasikan informasi yang dimiliki kepada para pembuat keputusan

Prof. Dr. Imam Ghozali, M.Com, Akt
Ketua Program S3 Ekonomi Universitas
Diponegoro

Kusnasriyanti Yusfaningrum, SE, Msi,
Alumnus Program Magister Sains
Akuntansi Universitas Diponegoro

organisasi (Earley dan Kanfer, 1985; Campbell dan Gingrich, 1986; Murray, 1990; Kren, 1992; Shields dan Young, 1993; Magner dkk, 1996; Nouri dan Parker, 1998). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Kren (1992) ditemukan bukti bahwa partisipasi anggaran mempunyai hubungan tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui *job-relevant information* (JRI).

Sampai saat ini, hasil penelitian mengenai partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial masih menunjukkan pertentangan. Hasil penelitian yang bertentangan tersebut mendorong para peneliti untuk memeriksa variabel-variabel yang terlibat, yang dapat menghubungkan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) telah melakukan suatu penelitian yang menguji peran komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* diantara hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa efek motivasi pada partisipasi anggaran secara bersama-sama akan menggerakkan efek informasi pada tingginya komitmen manajer tingkat bawah sehingga meningkatkan usaha untuk mengumpulkan dan menggunakan *job-relevant information*. Tersedianya dan penggunaan informasi yang relevan dengan tugas meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information* sebagai variabel *intervening*, juga menguji pengaruh langsung antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini diharapkan mampu menjelaskan: (1) apakah partisipasi anggaran berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial?, (2) apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui komitmen pada tujuan anggaran dan informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/JRI*) sebagai variabel *intervening*? serta (3) apakah komitmen pada tujuan anggaran berpengaruh terhadap informasi yang relevan dengan tugas (*Job-Relevant Information/JRI*)?

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Partisipasi anggaran menurut Brownell (1982), adalah suatu proses dimana manajemen tingkat bawah diberi kesempatan untuk terlibat, mempunyai pengaruh pada proses penyusunan anggaran. Milani membedakan antara anggaran partisipatif dengan non partisipatif, dimana anggaran partisipatif menyebabkan sikap respektif bawahan terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani, 1975), serta terhadap sistem anggaran yang diberlakukan oleh perusahaan (Collins, 1978). Perbedaan partisipasi juga dikemukakan oleh Argyris (1952), yaitu antara partisipasi sesungguhnya dengan *pseudo-participation*. 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 membutuhkan persetujuan mereka.

Brownell dan McInnes (1986) memasukkan variabel motivasi yang bersandar pada teori ekspektasi sebagai variabel *intervening* untuk menguji hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut menemukan bukti bahwa motivasi dan partisipasi anggaran memiliki hubungan dengan kinerja manajerial secara langsung. Meskipun demikian, penelitian tersebut ternyata gagal menemukan bukti bahwa partisipasi akan meningkatkan kinerja manajerial melalui peningkatan motivasi. Berdasarkan hasil penelitian Brownell dan McInnes tersebut, Murray (1990) menganjurkan bahwa penelitian dimasa mendatang sebaiknya tidak bersandar pada teori ekspektasi, tetapi mungkin bersandar pada teori motivasi alternatif, seperti teori *goal-setting*. Penelitian ini mengacu pada anjuran tersebut.

Hipotesis yang dapat diajukan untuk pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

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

Partisipasi Anggaran dan Komitmen Tujuan Anggaran

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

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) telah melakukan penelitian untuk menguji hubungan partisipasi anggaran dengan komitmen tujuan anggaran. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan (*path coefficient* = 0,29; $P < 0,05$) antara partisipasi anggaran dan komitmen tujuan anggaran. Dengan demikian, dari penelitian tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa peningkatan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mempertinggi komitmen tujuan anggaran. Oleh karena itu, hipotesis untuk pengaruh partisipasi anggaran terhadap komitmen tujuan anggaran dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut:

