

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Penelitian-Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berkaitan dengan partisipasi anggaran pertama kali dilakukan oleh Argyris (1957) (dikutip dari Brownell dan McInnes (1983)). Penelitian Argyris dilatarbelakangi oleh sistem anggaran perusahaan yang menimbulkan ketidakpuasan karyawan. Argyris (1957) (dikutip dari Brownell dan McInnes (1983)) melakukan studi pada karyawan perusahaan industri di Amerika dan menemukan bahwa tekanan yang dihadapi karyawan dalam pencapaian target anggaran mampu menghasilkan perilaku disfungsional seperti ketegangan kerja dan rendahnya motivasi karyawan yang pada akhirnya akan mengakibatkan turunnya kinerja individual. Penelitian Argyris (1957) (dikutip dari Brownell dan McInnes (1983)) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajer.

Marsudi (2001) meneliti pengaruh partisipasi penganggaran, *job relevant information* dan volatilitas lingkungan terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk menguji *job relevant information* sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini juga bertujuan untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi penganggaran.

Penelitian ini juga bertujuan untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan *job relevant information* serta penelitian ini juga bertujuan untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap hubungan antara *job relevant information* dan kinerja. Hasil penelitian adalah bahwa *job relevant information* dapat menjadi variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Akan tetapi, penelitian ini tidak berhasil membuktikan pengaruh volatilitas lingkungan terhadap partisipasi anggaran. Selain itu, volatilitas lingkungan tidak berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dan *job relevant information* serta volatilitas lingkungan tidak berpengaruh terhadap *job relevant information* dan kinerja.

Eker (2007) melakukan penelitian terhadap 500 perusahaan di Turki dengan menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel *intervening* untuk menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Populasi dalam penelitian ini adalah manager yang bekerja pada departemen akuntansi dan keuangan pada 500 perusahaan di Turki. Analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif dan analisis korelasi untuk semua variabel, analisis regresi berganda, dan uji-t. Penelitian ini memuat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi.

Maiga dan Jacobs (2007) meneliti hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan kepercayaan (kepada superior&organisasi) dan

komitmen tujuan organisasi sebagai variabel *intervening*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepercayaan manajer dan kepercayaan manajer berpengaruh signifikan terhadap tujuan penganggaran sehingga mempengaruhi kinerja manajerial. Komitmen organisasi menjadi variabel *intervening* dalam hubungan antara kepercayaan dan kinerja manajerial. Selain itu, kepercayaan dan komitmen organisasi dapat menjembatani hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Nurchayani (2010) melakukan penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan persepsi inovasi sebagai variabel *intervening*. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Selain itu, partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan persepsi inovasi.

Indarto dan Ayu (2011) menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kecukupan anggaran, komitmen organisasi, komitmen tujuan anggaran, dan *job relevant information* (JRI). Nilai koefisien beta dan signifikansi variabel independen terhadap variabel mediasi serta signifikansi variabel mediasi terhadap variabel dependen menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dan positif. Hal ini menunjukkan bahwa kecukupan anggaran, komitmen organisasi, komitmen tujuan anggaran, *job relevant information* dapat berfungsi sebagai mediator dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis alternatif dalam penelitian ini

dapat didukung. Artinya bahwa dalam sebuah perusahaan, partisipasi aktif dalam penyusunan anggaran yang didukung oleh kecukupan anggaran, komitmen organisasi, komitmen tujuan anggaran, *job relevant information* yang diterima sesuai dengan harapan seorang manajer akan membuat seorang manajer menciptakan performa yang maksimal sehingga akan memotivasi kerja dari manajer tersebut untuk meningkatkan kinerja manajerialnya.

Pramesthiningtyas (2011) menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan motivasi sebagai variabel intervening. Penelitian ini dilakukan pada 15 perusahaan di kota Semarang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh langsung antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Partisipasi anggaran juga berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui variabel komitmen organisasi. Akan tetapi, partisipasi anggaran tidak berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui motivasi sebagai variabel *intervening*.

