

BAB II

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN, *GOAL COMMITMENT*, DAN KEADILAN PROSEDURAL TERHADAP KINERJA MANAJERIAL

2.1. Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, keuangan maupun non keuangan, mengenai perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi beserta pusat-pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan aktivitas-aktivitasnya dalam jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun, untuk mencapai tujuan-tujuan organisasi (Supriyono, 2005). Marconi & Siegal (1989) dalam Puspaningsih (2002) menyatakan bahwa anggaran adalah rencana-rencana manajerial untuk mengekspresikan tindakan dalam bentuk uang. Anggaran adalah rencana-rencana laba menyeluruh jangka pendek untuk mencapai tujuan dan sasaran manajemen melalui kegiatan operasi perusahaan. Anggaran adalah alat manajerial yang menjamin pencapaian sasaran organisasi dan memberikan pedoman dalam bentuk rupiah untuk operasi sehari-hari.

Anggaran mempunyai beberapa kegunaan (manfaat). Marconi dan Siegal (1989) dalam Puspaningsih (2002) menyatakan bahwa anggaran mempunyai manfaat sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan hasil proses perencanaan. Anggaran sebagai hasil dari negosiasi diantara anggota-anggota dominan di dalam suatu

organisasi, maka anggaran mewakili consensus mengenai tujuan kegiatan dimasa yang akan datang.

2. Anggaran sebagai *blueprint* kegiatan perusahaan, sehingga anggaran dapat merefleksikan prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki perusahaan.
3. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen atau divisi dengan departemen (divisi lain) dalam organisasi maupun dengan *top management*.
4. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
5. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarahkan manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan yang lemah. Hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.
6. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.

Mulyadi (2001) menyatakan bahwa fungsi anggaran adalah sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan hasil akhir dari proses rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan di masa yang akan datang.

3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.
4. Anggaran berfungsi sebagai tolok ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

Anggaran yang akan dibuat pada tahun akan datang, hendaknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya. Dengan demikian anggaran yang dibuat dapat digunakan pada awal tahun anggaran. Tahun anggaran biasanya dari tanggal 1 Januari suatu tahun sampai 31 Desember suatu tahun. Menurut jangka waktunya anggaran terdiri dari (Nafarin, 2000):

1. Anggaran jangka pendek adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu paling lama sampai satu tahun. Anggaran untuk keperluan modal kerja merupakan anggaran jangka pendek.
2. Anggaran jangka panjang adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu lebih dari satu tahun. Anggaran untuk keperluan investasi barang modal merupakan anggaran jangka panjang yang disebut anggaran modal (*capital budget*). Anggaran jangka panjang tidak mesti berupa anggaran

modal. Anggaran jangka panjang diperlukan sebagai dasar penyusunan anggaran jangka panjang.

2.2. Pendekatan Penyusunan Anggaran

Ada dua pendekatan yang dapat digunakan dalam penyusunan anggaran yaitu (Wirjono dan Raharjo, 2007):

1. Pendekatan *top-down*: dalam pendekatan ini, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Pada umumnya pendekatan ini diterapkan oleh perusahaan yang memiliki struktur organisasi sentralisasi. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak.
2. Pendekatan *bottom-up*: anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Di satu pihak, manajer puncak menginginkan anggaran yang ketat untuk menjamin perusahaan memperoleh laba yang maksimal. Di lain pihak, manajer pusat

pertanggungjawaban (manajer operasi) ingin agar anggaran yang disetujui mendapat kelonggaran yang cukup dan adanya tanggapan atas masalah-masalah tak terduga atau perubahan kegiatan. Perusahaan yang memiliki struktur organisasi desentralisasi biasanya menggunakan pendekatan ini. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang panjang dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan keunggulan pendekatan ini terletak pada mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

3. Gabungan pendekatan *top-down* dan *bottom-up*: kerja sama dan interaksi manajer puncak dan manajer pusat pertanggungjawaban dalam menetapkan anggaran merupakan cara terbaik bagi perusahaan. Anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai sekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin.

