

HUBUNGAN ANTARA PENGANGGARAM PARTISIPATIF, KOMITMEN ORGANISASI, MOTIVASI DAN PENGARUHNYA TERHADAP PELAKSANAAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN, SERTA IMPLIKASINYA TERHADAP KINERJA MANAJER

Istahuzzaman

THE IMPORTANCE OF FINANCIAL AND NON-FINANCIAL SUPPORT IN FACILITATING VENTURE CREATION

Agusdin

PENGUJIAN MODEL LIMA LANGKAH KEBUJAKAN STRATEGI INVESTASI PERUSAHAAN

Fauzy Agam

ANALISIS PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH PEMERINTAH KOTA MATARAM TAHUN ANGGARAN 2001-2005

Abdul Manan dan Sukardan

PENGARUH KEBIJAKAN DIVIDEN TERHADAP KEKAYAAN SAHAM BIASA YANG DIUKUR MELALUI BOOK VALUE PER SHARE PADA PT. SARANA NUSA TENGGARA BARAT VENTURA

Lalu Mohamad Tesim dan L.M. Zamri Hakim

ANALISIS PERBANDINGAN KINERJA BANK BUMDAN DAN BANK PEMBANGUNAN DAERAH

Akram

KEPUASAN DAN KINERJA KARYAWAN DALAM KONTEKS MENINGKATKAN KEPUASAN DAN LOYALITAS PELANGGAN SERTA IMPLIKASINYA TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN

Ernie Tisnawati Sule

STUDI KEPUASAN NASABAH TAHAPAN BCA DI YOGYAKARTA

Luhur Purnadi

PERSEPSI TENTANG PERANAN CHANGE AGENT PADA MANAJEMEN SEKTOR PUBLIK

Thatok Asmony dan Baiq Handayani Rieuastuti

VARIABEL - VARIABEL YANG MEMPENGARUHI RETURN SAHAM PADA PERUSAHAAN PERHOTELAN DAN TRAVEL YANG TERDAFTAR DI BEJ

I Nyoman Nugraha Ardana Putra

JURNAL
RISET
MANAJEMEN



PROGRAM MAGISTER MANAJEMEN FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS MATARAM

HUBUNGAN ANTARA PENGANGGARAN PARTISIPATIF, KOMITMEN ORGANISASI, MOTIVASI DAN PENGARUHNYA TERHADAP PELAKSANAAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN, SERTA IMPLIKASINYA TERHADAP KINERJA MANAJER (Suatu survei pada Beberapa PT Perkebunan Nusantara)

Islahuzzaman^{*)}

ABSTRACT

To find out about the performance of a manager at an organizational unit, the performance must be measured and assessed. Measurement and assessment of a manager's performance as an integral part of management accounting serves to give feedback to both top management and the concerned manager.

This research seeks to investigate the correlations between participative budgeting, organizational commitment, motivation and their influence to the responsibility accounting implementation with conjunction to managerial performance at some PT Perkebunan Nusantara (PTPN) in West Java, Central Java, and East Java.

The method employed is descriptive and explanatory survey. This research is correlational-causal in nature. The method of analysis is Structural Equation Model (SEM). Collecting data using census method and primary data is collected through questionnaire with Likert scale, this administered to as many as 222 PTPN managers.

Thus, the research findings reveal that there is a correlation among participative budgeting, organizational commitment, and motivation, the figures being 0.02; 0.1; and 0.03. It means that there is no significant correlation or weak relation and it indicates that organization commitment and motivation did not support participative budgeting fully. Participative budgeting is not fully act as organizational commitment and motivation to managers. Organizational commitment also did not fully act as motivation for the managers.

The influence of participative budgeting, organizational commitment, and motivation on responsibility accounting implementation is 27.34%; 30.62%; and 20.25%. It indicates that participative budgeting, organizational commitment, and motivation, support the implementation of responsibility accounting. Responsibility accounting reflects participative budgeting and also act as organizational commitment and motivation for managers.

The influence of participative budgeting, organizational commitment, motivation, and responsibility accounting implementation on manager's performance partially is 10.68%; 15.61%; 19.36% and 36.00%; and simultaneously is 8.002%. It indicates that participative budgeting, organizational commitment, motivation, and responsibility accounting implementation partially and simultaneously support the manager's performance. Manager's performance reflects participative budgeting, organizational commitment, motivation and also responsibility accounting implementation for managers.

Keywords: Participative Budgeting, Organization Commitment, Managers Performance.

^{*)} Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama Bandung.

1. PENDAHULUAN

Kehadiran Badan Usaha Milik Negara (BUMN) di dalam perekonomian nasional memainkan peranan yang sangat strategis yaitu sebagai agen pembangunan maupun sebagai organisasi yang mencari keuntungan. Sebagai PTPN yang berorientasi kepada laba, harus selalu berusaha menjadi perusahaan yang sehat. Oleh karena itu PTPN sangat menaruh perhatian terhadap upaya-upaya efisiensi dan efektivitas operasionalnya. Sejalan dengan itu Menteri Negara Pendayagunaan BUMN Republik Indonesia/Kepala Badan Pembina BUMN Nomor: Kep-101/MBU/2002 Pasal 2 Ayat 1 menyatakan bahwa "setiap BUMN wajib menyusun Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP)."

Namun akhir tahun 2004 dan empat tahun sebelumnya realisasi produksi ke lima PTPN dari 130 manajer, 79% tidak mencapai target produksi, demikian pula realisasi biaya produksi, 55% dari 130 manajer menggunakan biaya produksi lebih dari anggaran yang telah ditetapkan. Sebagai suatu organisasi, anggaran atau RKAP PTPN merupakan salah satu bentuk komitmen organisasi PTPN untuk mencapai tujuan perusahaan melalui para manajernya. Anggaran biaya dan target produksi yang telah ditetapkan seharusnya dapat memotivasi para manajer PTPN untuk meningkatkan produksinya.

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah yang akan berperan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif tujuan anggaran. Dengan penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja manajer akan meningkat. Ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui, karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan, dan memiliki rasa tanggung jawab, komitmen dan memotivasi manajer yang bersangkutan untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran. Selanjutnya komitmen yang tinggi akan mempermudah terwujudnya produktivitas yang tinggi (Kreithner dan Angelo, 2000).

Penelitian mengenai partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajer masih menunjukkan hasil yang bertentangan atau tidak konsisten. Beberapa penelitian menunjukkan bukti bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai efek positif yang kuat terhadap kinerja manajer (Frucot dan Shearon, 1991 dan Nur Indriantoro, 1993). Namun demikian, beberapa bukti empirik juga menunjukkan bahwa tidak selamanya partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif. Penelitian Bambang Riyanto (1997) menemukan partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh yang lemah (tidak signifikan) terhadap kinerja manajer, tetapi Shields *et al.* (2000), menemukan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajer.

Ketidakkonsistenan penelitian tersebut menurut Govindarajan (1986) memungkinkan dilakukan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*) untuk

menevaluasi berbagai faktor atribut psikologis yang dapat mempengaruhi efektivitas penyusunan anggaran terhadap penganggaran partisipatif.

Sehubungan dengan hasil yang tidak konklusif tersebut, Govindarajan (1986) menyatakan bahwa kemungkinan belum adanya kesatuan hasil penelitian anggaran dikarenakan bahwa hubungan antara anggaran dan kinerja manajer bergantung pada faktor-faktor tertentu (variabel kontijensi) yang terdiri dari faktor individual, interpersonal, organisasional, kultur, teknologi, dan lingkungan. Sesuai dengan kesimpulan yang dikemukakan Murray (1990), Shield dan Young (1993) bahwa kemungkinan ada variabel lain yang harus dipertimbangkan dalam hubungan antara partisipasi dengan kinerja.

Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban menggambarkan kondisi kinerja manajer seharusnya digunakan sebagai acuan dalam penilaian kinerja manajer. Kandungan informasi akuntansi pertanggungjawaban yang tidak memadai dapat menyedatkan penyusunan anggaran dan penilaian kinerja. Oleh karena itu aspek komitmen organisasi dan motivasi kerja manajer dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban perusahaan perlu mendapat perhatian yang serius. Adanya komitmen organisasi dan motivasi kerja yang dimiliki manajer dalam melaksanakan tugasnya dalam melaksanakan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan dapat dianggap sebagai modal penting dalam mendorong partisipasi aktif dalam mencapai tujuan perusahaan sehingga pada akhirnya dapat diperoleh kinerja yang optimal. Apabila di antara manajer belum memiliki komitmen organisasi dan motivasi kerja yang tinggi, kecil kemungkinannya mencapai kinerja yang diharapkan. Di samping itu, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban hampir seluruhnya bergantung kepada komitmen organisasi, motivasi, dan kesungguhan manajer.

Dengan demikian, untuk meningkatkan kinerja manajer yang sesuai dengan harapan, masalah komitmen organisasi dan motivasi manajer dalam melaksanakan akuntansi pertanggungjawaban di perusahaan perlu diperhatikan dan dikaji secara mendalam, sekali gus menunjukkan keaslian (*Originality*) dari penelitian ini.

2. TUJUAN PENELITIAN

Tujuan penelitian ini adalah mengetahui (1) hubungan antara penganggaran partisipatif, komitmen organisasi dan motivasi, (2) pengaruh penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, (3) pengaruh pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer. (4) pengaruh penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer, baik secara parsial maupun simultan.

baik. Sebagai aspek kunci dari motivasi ini adalah dorongan kuat untuk berprestasi. McClelland menyebutkan ada tiga kebutuhan yang mempengaruhi motivasi, yaitu kebutuhan berprestasi, kebutuhan kekuasaan, dan kebutuhan afiliasi.

3.1.4. Akuntansi Pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem yang digunakan untuk mengukur kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dengan membandingkan hasil yang dicapai dengan yang dianggarkan dan membantu pencapaian tujuan serta kesesuaian perilaku (Hilton *et al.* 2003; Horngren *et al.* 2003; Hansen & Mowen, 2003).

3.1.5. Kinerja Manajer

Secara sederhana kinerja dapat diartikan sebagai perbandingan antara hasil nyata yang dicapai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika hasil nyata lebih besar daripada tolok ukur yang telah ditetapkan menunjukkan suatu kinerja yang baik, tetapi jika sebaliknya akan menunjukkan kinerja yang kurang baik.

Proses penilaian kinerja dimulai jika manajer telah menetapkan standar-standar kinerja karyawan. Jika sasaran telah ditetapkan dan dipikirkan dengan matang serta realistis, tugas menetapkan tolok ukur prestasi akan dengan mudah dilaksanakan. Tolok ukur prestasi biasanya ditetapkan dalam bentuk anggaran atau target yang harus dicapai dalam periode tertentu (Ruky, 2001). Pengukuran kinerja sebaiknya menggunakan kinerja yang sudah distandardisasi sebagai kriteria penilaian yang obyektif. Dalam hal ini anggaran dapat berfungsi untuk mengukur kinerja manajer. *Budgets prescribe what performance the organization expects of all divisions and all employees for the period* (Blocher *et al.*, 2002).

Sebelum kinerja manajer pusat pertanggungjawaban diukur dan dinilai, terlebih dahulu ditetapkan tolok ukur kinerja dan batas bidang kegiatan yang akan diukur dan dinilai. Berbagai macam konsep tolok ukur kinerja ekonomis yang dapat digunakan sebagai pedoman, seperti yang diungkapkan oleh Anthony *et al.* (2003), bahwa: *The performance of a responsibility center manager can be measured in terms of the effectiveness and efficiency of the work of responsibility center. Effectiveness means how well the responsibility center does its job-that is, the extent to which it produces the intended or expected results. Efficiency is used in its engineering sense-that is the amount of output per unit of input.*

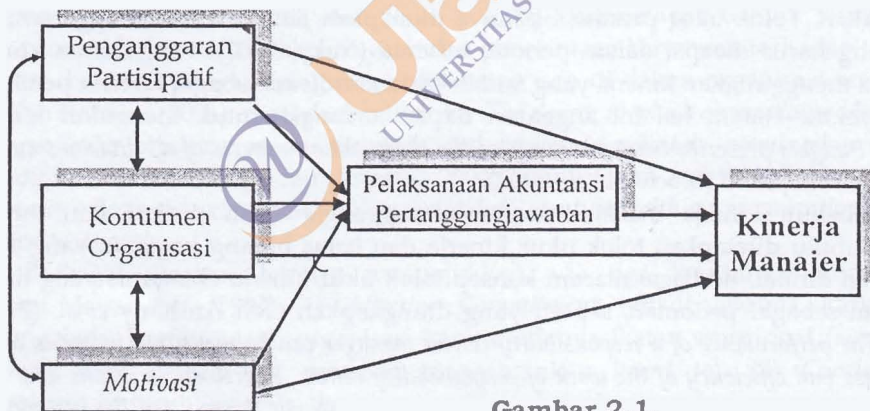
3.2. Kerangka Pemikiran

Kinerja efektif, apabila tujuan anggaran tercapai dan partisipasi bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan tersebut. Partisipasi manajer dalam penentuan anggaran mendorong (memotivasi) dan komitmen para manajer untuk mengidentifikasi tujuan atau target, menerima anggaran secara penuh, dan melaksanakannya untuk mencapai target. Partisipasi memberikan kesempatan pada bawahan untuk menjalankan anggaran yang dapat dicapai dengan lebih mudah bila dibandingkan dengan tanpa partisipasi.

Part of management's responsibility is to promote organization commitment (Horngren et al. 2003). Mathis dan John (2000) berpendapat bahwa komitmen organisasional adalah tingkat kepercayaan dan penerimaan karyawan terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada di dalam organisasi tersebut. Kemudian Robbins (2001) menjelaskan bahwa *The degree to which an employee identifies with a particular organization and its goals and wishes to maintain membership in the organization*. Demikian pula Kreithner dan Angelo (2004) menyatakan bahwa: *Organizational commitment reflects the extent to which an individual identifies with an organization and is committed to its goals*.

Manajer harus memahami variabel motivasi. *Motivation. It is related to behavior and performance* (Gibson et al. 2000). Dengan memahami motivasi akan dapat memahami mengapa manajer berperilaku tertentu. Dengan memahami motivasi manajer, manajer akan dapat menyusun rencana pencapaian kinerja secara lebih baik. Kinerja tersebut disajikan dalam akuntansi pertanggungjawaban. Tipe informasi akuntansi manajemen yang dapat membantu merencanakan dan melaksanakan, dan mengevaluasi aktivitas-aktivitas mereka adalah informasi akuntansi pertanggungjawaban (Miller, 1982).

Paradigma penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1.
Paradigma Penelitian

3.3. Hipotesis

Hipotesis penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

- Hipotesis 1: Terdapat hubungan positif antara penganggaran partisipatif, komitmen organisasi dan motivasi.
- Hipotesis 2: Penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi, berpengaruh positif terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban.
- Hipotesis 3: Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif

terhadap kinerja manajer.

Hipotesis 4: Penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh positif, baik secara parsial maupun simultan terhadap kinerja manajer.

