

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN DESENTRALISASI DAN KARAKTERISTIK SISTEM INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL MODERATING

**MURTANTO
WINDA ARUM HAPSARI**

Universitas Trisakti

The relationship between budget participation and managerial performance has been examined in several accounting studies with conflicting results. The conflicting evidence may reflect the influence of a contingent variable. This study examined the influence of decentralization and management accounting system information characteristics as moderating variable in the relationship between budget participation and managerial performance.

Personally administered questionnaires is conducted to collect data that is distributed to 150 functional managers on manufacturing and service companies in Jakarta and Tangerang, but only 100 questionnaires were analyzed. The sample method is convenience. While, this study use multiple regression model as the technical analysis.

Based on respons of 100 managers in Jakarta and Tangerang, the result of study shows that the interaction between budget participation with decentralization and interaction between budget participation with management accounting system information characteristics significantly influence to managerial performance. Although interaction between budget participation with decentralization and management accounting system information characteristics significantly influence to managerial performance, both of them has opposite relation with managerial performance, since their regression coefficients are negative. It means that, at high level of decentralization, the effect of budget participation on managerial performance will be low, and vice versa. At high willingness of management accounting system information characteristics, the effect of budget participation on managerial performance will be low, and vice versa.

Keywords : Budget participation, decentralization, management accounting system information characteristics, managerial performance.

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen penting, agar tetap *survive* dalam lingkungan bisnis yang cepat berubah seperti sekarang ini. Sebuah organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang. Fungsi-fungsi anggaran selain sebagai alat untuk pengendalian, juga sebagai alat untuk mengkoordinasikan, dalam Haryanti dan Nasir (2002).

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan mengkomunikasikan, memotivasi, dan mengevaluasi prestasi (Kenis, 1979) berbagai pihak baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah yang akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran, dimana anggaran senantiasa digunakan sebagai tolok ukur terbaik kinerja manajer (Leslie, 1992) dalam Haryanti dan Nasir (2002). Penyusunan anggaran secara partisipasi diharapkan kinerja manajer akan meningkat, dimana ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan, dan memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran. Anggaran menetapkan pertanggungjawaban pada setiap pusat tanggungjawab pada area fungsional, sehingga diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Hubungan antara partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, dalam empat dasawarsa belakangan ini merupakan bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan, sehingga menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut. Hasil yang diperolehpun menunjukkan bahwa hubungan diantara keduanya tidak dapat disimpulkan secara konklusif (Riyadi, 2000). Seperti penelitian yang dilakukan oleh Indriantoro (1993) dalam Riyadi (2000) yang menemukan bahwa terdapat hubungan yang positif antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Sedangkan beberapa peneliti lainnya menemukan hubungan yang bertolak belakang atau negatif (Stedy, 1960; Bryan dan Locke, 1967) dalam Riyadi (2000). Oleh sebab itu Govindarajan (1986) dalam Poerwati (2002) mengemukakan bahwa perbedaan-perbedaan tersebut dapat diselesaikan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (faktor-faktor kondisional/variabel moderating) yang dapat mempengaruhi efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Riyadi (2000), telah melakukan penelitian dengan menggunakan pendekatan kontinjensi untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial, dengan melakukan pengujian terhadap motivasi dan derajat pelimpahan wewenang yang berfungsi sebagai variabel moderating. Dari hasil penelitian tersebut, ditemukan bahwa motivasi tidak signifikan mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, sedangkan derajat pelimpahan wewenang yang

terdesentralisasi secara signifikan mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nazaruddin (1998), menyatakan bahwa dengan tingginya tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen pada suatu organisasi, kinerja manajerial akan semakin optimal. Sebaliknya dengan rendahnya tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen pada suatu organisasi, kinerja manajerial kurang optimal.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000) dan Nazaruddin (1998) tersebut, penulis mencoba melakukan pengujian kembali terhadap desentralisasi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dalam mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Desentralisasi berkaitan dengan wewenang yang diberikan pimpinan kepada bawahan/manajer (pelimpahan wewenang) dan tanggungjawab manajer. Sedangkan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen berkaitan dengan karakteristik informasi yang dibutuhkan manajer dalam mengendalikan aktivitasnya seperti perencanaan, pengendalian, maupun pengambilan keputusan.