2.3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982 dalam Falikhatun, 2007). Manajer yang terlibat dalam

proses penganggaran diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap target anggaran. Hal ini sangat penting karena manajer akan merasa lebih produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan komitmen yang dimiliki (Fahrianta dan Ghozali, 2002).

Partisipasi penyusunan anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Terlibatnya manajer dalam penyusunan anggaran akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Asriningati, 2006).

Penerapan partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan banyak manfaat antara lain (Siegel & Marconi, 1989 dalam Puspaningsih, 2002):

1. Partisipan (orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran) menjadi *ego-involved* tidak hanya *task-involved* dalam kerja mereka.
2. Partisipasi akan menaikkan rasa kebersamaan dalam kelompok, yang akibatnya akan menaikkan kerja sama anggota kelompok di dalam penetapan sasaran.
3. Partisipasi dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran.
4. Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan di dalam alokasi sumber daya di antara bagian-bagian organisasi.

Meskipun partisipasi mempunyai banyak manfaat, bukan berarti partisipasi tidak memiliki keterbatasan dan masalah yang berkaitan dengan partisipasi. Becker dan Green menemukan bahwa jika partisipasi tidak diterapkan secara benar, partisipasi dapat merusak motivasi dan menurunkan kemampuan untuk mencapai sasaran organisasi (Syam dan Djalil, 2006).

Sedangkan menurut Siegel & Marcaroni (1989) dalam Safitri (2006), masalah yang berkaitan dengan partisipasi ada 3 hal. Masalah pertama adalah adanya kemungkinan manajer membentuk *budget slack*, *slack* merupakan perbedaan (selisih) sumber daya yang sebenarnya diperlukan dalam proses yang efisien, dengan jumlah yang lebih besar yang ditambahkan pada kegiatan tersebut. Masalah kedua adalah partisipasi semu (*pseudoparticipation*), yakni tampak berpartisipasi tapi dalam kenyataannya tidak, artinya para manajer ini (sebagai bawahan) ikut berpartisipasi, tetapi tidak diberi wewenang atau pendapat untuk menentukan atau menetapkan isi anggaran. Masalah ketiga adalah status dan pengaruh di dalam organisasi mengurangi efektifitas partisipasi. Hal ini disebabkan biasanya orang yang mempunyai kedudukan yang lebih tinggi akan mempunyai pengaruh yang lebih besar didalam proses penetapan sasaran.

2.4. Komitmen pada Tujuan

Hollenbeck dan Klein (1987) dalam Damayanti (2007) mendefinisikan komitmen sasaran adalah luasnya usaha, dari waktu ke waktu (*over time*) ke arah pencapaian sasaran awal dan tidak adanya keinginan untuk menghilangkan atau mengurangi sasaran. Komitmen sasaran sebagai penentuan seseorang untuk

mencapai suatu sasaran (Locke dan Latham dalam Damayanti, 2007). Niat untuk mencapai suatu sasaran yaitu komitmen, dan pemeliharaan keseluruhan niat dari waktu ke waktu yaitu penentuan. Sasaran adalah apa yang dilakukan oleh individu untuk dicapai. Larrick (1997) dalam Damayanti (2007) menyatakan bahwa penyusunan sasaran digunakan untuk meningkatkan motivasi yang lebih tinggi atas prestasi perusahaan secara keseluruhan. Untuk melawan para kompetitor dan tantangan di masa depan.