4. METODE PENELITIAN

4.1. Populasi.

Penelitian ini dilakukan pada PT Perkebunan Nusantara penghasil berbagai budidaya kebun. Sebagai unit analisis dalam penelitian ini adalah Manajer PT Perkebunan Nusantara. Alasan memilih unit analisis ini karena sebagian besar kinerja manajer PTPN dengan berbagai komoditinya masih rendah dan belum mampu memenuhi target yang ditetapkan dalam Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP).

Penelitian ini menggunakan seluruh anggota populasi yaitu sebanyak 222 manajer dari lima PTPN di daerah Provinsi Jawa Barat, Jawa Tengah dan Jawa Timur. Penelitian ini dirancang sebagai suatu penelitian empirik dengan menggunakan seluruh anggota populasi.

4.2. Operasionalisasi Variabel dan Indikator Variabel

Untuk mengukur variabel penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, motivasi, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban dan kinerja manajer, digunakan instrumen masing-masing yang terdiri atas: 14 item, 16 item, 15 item, 18 item, dan 4 item pertanyaan terhadap 161 responden yang sama. Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari 5 (lima) butir jawaban dengan skala Likert. Skala rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi, motivasi, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban dan tingkat kinerja yang rendah dan skala tinggi (poin 5) menunjukkan partisipasi, motivasi, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban dan tingkat kinerja yang tinggi.

Variabel Penganggaran Partisipatif (ξ_1) diukur melalui indikator (Suripto Samid, 1995; Lau, *et al.* 2000): Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran (X_1), Memberikan informasi (X_2), Mengadakan perubahan (X_3), Penghargaan (X_4), Kedekatan dengan bawahan (X_5), Alasan revisi anggaran (X_6), Frekwensi memberikan saran (X_7), Pengaruh dalam penyusunan anggaran (X_8), Kontribusi dalam pernyataan usulan anggaran (X_9), dan Cukup Waktu (X_{10}).

Variabel Komitmen Organisasi (ξ_2) dilihat dari tiga dimensi sebagai berikut (Meyer *et al.*, 1993): *Affective commitment*, *Continuance commitment*, dan *Normative commitment*. Masing-masing dimensi diukur melalui indikator sebagai berikut: Ada keinginan dan keterikatan menjadi bagian dari organisasi dan berprestasi (*want to*) (X_{11}), Kebutuhan untuk tetap bertahan pada organisasi karena membutuhkannya (*need to*) (X_{12}), dan Merasa wajib dan penting untuk tetap loyal pada organisasi (X_{13}).

Variabel Motivasi (ξ_3) dilihat dari tiga dimensi sebagai berikut (Mitchell, 1982, McClelland) : Kebutuhan Berprestasi (*need for achievement*), Kebutuhan Afiliasi (*need for affiliation*), dan Kebutuhan Kekuasaan (*need for power*). Masing-masing dimensi diukur melalui indikator sebagai berikut: Keinginan untuk berprestasi (X_{14}), Keinginan untuk berhubungan dengan orang-orang (X_{15}), dan Keinginan untuk berkuasa (X_{16}).

Variabel Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1) diukur melalui indikator (Belkaoui Ahmed 1983): Identifikasi pusat pertanggungjawaban (Y_1), Pengklasifikasian akun (Y_2), Penggolongan biaya terkendali dan tidak terkendali (Y_3), Sebagai sistem Informasi (Y_4), Pelaporan (Y_5), Penilaian dan mengukur Kinerja Manajer (Y_6), dan Pengambilan keputusan (Y_7).

Variabel Kinerja Manajer (η_2) dilihat dari tiga dimensi sebagai berikut: Efisiensi: tercapainya realisasi *output* (target) dibanding dengan realisasi *input* yang minimal (anggaran) (Z_1) (Anthony and Vijay, 2003, Blocher *et al.*, 2002); Efektivitas: tercapainya realisasi *output* lebih besar daripada target/sasaran/rencana *output* (Z_2) (Anthony and Vijay, 2003, Blocher *et al.*, 2002); Dan Produktivitas: Tercapainya efektivitas (*output*) lebih besar daripada efisiensi (*input*) (Z_3) (Blocher *et al.* 2002).

Untuk mengukur variabel yang mempengaruhi (eksogen) dan variabel yang dipengaruhi (endogen), dalam penelitian ini digunakan instrumen pengukuran dalam bentuk kuesioner tipe Likert (*Likert's type items*). Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari lima point skala Likert yang terdiri dari berbagai item pertanyaan dengan cara memilih dan memberi tand \surd pada salah satu alternatif dari lima jawaban dalam kolom yang tersedia.

4.3. Prosedur Pengumpulan Data.

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode *mail survey*, dengan mengirimkan kuesioner kepada 222 manajer atau kepala bagian setingkat manajer, yang memimpin departemen fungsional pada PT Perkebunan Nusantara di daerah Pulau Jawa. Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah Direksi, Inspektur Wilayah, Manajer Unit Bisnis, Kepala Bidang, Administratur, Kepala Bagian, dan Karo SPI. pada PT Perkebunan Nusantara (PTPN) tersebut di atas. Penelitian ini difokuskan pada manajer perusahaan, karena manajer perusahaan biasanya terlibat secara aktif dan bertanggungjawab dalam penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinnya, dan kinerja mereka dievaluasi menggunakan data anggaran.

Kriteria responden yang dipilih dalam penelitian ini adalah manajer beberapa PT Perkebunan Nusantara (PTPN), dan memiliki atasan serta bawahan, bertanggungjawab terhadap penyusunan dan penggunaan anggaran.

4.4. Prosedur Analisis.

Prosedur analisis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

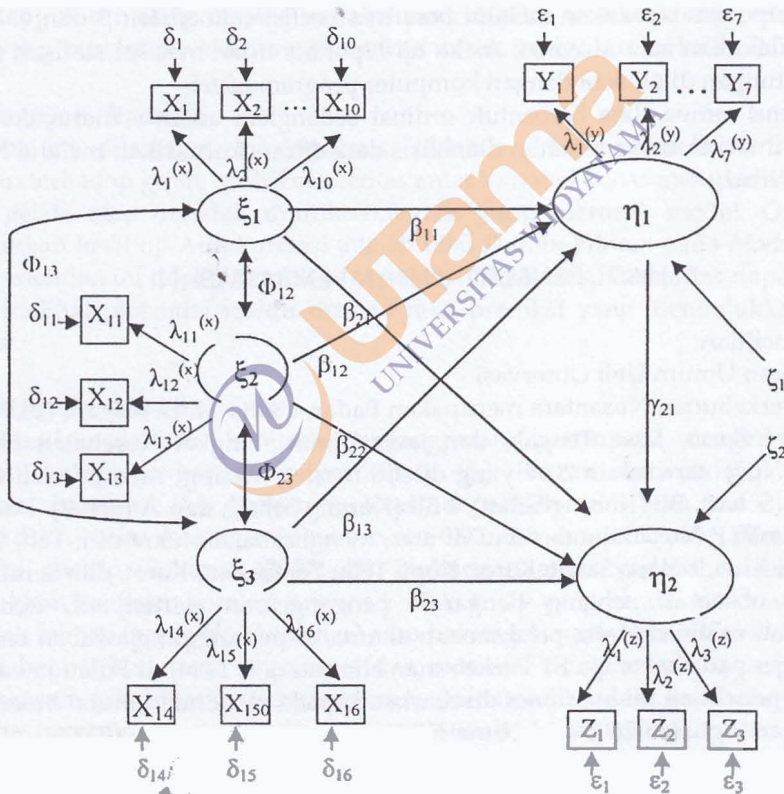
- a) Analisis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis *Structural Equation Modeling (SEM)*. *Structural Equation Modeling* adalah teknik analisis terintegrasi antara analisis faktor konfirmatori analisis *path*, dan model struktural.
- b) Setelah mengembangkan model berbasis konsep dan teori, dari mengkonstruksi diagram *path*, kemudian mengkonversi diagram *path* ke dalam model struktural dengan model pengukuran berbentuk model matematika sebagai berikut:

$$\eta = \beta \xi + \Gamma \eta + \zeta$$

$$X = \Lambda_x \xi + \delta$$

$$Y = \Lambda_y \eta + \varepsilon$$

Path diagram dari model teoritis dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3.1.