Haryanti dan Othman (2012) menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi. Penelitian ini dilakukan di kantor pelayanan pemerintah Malaysia. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap komitmen organisasional. Selain itu, komitmen organisasional berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Kemudian, komitmen organisasi terbukti sebagai variabel *intervening* antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

## **B. Teori Kontingensi**

Penelitian-penelitian terdahulu di bidang akuntansi manajemen mengenai partisipasi anggaran menunjukkan hasil penelitian yang saling bertentangan. Banyak peneliti terdahulu yang sudah menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap berbagai variabel dependen. Salah satu variabel dependen yang sering digunakan yaitu kinerja manajerial, peneliti menghubungkan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil dari penelitian tersebut, ada yang menunjukkan terdapat hubungan yang positif, hubungan negatif, bahkan tidak berpengaruh.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut disebabkan oleh faktor kondisional atau yang lebih dikenal dengan faktor kontingensi. Brownell (1982a) (dikutip dari Sumarno (2005) menelaah beberapa penelitian dan menemukan pengaruh faktor kondisional sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Faktor kondisional tersebut dapat dikelompokkan ke dalam empat variabel, yaitu kultur, organisasional, interpersonal, dan individual. Govindarajan (1986a) (dikutip dari Sumarno (2005) menggunakan pendekatan kontingensi tersebut untuk mengidentifikasi berbagai kondisi yang menyebabkan anggaran partisipatif menjadi lebih efektif. Para peneliti telah membuktikan bahwa keefektifan partisipasi anggaran tergantung pada faktor kontekstual organisasional dan sifat psikologis karyawan.

Penelitian Eker (2007) & Haryanti dan Othman (2012) menggunakan pendekatan kontingensi variabel *intervening* dalam menganalisis hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Eker (2007) & Haryanti dan Othman (2012) menyimpulkan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh

yang positif dan signifikan dalam hubungan partisipasi anggaran terhadap dan manajerial. Pendekatan teori kontingensi diadopsi untuk mengevaluasi hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Faktor kontingensi yang dipilih adalah komitmen organisasional yang diberikan manajer kepada perusahaan (Nouri dan Parker, 1998).

### **C. Pengertian dan Fungsi Anggaran**

#### **1. Pengertian Anggaran**

Anggaran (*budget*) adalah rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar untuk menerjemahkan tujuan dan strategi perusahaan dalam satuan operasional (Hansen dan Mowen, 2004). Anggaran memiliki dua peranan. Pertama, anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi tentang ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang. Kedua, anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Anggaran merupakan hal yang sangat penting dalam suatu organisasi. Oleh sebab itu, organisasi perlu memperhatikan dalam proses penyusunan sebuah anggaran agar anggaran tersebut dapat sesuai dengan tujuan dan sasaran organisasi (Indarto dan Ayu, 2011).

Berdasarkan definisi-definisi di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa Anggaran merupakan sebuah rancangan yang disusun secara sistematis yang berupa data kuantitatif dan dinyatakan dalam unit moneter yang meliputi seluruh kebutuhan kegiatan perusahaan untuk jangka waktu tertentu dan digunakan

sebagai alat manajemen untuk perencanaan, pengendalian serta penilaian kinerja dalam upaya mencapai tujuan organisasi.

## **2. Fungsi Anggaran**

Siegel dan Marconi (1989) (dikutip dari Hafiz (2007) menyebutkan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai berikut:

- a) Anggaran merupakan hasil akhir dari proses perencanaan perusahaan sebagai hasil perundingan antara anggota organisasi yang dominan yang menunjukkan persetujuan organisasi mengenai tujuan-tujuan operasi untuk masa depan.
- b) Anggaran merupakan *blueprint* bagi perusahaan yang bertindak untuk menggambarkan prioritas manajemen untuk mengalokasikan sumber daya dan menunjukkan bagaimana bagian organisasi diharapkan bekerja untuk mencapai keseluruhan tujuan perusahaan.
- c) Anggaran bertindak sebagai alat komunikasi internal yang menghubungkan berbagai departemen atau divisi dalam organisasi dan dengan manajemen puncak.
- d) Anggaran bertindak sebagai standar untuk melakukan evaluasi.
- e) Anggaran berusaha untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer untuk bertindak efektif dan efisien.