Faktor motivasional berkaitan dengan perilaku manusia agar berkomitmen serta termotivasi untuk mencapai target anggaran. Komitmen pada tujuan merupakan tindakan individu untuk mencapai tujuan organisasi. Locke *et al.* (1981) dalam Mulyasari dan Sugiri (2004) menyebutkan bahwa tujuan mempengaruhi usaha dan mendorong dilakukannya tindakan. Wentzel (2002) dalam Mulyasari dan Sugiri (2004) menyebutkan apabila individu semakin berkomitmen pada tujuan organisasi, maka kinerjanya meningkat. Ketika kinerja manajer rendah maka dapat menyebabkan kegagalan untuk berkomitmen terhadap target anggaran. Komitmen pada tujuan berarti komitmen individu untuk mencapai suatu tujuan dan dilihat sebagai kunci aspek dalam teori *goal-setting*.

Bawahan yang mempunyai komitmen lebih tinggi terhadap tujuan anggaran mereka, akan berusaha berinteraksi dengan orang-orang yang dapat memberikan wawasan/ pengetahuan tentang lingkungan kerja, tujuan kinerja, strategi tugas dan permasalahan lain yang mempunyai pengaruh penting pada kinerja mereka (Magner, 1996 dalam Yusfaningrum dan Ghozali, 2006). Tingginya komitmen terhadap tujuan anggaran akan mempermudah penerimaan

anggaran tersebut meskipun sulit untuk dicapai. Sedangkan penetapan tujuan secara spesifik dan sulit, tetapi memungkinkan untuk dicapai, akan mempertinggi tingkat kinerja. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah fungsi utama dari pencapaian tujuan, dan komitmen tujuan anggaran merupakan alat untuk memprediksikannya. (Locke, 1968 dalam Yusfaningrum dan Ghozali, 2006).

2.5. Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural berhubungan dengan persepsi bawahan mengenai seluruh proses yang diterapkan oleh atasan mereka untuk mengevaluasi kinerja mereka, sebagai sarana untuk mengkomunikasikan *feedback* kinerja dan untuk menentukan *reward* bagi mereka seperti promosi atau kenaikan gaji (McFarlin dan Sweeny, 1992 dalam Wasisto dan Sholihin, 2004). Anggapan adil (tidak adil) mengenai proses dan prosedur yang diterapkan menunjukkan tingginya (rendahnya) keadilan prosedural menurut bawahan. Lind dan Tyler (1988) dalam Wasisto dan Sholihin (2004) mengemukakan bahwa keadilan prosedural berkaitan dengan apakah karyawan *percaya* atau *menganggap* prosedur dan hasil telah adil, bukan apakah prosedur dan hasil telah adil dalam pengertian yang lebih objektif.

Thibaut dan Walker (1975) dalam Wasisto dan Sholihin (2004) menjelaskan bahwa prosedur yang berbeda dapat dipandang secara berbeda oleh orang yang berbeda dalam situasi yang berbeda pula. Selanjutnya mereka mengungkapkan bahwa prosedur yang berbeda diperlukan untuk menyelesaikan perselisihan yang berbeda. Karena penelitian mereka terutama berdasarkan pada

sistem keadilan hukum untuk penyelesaian perselisihan hukum, mereka menganggap pertimbangan situasi individual adalah hal yang penting. Dalam kesimpulannya mereka mengemukakan bahwa keadilan prosedural dipengaruhi oleh sejauh mana pihak-pihak yang berselisih diperbolehkan untuk bersuara dalam penyelesaian perselisihan hukum.

Teori tentang keadilan prosedural berkaitan dengan prosedur-prosedur yang digunakan organisasi untuk mendistribusikan hasil-hasil dan sumberdaya-sumberdaya organisasi kepada para anggotanya. Para peneliti umumnya mengajukan dua penjelasan teoritis mengenai proses psikologis yang mendasari pengaruh keadilan prosedural, yaitu: kontrol proses atau instrumental dan perhatian-perhatian relasional atau komponen struktural. Perspektif kontrol instrumental atau proses berpendapat bahwa prosedur-prosedur yang digunakan oleh organisasi akan dipersepsikan lebih adil manakala individu yang terpengaruh oleh suatu keputusan memiliki kesempatan-kesempatan untuk mempengaruhi proses-proses penetapan keputusan atau menawarkan masukan (Taylor dalam Pareke, 2003 dalam Nugraheni dan Wijayanti, 2009).