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

Partisipasi Anggaran dan *Job-Relevant Information*

Job-relevant information didefinisikan sebagai informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang relevan dengan tugas (Kren, 1992 : 511). Dalam

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

Kren (1992) menggunakan variabel informasi yang berhubungan dengan tugas (*job-relevant information/JRI*) sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Dari penelitian tersebut ditemukan bukti bahwa partisipasi anggaran tidak berhubungan secara langsung dengan kinerja manajerial, akan tetapi melalui *job-relevant information*. Partisipasi berhubungan positif dengan *job-relevant information*, dan dengan diperolehnya *job-relevant information*, kinerja manajerial akan meningkat. Dengan demikian, hipotesis pengaruh partisipasi anggaran terhadap *job-relevant information* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

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

Komitmen Tujuan Anggaran dan Job-Relevant Information.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) yang menguji hubungan komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information*, diperoleh hasil bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan ($path\ coefficient = 0,42; P < 0,05$) antara komitmen tujuan anggaran dan *job-relevant information*. Dari penelitian tersebut, Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) memberikan postulat

bahwa komitmen bawahan terhadap tujuan anggaran akan meningkatkan usaha mereka untuk mengumpulkan dan menggunakan *job-relevant information*, yang akan memfasilitasi proses pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas, sehingga mereka dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pengaruh tersebut akan menjadi hipotesis selanjutnya, yaitu :

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

Komitmen Tujuan Anggaran dan Kinerja Manajerial

Penelitian ini mendefinisikan kinerja manajerial sebagai kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial antara perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi (Mahoney dkk, 1963). Salah satu alat untuk mengukur kinerja manajerial adalah anggaran, dan partisipasi penyusunan anggaran dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi.

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

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

Job-Relevant Information dan Kinerja Manajerial

Secara umum, informasi selama proses partisipasi akan meningkatkan kemampuan individual terhadap kinerja (Beehr dan Love, 1983). Cambell dan Gingrich (1986) serta Kren (1992)

menemukan bukti yang mendukung adanya hubungan positif antara *job-relevant information* dan kinerja manajerial. Kren (1992) menghubungkan hasil penelitiannya dengan fakta bahwa *job-relevant information* membantu bawahan untuk mengubah pilihan tindakan mereka melalui tindakan yang berisi informasi sehingga meningkatkan kinerja.

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

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

Untuk mengetahui model teoritis dalam penelitian ini, dapat dilihat dalam gambar 1. Tiap pengaruh pada model penelitian ini, diberi label hipotesis.

METODE PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui pengirisan kuesioner pada responden. Sumber data ini berupa pendapat dan persepsi manajer atau kabag setingkat manajer, dimana merupakan orang yang diharapkan berperan dalam penyusunan anggaran, mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran, memiliki dan menyebarkan informasi yang relevan dengan tugas serta mengetahui kinerja manajerial yang telah dicapai.

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

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

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode *mail survey*. Kuesioner dikirim kepada 700 orang manajer atau kabag setingkat manajer yang memimpin departemen fungsional perusahaan manufaktur di Indonesia. Dari pengiriman 700 kuesioner, yang kembali dan layak dianalisis sebanyak 168 kuesioner dengan tingkat response rate 24,00%. Responden yang berpartisipasi tersebut terdiri dari manajer produksi (23,21%), manajer pemasaran (26,19%), manajer keuangan/ akuntansi (14,29%), manajer personalia/ umum (19,05%).

Sisanya sebesar 17,26 merupakan manajer selain manajer yang telah disebutkan (lain-lain).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.