Path diagram dari model teoritis.

Di mana:

- η = [η_1, η_2] = Variabel endogen
- β = [$\beta_{11}, \beta_{21}, \beta_{12}, \beta_{22}, \beta_{13}, \beta_{23}$] = Koefisien jalur.
- ξ = [ξ_1, ξ_2, ξ_3] = Variabel eksogen
- Γ = [γ_{21}] = Hubungan variabel endogen ke variabel laten endogen.

$\zeta = [\zeta_1, \zeta_2] = \text{Error model.}$

$X = [X_1, X_2, \dots, X_{16}] = \text{indikator Variabel esogen}$

$Y = [Y_1, Y_2, \dots, Y_7] = \text{indikator Variabel endogen}$

$Z = [Z_1, Z_2, Z_3] = \text{indikator Variabel endogen}$

$\Lambda_x = [\lambda_1^{(x)}, \lambda_2^{(x)}, \dots, \lambda_{16}^{(x)}] = \text{Loading faktor dari indikator variabel eksogen}$

$\Lambda_y = [\lambda_1^{(y)}, \lambda_2^{(y)}, \dots, \lambda_7^{(y)}] = \text{Loading faktor dari indikator variabel } \textit{intervening}.$

$\Lambda_z = [\lambda_1^{(z)}, \lambda_2^{(z)}, \lambda_3^{(z)}] = \text{Loading faktor dari indikator variabel endogen.}$

$\delta = \text{Error of measurement atau epsilon variabel eksogen}$

$\varepsilon = \text{Error of measurement atau epsilon variabel endogen}$

$\Phi = \text{Koefisien korelasi}$

$\gamma = \text{Koefisien jalur}$

Uji hipotesis dilakukan melalui besarnya koefisien-koefisien β dan γ . Karena penelitian dilakukan secara sensus, maka uji hipotesis tidak melalui statistik uji dan semua perhitungan dilakukan dengan komputer program *Lisrel*.

Karena semua data berbentuk ordinal sedangkan analisis merupakan data dalam skala interval, maka sebelum dianalisis data ditransformasikan melalui Metode *Successive Interval*.

5. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

5.1. Hasil Penelitian

5.1.1. Gambaran Umum Unit Observasi

PT Perkebunan Nusantara merupakan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) di Wilayah Jawa Barat, Jawa Tengah, dan Jawa Timur. Tingkat Kesehatan lima PT Perkebunan Nusantara tahun 2004 yang diteliti masing-masing memperoleh tingkat kesehatan A (Sehat), BB (Kurang Sehat), BBB (Kurang Sehat), dan A (Sehat). Budidaya Kebun kelima PTP Nusantara tersebut di atas, menghasilkan komoditi: Teh, Coklat, Gutta percha, Kina, Kelapa Sawit, Karet, Kopi, Tebu Tembakau, Karet, dan Serat.

Unit observasi tentang pengaruh penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi, serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer pada beberapa PT Perkebunan Nusantara (PTPN) di Pulau Jawa tahun 2004. Dalam penelitian ini kuesioner disebarakan kepada responden mulai bulan April sampai dengan Agustus 2005 pada lima PT Perkebunan Nusantara (PTPN) di Pulau Jawa. Dari 222 kuesioner yang disebarakan, yang memberikan jawaban sebanyak 161 (72,52%) responden.

Tingkat pengembalian kuesioner (*responses rate*) sebesar 161 atau 72,52% tersebut merupakan tingkat pengembalian yang cukup baik berdasarkan kriteria Cooper dan Schindler (2001: 314) dan kriteria menurut Sekaran (2000: 250).

5.1.2. Analisis Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian

Pengujian validitas dan realibilitas Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, Motivasi, Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, dan Kinerja Manajer masing-masing diukur dan dianalisis dengan 14 item, 16 item, 15 item, 18 item, dan 4 item pertanyaan terhadap 161 responden yang sama.

Berdasarkan hasil uji statistik validitas dan reliabilitas instrumen Penganggaran Partisipatif diketahui bahwa semua item dari masing-masing variabel mendapat nilai koefisien korelasi yang mengidentifikasi atau valid (sahih) berdasarkan kriteria dari koefisien α . Valid (sahih) yaitu instrumen (kuesioner) yang digunakan tersebut mampu mengukur tentang Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, Motivasi, Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, dan Kinerja Manajer, dan reliabel (handal), yaitu instrumen (kuesioner) yang digunakan untuk mengukur masing-masing variabel yang diteliti tersebut di atas menghasilkan ukuran yang konsisten walaupun digunakan untuk mengukur berkali-kali.

5.1.3. Pengujian Hipotesis

Sebelum dilakukan uji hipotesis, terlebih dahulu dilakukan Uji Asumsi. Pengujian terhadap gejala multikolinieritas antar variabel bebas memperlihatkan tidak adanya gejala atau masalah multikolinieritas yang merusak model. Output SPSS menunjukkan hasil uji Autokorelasi adalah nilai Durbin-Watson pada Model Summary. Dalam penelitian ini tidak ditemukan masalah autokorelasi. Linearitas dapat diketahui dengan melihat plot nilai residu dengan nilai prediksi yang menunjukkan terdapat linearitas.

5.1.3.1. Pengujian Hipotesis Satu

Hasil pengujian korelasi penganggaran partisipatif dengan komitmen organisasi, antara penganggaran partisipatif (ξ_1) dengan motivasi (ξ_3), dan antara komitmen organisasi (ξ_2) dengan motivasi, diperoleh nilai atau koefisien korelasi mendekati +1, yaitu masing-masing sebesar 0,02; 0,1; dan 0,03. yang berarti terdapat hubungan positif (Solimun, 2002: 39). Hubungan antar variabel tersebut di atas menunjukkan koefisien korelasi *between* $\pm .01$ to $\pm .19$ yang berarti terdapat hubungan yang tidak berarti (*negligible-correlation*) atau hubungan yang lemah (Sevilla *et al.*, 1997: 280). Ini berarti komitmen organisasi dan motivasi tidak sepenuhnya mendukung penganggaran partisipatif. Penganggaran partisipatif tidak sepenuhnya sebagai komitmen organisasi maupun sebagai motivasi para manajer. Demikian pula komitmen organisasi tidak sepenuhnya sebagai motivasi para manajer.

5.1.3.2. Pengujian Hipotesis Dua

Pengaruh langsung dan tidak langsung Penganggaran Partisipatif (ξ_1), Komitmen Organisasi (ξ_2), dan Motivasi (ξ_3) terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1) dapat dilihat pada Tabel sebagai berikut:

Tabel 5.1: Koefisien Jalur, Pengaruh Langsung, dan Pengaruh Tidak Langsung PP (ξ_1), KO (ξ_2), & M (ξ_3) terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1)

Variabel	Koefisien Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung
Penganggaran Partisipatif (ξ_1),	0,47	0,2209	0,010152
Komitmen Organisasi (ξ_2)	0,54	0,2916	0,0423
Motivasi (ξ_3)	0,45	0,2025	0,01458
Jumlah		0,715	0,067032
Jumlah Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung			0,782032
Dibulatkan menjadi			78%

Tabel 5.1. tersebut di atas menggambarkan besarnya pengaruh langsung dan tidak langsung Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban adalah 78%. Ini berarti bahwa: Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi berpengaruh terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban. Pengaruh lainnya ζ_1 sebesar 22%. Penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi berpengaruh positif terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, masing-masing sebesar 27,34%; 30,62%; dan 20,25%. Hal ini menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi mendukung pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan penganggaran partisipatif sekaligus sebagai komitmen organisasi dan memotivasi para manajer.