Gilliland dalam Pareke (2003) dalam Nugraheni dan Wijayanti (2009) menyatakan bahwa perspektif komponen-komponen struktural mengatakan bahwa keadilan prosedural merupakan suatu fungsi dari sejauh mana sejumlah aturan-aturan prosedural dipatuhi atau dilanggar. Aturan-aturan tersebut memiliki implikasi yang sangat penting karena dipandang sebagai manifestasi nilai-nilai proses dasar dalam organisasi. Jadi individu dalam organisasi akan mempersepsikan adanya keadilan prosedural manakala aturan prosedural yang ada

dalam organisasi dipenuhi oleh para pengambil kebijakan. Sebaliknya apabila prosedur dalam organisasi itu dilanggar maka individu akan mempersepsikan adanya ketidak-adilan. Karenanya keputusan harus dibuat secara konsisten tanpa adanya bias-bias pribadi dengan melibatkan sebanyak mungkin informasi yang akurat, dengan kepentingan-kepentingan individu yang terpengaruh terwakili dengan cara-cara yang sesuai dengan nilai-nilai etis mereka, dan dengan suatu hasil yang dapat dimodifikasi.

2.6. Kinerja Manajerial

Mahoney et.al (1965) dalam Kurnia (2004) mendefinisikan kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen klasik, yaitu seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan. Supomo (1998) dalam Kurnia (2004) menyatakan bahwa kinerja dikatakan efektif apabila tujuan anggaran tercapai dan bawahan mendapat kesempatan terlibat atau berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran serta memotivasi bawahan mengidentifikasi dan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran, menerima kesepakatan anggaran dan melaksanakannya sehingga dapat menghindarkan dampak negatif anggaran yaitu faktor kriteria kinerja, sistem penghargaan (*reward*) dan konflik.

Terdapat delapan aspek kinerja manajerial yang harus diperhatikan oleh manajer (Mia dalam Margareth dan Halim, 2005):

1. *Planning*

Menentukan tujuan, kebijakan, langkah-langkah aksi seperti penjadwalan kerja, anggaran dan pemrograman. Menurut Welch (2000), perencanaan adalah suatu proses mengembangkan tujuan perusahaan dan memilih kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan di masa yang akan datang untuk mencapai tujuan tersebut. Proses ini mencakup: (a) penentuan tujuan perusahaan, (b) pengembangan kondisi lingkungan agar tujuan tersebut dapat dicapai, (c) pemilihan tindakan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan tersebut, (d) penentuan langkah-langkah untuk menerjemahkan rencana menjadi kegiatan yang sebenarnya, (e) melakukan perencanaan kembali untuk memperbaiki kekurangan yang terjadi.

2. *Investigating*

Mengumpulkan dan menyiapkan informasi dalam bentuk rekaman, laporan dan data-data (mengukur hasil dan melakukan analisis). Kemampuan investigasi meliputi pemeriksaan, penyelidikan, pengujian dan penganalisaan. Jadi setelah dilakukan pemeriksaan ditemukan hal-hal yang tidak sesuai dengan faktanya maka tindakan yang dilakukan selanjutnya adalah peneyelidikan.

3. *Coordinating*

Pertukaran informasi dengan orang-orang di suatu organisasi atau divisi lain termasuk orang-orang yang dibawahinya dalam rangka menghubungkan dan menyesuaikan prosedur, kebijakan dan program. Menurut Amstrong (1990), struktur harus memberikan pengoordinasian

yang efektif melalui pengelompokan kegiatan yang sesuai bersama-sama dan dengan pembatasan jangka waktu pengendalian hingga ke proporsi yang dapat dikendalikan. Koordinasi akan bermanfaat jika kegiatan secara logis dikelompokkan bersama-sama, garis-garis komunikasi singkat dan didefinisikan dengan baik, dan para manajer tidak memiliki jangka waktu pengendalian yang sulit diterapkan.