Terdapat sedikit perbedaan antara penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000) dengan penelitian ini. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan desentralisasi sebagai faktor yang dapat mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Karakteristik ini perlu dianalisis karena sangat relevan dengan aktivitas manajemen dalam melakukan perencanaan yang dituangkan dalam bentuk anggaran, pelaksanaan anggaran dan pengendalian atas anggaran yang sudah direncanakan. Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen menggantikan variabel motivasi yang digunakan Riyadi dalam mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Desentralisasi diharapkan dapat mengundang partisipasi aktif dari berbagai unsur manajemen sejak proses penyusunan anggaran sampai realisasinya.

Penelitian ini menarik untuk dikaji kembali guna mendapatkan bukti signifikan atau tidak pengaruh faktor karakteristik informasi sistem akuntansi dan desentralisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil dari penelitian ini akan dapat mendukung atau menolak hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya.

Kontribusi dari penelitian adalah memberikan informasi dari kajian riset kepada para praktisi bisnis tentang perlunya manajemen memperhatikan ketersediaan dan kebutuhan informasi akuntansi manajemen dalam proses perencanaan sampai pengendalian. Hal tersebut akan didukung dengan struktur organisasi yang tepat misalnya desentralisasi, sehingga diharapkan kinerja manajerial akan semakin baik. Berdasarkan uraian diatas, peneliti mencoba memunculkan permasalahan yaitu pengaruh desentralisasi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan lain yang mencakup jangka waktu satu tahun (Mulyadi, 2001). Partisipasi merupakan suatu proses dimana individu-individu terlibat langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka (Brownell, 1982) dalam (Haryanti dan Nasir, 2002).

Kinerja Manajerial

Performance (kinerja) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika, (Suyadi, 1999) dalam Suprانتiningrum dan Zulaikha (2002). Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Menurut Mahoney dkk (1963) dalam Suprانتiningrum dan Zulaikha (2002), yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff (*staffing*), negosiasi, dan representasi.

Partisipasi Penyusunan Anggaran, Desentralisasi, Kinerja Manajerial

Struktur organisasi memiliki peran penting dalam mempengaruhi kinerja pada tingkat organisasi maupun tingkat sub-unit (Van de Ven, 1976) dalam Nazaruddin (1998). Pengaruh itu terjadi karena dengan desentralisasi, penetapan kebijakan dilakukan oleh manajer yang lebih memahami kondisi unit yang dipimpinya sehingga kualitas kebijakan diharapkan menjadi lebih baik.

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak baik manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah (desentralisasi) yang akan memainkan peranan dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari tujuan anggaran, dimana anggaran senantiasa digunakan sebagai tolok ukur terbaik kinerja manajer. Penyusunan anggaran secara partisipasi diharapkan kinerja manajerial akan meningkat, dimana ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan, dan memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975) dalam Mustikawati (1999). Sehingga, dengan tingkat desentralisasi tinggi manajer atau bawahan merasa dirinya orang yang telah berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran, dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000), juga menemukan bahwa pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila pelimpahan wewenang yang diberikan pada tingkat desentralisasi yang tinggi.

Hipotesis mengenai pengaruh desentralisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial sebagai berikut:

H1: *Desentralisasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi, jika tingkat desentralisasi tinggi. Sebaliknya, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, jika tingkat desentralisasi rendah.*

Partisipasi Penyusunan Anggaran, Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen, Kinerja Manajerial.

Sistem akuntansi manajemen yang merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi, antara lain berfungsi sebagai sumber penting yang membantu manajemen mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan (Chia, 1995). Pada perusahaan-perusahaan, informasi sistem akuntansi manajemen digunakan sebagai dasar dalam pembuatan anggaran pada setiap pusat pertanggungjawaban pada kegiatan perencanaan dan pengendalian. Dimana anggaran tersebut digunakan sebagai tolok ukur penilaian kinerja pada setiap pusat pertanggungjawaban. Semakin manajer memiliki informasi yang dapat mendukung mereka dalam berpartisipasi pada proses penyusunan anggaran, semakin baik kinerja manajerial yang akan dihasilkan apalagi pada kondisi saat ini dengan ketidakpastian lingkungan yang tinggi, ketersediaan informasi sangat dibutuhkan.

