

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP
KINERJA MANAJERIAL: MOTIVASI, PELIMPAHAN WEWENANG,
DAN KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Survey Pada Perusahaan Industri di Kabupaten Sukoharjo)**



SKRIPSI

Diajukan Untuk Memenuhi Tugas dan Syarat-syarat Guna Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Surakarta

Oleh :

CANDRA LISTYO I.
B. 200 030 376

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA**

2008

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Setiap organisasi memiliki tujuan, untuk mencapai tujuan organisasi tersebut maka diperlukan pengendalian manajemen yang baik. Terdapat dua komponen dalam sistem pengendalian manajemen sektor publik, yaitu proses pengendalian manajemen dan struktur pengendalian manajemen (Mardiasmo, 2004:43). Proses pengendalian manajemen pada organisasi sektor publik dapat dilakukan dengan menggunakan komunikasi. Anggaran merupakan salah satu elemen penting dalam saluran komunikasi formal yang berfungsi sebagai alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiksial, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, dan alat menciptakan ruang publik.

Anggaran disusun untuk membantu manajemen mengkomunikasikan tujuan organisasi semua manajer pada unit organisasi di bawahnya, untuk mengkoordinasi kegiatan, dan untuk mengevaluasi kinerja manajer (Supriyono, 1999:349). Agar tujuan tersebut dapat dicapai, dalam penyusunan anggaran tidak boleh hanya dilakukan oleh manajer puncak tetapi harus disusun dengan peran serta (partisipasi) para manajer tingkat menengah dan bawah.

Umumnya anggaran swasta terdiri dari anggaran operasional dan anggaran keuangan yang lazim disebut *master budget*, dengan penyusunan yang bersifat *zero based budgeting (ZBB)*. Penyusunannya tidak berpedoman

pada anggaran tahun lalu, namun proses anggaran dimulai dari hal yang baru sama sekali.

Proses penyusunan anggaran menekankan pada pendekatan *bottom-up planning* dengan tetap mengacu pada arah kebijakan organisasi. Anggaran dengan pendekatan *bottom-up planning* memungkinkan terjadinya negosiasi di antara para manajer tiap satuan kerja untuk mencapai tujuan bersama. Keikutsertaan manajer tiap satuan kerja (setker) dalam proses penyusunan anggaran, maka secara tidak langsung mereka turut memberikan *input* yang kemudian akan ikut meningkatkan kinerja para manajer tiap setker tersebut.

Salah satu fungsi anggaran adalah sebagai alat untuk memotivasi para pelaksana di dalam melaksanakan tugas-tugas atau menacapai tujuan. Memotivasi para pelaksana dapat didorong dengan pemberian insentif dalam bentuk hadiah berupa uang, penghargaan, dan sebagainya kepada mereka yang mencapai prestasi. Menurut Riyadi (2000) motivasi adalah sebagai derajat sampai dimana seseorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik. Motivasi yang tinggi, maka partisipasi penyusunan anggaran akan meningkat dan mempengaruhi kinerja.

Galbraith (1973) dalam Amin (2004) mengungkapkan bahwa perlu adanya pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi, karena dalam struktur yang terdesentralisasi para manajer atau bawahan diberikan wewenang dan tanggungjawab yang lebih besar dalam pengambilan keputusan dan melakukan kegiatan daripada dalam struktur yang tersentralisasi.

Selanjutnya faktor kepemimpinan merupakan faktor penting untuk memberikan pengarahan kepada karyawan. Kepemimpinan yang dibutuhkan adalah kepemimpinan yang bisa memberdayakan karyawannya. Kepemimpinan yang bisa menumbuhkan motivasi kerja dan rasa percaya diri pada karyawan dalam menjalankan tugasnya (Budiningsih, 2002).

Manajemen juga harus mempunyai alat yang dapat membantu mereka dalam merencanakan dan mengalokasikan sumber yang terbatas. Perencanaan anggaran juga berperan sebagai kinerja yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial dan seiring dengan peranan tersebut maka kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian usaha tersebut. Sebaliknya bila tanpa partisipasi dari bawahan maka tujuan akan sulit dicapai karena terdapat tujuan tidak jelas bagi karyawan hal itu akan membingungkan dan terjadi ketidakpuasan.

Untuk meningkatkan efektifitas anggaran, suatu anggaran haruslah memperhatikan aspek perilaku manusia agar anggaran tersebut mampu memotivasi manajer pelaksana untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Izzatin Kennis (1979) dalam Trisnawati (2000) mengembangkan lima karakteristik anggaran yang mempertimbangkan aspek perilaku manusia. Kelima karakteristik tersebut adalah :

1. *Budgetary participation* (tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran)
2. *Budget good difficulty* (tingkat kesulitan sasaran anggaran)
3. *Budgetary evaluation* (evaluasi anggaran)

4. *Budgetary feedback* (umpan balik anggaran)
5. *Budget good daruty* (kejelasan sasaran anggaran).