4. *Evaluating*

Penyerahan dan pemeriksaan proposal maupun laporan hasil penyelidikan (pemeriksaan karyawan melihat penggunaan anggaran dan inspeksi produk). Menurut Gomes (1995), evaluasi pekerjaan adalah perbandingan pekerjaan-pekerjaan yang diklasifikasikan guna menentukan kompensasi yang pantas bagi pekerjaan-pekerjaan tersebut.

5. *Supervising*

Mengarahkan, memimpin dan mengembangkan orang-orang yang bekerja di bawah divisi tersebut. *Supervising* adalah mengatur kinerja orang lain, keterlibatan, dan mengatur hal-hal yang penting).

6. *Staffing*

Mempertahankan kekuatan pekerjaan di bidang yang menjadi tanggung jawab divisi tersebut (menyeleksi dan mempromosikan orang-orang dibawah divisi tersebut). Manulang (1990) menjelaskan bahwa *staffing* merupakan salah satu fungsi manajemen yang berupa penyusunan personalia pada suatu organisasi sejak merekrut tenaga kerja,

pengembangannya sampai dengan usaha agar setiap petugas memberi daya guna yang maksimal kepada organisasi.

7. *Negotiating*

Membeli, menjual maupun mengadakan kontrak untuk barang-barang maupun layanan jasa (mengadakan kontrak dengan supplier, mengadakan penawaran kolektif). Menurut Robbins (2002), negosiasi adalah suatu proses dimana kedua belah pihak atau lebih saling tukar-menukar barang dan jasa serta berupaya untuk menyepakati angka pertukaran bagi mereka. Negosiasi merupakan sebuah taktik yang mungkin dibutuhkan apabila penolakan berasal dari alasan-alasan yang kuat.

8. *Representing*

Memajukan ketertarikan-ketertarikan umum organisasi saja melalui pidato, konsultasi, maupun kontrak individu atau kelompok diluar perusahaan. Menurut Robbins (2002), berpartisipasi secara langsung dalam pengambilan keputusan, para pekerja diwaliki oleh sebuah kelompok kecil karyawan yang benar-benar berpartisipasi yang bertujuan untuk mendistribusikan kekuasaan dalam organisasi, meletakkan tenaga kerja pada dasar yang lebih sepadan dengan kepentingan manajemen dan pemilik saham.

2.7. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial

Penemuan empiris yang berkaitan dengan hubungan langsung antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja memberikan hasil yang beragam. Beberapa penelitian yang menunjukkan hasil yang positif dan signifikan antara lain; Kenis (1979) dalam Ulupi (2005) melakukan penelitian terhadap 169 manajer departemen yang supervisor pabrik yang memiliki tanggung jawab terhadap anggaran yang berlokasi di New Jersey-Philadelphia. Brownell (1982) dalam Ulupi (2005), melakukan studi lapangan terhadap 48 manajer pusat biaya tingkat menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur berukuran besar di San Fransisco. Brownell & Mc.Innes (1986) dalam Ulupi (2005), melakukan penelitian dengan mengirimkan kuesioner kepada 224 manajer tingkat menengah dari berbagai fungsi pada tiga perusahaan manufaktur. Dalam penelitian mereka ditemukan bukti yang nyata bahwa jika manajer diberikan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran maka kinerjanya akan meningkat secara signifikan. Hasil penelitian ini juga diperkuat dari penelitian Indriantoro (1995). Dalam penelitiannya, Indriantoro (1995) melakukan studi lapangan dengan mengirimkan kuesioner kepada 179 manajer dari berbagai fungsi seperti akun- bekerja pada perusahaan-perusahaan yang berlokasi di Jakarta. Berdasarkan beberapa penelitian di atas penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

2. Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Komitmen pada Sasaran Anggaran

Anggaran adalah rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran-ukuran kuantitatif, keuangan maupun nonkeuangan mengenai perolehan dan penggunaan sumber-sumber organisasi beserta pusat-pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan aktivitas-aktivitasnya dalam jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun untuk mencapai tujuan-tujuan organisasi (Supriyono, 2005). Argyris (1952) dalam Subagyo (2004) menyatakan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan ikut berpartisipasi dalam penganggaran.