## **3. Penyusunan Anggaran**

Ada tiga pendekatan dalam proses penyusunan anggaran menurut Anthony dan Govindrajana (2005) (dikutip dari Hafiz (2007), yaitu *top-down* (pendekatan

dari atas ke bawah), *bottom-up* (pendekatan dari bawah ke atas) dan pendekatan partisipasi. Ketiganya memiliki perbedaan masing-masing

Pada pendekatan dari atas ke bawah (*top-down approach*), anggaran yang harus dilaksanakan oleh manajer yang ditetapkan oleh manajemen puncak. Keuntungan pendekatan ini antara lain adalah proses anggaran yang membutuhkan waktu yang sedikit, dukungan kuat dari manajemen puncak dalam pengembangan anggaran serta prosesnya menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajemen puncak. Kelemahannya adalah kurangnya komitmen dari para pelaksana anggaran tersebut. Pendekatan ini biasanya diterapkan pada organisasi yang memiliki struktur tersentralisasi.

Pendekatan dari bawah ke atas (*bottom-up approach*) mengandaikan para manajer sebagai pelaksana anggaran mengajukan usul untuk diperiksa dan dinegoisasikan dengan manajemen puncak. Akan tetapi, pendekatan ini terlalu sering menimbulkan konflik dan membutuhkan waktu yang panjang dalam prosesnya. Meskipun rancangan anggaran tersebut dibuat oleh manajer tetapi manajemen puncak harus mengawasi dan mengendalikan secara seksama agar target anggaran dapat sesuai dengan tujuan organisasi secara keseluruhan.

Pendekatan partisipasi adalah gabungan dari pendekatan *top down* dan pendekatan *bottom up*. Pendekatan ini dianggap sebagai pendekatan yang paling efektif karena adanya kerjasama dan interaksi antara manajemen puncak dengan manajemen pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran sehingga akan menghasilkan anggaran yang benar-benar mendapat dukungan dari kedua belah pihak sehingga diharapkan ada komitmen yang kuat untuk

melaksanakannya. Kelemahan pendekatan *top down* dan *bottom up* dapat dikurangi dengan pendekatan partisipasi sehingga manajer akan merasa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan yang lebih terjamin.

#### **4. Faktor manusia dalam Penyusunan Anggaran**

Proses penyusunan anggaran dimulai ketika manajer menerima hasil *forecast* ekonomi dan sasaran-sasaran untuk tahun atau periode yang akan datang dari manajemen puncak dan inilah yang dijadikan pedoman untuk penyusunan anggaran. Dalam beberapa perusahaan, anggaran disusun oleh para manajer puncak tanpa atau sedikit konsultasi dengan manajer-manajer tingkat bawah. Akan tetapi, beberapa perusahaan membuat anggaran yang dimulai dari para karyawan yang melakukan kegiatan. Anggaran ini kemudian dikirim ke manajer atas untuk dimintakan persetujuan. Dan ada perusahaan yang melibatkan manajer bawah untuk ikut bersama dengan manajer puncak membuat perencanaan dan menyusun anggaran. Penyusunan anggaran dengan pendekatan partisipasi ini mempunyai banyak kebaikan dalam organisasi antara lain, anggaran akan lebih realistis, meningkatkan komitmen, motivasi, moral dan kepuasan kerja karyawan.

Pada umumnya, penyusunan anggaran merupakan tanggungjawab manajer puncak yang mendapatkan bantuan informasi dan teknis dari manajer bawah selama proses penyusunan anggaran agar anggaran tersebut dapat tepat sasaran sehingga dapat memenuhi semua kebutuhan sumber daya organisasi pada jangka waktu tertentu. Pemikiran dasar untuk memahami manusia adalah keyakinan bahwa partisipasi berpotensi besar mengatasi masalah dalam suatu organisasi. Peningkatan produktivitas timbul atas adanya kebebasan dalam berkreasi pada

setiap individu yang kemudian pemimpin berperan untuk menciptakan suatu iklim yang memungkinkan para anggota berpartisipasi penuh dalam pembuatan anggaran dan proses pengambilan keputusan. Pada gilirannya, para individu yang berpartisipasi dapat menghargai tanggung jawab yang diberikan manajer puncak, mempertanggungjawabkan serta melaksanakan anggaran tersebut dengan sungguh-sungguh sehingga menyebabkan konsekuensi positif seperti menumbuhkan komitmen, motivasi, kepuasan kerja, dan peningkatan kinerja.