Anggaran dapat digunakan dalam memotivasi karyawan agar memperbaiki kinerja dan sikap. Suatu anggaran merupakan titik fokus dari keseluruhan proses perencanaan dan pengendalian. Anggaran membantu manajer dalam merencanakan kegiatan dan memonitor kinerja operasi serta laba yang dihasilkan oleh pusat pertanggung jawaban/ *responsibility center* (Siegel, 2000:3). Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan alat manajemen dalam mencapai tujuan. Jadi, anggaran bukan tujuan dan tidak dapat menggantikan manajemen (Nafarin, 2000:9). Banyak penelitian mengenai proses penyusunan anggaran yang dikaitkan dengan kinerja manajerial yaitu penyusunan anggaran yang melibatkan para manajer di level menengah atau bawah yang sering disebut anggaran partisipatif.

Anggaran yang disusun secara partisipatif merupakan cara yang efektif untuk memotivasi kinerja bawahan (Hofstede,1968). Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi bawahan untuk melakukan negosiasi mengenai target anggaran yang menurut mereka dapat dicapai (Brownell,1986). Namun penerapan partisipasi tidak selamanya memberikan hasil yang memuaskan bagi setiap organisasi.

Salah satu efek dari partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran adalah adanya *slack* anggaran. *Slack* adalah perbedaan antara proyeksi

pendapatan atau biaya yang diusulkan manajer dengan perkiraan realitas atas pendapatan dan biaya.

Bukti empiris menunjukkan adanya ketidak-konsistenan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap peningkatan kinerja manajer misal penelitian yang dilakukan oleh Browell dan Mcinnes (1986) dan Indriarto (1993) menunjukkan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajer.

Beberapa penelitian telah sering dilakukan untuk mengetahui hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Milani (1975) dalam penelitiannya menyatakan terdapat hubungan yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Banyaknya penelitian mengenai hubungan partisipasi dari manajer tingkat menengah terhadap anggaran akan mempengaruhi terhadap kinerja manajerial, semakin menarik peneliti untuk mencari variabel lain yang dapat mempengaruhi hubungan antara keduanya yaitu motivasi, komitmen organisasi, dan desentralisasi.

Tetapi hasil penelitian Melani (1986 dan Riyanto (1986) menunjukkan bahwa terdapat hubungan tidak signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Milani Riyanto dalam Riyadi, 200: 135) bahkan penelitian partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial Steady, Bryan dan Locke dalam Riyadi (2000: 135) dilain pihak Kenis (1979). Menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang tidak signifikan diantara keduanya.

Penyelesaian perbedaan dari beberapa penelitian yang tidak konsisten maka perlu pendekatan konsijensi (*contingency approach*) dan upaya untuk mengevaluasi faktor-faktor kondisional yang mungkin mempengaruhi atau menyebabkan hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan pendekatan manajerial menjadi efektif.

Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial mungkin berbeda satu situasi yang lain dan pendekatan ini secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel lain yang mempengaruhi partisipasi dalam penyusunan anggaran kinerja manajerial.

Penelitian ini merujuk pada penelitian-penelitian yang menggunakan motivasi, pelimpahan wewenang (desentralisasi), dan kepemimpinan sebagai variabel moderating. Penelitian mengenai pengaruh motivasi terhadap hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya, namun menunjukkan hasil yang tidak dapat disimpulkan secara konklusif. Hal tersebut terjadi karena hasil yang mereka kemukakan belum konsisten dan sering terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti yang lain.

Penelitian yang dilakukan oleh Mia (1988) menguji pengaruh motivasi sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil yang ditemukan adalah motivasi secara signifikan berperan sebagai variabel moderating dalam

hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sebaliknya, hasil penelitian Riyadi (1998) menunjukkan bahwa motivasi sebagai variabel moderating tidak secara signifikan mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Supomo dan Indriantoro (1998) menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh secara positif terhadap kinerja manajerial melalui kultur organisasi dan pelimpahan wewenang. Sistem penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan beberapa pendekatan yaitu pendekatan dari atas ke bawah (*top down approach*) dan pendekatan dari bawah ke atas (*bottom up approach*) dan pendekatan partisipasi dalam pendekatan dari atas ke bawah anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dan manajer tingkat pelaksana (tingkat menengah dan bawah) melaksanakan anggaran yang kuat tersebut. penyusunan anggaran dengan pendekatan dari bawah ke atas yaitu anggaran disusun oleh manajer pelaksana dengan informasi dari staf manajemen mengenai keadaan perusahaan secara keseluruhan dan manajer atas menilai sekaligus mengesahkan anggaran tersebut. penyusunan anggaran yang efektif adalah campuran antara pendekatan top down dan bottom up yang disebut pendekatan partisipasi (*participation approach*) yang memberikan kesempatan pada manajer tingkat menengah untuk bertanggung jawab atas anggaran dan departemennya masing-masing tapi dengan batasan dari manajer tingkat atas.