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

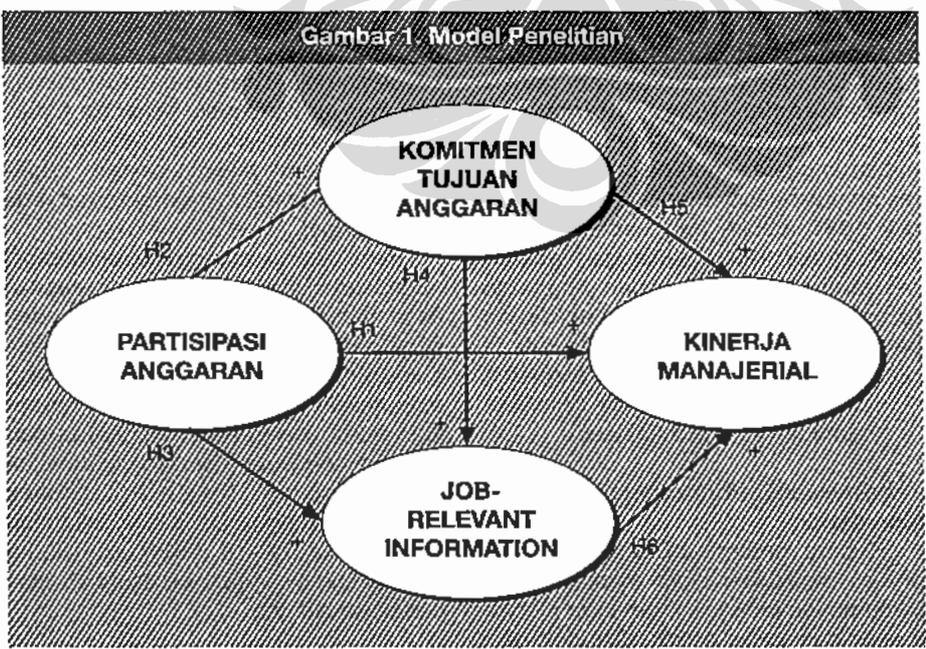
- **Komitmen Tujuan Anggaran**
Komitmen tujuan anggaran sebagai variabel *intervening* dalam penelitian ini, telah didefinisikan oleh Locke dkk (1981) sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut. Komitmen

tujuan anggaran dalam penelitian ini diukur dengan 9 (sembilan) pertanyaan yang dikembangkan oleh Hollenbeck dkk (1989). Format respon dengan skala likert tujuh point, dari point 1 (amat sangat tidak setuju) sampai point 7 (amat sangat setuju).

- **Job-Relevant Information**
Job-Relevant Information sebagai variabel *intervening* yang digunakan dalam penelitian ini adalah informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas (Kren, 1992). Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen O'Reilly yang dikembangkan oleh Kren (1992). Instrumen yang terdiri dari 5 pertanyaan mengukur seberapa banyak para manajer memiliki informasi berkaitan dengan tugas yang dilakukan. Pengukuran variabel *job-relevant information* dilakukan dengan menggunakan skala 1 (satu) sampai dengan 7 (tujuh), angka 1 (satu) menunjukkan JRI yang rendah dan angka 7 (tujuh) menunjukkan JRI yang tinggi.

- **Kinerja manajerial**
Kinerja manajerial mencakup kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemen yang meliputi perencanaan, pengkoordinasian, investigasi, pengaturan, negosiasi, perwakilan, pengawasan dan evaluasi. Pengukuran kinerja manajerial dalam penelitian ini menggunakan instrumen *self-rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963). Instrumen diukur dengan skala likert mulai dari 1 (satu) yang menunjukkan kinerja yang paling rendah (jauh dibawah rata-rata) sampai 7 (tujuh) yang menunjukkan kinerja yang paling tinggi (jauh diatas rata-rata). Rata-rata disini adalah kinerja rata-rata untuk manajer yang berada pada tingkatan manajemen yang sama dengan responden dalam satu perusahaan.