#### **D. Partisipasi Anggaran**

##### **1. Pengertian Partisipasi Anggaran**

Partisipasi merupakan suatu konsep yang di dalamnya para manajer bawah terlibat dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama manajer atas (Robbins (2003) dikutip dari Hafiz (2007)). Partisipasi anggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya (Brownell (1982a) dikutip dari Supomo dan Indriantoro (1998)). Dengan kata lain, partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses yang di dalamnya individu tersebut terlibat dalam penyusunan target anggaran, lalu individu tersebut dievaluasi kinerjanya dan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran.

Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi. Hal ini dapat diperoleh dari hampir penelitian tentang partisipasi. Tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan

kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerja sama di antara manajer. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan hal yang signifikan untuk dipertimbangkan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan suatu organisasi (Indriantoro, 1995).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap banyak faktor seperti motivasi, kinerja, kepuasan kerja serta sikap terhadap perusahaan. Akan tetapi, Kenis (1979) (dikutip dari Hapsari (2012)) mengungkapkan bahwa partisipasi anggaran menjadi sarana bagi manajemen puncak untuk mengevaluasi kinerja manajerial fungsional dan mendistribusikan penghargaan dan hukuman. Oleh karena itu, partisipasi anggaran sedemikian penting untuk meningkatkan sikap dan kinerja manajerial. Hansen dan Mowen (2004) mengatakan bahwa penggunaan anggaran bertujuan untuk pengendalian evaluasi kerja, komunikasi, dan koordinasi menyiratkan untuk membawa banyak dimensi perilaku.

Inti dari partisipasi anggaran adalah kerjasama antara seluruh tingkatan organisasi. Manajer puncak biasanya kurang mengetahui kondisi perusahaan sehari-hari sehingga harus mengandalkan informasi anggaran yang lebih rinci dari bawahannya. Dari sisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital dalam penyusunan anggaran secara umum. Partisipasi anggaran akan menciptakan mekanisme pertukaran informasi. Pertukaran informasi membuat masing-masing manajer akan memperoleh informasi tentang kerja (Hopwood (1976) dalam Marsudi (2001)).

## **2. Aspek Perilaku dalam Penganggaran**

Baik teori ekonomi klasik maupun manajemen klasik berasumsi bahwa tujuan utama dari sebuah aktivitas bisnis adalah memaksimalkan laba dan anggota organisasi. Teori ini menyatakan bahwa manajer sudah seharusnya dapat memaksimalkan laba dan meminimalisasi biaya. Asumsi-asumsi yang ada terhadap perilaku manusia saat ini lebih kompleks. Teori-teori saat ini cenderung menyatakan bahwa masyarakat saat ini tidak lagi hanya termotivasi oleh faktor ekonomi, tetapi juga oleh kombinasi dari faktor-faktor sosial, psikologi, dan kebutuhan ekonomi. Kekuatan masing-masing motif bergantung pada latar belakang dan kondisi kehidupan dari masing-masing individu.

Untuk perencanaan, pengendalian, dan juga penggunaan laporan keuangan untuk fungsi yang lebih besar, sistem akuntansi harus didasarkan pada kesadaran akan kompleksitas perilaku manusia. Hansen dan Mowen (2004) menyatakan bahwa penggunaan anggaran untuk pengendalian, evaluasi kinerja, komunikasi, dan peningkatan koordinasi mengindikasikan bahwa proses penganggaran merupakan aktivitas manusia, sehingga penganggaran membawa banyak dimensi perilaku. Aspek perilaku dalam penyusunan anggaran mengarah kepada perilaku individu yang terlibat dalam proses persiapan anggaran.

Anggaran sendiri memiliki dampak terhadap perilaku manusia yang di dalamnya terdapat batasan-batasan sebagai fungsi pengendalian yang mengatur jumlah pengeluaran yang diperbolehkan. Batasan-batasan dan tuntutan untuk memenuhi anggaran yang telah ditetapkan inilah yang pada akhirnya memberikan tekanan terhadap individu dan mempengaruhi perilaku manajer.