Partisipasi manajer atau karyawan sebagai bawahan dalam penentuan anggaran mendorong para manajer untuk mengidentifikasi tujuan atau target dan melaksanakannya untuk mencapai target atau tujuan tersebut. Dengan tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer akan lebih aktif dalam memahami anggaran yang telah ditetapkan dan manajer akan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran (Subagyo, 2004).

Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (2002) dalam Yusfaningrum dan Ghozali (2005) telah melakukan penelitian untuk menguji hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen tujuan anggaran. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen tujuan anggaran. Dengan demikian, dari penelitian tersebut

dapat ditarik kesimpulan bahwa peningkatan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mempertinggi komitmen tujuan anggaran. Sebelumnya, Siels dan Siels (1998) dalam Yusfaningrum dan Ghozali (2005) telah menemukan bukti bahwa tindakan partisipasi menaikkan kepercayaan bawahan, pengendalian dan keterlibatan diri dengan organisasi, sehingga bawahan dapat menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan:

H2: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap komitmen pada sasaran anggaran.

3. Hubungan Komitmen pada Sasaran Anggaran dan Kinerja Manajerial

Goal commitment didefinisikan Locke dan Latham (1990) dalam Ulupi (2005) sebagai “Determinasi seseorang untuk mencapai sasaran”. Penelitian yang dilakukan oleh Locke dan Latham (1990) dalam Ulupi (2005) menunjukkan kinerja individu lebih baik ketika mereka menerima dan memiliki komitmen untuk mencapai tujuan khusus, karena manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan bersikap positif terhadap organisasinya yaitu ketika mereka mengidentifikasi diri mereka terhadap organisasi maka mereka akan mencoba untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut.

Penelitian lainnya mengenai *goal commitment* dikaitkan dengan partisipasi dan kinerja antara lain dilakukan oleh Vincent dan Kar (2002)

dalam Ulupi (2005). Dalam penelitiannya, Vincent dan Kar (2002) dalam Ulupi (2005) menemukan bukti yang nyata bahwa ada korelasi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan *goal commitment*. Wentzel (2002) dalam Ulupi (2005) dengan sampel manajer pusat pertanggungjawaban rumah sakit, menemukan bahwa *goal commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. Akibatnya, pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajer bersifat tidak langsung dan tidak signifikan karena adanya pengaruh variabel pemediasi yaitu *goal commitment*. Berdasarkan beberapa penelitian di atas penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H3: Komitmen manajer pada sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

4. Hubungan Keadilan Prosedural dan Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial menurut Ulupi (2005) dipengaruhi oleh keadilan. Keadilan yang dipertimbangkan dalam penelitian ini adalah keadilan prosedural. Keadilan prosedural merupakan berkaitan dengan prosedur-prosedur yang digunakan organisasi untuk mendistribusikan hasil-hasil dan sumberdaya-sumberdaya organisasi kepada para anggotanya.

Peran keadilan dalam proses penganggaran telah menjadi fokus riset akuntansi perilaku. Libby (1999) dalam Ulupi (2005) mengakui bahwa perusahaan yang bekerja dengan sumber-sumber yang terbatas tidak dapat memenuhi semua permintaan yang berkaitan dengan