5.1.3.3. Pengujian Hipotesis Tiga

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan program LISREL diperoleh hasil seperti yang digambarkan dalam Gambar: 5.1. yaitu: besarnya pengaruh pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajer adalah 36%. Ini berarti bahwa: pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajer.

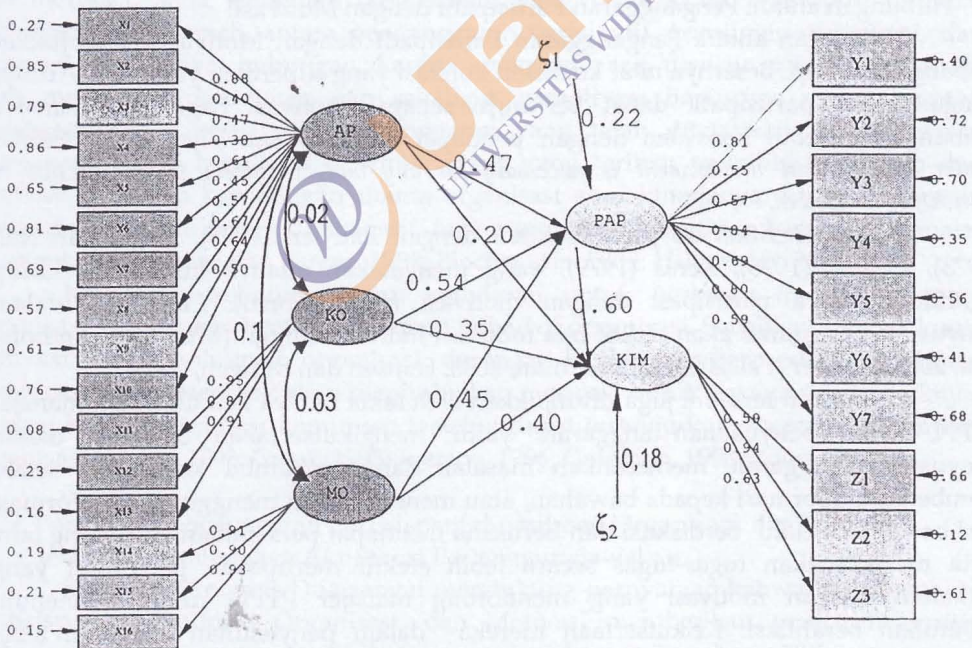
5.1.3.4. Pengujian Hipotesis Empat

Hasil pengujian dan perhitungan Pengaruh Variabel Eksogen: Penganggaran Partisipatif (ξ_1), Komitmen Organisasi (ξ_2), dan Motivasi (ξ_3) serta Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1) terhadap Variabel Endogen: Kinerja Manajer (η_2) dapat dilihat pada Tabel 5.2. dan Gambar 5.1. sebagai berikut:

Tabel 5.2. Koefisien Jalur, Pengaruh Langsung, dan Pengaruh Tidak Langsung PP (ξ_1), KO (ξ_2), dan M (ξ_3), serta PAP (η_1) terhadap Kinerja Manajer (η_2)

Variabel	Koefisien Jalur	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung
Penganggaran Partisipatif (ξ_1)	0,20	0,04	0,0028
Komitmen Organisasi (ξ_2)	0,35	0,1225	0,016
Motivasi (ξ_3)	0,40	0,16	0,048
Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1)	0,60	0,36	0,0084
			0,0252
			0,0336
Jumlah		0,6825	0,134
Jumlah Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung			0,8165
Dibulatkan menjadi			82%

Dengan demikian pengaruh lainnya ζ_2 sebesar 18%.



Chi-Square=679.61, df=292, P-value=0.00000, RMSEA=0.098

Gambar 5.1.

Hasil Pengujian Pengaruh Variabel Eksogen: Penganggaran Partisipatif (ξ_1), Komitmen Organisasi (ξ_2), dan Motivasi (ξ_3) serta Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban (η_1) terhadap Variabel Endogen: Kinerja Manajer (η_2).

5.2. Pembahasan

5.2.1. Hubungan antara Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi.

a) Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Komitmen Organisasi

Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Komitmen Organisasi menunjukkan hubungan positif. Besarnya nilai koefisien korelasi yang diperoleh yaitu: 0,02. Artinya Penganggaran partisipatif dapat berfungsi sebagai komitmen bagi para manajer. Penganggaran partisipatif merupakan bentuk identifikasi (pemahaman atau penghayatan) terhadap pentingnya berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Seperti yang diungkapkan oleh Brown dan Moberg (1980) bahwa: *Participation can increase worker identification with the organization*. Sedangkan identifikasi merupakan salah satu sikap adanya organisasi (Buchanan dalam Gibson *et al.*, 2000). Akan tetapi hubungan tersebut menunjukkan hubungan yang lemah. Artinya komitmen organisasi belum sepenuhnya mendukung penganggaran partisipatif, dan penganggaran partisipatif belum sepenuhnya sebagai komitmen organisasi bagi para manajer.

b) Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Motivasi.

Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Motivasi menunjukkan hubungan positif. Besarnya nilai koefisien korelasi yang diperoleh yaitu: 0,1. Artinya Penganggaran partisipatif dapat berfungsi sebagai motivasi bagi para manajer. Hubungan tersebut konsisten dengan pendapat Anthony and Vijay (2003) bahwa *Senior management involvement is necessary for any budget system to be effective in motivating budgetees*.

Hasil penelitian ini juga konsisten dengan Patchen (1970), Siegel dan Ruh (1973), Collins (1978), Kenis (1979), yang menyatakan adanya hubungan positif signifikan antara partisipasi dengan motivasi (motivational). Partisipasi dalam penyusunan anggaran akan efektif bila motivasi individu tinggi (Mia, 1988; Anthony *et al.* 2003; Blocher *et al.* 2002; Zimmerman, 2003; Hansen dan Mowen, 2003).

Hubungan tersebut juga ditunjukkan oleh fakta bahwa keikutsertaan manajer PTPN dalam penyusunan anggaran, yaitu: mengikutsertakan bawahan dalam penyusunan anggaran, memecahkan masalah dan mengambil keputusan, selalu memberikan informasi kepada bawahan, atau menerima dan menggunakan informasi dari bawahan, selalu berdiskusi dan berusaha mendapat persetujuan dari orang lain, serta melaksanakan tugas-tugas secara lebih efektif merupakan partisipasi yang berkaitan dengan motivasi yang mendorong manajer PTPN untuk memenuhi kebutuhan berafiliasi. Keikutsertaan mereka dalam penyusunan anggaran akan memotivasi mereka untuk berprestasi.

Hubungan antara penganggaran partisipatif dengan motivasi menunjukkan hubungan yang lemah. Artinya motivasi para manajer belum sepenuhnya mendukung penganggaran partisipatif, dan penganggaran partisipatif belum sepenuhnya sebagai motivasi para manajer. Dengan kata lain penganggaran

partisipatif belum sepenuhnya mencerminkan motivasi para manajer. Atau motivasi para manajer belum sepenuhnya tercermin dalam penganggaran partisipatif.

c) Hubungan antara Komitmen Organisasi dengan Motivasi

Hubungan antara Komitmen Organisasi dengan Motivasi menunjukkan hubungan positif. Besarnya nilai koefisien korelasi yang diperoleh yaitu: 0,03. Artinya komitmen organisasi dapat berfungsi sebagai motivasi bagi para manajer. Komitmen organisasi merupakan keinginan dan kebutuhan (*needs*), motif atau dorongan bagi seseorang atau manajer untuk tetap menjadi anggota organisasi. Hal ini konsisten dengan pendapat Wiener (1982) yang mengatakan bahwa komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu (motivasi) untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya. Hubungan yang lemah, Artinya motivasi tidak sepenuhnya mendukung komitmen organisasi, dan komitmen organisasi tidak sepenuhnya sebagai motivasi para manajer.