### 3. Keunggulan Partisipasi Anggaran

Proses penganggaran memerlukan informasi-informasi yang akurat. Manager bawah memiliki informasi-informasi yang akurat yang dibutuhkan dalam menyusun sebuah anggaran karena mereka yang mengetahui dengan pasti operasional yang terjadi pada organisasi tersebut. Untuk mencapai sebuah anggaran yang efektif, pihak manajemen perlu melibatkan manajer bawah dalam proses penyusunan anggaran organisasi. Komunikasi antara manajer atas dan manajer bawah dalam penyusunan anggaran ini disebut partisipasi anggaran. Partisipasi dalam proses penganggaran merupakan pendekatan yang efektif untuk meningkatkan kinerja manajer. Tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer lebih aktif untuk memahami anggaran dan manajer akan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran (Marsudi, 2001).

Indriantoro (1993) (dikutip dari Poerwati, 2002) berpendapat bahwa kinerja dinyatakan efektif apabila tujuan anggaran tercapai dan bawahan mendapat kesempatan terlibat dan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran serta memotivasi bawahan mengidentifikasi dan melakukan negoisasi 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.

Keuntungan dari partisipasi anggaran adalah peningkatan konsekuensi moral dan inisiatif bagi manajer tingkat bawah untuk mengembangkan ide dan informasi pada seluruh tingkat manajemen, meningkatkan *group cohesiveness* yang

kemudian meningkatkan kerjasama antarindividu dalam pencapaian tujuan, terbentuknya *group internalization* yaitu penyatuan tujuan individu dan organisasi, menghindari tekanan dan kebingungan dalam pelaksanaan kerja. Manajer menjadi tanggap terhadap masalah-masalah sub unit tertentu serta memiliki pemahaman yang lebih baik tentang ketergantungan antardepartemen.

Marsudi (2001) menyatakan bahwa keunggulan partisipasi adalah penghargaan pendapat dan pandangan tingkat menengah dan bawah sehingga para pegawai tingkat menengah dan bawah lebih condong terdorong untuk mencapai anggaran. Selain itu, penganggaran partisipasi terdapat sistem kendali yang unik, yaitu kesalahan dan tanggungjawab terdapat pada penyusunan anggaran itu sendiri sehingga manajer tingkat bawah dan menengah tidak dapat berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal untuk dicapai.

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa penganggaran partisipasi memiliki dua keunggulan yaitu:

- a) Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada di bawah pengawasan manajer.
- b) Keterlibatan manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

#### **E. Kinerja Manajer**

Kinerja didefinisikan sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran,

tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic scheme*) suatu organisasi.

Kinerja manajer merupakan faktor yang mendukung keefektifan organisasi. Mahoney *et al* (1963) (dikutip dari Marsudi (2001) melihat kinerja manajer berdasar pada kemampuan manajer dalam pelaksanaan tugas manajerialnya. Kinerja manajer meliputi kemampuan manajer dalam: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, perwakilan dan kinerja secara menyeluruh.

Kinerja umumnya diukur dengan membandingkan antara *input* dan *output* yang dihasilkan, apakah telah sesuai dengan perencanaan yang telah disusun oleh manajemen organisasi tersebut. Pengukuran terhadap kinerja sendiri merupakan faktor penting untuk mengembangkan suatu organisasi. Dengan adanya penilaian (evaluasi) terhadap kinerja, dapat membawa perbaikan-perbaikan bagi organisasi untuk mencapai visi, misi, tujuan, atau target dari organisasi tersebut.

Untuk melakukan pengukuran terhadap kinerja, anggaran merupakan salah satu tolak ukur yang dapat digunakan. Dalam menyusun sebuah anggaran yang efektif perlu melibatkan semua pihak dalam suatu organisasi dari manajer atas hingga manajer bawah. Oleh karena itu, pendekatan partisipasi anggaran penting dilakukan untuk mengetahui pengaruh pendekatan tersebut terhadap kinerja manajerial.

Pengukuran kinerja adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai pengendalian

organisasi karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*.

Kinerja merupakan faktor penting yang digunakan untuk mengukur efektivitas dan efisiensi organisasi. Dalam penelitian ini, definisi kinerja yang digunakan mengacu pada penelitian (Mahoney *et al*, (1963) dikutip dari Supomo dan Indriantoro (1998). Kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen yaitu: perencanaan, koordinasi, evaluasi, pengaturan *staffing*, negoisasi, investigasi, perwakilan dan pengawasan.