Analisis Data
Pengujian hipotesis dilakukan dengan persamaan model struktural. Ada dua model persamaan struktural yaitu dengan pendekatan *covariance* yang umumnya menggunakan *software LISREL, AMOS* dan pendekatan *variance* yang menggunakan *Smart PLS dan PLS Graph*. Pada *covariance based* tujuan penelitian adalah mengestimasi model parameter



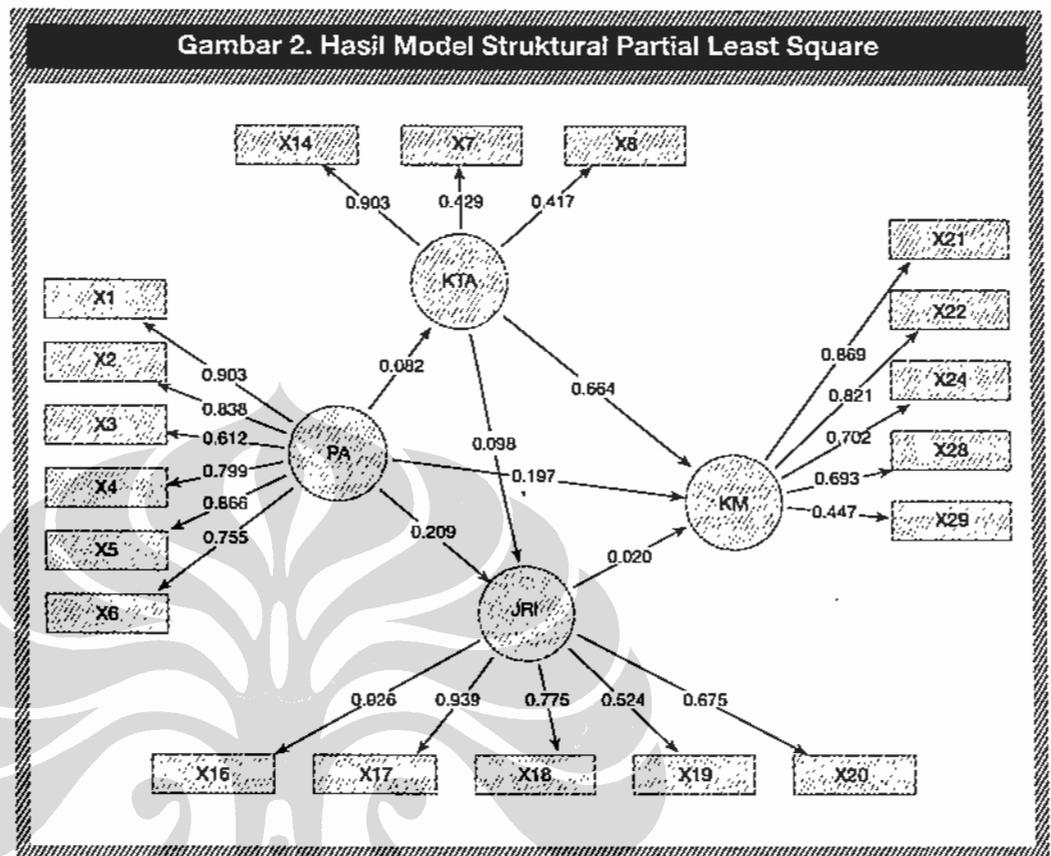
supaya perbedaan antara *sample covariance matrix* dan *model based covariance matrix minimum*. Sementara itu pada model *Partial Least Square* (PLS) tujuannya adalah mengestimasi model parameter berdasarkan kemampuan meminimumkan *residual variance variabel dependen* (baik laten maupun *observed*) (Chin, 1998).

Penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* karena PLS memiliki beberapa keuntungan dibandingkan *SEM covariance based*, antara lain PLS dapat mengestimasi model kompleks dengan sampel kecil, tidak mengasumsikan data harus terdistribusi secara normal (non-parametrik), indikator dapat dibentuk secara formatif (*cause*) dan reflektif (*effect*). PLS lebih berorientasi pada prediksi, sedangkan LISREL lebih kepada pengembangan dan pengujian teori. Jika model konseptual dan pengukurannya belum dikembangkan secara baik atau sifatnya masih dalam tahap eksploratori pengembangan teori, maka PLS lebih cocok digunakan (Imam Ghazali, 2006). Model struktural dalam penelitian ini di analisis dengan *software Smart PLS* yang dapat didownload secara gratis di www.smartpls.de (Imam Ghazali, 2006)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Unidimensionalitas dari Konstruk

Uji unidimensionalitas konstruk dilakukan dengan menilai *convergent validity* dari masing-masing indikator konstruk. Menurut Hair (1998) indikator dengan *loading factor* kurang dari 0.40 harus didrop dari analisis. Berdasarkan kriteria ini indikator-indikator yang nilai *loadingnya* kurang dari 0.40 didrop dari analisis. Hasil uji model setelah mendrop indikator dengan *loading factor* kurang dari 0.40 dapat dilihat pada gambar 2.



Analisis Outer Model (Measurement model)

Ada tiga kriteria yang dapat digunakan untuk menilai *outer model* yaitu *convergent validity*, *discriminant validity* dan *composite reliability*. Dilihat dari *convergent validity* model telah memenuhi kriteria karena tidak ada lagi *loading* faktor indikator yang nilainya kurang dari 0.40 (Hair, 1998). Namun demikian Chin(1998) menyatakan bahwa suatu indikator dikatakan mempunyai reliabilitas yang baik jika nilai *loadingnya* lebih besar daripada 0.70. Sedangkan *loading* faktor 0.50 sampai 0.60 masih dapat dipertahankan untuk model yang masih dalam tahap pengembangan.

Dilihat dari nilai *composite reliability*, masing-masing konstruk memiliki *composite reliability* yang tinggi di atas 0.80, kecuali untuk konstruk Komitmen Tujuan Anggaran yang hanya memberikan reliabilitas 0.626.

Tabel 1. Nilai Reliabilitas Konstruk

	Composite Reliability
KTA	0.626
PA	0.914
KM	0.839
JRI	0.884

Discriminant validity dapat dilihat dari nilai *cross-loading*. Nilai korelasi indikator terhadap konstraknya harus lebih besar dibandingkan nilai korelasi antara indikator dengan konstruk lainnya. Melihat tabel 2 di atas jelas bahwa nilai *loading* indikator Job Related Information (JRI) mempunyai nilai lebih besar dibandingkan dengan nilai korelasi indikator JRI dan konstruk lainnya. Hal ini dapat dilihat juga untuk konstruk yang lain.

Cara lain menilai *discriminant validity* dengan membandingkan nilai akar dari *Average Variance Extracted (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk satu dengan konstruk lainnya. Tabel 3 di bawah ini memberikan nilai akar AVE (*diagonal tabel*) dan nilai korelasi antar konstruk.

Untuk konstruk Komitmen Tujuan Anggaran (KTA) mempunyai *discriminant validity* yang kurang baik karena nilai akar AVE 0.625 lebih rendah dari korelasi antara konstruk KTA dan KM (Kinerja Manajerial). Sedangkan untuk konstruk lainnya mempunyai *discriminant validity* yang baik karena nilai akar AVE lebih tinggi dibandingkan dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya.

Analisis Inner Model (Hubungan antar Konstruk)

Tabel 4 di bawah ini memberikan hasil hubungan antar konstruk atau uji hipotesis penelitian.

Berdasarkan tabel 4 dapat disimpulkan bahwa Komitmen Tujuan Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial dengan koefisien sebesar 0.664 dan signifikan pada $p < 0.05$. Partisipasi juga berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial dengan koefisien parameter sebesar 0.197 dan signifikan pada $p < 0.10$. Begitu juga Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Job Related Information dengan koefisien parameter sebesar 0.209 dan signifikan pada $p < 0.10$.