Hubungan positif dan lemah tersebut di atas sangat mungkin, karena dalam penganggaran partisipatif setiap manajer mempunyai intensitas komitmen organisasi dan motivasi, serta keinginan (kebutuhan) yang tidak sama. Meskipun terdapat hubungan yang lemah, antara penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi mempunyai hubungan, karena anggaran yang disusun secara partisipatif akan merupakan komitmen dan sekaligus memotivasi bagi para manajer untuk melaksanakannya sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Penganggaran partisipatif hanya berjalan bila semua orang yang terlibat memiliki komitmen dan motivasi terhadap kepentingan utama organisasi atau kinerjanya, karena anggaran yang telah disusun secara partisipatif, juga merupakan komitmen bagi para manajer (Luthans, 1998; Nouri dan Parker, 1998; Blocher *et al.* 2002; Hilton *et al.* 2003).

Keinginan, kebutuhan, dan kesadaran untuk bertahan menjadi anggota organisasi merupakan bentuk komitmen terhadap organisasi. Sebaliknya, aspek kunci motivasi adalah komitmen organisasi, dorongan kuat untuk berprestasi. Komitmen organisasi pada seseorang akan menimbulkan motivasi untuk bekerja sebaik-baiknya, sebagai konsekuensi agar komitmen tersebut dapat terwujud atau tercapainya tujuan organisasi (Mayer 1993; Guest, 1995; Iverson, 1996; Golemen, 1998; Yousef, 2000).

5.2.2. Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban.

Hasil uji Hipotesis Dua sangat mendukung pernyataan bahwa, Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi memberikan pengaruh positif terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, yaitu sebesar 78%.

Pengaruh penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, adalah sebagai berikut:

a) Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban.

Penganggaran Partisipatif memberikan pengaruh positif terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, yaitu sebesar 27,34%. Artinya penganggaran partisipatif mendukung dan berpengaruh terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan penganggaran partisipatif.

Implikasinya Penganggaran Partisipatif harus dapat mencerminkan aktivitas manajer teranggar dan mendorong pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban yang efektif. Untuk menjadi pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban yang efektif, perlu adanya dukungan penganggaran partisipatif yang efektif. Hal ini didukung oleh keikutsertaan para manajer dalam penyusunan anggaran dan pengambilan keputusan, memberikan dan menerima informasi dari dan kepada atasan atau bawahan, mengadakan perbaikan jika terdapat penyimpangan, memberikan alasan revisi anggaran, seringnya memberikan saran dalam penyusunan anggaran, dan memberikan kontribusi dalam pernyataan usulan anggaran, akan berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban.

Hasil pengujian pengaruh penganggaran partisipatif terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban ini konsisten dengan pendapat Hansen dan Mowen (2003) yang menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan sebuah sistem yang mengukur hasil setiap pusat pertanggungjawaban yang dipimpin seorang manajer yang bertanggung jawab, dan membandingkan hasil-hasil tersebut dengan hasil yang diharapkan atau dianggarkan. Hasil-hasil tersebut di catat dan dianalisis dalam akuntansi pertanggungjawab. Akuntansi pertanggungjawaban tersebut merupakan alat yang digunakan untuk mengklasifikasikan dan melaporkan sumberdaya dan hasil yang dikaitkan dengan tanggung jawab manajer unit atau subunit organisasi yang telah menyusun anggrannya. Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran akan tercermin dalam akuntansi pertanggungjawaban. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan partisipasi para manajer dalam penyusunan anggaran yang berarti semakin baik partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, semakin baik pula pelaksanaan akuntansi pertanggung jawaban.

b) Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban.

Komitmen Organisasi memberikan pengaruh positif terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, yaitu sebesar 30,62%. Artinya komitmen organisasi mendukung dan berpengaruh terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan komitmen organisasi para manajer untuk melaksanakannya. Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban mendapat perhatian dari para manajer jika pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban tersebut bermakna bagi manajer.

Hasil pengujian pengaruh komitmen organisasi terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban ini sesuai dengan pendapat Robinowitz dan Hall

(1977), Randall (1990), bahwa banyak bentuk perilaku yang dihubungkan dengan komitmen yang berhubungan dengan pekerjaan seperti komitmen untuk tetap bekerja, pelaksanaan tugas dan pengorbanan pribadi demi kepentingan organisasi. Suatu *meta-analisis* menunjukkan bahwa komitmen afektif pada organisasi berhubungan positif dengan pelaksanaan tugas (Mathieu and Zajac (1990), dalam Somers and Birnbaum, 1998).

Dengan demikian dapat dikatakan ' bahwa pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban yang baik memerlukan komitmen organisasi dari para manajer. Komitmen ini dapat terwujud, karena akuntansi pertanggungjawaban menyajikan informasi yang relevan bagi manajer, di mana aktivitasnya tercermin dalam akuntansi pertanggungjawaban.

c) Pengaruh Motivasi terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggung-jawaban.

Motivasi memberikan pengaruh positif terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban, yaitu sebesar 20,25%. Artinya motivasi mendukung dan berpengaruh terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan memotivasi para manajer untuk melaksanakannya. Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban akan mendapat perhatian dari para manajer jika pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban tersebut mendorong para manajer untuk mewujudkan keinginan dan kebutuhannya terhadap pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban.

Hasil pengujian pengaruh motivasi terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban ini sesuai dengan pendapat Mitchell, (1982) Motivasi merupakan sesuatu yang dapat menimbulkan semangat atau dorongan bagi seseorang dalam melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik. Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban yang baik memerlukan motivasi berprestasi yang tinggi dari para manajer. Akuntansi pertanggungjawaban akan mampu menyajikan informasi yang relevan bagi manajer, di mana aktivitasnya tercermin dalam akuntansi pertanggungjawaban. Namun demikian motivasi yang ada pada masing-masing manajer berbeda-beda, karena kemungkinan dipengaruhi oleh berbagai faktor lain, baik dari internal maupun eksternal manajer. Manajer yang mempunyai motivasi prestasi akan berupaya keras untuk melaksanakan akuntansi pertanggungjawaban dengan sebaik-baiknya sesuai dengan karakteristik akuntansi pertanggungjawaban. Bagi manajer yang mempunyai motivasi kebutuhan akan kekuasaan, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban digunakan sebagai upaya untuk memperoleh dan mempertahankan kendali, mempengaruhi orang lain untuk berprestasi lebih tinggi lagi, suka berada dalam posisi memberikan saran dan pendapat daripada menerima saran dan pendapat dari, bawahan, atasan, atau orang lain tentang pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban dan informasi yang disajikan dalam akuntansi pertanggungjaawaban.

5.2.3. Pengaruh Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja, Manajer.

Pada Hipotesis Tiga diuji pengaruh Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajer. Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban memberikan pengaruh positif terhadap Kinerja Manajer, yaitu sebesar 36%. Artinya pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban mendukung dan berpengaruh terhadap kinerja manajer. Kinerja manajer mencerminkan adanya pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban oleh para manajer dalam mencapai kinerjanya.