#### 1. Perencanaan

Perencanaan meliputi pemilihan strategi, kebijakan, program dan prosedur untuk mencapai tujuan perusahaan. Tanggungjawab untuk perencanaan sama sekali tidak dapat dipisahkan dari pelaksanaan manajerial semua tingkatan manajemen, baik manajemen puncak, menengah maupun tingkat dasar dari suatu struktur organisasi. Menurut Welsch (2000), anggaran dalam kaitannya dengan fungsi perencanaan merupakan tujuan yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Dalam perencanaan kegiatan diperlukan umpan balik. Umpan balik ini bertujuan untuk memperbaiki kinerja yang kurang baik, mengatasi kejadian-kejadian yang tidak terantisipasi dan mendapatkan manfaat dari pengembangan rencana baru.

#### 2. Investigasi

Menurut Supomo dan Indriantoro (1998), laporan dari setiap manajer pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya menjelaskan kinerja manajerial yang bersangkutan. Untuk menyusun laporan tersebut, manajer melaksanakan

salah satu fungsi manajemen yakni investigasi. Dalam hal ini manajemen bertugas untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan dan analisa pekerjaan.

### 3. Koordinasi

Setiap fungsi manajerial adalah pelaksana koordinasi. Kebutuhan akan mengsinkronisasikan tindakan individu timbul dari perbedaan dalam pendapat mengenai bagaimana cita-cita kelompok dapat dicapai atau bagaimana tujuan individu atau kelompok dipadukan. Koordinasi ini bisa dilakukan dengan tukar menukar informasi dengan bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu departemen lain dan berhubungan dengan manajer lain (Supomo dan Indriantoro, 1998).

### 4. Evaluasi

Supomo dan Indriantoro (1998) menyatakan bahwa evaluasi merupakan salah satu fungsi pokok manajemen yang digunakan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja, penilaian pegawai, penilaian catatan, penilaian laporan keuangan dan pemeriksaan produk.

### 5. Pengawasan

Pengawasan adalah pengukuran dan pembetulan terhadap kegiatan para bawahan untuk menjamin pelaksanaan sesuai dengan rencan yang ditetapkan. Pengawasan menurut Supomo dan Indriantoro (1998) meliputi kegiatan

mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih, memberikan tugas pada bawahan dan menangani keluhan.

#### 6. Staffing

Penataan staf merupakan faktor penting dalam pengelolaan sumber daya manusia agar para karyawan dapat dimanfaatkan secara efektif. Penataan staf adalah suatu proses yang terdiri dari spesifikasi pekerjaan (*job description*), pergerakan tenaga, spesifikasi pekerja, seleksi dan penyusunan organisasi untuk mempersiapkan dan melatih karyawan agar melaksanakan pekerjaan dengan baik. Penempatan staf hendaknya berdasarkan pada kemampuan dan minat karyawan.

#### 7. Negoisasi

Komunikasi merupakan faktor yang penting bagi seorang manajer untuk memahami perilaku agar dapat menangani karyawan secara efektif. Di samping itu, komunikasi merupakan satu cara untuk mendapatkan informasi yang sangat dibutuhkan seorang manajer dalam pengambilan keputusan. Namun, dalam pelaksanaannya komunikasi tidak selalu berjalan efektif. Berbagai macam gangguan (*noise*) menyebabkan pesan yang disampaikan dalam komunikasi tidak diterima dengan tepat. Oleh karena itu, untuk memperbaiki komunikasi, negoisasi dapat dilakukan (Gibson *et al.*, 1997). Bentuk negoisasi yang dapat dilakukan manajer antara lain terjadi pada saat melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar-menawar dengan wakil penjual maupun secara kelompok (Supomo dan Indriantoro, 1998).

## 8. Perwakilan

Manajer menciptakan hubungan dan menggunakan pendekatan kontijensi untuk mencapai tujuan organisasi. Manajer dapat menjadi wakil unit kerjanya dan dapat mewakili organisasi secara keseluruhan. Perwakilan adalah fungsi manajemen untuk menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara kemasyarakatan, pendekatan ke masyarakat dan mempromosikan tujuan umum perusahaan (Supomo dan Indriantoro, 1998).

### **F. Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi adalah suatu kondisi di mana individu memiliki kepercayaan, keterikatan, serta perasaan memiliki atas organisasi sehingga individu tersebut akan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadinya. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong manajer bawah berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya.

Komitmen organisasi dapat juga sebagai alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk mencapai kinerja sesuai dengan yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1998). Komitmen organisasi yang tinggi akan

meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall (1990) dikutip dari Nouri dan Parker (1998)).