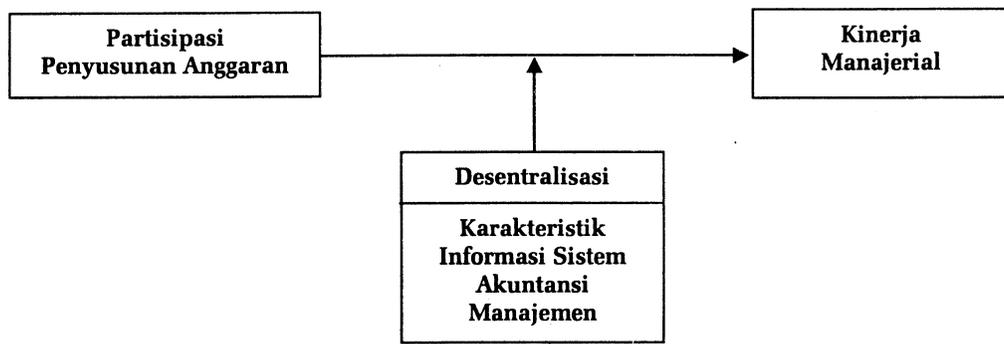
Penelitian yang dilakukan oleh Chenhall dan Morris (1986) dalam Nazaruddin (1998) menemukan bukti empiris mengenai karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bermanfaat menurut persepsi para manajer. Karakteristik tersebut terbagi atas empat bagian yaitu *broad scope*, *timeliness*, agregasi, dan informasi yang terintegrasi. Keempat karakteristik tersebut telah efektif apabila sesuai dengan tingkat kebutuhan para manajer.

Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Nazaruddin (1998), menyatakan bahwa dengan tingginya tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen pada suatu organisasi, kinerja manajerial akan semakin optimal. Sebaliknya dengan rendahnya tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen pada suatu organisasi, kinerja manajerial kurang optimal.

Hipotesis mengenai pengaruh karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial sebagai berikut:

H2: *Karakteristik informasi system akuntansi manajemen mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi, jika tingkat ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen tinggi. Sebaliknya, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, jika tingkat ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen rendah.*

Model Penelitian



METODOLOGI PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Dalam menganalisa permasalahan, rancangan penelitian yang akan dipergunakan adalah penelitian korelasional (*Correlational Research*). Penelitian korelasional merupakan tipe penelitian dengan karakteristik masalah berupa hubungan korelasional antara dua variabel atau lebih. Tujuan penelitian ini adalah untuk menentukan ada atau tidaknya korelasi antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dengan desentralisasi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen sebagai variabel moderating.

Populasi/Sampel dan Pengumpulan Data

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah manajer atau kepala bagian dalam perusahaan manufaktur dan jasa yang berlokasi di wilayah Jakarta (Jakarta Pusat, Jakarta Barat, Jakarta Selatan, Jakarta Timur) dan Tangerang. Manajer fungsional/menengah (seperti: manajer pemasaran, manajer penjualan, manajer produksi, manajer operasional) dijadikan sebagai subyek penelitian karena mereka berperan penting didalam pengambilan keputusan serta memiliki

bawahan dan atasan. Alasan lain manajer fungsional dijadikan subyek penelitian adalah manajer menengah (fungsional) lebih mengetahui keadaan sebenarnya, sehingga persepsi mereka lebih bervariasi dan sesuai dengan keadaan sebenarnya.

Subyek penelitian diseleksi dari daftar wajib pajak pada Direktorat Jenderal Pajak atas perusahaan-perusahaan yang berdomisili di wilayah Jakarta. Pemilihan sampel dilakukan berdasarkan kemudahan (*Convenience Sampling*). Elemen populasi yang dipilih sebagai subyek sampel adalah tidak terbatas, sehingga penulis bebas memilih sampel yang paling mudah dan cepat.