penganggaran. Artinya masalah-masalah tentang keadilan nampaknya akan muncul ketika perusahaan menghadapi sumber-sumber daya yang terbatas. Leventhal (1980) dalam Ulupi (2005) mengusulkan beberapa kriteria yang dapat digunakan dalam mengevaluasi keadilan dalam suatu proses pengalokasian: *Representativeness*: proses tersebut menggabungkan minat dan nilai-nilai dari semua *subgroup* penting dalam masyarakat yang dipengaruhi oleh keputusan itu; *Accuracy*: keputusan-keputusan yang berdasarkan informasi yang benar dan akurat, pendapat yang mengandung informasi yang baik; *Competency*: semua orang yang dipengaruhi oleh proses menerima perlakuan yang sama (konsistensi antar orang) dan proses yang digunakan dibuat dalam cara yang sama setiap saat (konsistensi antar waktu); *Bias Suppression*: pengambil keputusan tidak memiliki kepentingan pribadi dalam keputusan tersebut dan memberikan semua pandangannya dengan pertimbangan yang cukup; *Correctability*: proses tersebut memungkinkan melakukan koreksi terhadap keputusan yang buruk; dan *Ethicality*: proses tersebut sesuai dengan standar etika dan moralitas pribadi.

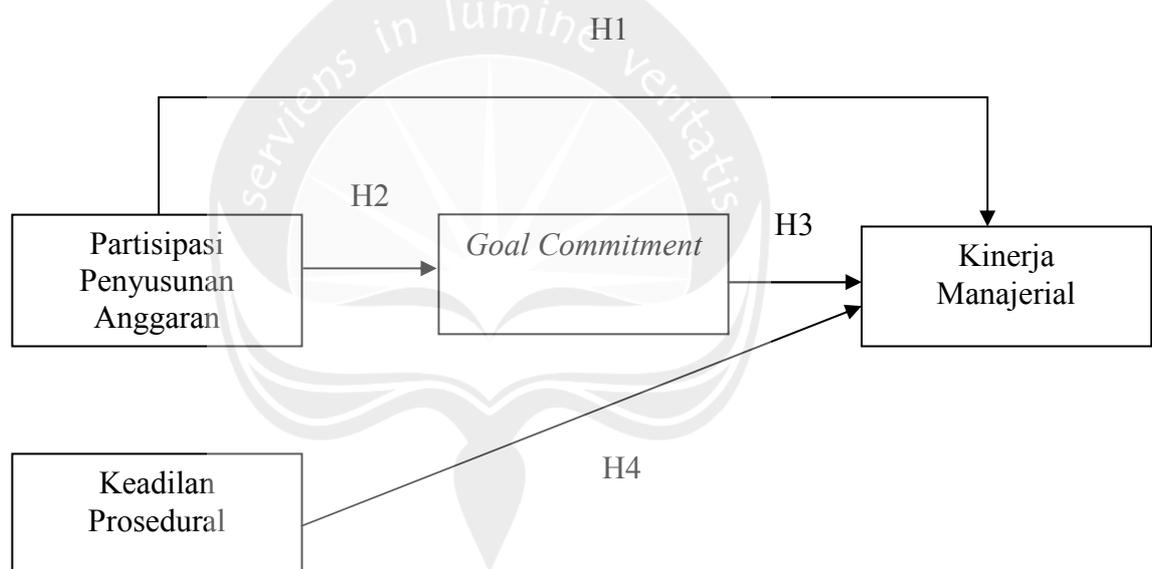
Penelitian yang dilakukan oleh Libby (1999) berkenaan dengan persepsi keadilan dikaitkan dengan partisipasi dan kinerja, memeriksa hubungan antara penggunaan proses penganggaran yang adil dan kinerja subordinat, yaitu pengaruh insentif terhadap proses penganggaran yang adil. Hasil penelitian Libby (1999) menunjukkan bahwa proses penganggaran yang adil (kombinasi komponen *voice* dan *explanation*)

memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja. Hasil penelitian Libby (1999) juga menemukan bukti bahwa kondisi keadilan prosedural yang tinggi meningkatkan kinerja. Berdasarkan beberapa penelitian di atas penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H4: Keadilan prosedural berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

2.8. Model Penelitian

Model penelitian adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1
Model Penelitian