Hipotesis 1 yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dapat diterima dan hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Brownell (1982). Hipotesis

2 yang menyatakan ada hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen tujuan anggaran ternyata tidak dapat diterima. Hal ini mungkin dikarenakan adanya faktor budaya organisasi di Indonesia yang sangat berbeda dengan budaya barat. Perusahaan di Indonesia menerapkan dimensi budaya *power distance* yang lebar dimana para atasan mempunyai otoritas yang mutlak sehingga tujuan yang ditetapkan lebih bersifat subyektif dan cenderung mengarah pada kepentingan pemilik. Partisipasi semu dan penetapan tujuan yang cenderung bersifat subyektif pada akhirnya menyebabkan sebagian manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia tidak secara penuh menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan.

Hipotesis 3 yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap *job relevant information* dapat diterima dan hasilnya konsisten dengan penelitian Kren (1992). Hipotesis 4 yang menyatakan komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap *job relevant information* ternyata tidak dapat diterima karena tidak signifikan. Sedangkan hipotesis 5 yang menyatakan komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dapat diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya oleh Locke (1981) dan Locke dan Latham (1990). Hipotesis 6 yang menyatakan *job relevant information* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial tidak dapat diterima dan tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya. [1]

Tabel 2. Cross-Loading Factor

	KTA	PA	KM	JRI
X1	0.102	0.903	0.262	0.193
X14	0.903	0.086	0.781	0.093
X16	0.096	0.179	0.103	0.926
X17	0.119	0.208	0.139	0.939
X18	0.090	0.092	0.111	0.775
X19	-0.027	0.030	0.015	0.524
X2	0.094	0.838	0.271	0.211
X20	0.039	0.109	0.069	0.675
X21	0.883	0.187	0.869	0.133
X22	0.552	0.272	0.821	0.058
X24	0.359	0.135	0.702	0.058
X28	0.384	0.172	0.693	0.208
X29	0.282	0.124	0.447	0.116
X3	-0.015	0.612	0.036	0.162
X4	0.103	0.799	0.208	0.169
X5	0.004	0.886	0.196	0.198
X6	0.016	0.755	0.119	0.138
X7	0.429	0.011	0.167	0.060
X8	0.417	0.013	0.112	0.125

Tabel 3. Korelasi dan Akar AVE

	KTA	PA	KM	JRI
KTA	0.625			
PA	0.082	0.800		
KM	0.682	0.256	0.271	
JRI	0.115	0.217	0.139	0.125

Tabel 3. Korelasi dan Akar AVE

	original sample estimate	mean of subsamples	standard deviation	T statistic	F square
PA → KTA	0.082	0.105	0.171	0.479	0.007
KTA → KM	0.664	0.642	0.105	6.326	0.506
PA → KM	0.197	0.224	0.124	1.597	0.506
JRI → KM	0.020	0.019	0.113	0.173	0.506
KTA → JRI	0.098	0.145	0.198	0.492	0.057
PA → JRI	0.209	0.206	0.161	1.296	0.057