Hasil uji pengaruh Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajer ini menunjukkan bahwa informasi akuntansi pertanggungjawaban membantu manajer merencanakan, melaksanakan, dan mengevaluasi aktivitas-aktivitas yang telah dianggarkan dalam RKAP untuk mencapai kinerja mereka, serta mengukur nilai sumber daya dalam proses pengalokasian sumber daya kepada *responsible manager*. Semakin baik pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, semakin baik pula umpan balik yang dapat diterima oleh para manajer untuk meningkatkan kinerjanya.

Hasil pengujian pengaruh Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajer ini sesuai dengan pendapat Hilton *et al.* (2003) yang menyatakan bahwa *Responsibility accounting systems can influence employee behavior significantly. Whether the behavioral effects are positive or negative, however, depend on how an organization implements responsibility accounting.*

Pada dasarnya ketika penganggaran partisipatif selesai disusun dan kemudian dilaksanakan, pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban berfungsi untuk memberikan umpan balik kepada manajemen mengenai konsumsi sumber daya dalam pelaksanaan rencana, pengkoordinasian, pengendalian dan pengawasan, serta pelaporan kegiatan organisasi dan mengevaluasi kinerja manajer unit organisasi. Fakta tentang Kinerja Manajer tersebut di atas ternyata baik efisiensi, maupun produktivitas menunjukkan realisasi biaya lebih besar daripada Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) yang telah ditetapkan. Realisasi sasaran (program) jauh lebih kecil dibanding target. Berarti tingkat pencapaian lebih kecil dari target. Demikian juga tingkat pencapaian produktivitas (unit/satuan/Rp), realisasi lebih kecil daripada targetnya. Hal ini mengindikasikan bahwa kemungkinan masih banyak faktor lainnya yang turut berpengaruh terhadap kinerja manajer yang masih perlu diteliti oleh peneliti berikutnya.

Dapat dikatakan bahwa pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajer. Semakin baik pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, akan semakin memberikan umpan balik kepada manejer untuk meningkatkan kinerjanya.

5.2.4. Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi, serta Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajer, Baik secara Parsial Maupun secara Simultan.

Penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban, berpengaruh positif terhadap kinerja

manajer, secara parsial yaitu: 10,68%; 15,61%; 19,36%, dan 36%, serta secara simultan sebesar 82%. Ini berarti bahwa penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi, serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban secara parsial maupun simultan mendukung kinerja manajer. Kinerja manajer mencerminkan adanya penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi, serta pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban oleh para manajer. Secara parsial pengaruhnya adalah sebagai berikut:

a) Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajer.

Penganggaran Partisipatif memberikan pengaruh positif terhadap Kinerja Manajer. Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajer sebesar 10,68%. Artinya penganggaran partisipatif mendukung dan berpengaruh terhadap kinerja manajer. Kinerja manajer mencerminkan kinerja manajer yang diukur dengan penganggaran partisipatif oleh para manajer dalam mencapai kinerjanya.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif akan mendapat perhatian para manajer jika penganggaran partisipatif tersebut bermakna bagi manajer dalam mencapai kinerjanya. Implikasinya hasil penelitian ini adalah penganggaran partisipatif harus dapat mencerminkan aktivitas yang bermanfaat bagi pengukuran kinerja manajer.

Hasil uji pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajer ini sesuai dengan pendapat Hopwood, (1976) yang menjelaskan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai suatu mekanisme dalam pertukaran informasi memungkinkan karyawan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka, selain itu partisipasi tersebut juga mendorong (memotivasi) mereka untuk memperbaiki kesalahannya, yang pada akhirnya bisa meningkatkan kinerja mereka.

b) Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajer.

Komitmen Organisasi memberikan pengaruh positif terhadap Kinerja Manajer. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja manajer sebesar 15,61%. Artinya komitmen organisasi mendukung dan berpengaruh terhadap kinerja manajer. Kinerja manajer mencerminkan adanya komitmen organisasi para manajer. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Lau dan Murnighan, (April 1998 dalam Kreithner dan Angelo, 2000), hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa peningkatan produktivitas rata-rata antara 56% pada saat *top management* memiliki komitmen tinggi. Peningkatan rata-ratanya hanya 6% pada saat komitmen rendah. Jadi komitmen yang lebih tinggi dapat mempermudah terwujudnya produktivitas yang lebih tinggi (Lau dan Murnighan, April 1998 dalam Kreithner dan Angelo, 2000). Selanjutnya komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja manajer.

c) Pengaruh Motivasi terhadap Kinerja Manajer

Motivasi memberikan pengaruh positif terhadap Kinerja Manajer. Pengaruh

motivasi terhadap kinerja manajer sebesar 19,36%. Artinya motivasi mendukung dan berpengaruh terhadap kinerja manajer. Kinerja manajer mencerminkan motivasi manajer dalam mencapainya.

Aspek kunci dari motivasi ini adalah dorongan kuat untuk berprestasi (Golemen, 1998). Namun hasil pengujian pengaruh Motivasi terhadap Kinerja Manajer ini menunjukkan bahwa pencapaian kinerja manajer perlu mempertimbangkan kekuatan-kekuatan atau kebutuhan-kebutuhan yang dapat yang mempengaruhi keinginan para manajer yang kinerjanya akan diukur. Motivasi bukanlah sesuatu yang berdiri sendiri, keberadaan motivasi mengacu pada adanya kebutuhan sehingga tanpa adanya kebutuhan tidak akan ada motivasi (Bayton, 1982).

6. KESIMPULAN

- 1) Terdapat hubungan yang positif tapi lemah antar Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi, dan Motivasi.

Komitmen Organisasi dan motivasi tidak sepenuhnya mendukung penganggaran partisipatif, dan penganggaran partisipatif tidak sepenuhnya sebagai komitmen organisasi dan memotivasi para manajer. Penganggaran partisipatif tidak sepenuhnya mencerminkan komitmen organisasi dan motivasi para manajer. Atau komitmen organisasi dan motivasi para manajer tidak sepenuhnya tercermin dalam penganggaran partisipatif.

Tidak semua manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran sampai pengambilan keputusan final, dan hanya sebagian pengaruh para manajer yang tercermin dalam anggaran akhir. Tidak semua manajer beranggapan bahwa penganggaran partisipatif merupakan komitmen dan motivasi atau memotivasi mereka.

Demikian pula hubungan antara Komitmen Organisasi dengan Motivasi, menunjukkan hubungan yang lemah. Motivasi tidak sepenuhnya mendukung komitmen organisasi, dan komitmen organisasi tidak sepenuhnya sebagai motivasi para manajer. Komitmen organisasi tidak sepenuhnya mencerminkan motivasi para manajer. Para manajer merasa bahwa komitmen organisasi belum merupakan pemotivasi atau sebagai dorongan bagi para manajer untuk memenuhi keinginan dan kebutuhannya.

- 2) Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi dan Motivasi berpengaruh terhadap Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban. Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban mendukung dan mendorong pelaksanaannya. Pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban mencerminkan adanya penganggaran partisipatif sekaligus sebagai komitmen organisasi dan memotivasi para manajer untuk melaksanakannya. Sebagian besar manajer ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, walaupun sebagian besar tidak sampai ke keputusan final. Para manajer mempunyai komitmen dan motivasi untuk melaksanakan akuntansi

pertanggungjawaban, karena komitmen dan motivasi berdampak terhadap efektivitas pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban. Akuntansi Pertanggungjawaban akan efektif bila para manajer mempunyai motivasi dan komitmen untuk melaksanakannya. Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban mencerminkan aktivitas mereka.