Data yang digunakan adalah data primer dengan cara pengiriman kuesioner kepada responden. Kuesioner dikirimkan kepada masing-masing responden dengan cara didatangkan langsung ke perusahaan-perusahaan responden (*Personally Administered Questionnaires*). Kuesioner yang dikirimkan kepada responden sebanyak 150 buah kuesioner.

Definisi dan Pengukuran Variabel

a. Variabel Independen

Partisipasi penyusunan anggaran

Definisi operasional: Partisipasi penyusunan anggaran merupakan suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1966) dalam Firdaus Abdul Rahman (2002).

Pengukuran: Variabel ini diukur dengan menggunakan Milani (1975) dalam Reny Mustikawati (1999) *six item scale*. Masing-masing pertanyaan menggunakan skala likert 1 sampai 7.

b. Variabel dependen

Kinerja Manajerial

Definisi operasional: Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi. Menurut Mahoney dkk (1963) dalam Suprانتiningrum dan Zulaikha (2002), yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff (*staffing*), negosiasi, dan representasi.

Pengukuran: Untuk mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Mahoney et.al (1963) dalam Nazaruddin (1998). Masing-masing pertanyaan menggunakan skala likert 1-7.

c. Variabel Moderating

1) *Desentralisasi*

Definisi operasional: Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada para manajer.

Pengukuran: Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Gordon dan Narayan (1984) dalam Nazaruddin (1998). Masing-masing pertanyaan diukur dengan tujuh skala likert (1-7).

2) *Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen*

Definisi operasional: Sistem akuntansi manajemen merupakan sistem formal yang dirancang untuk menyediakan informasi bagi manajer (Simons, 1987; Bowens dan Abernethy, 2000) dalam Muslichah (2002).

Pengukuran: Instrumen yang digunakan untuk mengukur tingkat keandalan informasi akuntansi manajemen adalah persepsi responden mengakui ketersediaan informasi dari sistem akuntansi manajemen dalam Nazaruddin (1998) Masing-masing pertanyaan menggunakan tujuh skala likert (1-7).

Metode Analisis Data

a. Uji Kualitas Data

1) *Uji Validitas*

Pengujian dilakukan dengan uji homogenitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing item dengan skor total (*Pearson Correlation*). Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah semua pertanyaan (instrumen) penelitian yang diajukan untuk mengukur variabel penelitian adalah valid. Jika valid berarti instrumen itu dapat digunakan untuk mengukur apa yang hendak diukur (Ghozali, 2002:136-137). Dasar pengambilan keputusan uji validitas adalah sebagai berikut:

- Jika $p\text{-value} < 0,05 \rightarrow \text{construct valid}$
- Jika $p\text{-value} > 0,05 \rightarrow \text{construct tidak valid}$

2) *Uji Reliabilitas*

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama. Peneliti melakukan uji reliabilitas dengan menghitung *cronbach's alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel tersebut dikatakan andal (*reliable*) apabila memiliki *cronbach's alpha* lebih dari 0.60 (Nunnaly, 1969) dalam Ghozali (2002:133).

b. Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis penelitian ini digunakan metode statistik regresi berganda (*mutiple regression*). Pendekatan ini diadopsi dari persamaan yang digunakan Slamet Riyadi (2000). Seperti pada persamaan (1) untuk menguji hipotesis pertama sebagai berikut ini:

$$Y = b_0 + b_1X_{PA} + b_2X_{DS} + b_4X_{PA}X_{DS} + e.....(1)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja manajerial
- X_{PA} = Partisipasi penyusunan anggaran
- X_{DS} = Desentralisasi
- X_{PA}X_{DS} = Interaksi X_{PA} dan X_{DS}
- b_{1, 2, 4} = Koefisien regresi

Kinerja manajerial merupakan variabel dependen diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independen, yaitu: partisipasi penyusunan anggaran dan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi.