Daftar Pustaka

- Argyris, C. 1952. *The Impact of People on Budget*. New York. Controliership Foundation.
- Becker, S dan D Green. 1962. "Budgeting and Employee Behavior". *Journal of Business*. pp.392-402
- Beehr, T.A dan K.G.Love. 1983. "A Meta Model of The Effects of Goal Characteristics, Feedback, and Role Characteristics in Human Organization". *Human Relation*. pp. 151-166
- Brownell dan McInnes. 1986. "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance". *The Accounting Review*. pp. 587-600
- Brownell, P. 1981. "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organization Effectiveness". *The Accounting Review*. pp. 844-860
- Brownell, P. 1982. "Participation in Budgeting Process: When it Works and When It Doesn't". *Journal of Accounting Literatur*. pp. 124-153
- Brownell, P. Dan Hirst, M. 1986. "Reliance on Accounting Information Budgetary Participation and Task Uncertainty". *Journal of Accounting Research*. Vol 24. pp. 241-249
- Campbell, D.J. dan K.F. Gingrich. 1986. "The Interactive Effect of Task Complexity and Participation on Task Performance: A Field Experiment". *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. 38. pp. 162-168
- Cherington, D.J dan Owen, C. 1973. *Appropriate Reinforcement Contingencies in The Budgeting Process*.
- Chin, W.W. 1998. "The Partial Least Square Approach for Structural Equation Modeling". In Marcoulides, GA. (Ed) *Modern Method for Business Research*. Mahwah. NJ. Erlbaum
- Chong, V.K dan Chong, K.M. 2002. "Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach". *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 14.
- Earley, P.C. dan R. Kanfer. 1985. "The Influence of Component Participation and Role Models and Goal Acceptance, Goal Satisfaction and Performance". *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. pp. 378-390
- Hair, J.F et al. 1998. *Multivariate Data Analysis*. 5th Edition. New Jersey. Prentice Hall
- Hansen, D dan Mowen, M.M. 2000. *Management Accounting*. 5th Edition. South Western College Publishing.
- Hofstede, G.H. 1968. *The Game of Budget Control*. London. U.K. Asen Tavistock
- Hofstede, G.H. 1980. *Culture's Consequences-International Differences in Work Related Values*. Beverly Hill. London. Sage Publication
- Imam Ghozali. 2006. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hollenbeck, J.R et al. 1989. "An Empirical Examination of The Antecedents of Commitment to Difficult Goals". *Journal of Applied Psychology*. pp. 18-23
- Kenis, I. 1979. "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*. pp. 707-721
- Kren, L. 1992. "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility". *The Accounting Review* pp. 511-526
- Locke, E.A. 1968. "Toward A Theory of Task Motivation and Incentives". *Organizational Behavior and Human Performance*. pp. 157-189
- Locke, E.A dan Latham, G.P. 1990. *A Theory of Goal Setting and task Performance*. Englewood Cliffs. NJ. Prentice Hall.
- Magner, N., Welker, R.B dan Campbell, T.L. 1996. "Testing A Model of Cognitive Budgetary Participation Process in A Latent Variable Structural Equation Framework". *Accounting and Business Research*. pp. 41-50
- Mahoney, T.A et al. 1963. *Development of Managerial Performance : A Research Approach*. Cincinnati. South Western Publishing Co
- Merchant, K.S. 1981. "The Design of The Corporate Budgeting System : Influences on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review*. pp. 813-829
- Merchant, K.A dan Manzoni, J.F. 1989. "The Achievability of Budget Targets in Profit Centers: A Field Study". *The Accounting Review*. pp. 539-558
- Mia, L. 1988. "Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation ". *Accounting, Organization and Society*. pp. 465-475
- Schiff, M. Dan Lewin, A.Y. 1970. "The Impact of People on Budget". *The Accounting Review*.
- Searfoss, D. G. Dan Monezka, R.M. 1973. "Perceived Participation in The Budget Process and Motivation to Achieve The Budget". *Academy of Management Journal*. pp. 541-554
- Shields, J.F dan Young, S.M. 1993. "Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence of The effect of Asymmetrical Information". *Journal of Management Accounting Research*. pp.265-280
- Stedry, A.C dan Kay, E. 1966. "The Effect of Goal Difficulty on Performance: A Field Experiment". *Behavioral Science*. pp. 459-470

Tersedia



Bundel Tahun 2001	Rp. 100.000,-
Bundel Tahun 2002	Rp. 100.000,-
Bundel Tahun 2003	Rp. 150.000,-
Bundel Tahun 2004	Rp. 150.000,-
Bundel Tahun 2005	Rp. 150.000,-

(Harga diatas belum termasuk ongkos kirim)

Pemesanan di alamatkan:
Majalah USAHAWAN,
Lembaga Management FEUI

*Gratis untuk Perpustakaan di daerah terpencil