- 3) Penganggaran Partisipatif, Komitmen Organisasi dan Motivasi, serta Pelaksanaan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh terhadap Kinerja Manajer, baik secara parsial maupun secara simultan. Penganggaran partisipatif, komitmen organisasi, dan motivasi mampu mendukung dan mendorong kinerja manajer. Para manajer umumnya telah mencapai efektivitas, namun belum dapat mencapai target produksi, seperti yang telah ditetapkan dalam Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP).

DAFTAR PUSTAKA

TEXT BOOKS:

- Anthony, Robert, Vijay Govindarajan, 2003. *Management Control Systems*. Eleventh Edition. International Edition. New York: The McGraw-Hill Companies, Inc.
- _____, David F Hawkins, Kenneth A. Merchant, 2003. *Accounting: Text and Cases*. Eleventh Edition Accounting Series. New York: The McGraw-Hill International Editions.
- Bayton, James A., 1982. *Motivation Cognition, Learning-Basic Factor in Consumer Behavior*. Dalam James U. McNeal and Stephen W. McDaniel (eds), *Consumer Behavior: Classical and Contemporary Dimension*, Boston, Massachusetts: Little Brown and Company.
- Belkaoui, Ahmed, 1983. *Cost Accounting: A Multidimensional Emphasis*. New York: CBS. College Publishing.
- Blocher, Edward J., Kung H. Chen., Thomas W. Lin., 2002. *Cost Management a Strategic Emphasis*. 2nd Edition. New York: McGraw-Hill Companies, Inc.
- Cooper, Donald R, Pamela S. Schindler, 2001. *Business Research Methodes*. Seventh Edition. Statistics and Probability Series. New York: The McGraw-Hill International Edition.
- Garrison, Ray H, Eric W. Noreen, 2003. *Managerial Accounting*. Tenth Edition. International Editions. New York: McGraw-Hill Irwin.
- Gibson, James L, John. M. Ivancevich, James H. Donnelly, Jr., 2000. *Organization: Behavioral, Struktur, and Process*, Tenth Edition Richard D. Irwin . Inc.
- Goleman, Daniel. 1999. *Working with Emotional Intelligence. Kecerdasan Emosi untuk Mencapai Puncak Kinerja*. Alih bahasa: Alex Tri Kantjono. Jakarta: PT. Gramedia.
- Hansen, Don R. and Maryanne M. Mowen, 2003. *Cost Management: Accounting and Control*, 3rd Edition. Cincinnati, Ohio: Thomson Learning.
- Hilton, Ronald W, 2003. *Managerial Accounting*, 5th Edition. New York: Irwin/The McGraw-Hill Companies. International Editions.

- Hilton, Ronald W, Michael W. Maher, Frank H. Selto., 2003. *Cost Management: Strategies for Business Decisions*, 2nd Edition. New York: Irwin/The McGraw-Hill Companies. International Editions.
- Hopwood, A. G. 1976. *Accounting and Human Behavior*. New Jersey: Prentice-Hall. Inc.
- Hornngren, Charles T., Srikant M. Datar, George Foster, 2003. *Cost Accounting. A Managerial Emphasis*. Eleventh Edition. New Jersey: Pearson Education, Inc. PrenticeHall.
- Kreitner, Robert and Angelo Kinicki, 2004., *Organizational Behavior*. Sixth Edition. The New York: McGraw-Hill Companies, Inc.
- Luthans, P., 1998. *Organizational Behavior*. Eighth Edition. Boston: McGraw-Hill, Inc.
- Mathis, Robert L and John H. Jackson, 2000. *Human Resource Management*. 9th Edition. South-Western College Publishing, A Division of Thomson Learning.
- Miller, Elwood, L., 1982. *Responsibility Accounting and Performance Evaluations*. New York: Van Nostrand Reinhold Company.
- Sekaran, Uma, 2000, *Research Methods for Business*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Siegel, G. and H.R.Marconi, 1989. *Behavioral Accounting*. Ohio: South-Western Publishing Co. Cincinnati.
- Zimmerman, Jerold L., 2003. *Accounting for Decision Making and Control*. Fourth Edition. Chicago: Richard D. Irwin Inc.

JURNAL:

- Frucot, Veronique. and Winston T. Shearon., January, 1991. Budgetary Participation, Locus of Control and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction. *The Accounting Review*. pp. 80-89.
- Govindarajan, V., Fall 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspectives. *Decisions Sciences*. pp. 496-516.
- Kren, Leslie., July 1992. Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility. *Accounting Review*. pp. 511-526.
- Lau, L. C. Low and Chong. M, and Edmond Lim, 2000. The Relationship between Participation and Performance: The Roles of Procedural Justice and Evaluative Styles.
- Meyer, J. P. and Allen, N. J., 1990. Affective and Continuance Commitment to Organization: Evaluation of Measures and Analysis of Concurrent and Time-Lagged Relations. *Journal of Applied Psychology*. Vol. 75, pp.710-720.
- _____, and Catherine A Smith., 1993. Commitment to Organizations and Occupation : Extention and Test of Three-Component Conceptuallization: *Journal of Applied Psjchology*. Vol. 78 No.4, pp: 538-551.

- Mia, Lokman. 1988. (1). Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation. *Accounting, Organizations and Society*. pp. 465-475.
- Mitchell, T.R., 1982. Motivation: New Direction for Theory, and Practise. *Academy of Management Review*. Vol. 7. No. 1. pp. 80-88.
- Murray, D., 1990. The Performance Effects on Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variabels. *Behavioral Research in Accounting*. Vo.2. pp. 104-123.
- Norgradi, G. S. and S.A. Koch., 1981. The Relationship Between Decisional Participation an Commitment to the Organization, Community, and Profession among Municipal Recreation Administrators. *Leisure Sciences*. 4. pp. 143-159.
- Nouri, H., and Parker, R.J., 1998. The Relationship Between Budget Participation and Job Performance the Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment. *Accounting Organization and Society*. Volume 23.
- Nur Indriantoro, 1995. *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*. Dissertation, 1993. Publication No 18. Accountancy Development in Indonesia. Tim Koordinasi Pengembangan Akuntansi. Jakarta.
- Porter, L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday, dan P. V. Boulian, 1974. Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over among Psyatric Tehnicians. *Journal of Applied Psychology*. 59. pp. 603-609.
- Randall, D. M., Fedor , D. B., & Longenecker, C. O. (1990). The Behavioral Expression of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behaviour*, 36. 210-224.
- Shields, Michael. D. and Young, S.M., 1993. Antecedent and Consequences of Participative Budgeting Evidence on the Effects of Asymmetrical Information. *Journal of Management Accounting Research*. Fall. Pp.265-280.
- Shields, Michael. D., F. Johnny Deng and Yutaka Kato, 2000. The Design and Effect of Control Systems: Test of Direct and Indirect Effects Models. *Accounting, Organizations and Society*. 25. pp. 185-202.
- Somers, M. J. and Birnbaum, 1998. Work-related Commitment and Job Performance: it's also the Nature of the Performance that Counts, *Journal of Organizational Behavior*, 19: 621-634.
- Suripto Samid, 1995. *Peran Satuan Pengawasan Intern serta Gaya Kepemimpinan Partisipatif Pimpinan Operasi dalam Membantu Upaya Manajemen Meningkatkan Profitabilitas Perusahaan (Studi pada PT Perkebunan Persero di Sumatera Utara)*. Disertasi. Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran Bandung.
- Wiener, Y., 1982. Commitment in Organization: A Normative View. *Academy of Management Review*. 7. pp.418-428
- Yousef, Darwish A., 2000. Organizational Commitment as Mediator of The Relationship between Islamic Work Ethics and Attitudes toward Organizational Change, *Human Relations*, Vol. 53 (4): 513-537.