Sedangkan untuk pengujian hipotesa kedua menggunakan persamaan (2) sebagai berikut:

$$Y = b_0 + b_1X_{PA} + b_3X_{KI} + b_5X_{PA}X_{KI} + e.....(2)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja manajerial
- X_{PA} = Partisipasi penyusunan anggaran
- X_{KI} = Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen
- X_{PA}X_{KI} = Interaksi X_{PA} dan X_{KI}
- b_{1, 3, 5} = Koefisien regresi

Penggunaan pendekatan interaksi bertujuan untuk menjelaskan bahwa kinerja manajerial dipengaruhi oleh interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel *moderating* desentralisasi dan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel *moderating* karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen. Fokus utama persamaan regresi pada penelitian ini adalah pada signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel moderating (desentralisasi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen) terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

ANALISA DAN PEMBAHASAN

Pengembalian Kuesioner dan Karakteristik Responden

Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 150 kuesioner, yang ditujukan kepada manajer-manajer fungsional/menengah pada perusahaan manufaktur dan jasa. Dari 150 kuesioner yang dibagikan terdapat 102 kuesioner yang kembali, sehingga tingkat pengembalian kuesioner tersebut adalah 68%. Dari 102 kuesioner yang diterima, terdapat 2 kuesioner yang tidak layak untuk digunakan dalam proses pengolahan data karena jawaban yang diberikan tidak lengkap. Sehingga jumlah kuesioner yang layak digunakan dalam proses pengolahan data adalah sebanyak 100 kuesioner (66,7%). (Lihat tabel 1)

Pada bagian karakteristik responden, terdapat 5 responden (5%) yang tidak mengisi kolom karakteristik responden. Dari hasil kuesioner dapat dilihat responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini sebagian besar berjenis kelamin pria sebanyak 62 orang (62%), responden wanita sebanyak 33 orang (33%). Usia responden untuk kategori usia 20-30 tahun sebanyak 22 orang (22%), usia 31-40 tahun sebanyak 60 orang (60%), usia 41-50 tahun 13 orang (13%). Untuk tingkat pendidikan, responden yang berpendidikan S1 sebanyak 76 orang (76%), S2 sebanyak 19 orang (19%), sedangkan untuk S3 tidak terdapat responden yang berpendidikan pada tingkat ini. Latar belakang pendidikan responden untuk akuntansi sebanyak 52 orang (52%), manajemen sebanyak 36 orang (36%), ekonomi pembangunan 1 orang (1%), untuk yang lainnya sebanyak 6 orang (6%). Responden yang bekerja selama < 5 tahun sebanyak 36 orang (36%), 5-10 tahun sebanyak 37 orang (37%), > 10 tahun sebanyak 22 orang (22%). (Lihat tabel 2)

Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing item dengan skor total (*pearson correlation*) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01 dan dengan *p*-value < 0,05. (Lihat tabel 3)

b. Uji Reliabilitas

Pada uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* untuk semua variabel menunjukkan bahwa tidak ada koefisien yang kurang dari nilai batas minimal 0,60. (Lihat tabel 4)

Statistik Deskriptif

Dari hasil ini terlihat bahwa jawaban responden untuk variabel kinerja manajerial mempunyai nilai rata-rata sebesar 4,9622 (mendekati 5) dan standar deviasi sebesar 1,18405, yang berarti sebagian besar kinerja manajerial para

responden hampir mendekati di atas rata-rata. Untuk variabel desentralisasi mempunyai nilai rata-rata sebesar 4,2740 dan standar deviasi 1,40033, yang berarti pendelegasian wewenang para responden tidak terlalu sepenuhnya diberikan. Untuk variabel karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen mempunyai nilai rata-rata sebesar 4,7325 dan standar deviasi sebesar 1,14960, yang berarti ketersediaan informasi para responden cukup banyak. Untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran mempunyai nilai sebesar 4,5300 dan standar deviasi sebesar 1,32793, yang berarti rata-rata responden berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. (Lihat tabel 5)

Uji Hipotesa

a. Pengujian Hipotesa 1

Persamaan regresi dari hasil pengujian pertama adalah:

$$Y = -0,936 + 0,955X_{PA} + 1,044X_{DS} - 0,144X_{PA}X_{DS}$$

Hasil analisis regresi pada hipotesis pertama (lihat tabel 6) menunjukkan bahwa koefisien interaksi b_4 yaitu interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial dengan koefisien regresi sebesar -0,144 pada tingkat signifikansi p sebesar 0,001 ($p < 0,05$). Nilai F sebesar 41,046 dengan signifikansi sebesar $p = 0,000$. Dengan koefisien regresi pada b_4 negatif, berarti terdapat hubungan yang berlawanan antara interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Dari hasil penelitian ini, dapat diartikan bahwa:

- 1 Interaksi antara variable partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi akan menurunkan kinerja manajerial.
- 2 Pada tingkat desentralisasi yang tinggi, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, sebaliknya pada tingkat desentralisasi yang rendah, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi.