Komitmen organisasi memiliki tiga jenis komitmen yaitu komitmen *affective*, *continuance* dan *normative* (Meyer dan Allen (1997 dalam Hapsari (2012)). Komitmen *affective* memiliki dua karakteristik yaitu individu memiliki kepercayaan yang kuat terhadap tujuan-tujuan dan nilai organisasi dan memiliki keinginan untuk melakukan usaha-usaha yang terbaik sehingga bermanfaat bagi organisasinya. Komitmen ini terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional atau psikologis terhadap organisasi. Komitmen *Continuance* merupakan komitmen yang muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lainnya. Karyawan bertahan pada organisasi karena dia membutuhkan organisasi tersebut. Komitmen *Normative* timbul dari keinginan karyawan untuk tinggal dalam organisasi berdasarkan pada tugas, loyalitas, dan kewajiban moral. Komitmen organisasi ini berasal dari kebudayaan individu. Dari ketiga jenis komitmen tersebut, yang paling diinginkan oleh organisasi adalah komitmen *affective* karena karyawan memiliki loyalitas yang tinggi terhadap organisasinya.

## **G. Hubungan antara Variabel**

### **1. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Komitmen Organisasi**

Partisipasi Anggaran merupakan keterlibatan antara manajer atas dengan bawah untuk menentukan proses penggunaan sumber daya pada aktivitas dan operasi perusahaan (Eker, 2007). Manajer bawah memiliki informasi yang akurat

sebagai bahan pertimbangan dalam penyusunan anggaran. Sebuah anggaran yang baik adalah anggaran yang dapat memenuhi semua kebutuhan dalam organisasi. Manajer bawah mengetahui kondisi yang sebenarnya terjadi di dalam organisasi. Keterlibatan, koordinasi, dan kerjasama antara manajer atas dan manajer bawah sangat diperlukan untuk dapat mencapai anggaran yang baik sehingga anggaran tersebut bisa digunakan untuk mendukung pelaksanaan aktivitas-aktivitas unit organisasi. Dengan dilibatkannya manajer bawah dalam partisipasi anggaran menyebabkan konsekuensi positif seperti meningkatnya komitmen pada organisasinya.

Komitmen organisasi adalah keadaan dimana individu memiliki kepercayaan, keterikatan, serta perasaan memiliki atas organisasi sehingga individu tersebut akan mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadi. Manajer bawah yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan memberikan informasi-informasi yang akurat ke dalam usulan anggaran dan melaksanakan serta mempertanggungjawabkan atas usulan anggaran yang sudah disepakati bersama demi mencapai tujuan organisasi tersebut.

Berdasarkan pada salah satu teori hirarki kebutuhan, yaitu kebutuhan aktualisasi diri, disebutkan bahwa ketika seseorang dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran, maka kebutuhan aktualisasi dalam dirinya akan terpenuhi. Dengan ini, seseorang yang berpartisipasi tersebut meningkatkan perasaan memiliki atas organisasi dan akan mengutamakan kepentingan organisasi dibanding kepentingannya pribadinya.

Penelitian yang dilakukan oleh Haryanti dan Othman (2012), Pramesthiningtyas (2011), Eker (2007), dan Sardjito dan Muthaher (2007) menghasilkan kesimpulan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi. Manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan memiliki perasaan bahwa dirinya memiliki andil dalam perusahaan tersebut sehingga dapat menyusun anggaran yang baik sesuai dengan kebutuhan organisasi di masa mendatang dan mengesampingkan kepentingan pribadi.

Penelitian ini akan menguji kembali pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Semakin tinggi partisipasi anggaran, semakin tinggi komitmen organisasi



## **2. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial**

Komitmen organisasi merupakan suatu keadaan yang di dalamnya individu memiliki kepercayaan, keterikatan, serta perasaan memiliki atas organisasi, sehingga individu tersebut akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadinya. Manajer bawah yang memiliki komitmen terhadap organisasinya akan berusaha lebih keras dan kreatif untuk membuat organisasinya berkembang dan lebih mementingkan kepentingan organisasi

daripada kepentingan pribadinya. Kondisi tersebut dapat meningkatkan kinerja manajer.