Penyusunan anggaran sangat mendukung dalam pencapaian tujuan yang terencana karena dalam penyusunan anggaran memberikan informasi sejauh mana tujuan itu bisa tercapai dan menjadi dasar bagi manajer untuk mengukur efisiensi mengidentifikasi masalah dan pengendalian biaya. Dengan adanya partisipasi dari tingkat bawahan diharapkan kinerja manajerial akan meningkat karena ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang diterapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut terlibat dalam penyusunan anggaran.

Penelitian Poncowati (2003) menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh secara positif terhadap kinerja manajerial bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh secara positif terhadap kinerja melalui kultur organisasi dan pelimpahan wewenang.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah dengan menggunakan pelimpahan wewenang dan kepemimpinan sebagai variabel moderating dan obyek yang dipilih adalah karyawan bagian keuangan perusahaan industri di Kabupaten Sukoharjo.

Penggunaan istilah variabel moderating digunakan dalam pengertian bahwa motivasi dan pelimpahan wewenang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Kinerja manajerial yang dimaksud adalah kinerja dalam kegiatan-kegiatan manajerial. Sedangkan

partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran untuk motivasi didefinisikan sebagai derajat sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas dengan baik dan untuk pelimpahan wewenang berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan pada bawahan (manajer) apakah bersifat sentralisasi dan desentralisasi.

Pemerintah daerah Sukoharjo dipilih sebagai obyek penelitian karena lembaga tersebut merupakan suatu badan yang mempunyai posisi penting dalam pemerintahan daerah. Penyusunan anggaran pada pemerintah daerah saat ini telah menerapkan prinsip desentralisasi. Sehingga didalamnya terdapat penilaian kinerja manajer pada unit kerja suatu pusat pertanggungjawaban yang sering menjadi sorotan dalam penilaian kinerja di kalangan pemerintah daerah dan tingkat partisipasi kepala bidang yang dinilai dalam penyusunan anggaran.

Peneliti ini bermaksud menguji penelitian mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan memasukkan motivasi, struktur organisasi, dan kepemimpinan sebagai *moderating variable* dengan mengambil obyek penelitian Perusahaan Industri di Kabupaten Sukoharjo.

B. Perumusan Masalah

Penelitian ini terdiri dari lima variabel, yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial, motivasi, pelimpahan wewenang, dan kepemimpinan, sehingga permasalahan pokok dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini.

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial?
2. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan motivasi, pelimpahan wewenang, dan kepemimpinan sebagai variabel moderating?.

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji secara empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial,
2. Menguji secara empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan motivasi, pelimpahan wewenang, dan kepemimpinan sebagai variabel moderating.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat untuk:

1. Memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi, pelimpahan wewenang, dan kepemimpinan sebagai variabel moderating, sehingga

membantu pemerintah daerah mengevaluasi pengaruh sistem anggaran kinerja untuk meningkatkan efektivitasnya,

2. Memberikan dasar bagi penelitian selanjutnya mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

E. Sistematika Penulisan

Agar penulisan skripsi dapat mencapai tujuannya, maka disusun sistematika sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN. Bab ini menguraikan mengenai gambaran umum yang melandasi penelitian meliputi latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA. Bab ini menguraikan tentang pengertian anggaran, partisipasi anggaran, kinerja manajerial, motivasi, pelimpahan wewenang, kepemimpinan, penelitian terdahulu, dan perumusan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN. Bab ini menguraikan tentang ruang lingkup penelitian, populasi, sampel dan teknik pengambilan sampel pengumpulan data, variabel penelitian dan pengukurannya dan metode analisis data.

BAB IV ANALISA DATA. Bab ini menguraikan mengenai pelaksanaan, uji validitas, uji reliabilitas, uji normalitas, uji heterokedastisitas, uji multikolinearitas dan pengujian hipotesis.

BAB V KESIMPULAN. Bab ini berisi kesimpulan penelitian, keterbatasan yang terdapat dalam penelitian dan saran.