Dengan demikian hipotesis alternatif pertama tidak dapat diterima. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000) yang menyatakan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi akan meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini dapat dilihat dari koefisien interaksi ($X_{DS}X_{PA}$) yang menunjukkan nilai negatif.

b. Pengujian Hipotesa 2

Persamaan regresi dari hasil pengujian kedua adalah:

$$Y = -1,725 + 0,810X_{PA} + 1,240X_{KI} - 0,128X_{PA}X_{KI}$$

Hasil analisa regresi pada hipotesis kedua (lihat tabel 7) menunjukkan bahwa koefisien interaksi b_5 yaitu interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial dengan koefisien regresi sebesar -0,128 pada tingkat signifikansi sebesar 0,003 ($p < 0,05$). Nilai F sebesar 70,690 dengan signifikansi sebesar $p = 0,000$. Dengan koefisien regresi pada b_5 negatif, berarti terdapat hubungan yang berlawanan antara interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Dari hasil penelitian ini, dapat diartikan bahwa :

- 1 Interaksi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen akan menurunkan kinerja manajerial.
- 2 Pada tingkat ketersediaan karakteristik informasi system akuntansi manajemen tinggi, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, sebaliknya pada tingkat ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen rendah, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi.

Dengan demikian hipotesa alternative kedua tidak dapat diterima. Hal ini dapat dilihat dari hasil pengolahan data yang menunjukkan nilai koefisien interaksi ($X_{K1}X_{PA}$) negatif. Akan tetapi penelitian ini berhasil mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nazaruddin (1998), yang menyatakan tingginya tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini dapat dilihat dari koefisien variabel karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen positif dan p -value 0,000 (signifikan) terhadap variabel kinerja manajerial.

PENUTUP

Kesimpulan

a. Persamaan 1

1. Interaksi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi akan menurunkan kinerja manajerial.
2. Pada tingkat desentralisasi yang tinggi, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, sebaliknya pada tingkat desentralisasi yang rendah, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi.

b. Persamaan 2

1. Interaksi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen akan menurunkan kinerja manajerial.

2. Pada tingkat ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen tinggi, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah, sebaliknya pada tingkat ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen rendah, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi.

Implikasi Manajerial

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi rekomendasi bagi dunia praktek organisasi pada umumnya, dan dalam praktek akuntansi manajemen pada khususnya terutama berkaitan dengan penerapan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi dan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dalam hubungannya dengan kinerja manajerial.

Meskipun hipotesis yang disusun tidak mendukung beberapa peneliti sebelumnya, diharapkan faktor desentralisasi dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dapat dipertimbangkan sebagai faktor yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Keterbatasan Penelitian

1. Peneliti hanya menerapkan metode survei melalui kuesioner dan tidak melakukan wawancara atau terlibat langsung dalam aktivitas perusahaan, sehingga informasi yang diperoleh hanya terbatas dari kuesioner yang diisi oleh para responden.
2. Pengukuran *skala likert* yang tidak dijelaskan maksud setiap poin (poin 1-7) dalam pertanyaan yang diajukan, kemungkinan menghasilkan jawaban yang bias.

Saran untuk Penelitian Selanjutnya

1. Jika pengukuran yang digunakan dengan menggunakan *skala likert*, sebaiknya dijelaskan maksud setiap poinnya sehingga jawaban yang diberikan oleh responden tidak bias dan disamping itu juga dapat mempermudah responden dalam menjawab.
2. Dalam menentukan sampel sebaiknya perusahaan yang dipilih adalah perusahaan yang memiliki kapasitas besar dan memiliki struktur organisasi yang kompleks (misalnya perusahaan *go public*), karena jenis perusahaan ini terkait dengan pelimpahan wewenang, ketersediaan informasi manajemen, dan penyusunan anggaran.