Dalam penelitian yang dilakukan Haryanti dan Othman (2012) dan Eker (2007), komitmen organisasi dan kinerja manajerial memiliki hubungan positif dan signifikan. Semakin tinggi komitmen terhadap organisasi, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial setiap manajer dalam organisasi tersebut. Penelitian ini akan menguji kembali pengaruh hubungan antara komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap terhadap kinerja manajerial.



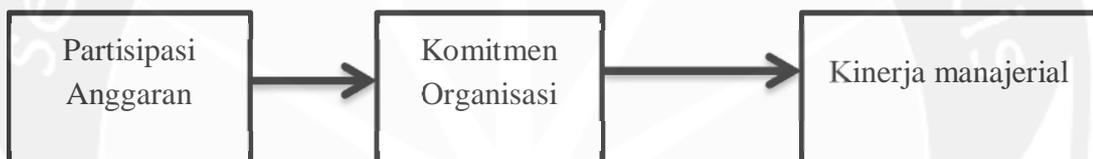
### **3. Komitmen Organisasi sebagai Variabel *Intervening* antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial**

Penelitian Eker (2007) membuktikan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel *intervening* antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Eker (2007) menggunakan populasi sebanyak 500 perusahaan yang berada di Turki dengan sampel para bawahan yang bekerja pada perusahaan-perusahaan tersebut. Terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Semakin tinggi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin tinggi pula kinerja manajerial.

Penelitian Haryanti dan Othman (2012) juga membuktikan bahwa komitmen organisasi merupakan variabel intervening partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Haryanti dan Othman (2012) meneliti di instansi pemerintahan di Malaysia.

Penelitian ini akan menguji kembali pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H3: Komitmen organisasi merupakan variabel *intervening* antara partisipasi anggaran dan kinerja manajer

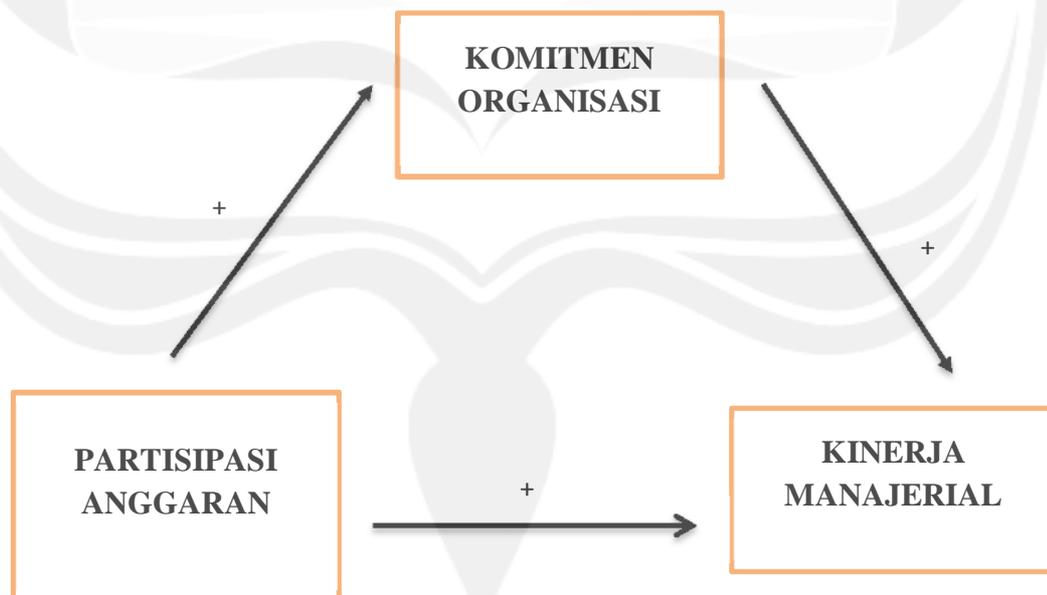


#### H. Kerangka Pemikiran

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah (Agyris (1953) dikutip dari Brownell dan McInnes (1983)) sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya.. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1998). Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall (1990) dikutip dari Nouri dan Parker (1998)).

Berdasarkan temuan penelitian di atas yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial dengan variabel komitmen organisasi sebagai variabel intervening. Dengan demikian skema penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

Sumber: Eker (2007) dan Haryanti dan Othman (2012)