REFERENSI

- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 2003. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Pertama Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Chia, Y. M. 1995. "Decentralization, Management Accounting System Information Characteristics, and Their Interaction Effects on Managerial Performance: B Singapura Study", *Journal of Business Finance and Accounting*. Hal 811-830.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 1. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, Don. R, dan Maryanne M. Mowen. 2003. *Management Accounting*. 6th Edition. United States of America: South-Western Thomson Learning.
- Hariyanti, Widi, dan Mohammad Nasir. 2002. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap kinerja Manajerial: Peran Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 648-661.
- Indriantoro, Nur, dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat, & Rekayasa*. Edisi 3. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Muslichah. 2002. "Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 790-803.
- Mustikawaty, Reny. 1999. "Pengaruh *Locus of Control* dan Budaya Paternalistik terhadap Keefektifan Penganggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1 No. 2. Agustus. pp. 99-119.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1 No.2. Juli. pp. 141-162.
- Poerwati, Tjahjaning. 2002. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial: Budaya Organisasi dan Motivasi sebagai Variabel Moderating", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 737-755.
- Rahman, Firdaus Abdul. 2002. "Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 648-661
- Riyadi, Slamet. 2000. "Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 3 No. 2. Juli. pp. 134-150.
- Setijaningsih, Herlin Tundjung. 2001. "Faktor-Faktor yang Berpengaruh dalam Pengembangan Sistem Akuntansi Manajemen", *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanegara*. Th. VII. 02. Desember. Hal. 110-127.
- _____, 2001. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan, Interdependensi Organisasi, dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen", *Jurnal Akuntansi*, Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanegara. Th. VIII. 02. Desember. Hal. 110-127.
- Sugioko, S; Aruna Wirjolukito; Darmawati; Theresia Jekliwati. 2004. "Studi Empiris Mengenai Pengaruh Partisipatif dalam Penganggaran dan Sistem Kompensasi terhadap Kinerja Perusahaan", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*. Vol. 4 No. 1. Februari. pp. 20-31.
- Suprانتiningrum, dan Zulaikha. 2002. "Pengaruh *Total Quality Management* terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan (Reward) sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Hotel Indonesia)", *Simposium Nasional Akuntansi 5, IAI*. 5-6 September 2002. Hal. 775-789.

DAFTAR TABEL

TABEL 1

Gambaran Proses Penyebaran dan Penerimaan Kuesioner

Uraian	Jumlah
Kuesioner yang dibagikan	150
Kuesioner yang diterima	102
Persentase	68%
Kuesioner yang layak	100
Persentase akhir	66,7%

Sumber: Hasil kuesioner

TABEL 2

Karakteristik Responden

Uraian	Frekuensi	%
Jenis Kelamin		
Pria	62	62%
Wanita	33	33%
Usia		
20-30 tahun	22	22%
31-40 tahun	60	60%
41-50 tahun	13	13%
Tingkat Pendidikan		
S1	76	76%
S2	19	19%
S3	-	-
Latar Belakang Pendidikan		
Akuntansi	52	52%
Manajemen	36	36%
Ekonomi Pembangunan	1	1%
Lainnya	6	6%
Lamanya Bekerja		
< 5 tahun	36	36%
5-10 tahun	37	37%
> 10 tahun	22	22%
Tidak Menjawab/Mengisi	5	5%

Sumber: Hasil kuesioner

TABEL 3
Rangkuman Hasil Pengujian Validitas

Partisipasi Penyusunan Anggaran (PPA)

Konstruk	Koefisien Korelasi	p-value	Keterangan
PPA_1	0,846**	0,000	Valid
PPA_2	0,788**	0,000	Valid
PPA_3	0,910**	0,000	Valid
PPA_4	0,891**	0,000	Valid
PPA_5	0,926**	0,000	Valid
PPA_6	0,864**	0,000	Valid

***Correlation is significant at 0,01 level*

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

Kinerja Manajerial (KNJ)

Konstruk	Koefisien Korelasi	p-value	Keterangan
KNJ_1	0,911**	0,000	Valid
KNJ_2	0,897**	0,000	Valid
KNJ_3	0,821**	0,000	Valid
KNJ_4	0,899**	0,000	Valid
KNJ_5	0,878**	0,000	Valid
KNJ_6	0,828**	0,000	Valid
KNJ_7	0,846**	0,000	Valid
KNJ_8	0,724**	0,000	Valid
KNJ_9	0,910**	0,000	Valid

***Correlation is significant at the 0,01 level*

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

Desentralisasi (DES)

Konstruk	Koefisien Korelasi	p-value	Keterangan
DES_1	0,734**	0,000	Valid
DES_2	0,764**	0,000	Valid
DES_3	0,851**	0,000	Valid
DES_4	0,861**	0,000	Valid
DES_5	0,813**	0,000	Valid

***Correlation is significant at the 0,01 level*

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (KISAM)

Konstruk	Koefisien Korelasi	p-value	Keterangan
KISAM_1A	0,656**	0,000	Valid
KISAM_1A	0,565**	0,000	Valid
KISAM_2	0,634**	0,000	Valid
KISAM_3	0,798**	0,000	Valid
KISAM_4	0,833**	0,000	Valid
KISAM_5	0,734**	0,000	Valid
KISAM_6	0,765**	0,000	Valid
KISAM_7	0,638**	0,000	Valid
KISAM_8	0,712**	0,000	Valid
KISAM_9	0,748**	0,000	Valid
KISAM_10	0,739**	0,000	Valid
KISAM_11	0,796**	0,000	Valid
KISAM_12	0,686**	0,000	Valid
KISAM_13	0,817**	0,000	Valid
KISAM_14	0,693**	0,000	Valid
KISAM_15A	0,842**	0,000	Valid
KISAM_15B	0,867**	0,000	Valid
KISAM_15C	0,832**	0,000	Valid
KISAM_15D	0,827**	0,000	Valid
KISAM_16	0,692**	0,000	Valid
KISAM_17	0,708**	0,000	Valid
KISAM_18A	0,759**	0,000	Valid
KISAM_18B	0,762**	0,000	Valid
KISAM_19	0,844**	0,000	Valid

**Correlation is significant at the 0,01 level

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

TABEL 4
Rangkuman Hasil Pengujian Reliabilitas

Konstruk	Items	Cronbach's Coefficient Alpha
Partisipasi Penyusunan Anggaran (PPA)	6	0,9359
Desentralisasi (DES)	5	0,8651
Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (KISAM)	24	0,9656
Kinerja Manajerial (KNJ)	9	0,9546

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

TABEL 5
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Kinerja Manajerial	100	1,00	6,67	4,9622	1,18405
Desentralisasi	100	1,40	7,00	4,2740	1,40033
Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen	100	1,63	6,63	4,7325	1,14960
Partisipasi Penyusunan Anggaran	100	1,33	6,50	4,5300	1,32793
Interaksi 1	100			20,0343	9,98862
Interaksi 2	100			22,2243	10,05517

Sumber: Data primer yang diolah

TABEL 6
Rangkuman Hasil Regresi Hipotesis Pertama (Persamaan 1)

Variabel	Nilai Koefisien	Beta	Standar Error	t-value	p-value
Konstanta	-0,936	b ₀	0,840	-1,115	0,268
Desentralisasi (X _{DS})	1,044	b ₂	0,197	5,312	0,000
Partisipasi Penyusunan Anggaran (X _{PA})	0,955	b ₁	0,194	4,922	0,000
Interaksi X _{PA} dengan X _{DS}	-0,144	b ₄	0,042	-3,393	0,001
R ² = 54,8%		F = 41,046	p = 0,000	n = 100	

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)

TABEL 7
Rangkuman Hasil Regresi Hipotesis Kedua (Persamaan 2)

Variabel	Nilai Koefisien	Beta	Standard Error	t-value	p-value
Konstanta	-1,725	b ₀	0,871	-1,980	0,051
Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (X _{KI})	1,240	b ₃	0,183	6,785	0,000
Partisipasi Penyusunan Anggaran (X _{PA})	0,810	b ₁	0,215	3,768	0,000
Interaksi X _{PA} dan X _{KI}	-0,128	b ₅	0,041	-3,096	0,003
R ² = 67,9%		F = 70,690	p = 0,000	n = 100	

Sumber: Data primer yang diolah (lihat lampiran)